

Bijlage 6 Bundel fichemaatregelen

Inhoudsopgave

Bestaanszekerheid en werken moet lonen	5
A01 Afschaffen afbouw algemene heffingskorting (AHK) door aanpassing van de tariefstructuur	6
A02 WML verhogen en AHK verlagen	9
A03 Afschaffen afbouw AHK en AK en afbouw verplaatsen naar tariefschrijven	13
A04 AHK afbouwen vanaf WML	16
A05 Integrale vereenvoudiging voor belastingen en toeslagen	18
A06 Halvering arbeidskorting / vertalen in lagere belastingtarieven	27
Een goed functionerende arbeidsmarkt	30
B01 Verlagen werkgeverspremies (AOF)	31
B02 Gefaseerd afschaffen/versoberen fiscale ondernemersfaciliteiten	33
B03 Aanpassing gerichte vrijstelling extraterritoriale kosten (ETK)	37
B04 Actualisatie 30%-regeling	42
Behouden van een goed ondernemingsklimaat	45
C01 Alternatieve vormgeving bankenbelasting	46
C02 Bedrijven kunnen verder afschrijven op gebouwen	48
C03 Bedrijven mogen de rentekosten op vreemd vermogen meer of minder verrekenen met de belastbare winst	50
C04 Het loslaten van de safe harbour in artikel 8c, tweede lid Wet Vpb 1969	52
C05 Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek afschaffen	54
C06 Stimuleren startup en scale-up sector door invoering van een voordelige waardering van aandelenopties in de loonbelasting	56
C07 Een uniform tarief in de vennootschapsbelasting	60
C08 Fiscale stimuleringsmaatregel aan technologiebedrijven	62
C09 Verliesverrekening beperken	64
C10 Innovatiebox aanpassen	66
Een evenwichtige bijdrage van mensen met vermogen	69
D01 Beperken lenen van de eigen bv tot rc-lening van € 17.500	70
D02 Een vermogensbelasting invoeren als alternatief voor belasten werkelijk rendement in box 372	
D03 Robuuster maken van schenk- en erfbelasting tegen belastingontwijking via huwelijksvermogensrecht	75
D04 Aanpassen gedifferentieerde tarieven box 2	77
D05 Afschaffen nettopensoen en nettolijfrente	80
D06 Verlagen aftoppingsgrens pensioensparen naar aanvangspunt 2 ^e schijf	83
D07 Versoberen van vrijstelling voor ondernemingsvermogen in de schenk- en erfbelasting	86
D08 Progressievere en neutralere schenk- en erfbelasting	89

D09 Belastingheffing na emigratie naar een land met geen of een laag tarief voor de inkomstenbelasting of een ruimhartig regime	92
D10 Werkelijk rendement belasten in box 3	95
Beter functionerende woningmarkt	100
E01 Verhogen EWF, afschaffen 30-jaarstermijn en onderzoek naar bijleenregeling en versimpeling fiscale aflossingstoets	101
E02 Volledig afbouwen HRA en afschaffen 30-jaarstermijn	106
E03 Defiscaliseren eigen woning en afschaffen 30-jaarstermijn	112
Verbeteren van klimaat en milieu	118
F01 Afschaffen van de landbouwvrijstelling inclusief overgangsrecht	119
F02 Belasting op kunstmest	121
F03 Gedifferentieerde belasting op gewasbeschermingsmiddelen	125
F04 Verbruiksbelasting op vlees	128
F05 Vlakke emissieheffing veehouderij	134
F06 Emissieheffing veehouderij aan de marge	138
F07 Afschaffen accijnsvrijstelling voor de binnenvaart (Akte van Mannheim)	143
F08 Grondslagverbreding in de vliegbelasting	146
F09 Aanpassen tarieven vliegbelasting	152
F10 Versoberen fiscale scheepvaartregelingen	158
F11 Aanpassen tariefstructuur mrb – verlagen belastingdruk op emissievrije auto's	160
F12 Afschaffen bijzondere regelingen bpm en mrb (inclusief mrb bestelauto ondernemer)	168
F13 Verhogen bpm en mrb nieuwe fossiele brandstofauto's	173
F14 EV-beleid voor de zakelijke markt	179
F15 Harmoniseren accijnsverschil benzine en diesel	186
F16 Invoeren Betalen naar Gebruik zonder differentiatie naar tijd en plaats	193
F17 Tenaamstellingsbelasting	201
F18 Aanscherpen raffinaderijvrijstelling minerale oliën	204
F19 Afschaffen investeringsaftrek koolwaterstoffen	208
F20 Afschaffing vrijstelling kolenbelasting voor elektriciteitsopwekking	211
F21 Afschaffen vrijstelling energiebelasting voor elektriciteitsopwekking aardgas	214
F22 Differentiatie waterstoftarief energiebelasting	218
F23 Afschaffen teruggaafregeling energiebelasting non-profit	222
F24 Verhogen energiebelasting op gas	225
F25 Verminderen degressiviteit energiebelasting	230
F26 Verlaging energiebelasting bij introductie ETS2	238
F27 Afschaffen vrijstellingen in de energiebelasting voor metallurgische en mineralogische procedés	241
F28 Afschaffen vrijstelling dual en non-energetisch verbruik kolen	243
F29 Verlengen CO ₂ -heffing industrie	249

F30 Verlengen CO2-heffing glastuinbouw	251
F31 NOx-heffing voor industriële NOx-emissies	253
F32 Herinvoeren rijksgrondwaterbelasting	255
F33 Afschaffen vrijstelling non-energetisch verbruik aardgas	258
F34 Verbruiksbelasting minerale oliën	267
F35 Heffing op polymeren	273
Een betere gezondheid met minder gezondheidsverschillen	277
G01 Jaarlijks indexerende van de accijnstarieven op alcohol en tabak	278
G02 Afschaffen uitzondering zuivel en sojadrink in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	281
G03 Gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	284
G04 Suikerbelasting	288
G05 invoeren van een verbruiksbelasting op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen voor gebruik in e-sigaretten	291
G06 Positie pure vruchten- en groentesappen in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	294
G07 Btw-nultarief op leveringen van groente en fruit	297
Robuustheid en randvoorwaarden	301
H01 Fiscalisering AOW-premie	302
H02 Btw – op weg naar harmoniseren (regelingen afschaffen)	305
H03 Meer transparantie geheimhoudingsplicht	310
H04 Onderscheid periodieke en gewone giften in giftenaftrek wegnemen	312
H05 Afschaffen culturele multiplier in giftenaftrek	314
H06 Onderzoek doen	316
Bijlages bij fichebundel	319
Overzichtstabel Fossiele Subsidies	320
Verantwoording berekeningen fiches autobelastingen	326

Bestaanszekerheid en werken moet lonen

A01 Afschaffen afbouw algemene heffingskorting (AHK) door aanpassing van de tariefstructuur

Thema Bestaanszekerheid

Doel Het belastingstelsel eenvoudiger en transparanter maken

Omschrijving van de maatregel

De afbouw van de AHK wordt verwerkt in de tarieven en schijven. Dit betekent dat:

- de AHK niet langer wordt afgebouwd;
- de tariefstructuur weer uit vier schijven zal bestaan;
- waarbij de schijftarieven in de tweede en derde schijf stijgen t.o.v. de eerste schijf.

Achtergrond/rationale

- De afbouw van de AHK maakt het belastingstelsel minder transparant, omdat het voor belastingplichtigen moeilijk is om inzichtelijk te krijgen wat de financiële consequenties zijn van veranderingen in hun inkomen (marginale druk). Met beperkte inkomenseffecten kan ervoor gekozen worden om de afbouw van de AHK af te schaffen en het budget hiervoor op te halen door de schijftarieven te verhogen. Dat vergroot de eenvoud en transparantie van het belastingstelsel.

- De AHK bouwt in 2025 af met 6,506% voor belastingplichtigen onder de AOW-leeftijd en met 3,364% voor belastingplichtigen boven de AOW-leeftijd. Om de AHK inkomensonafhankelijk te maken moeten de tarieven in de voormalige tweede en derde schijf met 5,89 procentpunt omhoog in 2025 om budgetneutraal uit te komen.

- De AHK zou als de maatregel per 2025 ingevoerd zou kunnen worden maximaal € 3.423 bedragen, en bouwt niet meer af bij hogere inkomens. De tariefstructuur zou er voor 2025 als volgt uit komen te zien:

Schijf	Van	Tot	Tarief
Schijf 1	0	25.259	37,05%
Schijf 2	25.259	38.613	42,94%
Schijf 3	38.613	77.873	42,94%
Schijf 4	77.873	-	49,5%

- Bij de berekening is aangenomen dat aftrekposten die vallen onder de tariefmaatregel uit Belastingplan 2019 aftrekbaar blijven tegen het tarief van de eerste schijf van 37,05%, ondanks het hogere tarief in de tweede en derde schijf. Als gevolg hiervan wordt het voordeel van aftrekposten van belastingplichtigen in de tweede en derde schijf kleiner en ondervinden belastingplichtigen in de 2^e en 3^e schijf met grondslagverminderende aftrekposten dus nadeel van deze maatregel. Zij hebben nu immers wel voordeel van minder afbouw van AHK als gevolg van de aftrekposten.

Effecten

Economie

- Voor alle huishoudens is sprake van een positief mediaan inkomenseffect van 0,1%. Voor de middelste drie inkomenskwintielen is het mediane inkomenseffect echter negatiever dan voor de laagste en hoogste inkomenskwintielen.

Inkomenseffecten	Iedereen
Inkomensgroep	
1e (<=111% WML)	0,3%
2e (111-176% WML)	0,1%
3e (176-267% WML)	-0,1%
4e (267-392% WML)	0,0%
5e (>392% WML)	0,3%
Inkomensbron	
Werkenden	0,1%
Uitkeringsgerechtigden	0,3%
Gepensioneerden	0,1%
Huishoudtype	
Tweeverdieners	0,1%
Alleenstaanden	0,1%
Alleenverdieners	0,2%

	<table border="1"> <tr> <td>Kinderen</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Huishoudens met kinderen</td> <td>0,1%</td> </tr> <tr> <td>Huishoudens zonder kinderen</td> <td>0,1%</td> </tr> <tr> <td>Alle huishoudens</td> <td>0,1%</td> </tr> </table>	Kinderen		Huishoudens met kinderen	0,1%	Huishoudens zonder kinderen	0,1%	Alle huishoudens	0,1%
Kinderen									
Huishoudens met kinderen	0,1%								
Huishoudens zonder kinderen	0,1%								
Alle huishoudens	0,1%								
Begroting	<p>De maatregel wordt budgetneutraal vormgegeven. Dit houdt in dat de kosten voor het afschaffen van het afbouwpercentage gelijk behoren te zijn aan de opbrengsten van het verhogen van de tarieven. Onderstaande tabel geeft de budgettaire gevolgen weer indien de maatregel in 2025 ingevoerd zou worden.</p> <p>In hoofdstuk 2.2 is een uitgebreide toelichting gegeven op de ruimte voor nieuwe wetgevingswensen voor de keten IH. Hieruit volgt dat het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding van wetgevingswensen zoals deze maatregel, die een structuurwijziging vergen, zonder herplanning buiten een reguliere kabinetsperiode valt. De budgettaire gevolgen zullen dan opnieuw geraamd moeten worden op basis van het daadwerkelijke jaar van invoering.</p> <p><i>Budgettaire gevolgen in mrd euro wanneer invoering per 2025 mogelijk zou zijn (prijzen 2025)</i></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Maatregel</th> <th>Budgettaire gevolgen</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Afschaffen afbouw AHK</td> <td>-14,1</td> </tr> <tr> <td>Verhogen tarief 2^e en 3^e schijf</td> <td>14,1</td> </tr> <tr> <td>Totaal</td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table> <p>Het verhogen van de tarieven in de 2^e en 3^e schijf met het afbouwpercentage van de AHK na afschaffen van de afbouw van deze heffingskorting heeft een hogere budgettaire opbrengst dan het afschaffen van de afbouw. Om het pakket maatregelen budgetneutraal vorm te geven is in deze variant gekozen voor het iets verlagen van de tarieven in de 2e en 3e schijf. Hierin zijn ook andere keuzes mogelijk.</p>	Maatregel	Budgettaire gevolgen	Afschaffen afbouw AHK	-14,1	Verhogen tarief 2 ^e en 3 ^e schijf	14,1	Totaal	0
Maatregel	Budgettaire gevolgen								
Afschaffen afbouw AHK	-14,1								
Verhogen tarief 2 ^e en 3 ^e schijf	14,1								
Totaal	0								
Doenvermogen	<p>Dit vergt geen actie van de belastingplichtige en doet daarom geen beroep op het doenvermogen. Wel wordt hierdoor het stelsel iets minder complex waardoor het mogelijk iets makkelijker wordt voor mensen om hun marginale druk te berekenen en te begrijpen.</p>								
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het introduceren van twee extra tariefschijven is een grote structuurwijziging in de systemen van het middel inkomstenbelasting. De benodigde systeemaanpassingen zouden leiden tot herprioritering van de noodzakelijke modernisering van de IV-systemen binnen de keten Inkomensheffing. - De eventuele afbouw van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting waarbij deze komen te vervallen is een middelgrote 								

	<p>structuurwijziging in de systemen van het middel inkomstenbelasting. De benodigde systeemaanpassingen zouden leiden tot herprioritering van de noodzakelijke modernisering van de IV-systemen binnen de keten Inkomensheffing.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het enkel (en daarmee niet in combinatie met andere aanpassingen) aanpassen van de schijftarieven van de algemene heffingskorting en/of arbeidskorting is een parameterplusaanpassing. - De wijziging vergt geen extra personele inzet. - De volgende ketens worden geraakt: IH, LH.
Overig	N.v.t.

A02 WML verhogen en AHK verlagen

Thema	Bestaanszekerheid
Doel	Verbeteren primaire inkomensverdeling, verminderen complexiteit

Omschrijving van de maatregel

- De maatregel verhoogt het bruto WML per 1 januari 2026 met 10%. Dit heeft ook effect op de hoogte van de AOW en de sociale minimumuitkeringen door de netto-nettokoppeling, overige doorwerking (op bv. bovenminimale UWV-uitkeringen en de aftoppingsgrens bij het aanvullend pensioen) wordt voorkomen. De budgettaire derving voor de overheid wordt gedekt door een verlaging van de maximale algemene heffingskorting met ca. € 640, hierdoor komt de maximale AHK in 2026 naar verwachting uit op €2.896. Omdat het afbouwtraject van de AHK even lang blijft, is het gevolg dat het afbouwpercentage -1,155% lager wordt (van naar verwachting 6,385% naar 5,230% per 2026).¹ De loonkosten voor werkgevers nemen toe.

Achtergrond/rationale

- Het WML verhogen zorgt voor een gelijkmatigere primaire (bruto) inkomensverdeling. Hierdoor is minder fiscale bijsturing nodig om een gelijkmatigere secundaire (= netto) inkomensverdeling te bereiken.
- Fiscale bijsturing om te komen tot een gelijkmatigere inkomensverdeling loopt tegen grenzen aan omdat niet iedereen belasting betaalt. Een belastingverlaging leidt niet tot een financieel voordeel als je al geen belasting betaalt.
- In hoeverre de doorwerking naar hogere lonen boven WML plaatsvindt hangt af van de keuzes en mogelijkheden van werkgevers en verschilt per individu. Een deel van het effect vindt direct plaats (bijvoorbeeld wanneer iemand het WML verdient, of een uitkering ontvangt die gekoppeld is aan het WML). Een deel vindt op langere termijn plaats door cao- en loonbesprekingen.
- Door het verlagen van de AHK hebben sommige belastingplichtigen meer voordeel van andere fiscale regelingen. Ook bouwt de AHK hierdoor minder steil af waardoor de marginale druk van belastingplichtigen in het afbouwtraject (in 2026 naar verwachting ca. €26.100 t/m ca. €81.500) van de AHK afneemt (met -1,155%-punt).

Effecten

Economie

- De WML-verhoging heeft een direct gevolg op de hoogte van de sociale minimumuitkeringen (zoals de bijstand, Anw en de TW-aanvulling die het UWV tot de bijstandsnorm kan geven) en de AOW en heeft daarmee budgettaire consequenties (€ 5,0 mld in 2026, € 6,5 mld structureel). De maatregel wordt in 2026 gedekt uit een ombuiging van € 5,0 mld op de AHK. Dit correspondeert met een verlaging van het AHK-maximum van circa € 640. De lagere AHK heeft via de netto/netto-koppeling weer een negatief effect op de hoogte van sociale minimumuitkeringen en de AOW. Per saldo nemen de jaarlijkse netto-hoogte van de bijstandsuitkering (ca. +€ 530 per alleenstaande, en ca. +€760 per paar) en de AOW-uitkering (ca. +€ 680 voor alleenstaanden, en ca. +€ 1.290 per jaar) toe.
- De maatregel heeft een mediaan positief inkomenseffect in 2026 van +0,3% (mediaan alle huishoudens). Het voordeel is maximaal bij de onderste 2 inkomensgroep (medianen respectievelijk op 1,9% en 1,3%) en bij uitkeringsgerechtigden en gepensioneerden (medianen respectievelijk op 1,8% en 1,2%). Bij de hoogste 2 inkomensgroepen is het mediane inkomenseffect negatief op -0,1%.
- De maatregelen verlagen het aandeel huishoudens (-0,5%-punt) en kinderen (-0,2%-punt) in armoede.

¹ De AHK vanaf de AOW-leeftijd is lager, omdat AOW-gerechtigden vrijgesteld zijn van het betalen van AOW-premie. Door deze maatregel komt het verwachte maximum in de AHK vanaf de AOW-leeftijd €330 lager uit waardoor de maximale AHK naar verwachting voor AOW'ers in 2026 €1.498 bedraagt. Het afbouwpercentage komt ook lager uit (-0,596%-punt) en komt uit op 2,705%.

	<ul style="list-style-type: none"> - Naast gevolgen voor de rijksfinanciën leidt verhoging van het WML met 10% tot ca. € 4,1 miljard hogere loonkosten voor werkgevers (waarvan € 3,7 miljard door hogere brutolonen en € 0,5 miljard door hogere premies). - Omdat de WML-verhoging leidt tot een hogere AOW-uitkering neemt ook de franchise voor het aanvullend pensioen toe. Hierdoor neemt het pensioengevend salaris van werknemers af, en stijgt hun belastbaar inkomen. Dit effect geeft in isolatie een positief inkomenseffect. Ook leidt het ertoe dat het toekomstige pensioen relatief meer komt te bestaan uit AOW, en minder uit aanvullend pensioen. - Het inkomenseffect hangt af van het relatieve voordeel dat huishoudens van het hogere WML (en de doorwerking daarvan op uitkeringen) en de hogere pensioenfranchise en het relatieve nadeel van een lagere AHK. Voor huishoudens die geen baat hebben bij een hoger WML, maar wel (voordeel van een hogere pensioenfranchise en) nadeel van een lagere AHK resteert een negatief inkomenseffect. Zij betalen immers wel mee aan de budgettaire gevolgen van een hoger WML, maar hebben daar niet of beperkte direct baat bij. - De variant leidt tot positieve inkomenseffecten bij werkenden op WML, uitkeringsgerechtigden en AOW'ers (door de netto-nettokoppeling groeien de bijstand en de AOW mee met de bruto-WML-verhoging, dit effect domineert dat van het lagere AHK-maximum). In de variant is rekening gehouden met mogelijke doorwerking op (uur)lonen boven WML-niveau. Hierdoor heeft een deel van de werknemers boven het WML positieve inkomenseffecten (de gevolgen van het hogere WML op hun loon en de hogere pensioenfranchise is sterker dan het effect van de lagere AHK). Hiertoe behoort ook de groep werknemers met het hoogste inkomen (zij ondervinden geen negatief effect van een lagere AHK omdat zij geen AHK ontvangen, maar hebben wel baat bij de hogere pensioenfranchise). Het restant van de werknemers heeft een negatief inkomenseffect, voor hen telt het verlies van AHK sterker dan eventuele positieve effecten van een hoger WML. - Het effect van de doorwerking verschilt per sector en soms ook per individu en is afhankelijk van veel omstandigheden. Elke euro verlaging van de AHK is echter 1-op-1 voelbaar in het besteedbaar inkomen. - Volgens het CPB² leidt een verhoging van het minimumloon met 10% en volledige doorwerking op de sociale zekerheid tot een negatief structureel werkgelegenheidseffect van -0,5% (ongeveer 45.000 banen). Het verlagen van de maximale AHK heeft volgens het CPB³ geen structureel werkgelegenheidseffect. Per saldo heeft de maatregel dus een negatief werkgelegenheidseffect. Nuancering hierbij is dat het CPB een variant heeft bekeken waarin het hogere WML ook doorwerkt op bovenminimale UWV-uitkeringen, waar dat dit in de hier beschreven variant niet gebeurt. Dit kan een drukkende werking op het arbeidsaanbodeffect van een hoger WML hebben. 														
Begroting	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 20%;">Rijksbegroting</th> <th style="width: 10%;">2025</th> <th style="width: 10%;">2026</th> <th style="width: 10%;">2027</th> <th style="width: 10%;">2028</th> <th style="width: 10%;">Struc</th> <th style="width: 10%;">Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>WML-verhoging (gedeeltelijke doorwerking)</td> <td style="text-align: center;">-50*</td> <td style="text-align: center;">-5.000</td> <td style="text-align: center;">-5.200</td> <td style="text-align: center;">-5.300</td> <td style="text-align: center;">-6.500</td> <td style="text-align: center;">2035</td> </tr> </tbody> </table>	Rijksbegroting	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	WML-verhoging (gedeeltelijke doorwerking)	-50*	-5.000	-5.200	-5.300	-6.500	2035
Rijksbegroting	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
WML-verhoging (gedeeltelijke doorwerking)	-50*	-5.000	-5.200	-5.300	-6.500	2035									

² CPB, arbeidsmarktbeleid – update minimumloonbeleid, april 2020.

³ CPB, Kansrijk belastingbeleid, april 2020.

	Verlaging maximale AHK		5.000	5.000	5.000	5.000	2026
	Totaal		0	-200	-300	-1.500	
	<p>* De WML-verhoging werkt door op de inkomensafbouwpunten in de toeslagen en leidt daarmee tot meer toeslagontvangers. Door de voorschotsystematiek wordt het eerste toeslagbedrag van 2026 al in december 2025 verstrekt.</p> <ul style="list-style-type: none"> - De maatregel is budgetneutraal vormgegeven voor de rijksfinanciën in 2026. Structureel is sprake van een intensivering. Het is mogelijk om dit te dekken door bijvoorbeeld het verder verlagen van de AHK. - Werkgevers krijgen te maken met hogere loonkosten. 						
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Mensen die baat hebben bij de WML-verhoging zien dit direct terug via hun loon of uitkering, zij hoeven hier geen aanvragen of handelingen voor te doen (ook niet in de fiscale sfeer). - Hetzelfde geldt voor de AHK-verlaging. Deze wordt automatisch toegepast in de loonbelasting of verrekend door de uitkeringsverstrekker (in zowel de uitkeringshoogte als de toepasbare AHK op de bruto-uitkering). Een lagere AHK kan echter lastig navolgbaar zijn voor burgers, zeker als zij geen baat hebben bij het hogere WML. - Een verhoging van het WML heeft ook een opwaarts effect op de lonen boven het WML. Dit hangt echter af van keuzes en mogelijkheden van werkgevers. Belastingplichtigen met een inkomen (net) boven WML zullen mogelijk moeten onderhandelen voor hogere lonen om ook profijt te hebben van de verhoging WML. Vaak gebeurt dit via de cao-onderhandelingen, maar niet altijd. - De hier beschreven variant pakt niet voor alle burgers positief uit, er zijn ook huishoudens met een negatief inkomenseffect. Dit kan leiden tot financiële stress bij die huishoudens. 						
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. De verhoging van het minimumloon kan onder omstandigheden wel doorwerking hebben naar inkomensafhankelijke regelingen zoals toeslagen en de beslagvrije voet. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De wijziging is een parameter plus aanpassing. Indien deze aanpassing meeloopt in een Belastingplan kan de inwerkingtreding gelden per het volgende belastingjaar. - De wijziging vergt naar verwachting geen extra personele capaciteit. - De volgende ketens worden geraakt: IH, LH. <p><i>Andere uitvoeringsaspecten</i></p>						

	<ul style="list-style-type: none"> - Zie de brief van 29 september 2023 inzake de aangenomen moties met budgettaire consequenties tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen; pagina 8.⁴ - Een bijzondere verhoging van het minimumloon vergt, anders dan de reguliere indexatie, een wetswijziging. Voor een wetswijziging staat normaliter 18 maanden doorlooptijd. Bij besluitvorming in de eerste helft van 2024, ligt invoering per 1 januari 2026 voor de hand. - De verhoging van het minimumloon kan onder omstandigheden doorwerking hebben naar inkomensafhankelijke regelingen zoals toeslagen en de beslagvrije voet.
Overig	- N.v.t.

⁴ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2023/09/29/kamerbrief-aangenomen-moties-met-budgettaire-consequenties-tijdens-de-algemene-politieke-beschouwingen>

A03 Afschaffen afbouw AHK en AK en afbouw verplaatsen naar tariefschrijven

Thema	Bestaanszekerheid
Doel	Eenvoudiger en transparanter stelsel

Omschrijving van de maatregel

De afbouw van de AHK en AK wordt verwerkt in de tarieven en schijven. Dit betekent dat:

- de AHK en AK niet langer worden afgebouwd;
- de tariefstructuur weer uit vier schijven zal bestaan;
- waarbij de schijftarieven in de tweede, derde en vierde schijf stijgen t.o.v. de eerste schijf.

Het is ook mogelijk om enkel de afbouw van de AHK of de AK te verwerken in de tarieven.

Achtergrond/rationale

- In de huidige vormgeving van de inkomstenbelasting is de daadwerkelijke belastingdruk op inkomen (voordelen en kostenaf trek) niet eenvoudig te achterhalen. Waar het tweeschijventarief en de aftrekbeperking van grondslag verminderende posten suggereert dat dat het tarief in de hele eerste schijf 36,97% is (2024), moeten voor het daadwerkelijke tarief ook de afbouw van de heffingskortingen mee worden gerekend. Van een echt tweeschijvenstelsel is dus geen sprake. De vele andere schijven zitten als het ware "verstopt" in de heffingskortingen. Dat maakt het stelsel ondoorzichtig en het effect van beleidsmaatregelen lastiger te interpreteren.
- In deze variant wordt de afbouw van de AHK en AK uit het huidige stelsel teruggezet in de belastingtarieven, zoals dat voor de algemene heffingskorting het geval was vóór 2014 (toen werd de inkomensafhankelijke afbouw van de algemene heffingskorting ingevoerd).
- De AK zou als de maatregel per 2025 zou kunnen worden ingevoerd door deze maatregel in 2025 maximaal € 5.632 euro bedragen en bouwt niet meer af bij hogere inkomens. De AHK bedraagt maximaal € 3.423. De tariefstructuur voor 2025 komt er als volgt uit te zien

Schijf	Van	Tot	Tarief
Schijf 1	0	25.259	37,05%
Schijf 2	25.259	38.613	42,76%
Schijf 3	38.613	77.873	47,59%
Schijf 4	77.873	-	56,01%

- De omzetting van afbouw heffingskortingen in hogere schijftarieven maakt het stelsel inzichtelijker, zodat werkenden makkelijk kunnen inschatten wat hun marginale druk is. De variant haalt niet de extremen uit de marginale druk, want die worden mede veroorzaakt door de afbouw van toeslagen.
- Het is niet mogelijk om middels schijftarieven het effect van de afbouw van de heffingskortingen 1 op 1 te repliceren:
 - o De arbeidskorting heeft alleen betrekking op het arbeidsinkomen, terwijl de schijftarieven over het hele box 1 inkomen gaan.
 - o De afbouw van de AK start bijna € 1.900 boven de start van de voormalige 3e schijf. Daarnaast bouwt de arbeidskorting af tot € 124.934 (2024), terwijl in deze variant het hogere toptarief doorloopt voor alle inkomens daarboven.
 - o De meeste gepensioneerden hebben niet te maken met de afbouw van de arbeidskorting en voor hen bouwt de AHK maar half zo snel af als voor niet-gepensioneerden. Voor hen is er nog wel compensatie mogelijk door bijvoorbeeld het laten vervallen van de afbouw ouderenkorting.
 - o Arbeidsongeschikten met een hoger inkomen krijgen geen arbeidskorting, maar krijgen wel te maken met de tariefsverhoging vanaf ruim € 25.000 euro.
 - o Vanaf 2025 loopt de afbouw AHK niet meer alleen over het box 1 inkomen, maar ook over het box 2 en box 3 inkomen, namelijk een afbouw over het verzamelinkomen.

Effecten

- **Economie** De inkomenseffecten zijn opgenomen in onderstaande tabel. Hierbij zijn de zelfde aannames gemaakt als bij de budgettaire raming.

Inkomenseffecten	Iedereen
Inkomensgroep	

	1e (<=111% WML)	0,3%										
	2e (111-176% WML)	0,1%										
	3e (176-267% WML)	-0,3%										
	4e (267-392% WML)	-0,2%										
	5e (>392% WML)	0,3%										
	Inkomensbron											
	Werkenden	0,1%										
	Uitkeringsgerechtigden	0,2%										
	Gepensioneerden	0,2%										
	Huishoudtype											
	Tweeverdieners	0,0%										
	Alleenstaanden	0,1%										
	Alleenverdieners	0,1%										
	Kinderen											
	Huishoudens met kinderen	0,0%										
	Huishoudens zonder kinderen	0,1%										
	Alle huishoudens	0,1%										
Begroting	<p>- Het pakket aan maatregelen wordt budgetneutraal vormgegeven</p> <p>- In hoofdstuk 2.2 is een uitgebreide toelichting gegeven op de ruimte voor nieuwe wetgevingswensen voor de keten IH. Hieruit volgt dat het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding van wetgevingswensen zoals deze maatregel, die een structuurwijziging vergen, zonder herplanning buiten een reguliere kabinetsperiode valt. De budgettaire gevolgen zullen dan opnieuw geraamd moeten worden op basis van het daadwerkelijke jaar van invoering.</p> <p><i>Budgettaire gevolgen wanneer invoering per 2025 mogelijk zou zijn in mrd euro (prijzen 2025)</i></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Maatregel</th> <th>Budgettaire gevolgen</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Afschaffen afbouw AHK</td> <td>-14,1</td> </tr> <tr> <td>Afschaffen afbouw AK</td> <td>-7,5</td> </tr> <tr> <td>Verhogen tarieven 2^e 3^e en 4^e schijf*</td> <td>21,6</td> </tr> <tr> <td>Totaal</td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table> <p>*In het budgettaire bedrag is rekening gehouden met een gedragseffect voor de verhoging van het toptarief</p> <p>- Het verhogen van de tarieven in de 2^e, 3^e en 4^e schijf met de afbouwpercentages van de AK en AHK na afschaffen van de afbouw van deze heffingskortingen heeft een budgettaire opbrengst van € 25,4 miljard. Dit is € 3,8 miljard meer dan de derving door het niet meer afbouwen van de AK en AHK. Om het pakket maatregelen budgetneutraal vorm te geven is in deze variant gekozen voor het iets verlagen van het tarief in de 2^e en 3^e schijf. Hierin zijn ook andere keuzes mogelijk. De keuze voor de tariefschijf heeft in grote mate invloed op de inkomenseffecten.</p>		Maatregel	Budgettaire gevolgen	Afschaffen afbouw AHK	-14,1	Afschaffen afbouw AK	-7,5	Verhogen tarieven 2 ^e 3 ^e en 4 ^e schijf*	21,6	Totaal	0
Maatregel	Budgettaire gevolgen											
Afschaffen afbouw AHK	-14,1											
Afschaffen afbouw AK	-7,5											
Verhogen tarieven 2 ^e 3 ^e en 4 ^e schijf*	21,6											
Totaal	0											

Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Dit vergt geen actie van de belastingplichtige en doet daarom geen beroep op het doenvermogen. Wel wordt hierdoor het stelsel iets minder complex waardoor het makkelijker wordt voor mensen om hun marginale druk te berekenen en te begrijpen.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De afbouw van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting waarbij deze komen te vervallen is een middelgrote structuurwijziging in de systemen van het middel inkomstenbelasting. De benodigde systeemaanpassingen zouden leiden tot herprioritering van de noodzakelijke modernisering van de IV-systemen binnen de keten Inkomensheffing. - Het enkel (en daarmee niet in combinatie met andere aanpassingen) aanpassen van de schijftarieven van de algemene heffingskorting en/of de arbeidskorting is een parameterplusaanpassing. - Het teruggaan van de huidige twee schijven naar de voormalige vier schijven is een grote structuurwijziging in de systemen van het middel inkomstenbelasting. De benodigde systeemaanpassingen zouden leiden tot herprioritering van de noodzakelijke modernisering van de IV-systemen binnen de keten Inkomensheffing. - Voor de LH moeten de rekenregels worden aangepast en is er sprake van een structuuraanpassing in verband met de invoering van een vierde schijf (kan mee met de jaaraanpassingen). - De wijziging vergt naar verwachting geen extra personele capaciteit. - De volgende ketens worden geraakt: IH, LH.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - N.v.t.

A04 AHK afbouwen vanaf WML	
Thema	Bestaanszekerheid
Doel	Verbeteren primaire en secundaire inkomensverdeling, verminderen complexiteit
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none"> De AHK bouwt in 2024 af vanaf een belastbaar inkomen van €24.812 (het einde van de "oude" eerste IB-schijf). Het belastbaar inkomen van een voltijds-minimumloonverdiener is ca. €26.500 in 2024 (bij een gemiddelde pensioenpremie en de inzichten bij de MEV2024-raming). Dit fiche verhoogt de afbouwpunt in de AHK naar het WML, hierdoor verschuift het afbouwpunt met ca. €1.700. 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> Het later afbouwen maakt de primaire en secundaire inkomensverdeling gelijkmatiger en vormt enige reductie van de complexiteit van het belastingstelsel. De AHK bouwt nu al vóór WML af, waardoor er bij het referentieminimumloon (voor de berekening van de netto uitkeringen) geen recht is op de maximale AHK. Met de invoering van het tweeschijvenstelsel is het afbouwpunt van de AHK niet langer een herkenbaar bedrag. Aansluiting bij het WML kan het belastingstelsel beter navolgbaar maken, omdat dit een herkenbaar bedrag is. De netto-nettokoppeling waarmee socialezekerheidsuitkeringen zoals de bijstand en AOW⁵ worden berekend gaat uit van een referentieminimumloon. De maatregel verhoogt het referentieminimumloon en daarmee de socialezekerheidsuitkeringen (primair inkomen). Secundaire inkomensverdeling: belastingplichtigen krijgen recht op (iets) meer AHK bij een belastbaar inkomen tussen ca. €24.812 (oud afbouwpunt) en ca. €75.518 (begin toptarief = punt waarop recht op AHK tot nihil is afgebouwd). 	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none"> Door het opschuiven van het afbouwpunt van de AHK hebben belastingplichtigen met een belastbaar inkomen tot het WML recht op het maximale AHK-bedrag (in 2024 €3.362) Het afbouwpunt van de AHK blijft constant (€75.518). Omdat het AHK-bedrag over een korter traject wordt afgebouwd wordt de afbouw 0,234%-punt steiler (afbouwpercentage wordt 6,864%), dit zorgt voor een beperkte stijging van de marginale druk. Het later afbouwen van de AHK leidt via de netto-nettokoppeling (onder meer) tot een hogere bijstandsuitkering (netto ca. +€120 per alleenstaande en +€180 per paar) en een hogere AOW (netto ca. +€200 per alleenstaande en +€290 per paar, bedragen gelden voor AOW-gerechtigden zonder aanvullend pensioen). Ter neutraliteit van de maatregel voor AOW-gerechtigden is het mogelijk om dit gedeeltelijk op te vangen door bijvoorbeeld het verlagen van de ouderenkorting. De maatregel leidt tot positieve inkomenseffecten, het mediane inkomenseffect voor alle huishoudens is +0,2%. De onderste inkomensgroep en AOW-gerechtigden hebben een mediaan inkomenseffect van +0,5%. Het inkomenseffect neemt af met het inkomen tot een mediaan inkomenseffect van +0,1% bij de bovenste inkomensgroep. Het mediane inkomenseffect bij uitkeringsgerechtigden en gepensioneerden is respectievelijk +0,3% en +0,6% Door de maatregel neemt het aandeel personen in armoede naar verwachting af met -0,3%-punt. Het aandeel kinderen in armoede blijft ongewijzigd.

⁵ Bij de AOW worden de uitkering en vervolgens het vakantiegeld los berekend. Doordat de AHK nu al voor WML afbouwt, is bij het referentieminimumloon geen recht op de maximale AHK. Hierdoor (en door de rekenvolgorde) daalt het vakantiegeld bij indexatierondes, terwijl de uitkering juist (veel harder) stijgt. Dit blijkt lastig te volgen en onrechtvaardig te voelen voor AOW-ontvangers. Door de AHK vanaf WML af te bouwen verdwijnt dit verschijnsel.

Begroting	<table border="1" data-bbox="547 226 1394 389"> <thead> <tr> <th data-bbox="547 226 719 293"></th> <th data-bbox="719 226 831 293">2025</th> <th data-bbox="831 226 943 293">2026</th> <th data-bbox="943 226 1054 293">2027</th> <th data-bbox="1054 226 1166 293">2028</th> <th data-bbox="1166 226 1262 293">Struc</th> <th data-bbox="1262 226 1394 293">Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="547 293 719 389">Verhogen afbouwpunt AHK</td> <td data-bbox="719 293 831 389">-1.444</td> <td data-bbox="831 293 943 389">-1.633</td> <td data-bbox="943 293 1054 389">-1.862</td> <td data-bbox="1054 293 1166 389">-2.030</td> <td data-bbox="1166 293 1262 389">-2.030</td> <td data-bbox="1262 293 1394 389">2028</td> </tr> </tbody> </table> <ul data-bbox="547 389 1394 483" style="list-style-type: none"> - De budgettaire derving van deze maatregel is weergegeven in bovenstaande tabel (in mln euro in prijzen 2025). 		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Verhogen afbouwpunt AHK	-1.444	-1.633	-1.862	-2.030	-2.030	2028
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
Verhogen afbouwpunt AHK	-1.444	-1.633	-1.862	-2.030	-2.030	2028									
Doenvermogen	<ul data-bbox="547 483 1394 801" style="list-style-type: none"> - Belastingbetalende burgers hoeven geen aanvraag te doen om baat te hebben bij deze maatregel. Indien zij voordeel hebben bereikt dit hen via de inkomstenbelasting, of omdat hun socialezekerheidsuitkering hoger wordt. - Hoger uitkeringsniveau bij socialemimumuitkeringen en de AOW verbetert de inkomenszekerheid van rechthebbende huishoudens, dit kan mogelijke financiële stress doen afnemen en daarmee een positief effect op het doenvermogen van deze huishoudens hebben. 														
Uitvoeringsaspecten	<p data-bbox="547 801 1394 898">Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul data-bbox="547 898 1394 987" style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p data-bbox="547 987 1394 1077">Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul data-bbox="547 1077 1394 1133" style="list-style-type: none"> - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. <p data-bbox="547 1133 1394 1245">Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul data-bbox="547 1245 1394 1659" style="list-style-type: none"> - De wijziging is een parameterplusaanpassing mits deze aanpassing enkel en alleen is gerelateerd aan het bedrag van de WML (en er geen andere koppelingen noodzakelijk zijn). Voor de berekening van de AHK vormt het bedrag namelijk de basis in de formule waarmee de AHK afzonderlijk wordt berekend. Als er andere wijzigingen noodzakelijk zijn dan heeft dit mogelijk gevolgen voor de achterliggende berekening van de AHK die plaatsvindt. Dit laatste vergt een structuurwijziging voor de IH. - Voor de LH is sprake van een parameteraanpassing. - De wijziging vergt naar verwachting geen extra personele capaciteit. - De volgende ketens worden geraakt: IH, LH. 														
Overig	<ul data-bbox="547 1659 1394 1688" style="list-style-type: none"> - N.v.t. 														

A05 Integrale vereenvoudiging voor belastingen en toeslagen

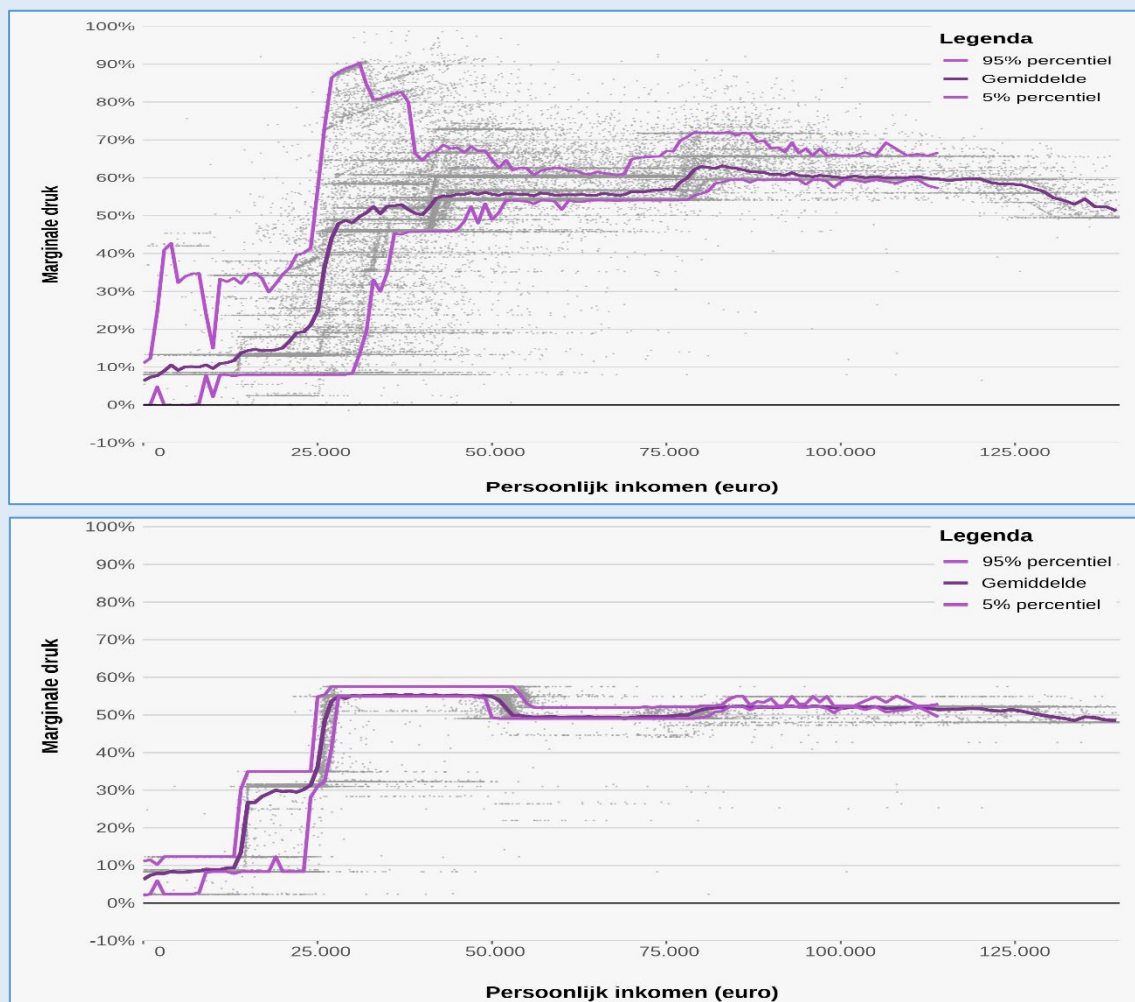
Toeslag HT, WKB, ZT (en fiscaal instrumentarium)

Omschrijving van de maatregel

Het huidige belasting- en toeslagenstelsel kenmerkt zich door een groot aantal regelingen die deels op elkaar inwerken. Dat zorgt voor een complex stelsel voor zowel burgers als de uitvoering. In de voorliggende oplossingsrichting wordt het toeslagenstelsel (inclusief de kinderbijslag, exclusief de kinderopvangtoeslag) afgeschaft en wordt daarnaast het belastingstelsel (box 1) sterk vereenvoudigd, door alle aftrekposten en heffingskortingen af te schaffen.

Het nieuwe stelsel bestaat uit een individueel belastingdeel met daarin vier belastingschijven⁶ en een beperkt aantal toelages. Deze toelages zijn inkomensonafhankelijk en alleen gebaseerd op eenvoudige huishoudkenmerken zoals leeftijd, alleenstaand/paar en het aantal kinderen. Hierdoor vindt belastingheffing volledig plaats op individueel niveau, waardoor de prikkels voor mensen om zichzelf te ontwikkelen maximaal zijn. Inkomensondersteuning via de nieuwe toelages vindt vooral op het niveau van het huishouden plaats. Het inkomen dat mensen onder aan de streep overhouden wordt in het nieuwe stelsel van veel minder factoren afhankelijk. Het nieuwe stelsel is hierdoor veel overzichtelijker en de fiscale behandeling wordt veel meer gelijkgetrokken: de verschillen tussen personen met eenzelfde inkomen worden fors kleiner. Dit creëert een gelijkere fiscaal speelveld, zoals zichtbaar in de forse afname van de spreiding in de marginale druk.

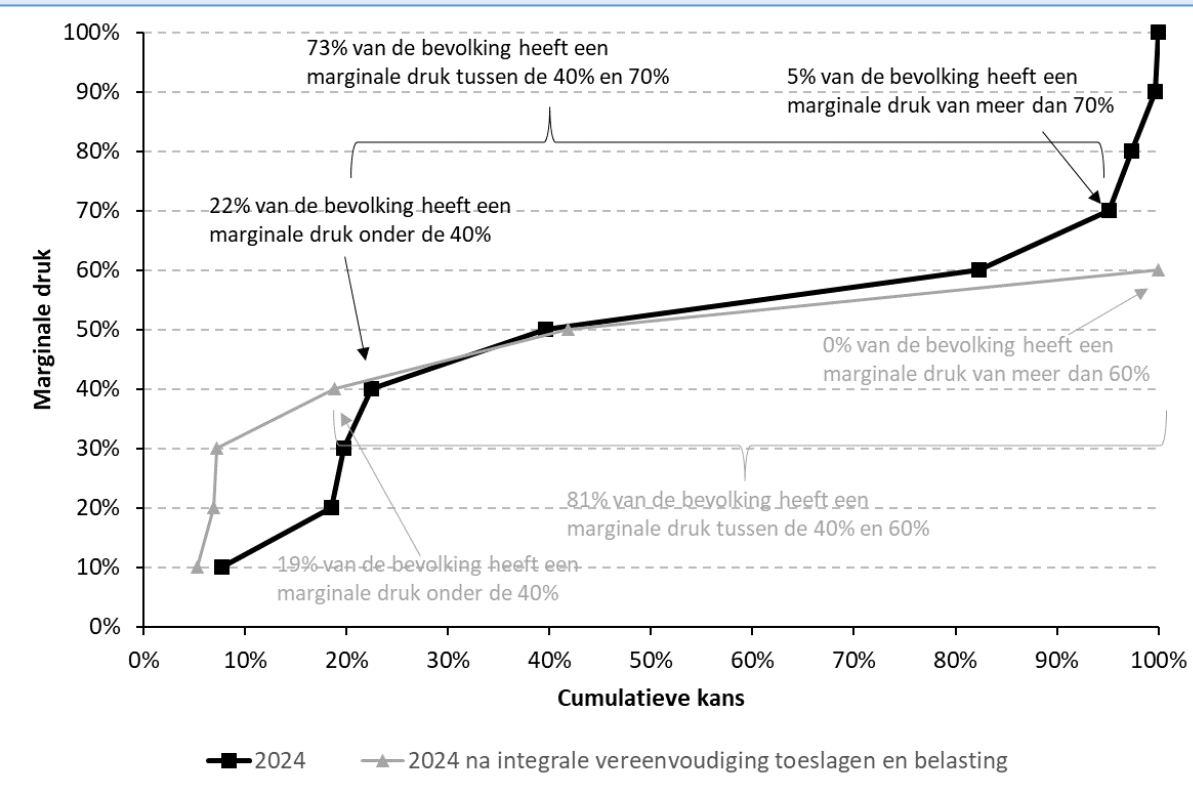
Figuur 1. Marginale druk in het huidige stelsel (boven) en in nieuw stelsel (onder), 2024



⁶ Omdat alle inkomensafhankelijkheid via de belastingtarieven loopt, wordt het huidige tweeschijvenstelsel vervangen door vier belastingschijven.

Zoals te zien in figuur 1 neemt de spreiding van de marginale druk fors af bij overgang op het nieuwe stelsel, de extremen in de marginale druk verdwijnen grotendeels. Zo daalt bij een inkomen van € 30.000 het verschil in marginale druk tussen het 5% en 95% percentiel van 85%-punt in het huidige stelsel naar 5% punt in het nieuwe stelsel. De lagere spreiding is het gevolg van het vervallen van de meeste regelingen, waardoor de verschillen in marginale druk tussen huishoudens met eenzelfde inkomen vele malen kleiner zijn. Figuur 2 laat zien dat het aandeel huishoudens met een hoge marginale druk fors lager uitvalt, er zijn geen huishoudens meer met een marginale druk van meer dan 60%.

Figuur 2. Aandeel bevolking naar marginale druk (huidige stelsel in zwart, nieuw stelsel in grijs), 2024



Aangezien in het huidige toeslagenstelsel veel terugvorderingen het gevolg zijn van onzekerheid over het actuele inkomen, is het nieuwe stelsel zo ingericht dat de inkomensafhankelijkheid volledig via de belastingen loopt. De nieuwe toelages zijn inkomensafhankelijk. Er blijft een inkomensafhankelijke arbeidskorting bestaan, waardoor werken lonend blijft. Box 2 en box 3 blijven ongewijzigd en op gebied van zorg blijven de nominale premie, eigen risico en de inkomensafhankelijke bijdrage (IAB)⁷ bestaan.

De hoogte van de parameters in dit nieuwe stelsel is zodanig berekend dat de inkomenseffecten geminimaliseerd worden. Hiermee sluit het nieuwe stelsel zoveel mogelijk aan bij de inkomensverdeling die het huidige stelsel creëert. Uiteraard kunnen de parameters afhankelijk van (politieke) voorkeuren worden aangepast om andere accenten in de inkomensverdeling te leggen. De hier beschreven variant is slechts een schets van de mogelijkheden, want door knoppen meer en minder hard aan te zetten kan in een bepaalde richting gestuurd worden. Daarbij kan ook gekozen voor een nieuw stelsel dat meer afwijkt van het huidige stelsel en dus grotere inkomenseffecten heeft. Bij het draaien aan knoppen spelen uitruilen, zoals hogere toelages die leiden tot meer inkomensondersteuning enerzijds, maar ook – vanwege de budgettaire dekking – hogere belastingen anderzijds. De parameters van het nieuwe stelsel zijn in tabel 1 weergegeven. Het belastingdeel is op individueel niveau en kan in principe geheel via de loonheffing verlopen. Werknemers met een dienstbetrekking bij één werkgever en geen inkomen in box 2 of 3 hoeven

⁷ Deze bijdrage dragen zelfstandigen en gepensioneerden zelf af, voor werknemers wordt deze door de werkgever afgedragen.

geen aangifte inkomstenbelasting meer en te doen. Er zijn vier schijven waarbij geldt dat het tarief in de 2e schijf hoger ligt dan in de 3e schijf. Dat is nodig om zoveel mogelijk in de buurt van de huidige inkomensverdeling te blijven. In het huidige stelsel zit deze progressie echter 'verstopt' in afbouwtrajecten van heffingskortingen en toeslagen. De AOW-premie is volledig gefiscaliseerd dan wel afgeschaft. Dat wil zeggen dat er niet langer een lager tarief voor gepensioneerden geldt in de eerste twee schijven.⁸ Inkomensondersteuning voor gepensioneerden loopt via speciaal op deze groep gerichte toelages.

Tabel 1. Invulling variant, 2024 (bedragen in euro's)

Belastingen	Variant
Schijf 1: €0 tot €25.000	25,0%
Schijf 2: €25.000 tot €50.000	51,0%
Schijf 3: €50.000 tot €75.000	44,6%
Schijf 4: vanaf €75.000	48,0%
Arbeidskorting bij inkomen vanaf €15.000	€3.400
Arbeidskorting opbouw inkomens tot €15.000	22,7%

Belastingen	Variant
Toelage per huishouden	€2.975
Toelage per volwassenen	€1.825
Toelage per kind (0 t/m 11 jaar)	€3.750
Toelage per kind (12 t/m 17 jaar)	€4.025
Additionele toelage per gepensioneerde	€2.425
Additionele toelage per alleenstaande gepensioneerde	€2.480
Additionele toelage per alleenstaande ouder	€4.490
Verhoging bijstand per huishouden ⁹	€1.100

Effect op fundamentele problematiek

- **Complexe regelingen:** het stelsel wordt sterk vereenvoudigd door het vervallen van alle heffingskortingen en aftrekposten. Hierdoor is het waarschijnlijk dat een heel groot deel van de belastingen zonder correctie achteraf via de loonheffing geïnd kan worden. Dat betekent dat voor veel mensen hun aanslag inkomstenbelasting na afloop van het jaar vervalt.¹⁰
NB: Een grote stelselwijziging zoals hier wordt voorgesteld, gaat altijd gepaard met een grote spreiding van inkomenseffecten. De hier gepresenteerde variant is budgettair neutraal vormgegeven, de inkomenseffecten kunnen beperkt worden door te intensiveren. Het uitsmeren van de stelselwijziging over een langere meerjaarsperiode betekent van jaar op jaar kleinere inkomenseffecten, maar ook een langere periode van complexiteit, zeker als twee stelsels naast elkaar bestaan. Hier moet dus een afweging worden gemaakt tussen enerzijds jaarlijkse inkomenseffecten en anderzijds beperken van complexiteit.

⁸ Er is voor dit fiche gefocust op het totaal tarief per schijf. Hoe dit vervolgens, zoals in het huidige stelsel, weer opgesplitst kan worden in premies volksverzekeringen en belastingen is niet nader uitgewerkt.

⁹ Het betreft een netto verhoging die geldt bij een bijstandsinkomen vanaf €5.000, wat betekent dat men minimaal 3 tot 4 maanden per jaar bijstandsgerechtigd moet zijn om hiervoor in aanmerking te komen. Hiermee wordt voorkomen dat de verhoging ook ten deel valt aan huishoudens die maar zeer kort bijstand ontvangen, maar het risico bestaat dat dit een prikkel geeft om net wat langer in de bijstand te blijven of om minder snel tijdelijk werk te accepteren. Daar zou nog een passende oplossing voor moeten komen.

¹⁰ Voor onder andere zelfstandigen, mensen met meerdere baantjes of uitkeringen en mensen met inkomen in box 2 en box 3, blijft de aangifte inkomstenbelasting bestaan.

	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Problematische terugvorderingen:</u> Omdat de toelages (die ter vervanging komen van de toeslagen) minder grondslagen kennen dan het huidige toeslagensysteem is de kans op te terugvorderingen bij veranderingen en inactie enorm verlaagd. Zo komt het minder voor dat het recht op die toelage veranderd is door een veranderde situatie. De situaties die wel een grondslag vormen, kunnen veelal geautomatiseerd verwerkt worden. NB: door het vervallen van aftrekposten en inkomensafhankelijke heffingskorting (m.u.v. de arbeidskorting die wel sterk vereenvoudigd wordt), sluit de loonbelasting beter aan op de inkomstenbelasting. Dit verlaagt het aantal naheffingen en nabetalingen door de Belastingdienst, en dit bevordert de inkomenszekerheid van huishoudens. • <u>Niet-gebruik:</u> de doelgroep van de inkomensafhankelijke toelages is groter dan die van de huidige toeslagen. De inkomensafhankelijke toelages zijn echter van minder grondslagen afhankelijk, fors eenvoudiger vormgegeven en hebben de potentie om grotendeels automatisch toegekend te worden. Dit kan leiden tot een stelsel met minder niet-gebruik. De complexiteit is vergelijkbaar met de kinderbijslag, die ook een heel laag niet-gebruik kent. Die moet je een keer aanvragen bij de geboorte van het eerste kind en vervolgens ontvang je automatisch (op basis van het BRP) het juiste bedrag tot het jongste kind volwassen is. • <u>Marginale druk:</u> de gemiddelde marginale druk per inkomensniveau wijzigt nauwelijks. Wel nemen de spreiding van en extremen in de marginale druk fors af (zie figuren 1 en 2).
Perspectief burger	<ul style="list-style-type: none"> • De maatregel lijkt een verbetering voor de burgers. Zowel de problemen van het huidige toeslagenstelsel als de complexiteit van de inkomstenbelasting worden naar verwachting verminderd. Omdat het een ingrijpende stelselwijziging is, is zorgvuldige communicatie van groot belang zodat mensen de implicaties beter begrijpen. Bij verdere en meer precieze uitwerking is nader onderzoek onder burgers gewenst. • Het is de vraag of de inkomensafhankelijke toelages rechtvaardig worden gevonden, omdat deze ook terecht komen bij huishoudens die deze niet per se nodig hebben om in het levensonderhoud te kunnen voorzien. • Acties: <ul style="list-style-type: none"> ○ Deze maatregel is overzichtelijk en vereist minder actie(s) van burgers. Burgers moeten eenmalig een aanvraag doen (rekeningnummer doorgeven)

voor hun toelage en hoeven maar een paar gegevens te controleren.

- Als er iets wijzigt in hun huishoudsamenstelling dan krijgen burgers daar – voor de toelages – automatisch bericht van. Hierdoor hoeven burgers zelf (bijna) geen wijzigingen door te geven. Een risico hierbij is dat automatische wijzigingen vertraagd worden doorgegeven, en dit dus vertraging kan opleveren t.o.v. de situatie waarin burgers zelf wijzigingen doorgeven. In de verdere uitwerking zou gekeken kunnen worden naar hoe deze automatische wijzigingen nu lopen en of ze kunnen worden verbeterd.
- Daarnaast hoeven veel minder mensen belastingaangifte te doen en wordt de aangifte voor de inkomstenbelasting simpeler.
- **Begrijpelijkheid:**
 - De regeling is veel begrijpelijker en minder complex dan het huidige toeslagenstelsel.
 - De samenstelling van het huishouden is een aandachtspunt. Een deel van de toelages wordt vastgesteld aan de hand van je huishoudsamenstelling, net als bij de bijstand en de toeslagen. Bij de bijstand snappen burgers vaak niet wat de samenstelling van hun huishouden is en leidt deze verwarring regelmatig tot terugvorderingen.
 - Het uitkeren van de toelage aan het (hoofd van het) huishouden kan tot problemen leiden. De vraag is wie het bedrag dan ontvangt en wie er verantwoordelijk is. Een nadere uitwerking kan kijken naar oplossingen voor deze problematiek.
 - De begrijpelijkheid van dit stelsel kan bij een overgangsfase vragen oproepen, aangezien dit een complete stelselwijziging is.
 - Het is een vraag in hoeverre deze oplossing rekening houdt met de verschillende financiële situaties van verschillende soorten huishoudens. Zo wordt er niet naar de hoogte van de huur gekeken en ontvangen burgers met een hogere huur dus geen hogere toelage dan burgers met een lagere huur. Dit kan ervoor zorgen dat sommige burgers in de problemen komen met het betalen van hun woning. Het risico bestaat dat sommige er financieel op achteruit gaan.
 - Het kan onduidelijk zijn voor burgers wat ze van de toelage moeten betalen (het bedrag is niet meer gelabeld). Zij zouden in de verleiding kunnen komen om de basistoelage (te) snel uit te geven. Dit kan tot financiële stress of het ontstaan van schulden leiden.
- **Consequenties:**
 - Omdat de toelages (die ter vervanging komen van de toeslagen) minder grondslagen kennen dan het huidige toeslagensysteem is de kans op te terugvorderingen bij veranderingen en inactie enorm verlaagd. Zo komt het minder voor dat het recht op die toelage veranderd is door een

	<p>veranderde situatie. De situaties die wel een grondslag vormen, kunnen veelal geautomatiseerd verwerkt worden.</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Het niet doorgeven van een scheiding kan nog wel voor terugvorderingen zorgen. Burgers hebben gedurende een scheiding naar verwachting andere dingen aan hun hoofd en kunnen dan vergeten de scheiding door te geven.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> ● De uitvoeringsgevolgen worden in het kader van het traject <i>Toekomst Toeslagen</i> nader in beeld gebracht.
Juridische haalbaarheid	<ul style="list-style-type: none"> ● De maatregelen vergen wetswijzigingen. Het gaat om een majeure vereenvoudigingsoperatie, waarvoor een aparte wetsbehandeling de meest geëigende route is.
Effecten	
Beleidsmatige effecten	<ul style="list-style-type: none"> ● Alle toeslagen (behalve de kinderopvangtoeslag), worden afgeschaft, wat voor een sterke vereenvoudiging zorgt. Het betekent echter ook dat wordt ingeleverd op gerichtheid. De vereenvoudiging ten koste van gerichtheid betekent dat het in het nieuwe stelsel moeilijker is om de verschillen in koopkrachteffecten tussen specifieke groepen bij te sturen. Daarvoor zijn gerichte knoppen nodig, maar gerichte knoppen vragen om specifieke voorwaarden en maken het stelsel weer complexer. Bovendien zijn gerichte knoppen steeds minder effectief. Zo schrijft het CPB dat voor arbeidsparticipatiebeleid de wet van de remmende voorsprong geldt, vanwege de sterke toename van de arbeidsparticipatie.¹¹ In het nieuwe stelsel kan wel gestuurd worden op de inkomensverdeling in brede zin. ● Het afschaffen van aftrekposten en inkomensafhankelijke heffingskortingen maakt dat de loonbelasting (voorheffing) beter aansluit op de inkomstenbelasting (definitieve naheffing). Hierdoor krijgen minder belastingplichtigen met naheffingen of nabetalings vanuit de Belastingdienst. Dit komt de inkomenszekerheid van huishoudens ten goede. Ook de sterk vereenvoudigde vormgeving van de arbeidskorting (één opbouwtraject met een vast maximum) draagt hieraan bij. ● De inkomensafhankelijkheid van de toelages is een belangrijke voorwaarde van het nieuwe stelsel. Het kan aantrekkelijk zijn om dit te wijzigen, want waarom zou een huishouden met een hoog inkomen toelages moeten krijgen? Het introduceren van inkomensafhankelijkheid hierin betekent echter een grote toename van de complexiteit, terwijl een vergelijkbaar effect bereikt kan worden door het verhogen van het tarief in de derde of vierde schijf. ● Ook zijn de toelages onafhankelijk van het vermogen verondersteld. Het introduceren van afhankelijkheid van het vermogen betekent ook een toename van de complexiteit ● Vanwege het vervallen van de toeslagen, behalve kinderopvangtoeslag, is er in het stelsel geen directe

¹¹ Zie "De effectiviteit van fiscaal participatiebeleid", CPB, 2015

	<p>link meer met de zorgkosten en de huur. Hierdoor worden huishoudens niet meer automatisch gecompenseerd als deze kosten hard stijgen. In het vereenvoudigde stelsel is er ook geen voor de hand liggend instrument om stijgende zorgkosten of huur te compenseren. Voor de nominale zorgpremie zou een automatische verhoging van de toelage per volwassene kunnen worden afgesproken. Dit kan op termijn leiden tot de toevoeging van een nieuw instrumentarium, wat weer leidt tot een complexer stelsel. Alternatief is om huishoudens (gericht) te ondersteunen door zorgkosten en huur (gericht) te verlagen. Mogelijkheden hiertoe staan beschreven in de uitgewerkte fiches van alternatieven voor de huurtoeslag en zorgtoeslag bij het traject Toekomst Toeslagen.</p> <ul style="list-style-type: none"> • In het vereenvoudigde stelsel is sprake van een arbeidskorting die minder hoog is dan in het huidige stelsel. Dit verlaagt de inkomstensterugval van personen die geen recht meer hebben op de arbeidskorting en verhoogt daarmee de vervangingswaarde van bijvoorbeeld een WW- of WIA-uitkering. • Er is voor gekozen om in het nieuwe stelsel geen aparte regelingen voor zelfstandigen toe te voegen. Dit is in lijn met advies van de commissie Borstlap om de verschillen tussen zelfstandigen en werknemers te beperken en sluit aan bij het ingezette beleid waarbij de zelfstandigenaftrek wordt verlaagd. Mogelijk vraagt dat ook een wijziging in box 2 vanwege het 'globaal evenwicht'. • De vereenvoudiging wijzigt de gemiddelde marginale druk per inkomensniveau nauwelijks. Wel nemen de spreiding van en extremen in de marginale druk fors af (zie figuur 1). Dit kan voor huishoudens die nu een zeer hoge marginale druk hebben (bijvoorbeeld door stapeling van afbouwtrajecten) leiden tot een (fors) lagere marginale druk.
<p>Inkomenseffect</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Zoals uit onderstaande inkomenseffecten blijkt gaat een grote stelselwijziging zoals hier wordt voorgesteld, gepaard met een grote spreiding van inkomenseffecten. De hier gepresenteerde variant is budgettair neutraal vormgegeven, maar als er extra geld wordt toegevoegd is het mogelijk om de inkomenseffecten verder te beperken (zoals onder andere beschreven in de Eindrapportage Alternatieven voor het toeslagenstelsel). Daarnaast is een deel van de maatregelen, zoals het beperken van de zelfstandigenaftrek en van de hypotheekrenteaftrek nu al ingezet. Vooruitlopend op het nieuwe stelsel zou ook al kunnen worden ingezet op vereenvoudiging van bijvoorbeeld de huurtoeslag. Als deze maatregelen al zijn doorgevoerd beperkt dat ook de inkomenseffecten van het nieuwe stelsel. Het uitsmeren van de stelselwijziging over een langere meerjaarsperiode betekent van jaar op jaar kleinere inkomenseffecten,

	<p>maar ook een langere periode van complexiteit, zeker als twee stelsels naast elkaar bestaan. Hier moet dus een afweging worden gemaakt tussen enerzijds jaarlijkse inkomenseffecten en anderzijds beperken van complexiteit. De inkomenseffecten kunnen daarbij beperkt worden door te intensiveren.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Onderstaande tabel toont de inkomenseffecten indien de integrale vereenvoudigingsvariant op 1 januari 2024¹² zouden zijn doorgevoerd. • De maatregel heeft een positief mediaan inkomenseffect voor Nederlandse huishoudens (+0,4%). Bij de laagste (eerste inkomensgroep) en hoogste (vierde en vijfde inkomensgroep) is sprake van een negatief mediaan inkomenseffect (resp. -0,7%, -0,4% en -0,7%), bij de tweede middelste inkomensgroep is het mediane inkomenseffect positief (resp. 2,6% en 1,0%). • De maatregel leiden tot forse spreiding in de inkomenseffecten: zo gaat 17% van de Nederlandse huishoudens er meer dan -5,0% op achteruit en 19% er juist meer dan 5,0% op vooruit. De spreiding is met name aanzienlijk in de eerste inkomensgroep: 29% gaat er meer dan -5,0% op achteruit en 32% gaat er juist meer dan 5,0% op vooruit. Ook bij andere groepen is sprake van forse spreiding. • Armoede: In het basispad (2024) is het aandeel personen en kinderen in armoede respectievelijk 4,8% en 5,1%. De variant uit dit fiche leidt tot een toename van het aandeel personen en kinderen in armoede met +0,3%-punt.
Budgettair effect	<p>De maatregel is budgettair neutraal vormgegeven.</p> <p>Bij de inkomenseffecten en het budgettair effect is gewerkt met referentiejaar 2024. De variant kan echter niet meer per 2024 worden verwezenlijkt. Een later invoerjaar kan tot andere budgettaire effecten leiden, de richting en de orde grootte van het budgettair effect zijn naar verwachting echter in lijn met de budgettaire tabel in dit fiche.</p>

Tabel inkomenseffecten

	<-5%	-5 tot -2%	-2 tot 0%	geen effect	0 tot 2%	2 tot 5%	>5%	Totaal	Mediaan	Aandeel
Inkomensgroepen										
1e (<=111% WML)	29%	16%	8%	0%	6%	9%	32%	100%	-0,7%	20%
2e (111-176% WML)	11%	10%	12%	0%	14%	31%	22%	100%	2,6%	20%
3e (176-269% WML)	12%	12%	16%	0%	20%	24%	16%	100%	1,0%	20%
4e (269-397% WML)	16%	19%	18%	0%	17%	17%	13%	100%	-0,4%	20%
5e (>397% WML)	17%	21%	19%	0%	18%	15%	9%	100%	-0,7%	20%
Inkomensbron¹										
werkenden	17%	15%	15%	0%	16%	22%	15%	100%	0,4%	65%
uitkeringsontvangers	29%	12%	8%	0%	7%	11%	33%	100%	0,2%	8%
gepensioneerden	15%	17%	17%	0%	15%	14%	23%	100%	0,2%	26%

¹² De meest recente raming van het CPB bevat een macro-economische update t/m 2024. De variant zal in werkelijkheid een later invoerjaar hebben dan 2024, dit kan leiden tot (beperkt) andere inkomenseffecten. Waarbij de richting en de orde grootte van het effect naar verwachting in lijn is met dit fiche.

Huishoudtype											
tweeverdieners	15%	18%	17%	0%	17%	17%	16%	100%	0,0%	50%	
alleenstaanden	18%	13%	12%	0%	13%	22%	20%	100%	0,9%	46%	
alleenverdieners	22%	12%	10%	0%	11%	15%	30%	100%	1,0%	4%	
Kinderen²											
met kinderen	20%	15%	13%	0%	13%	17%	22%	100%	0,2%	22%	
zonder kinderen	17%	15%	15%	0%	16%	23%	15%	100%	0,5%	53%	
Alle huishoudens	17%	15%	15%	0%	15%	19%	19%	100%	0,4%	100%	

¹ Indeling op basis van belangrijkste inkomensbron. Bij gepensioneerden: aanvullend inkomen naast AOW

² Indeling naar kinderen op basis van aanwezigheid kinderen tot 18 jaar en exclusief gepensioneerden

A06 Halvering arbeidskorting / vertalen in lagere belastingtarieven

Thema	Bestaanszekerheid
Doel	Minder inkomstensterugval bij life-events die maken dat (tijdelijk) minder betaald werk mogelijk is.

Omschrijving van de maatregel

- De arbeidskorting wordt gehalveerd van maximaal € 5.532 naar € 2.816. Het verlies van de arbeidskorting wordt gecompenseerd via het verlagen van het tarief eerste schijf in de inkomstenbelasting van 37,05% naar 33,02%.
- De arbeidskorting wordt nog steeds afgebouwd met 6,51%. Doordat de afbouw start vanaf een lager bedrag betekent dat de arbeidskorting volledig is afgebouwd bij een inkomen van € 86.539.
- De hoogte van de arbeidskorting en de tarieven voor 2025 bij invoering van de maatregel zijn weergegeven in onderstaande tabellen.

Knikpunt	Hoogte arbeidskorting
€ 12.233	€ 493
€ 26.425	€ 2.626
€ 43.282	€ 2.816
Afbouwpercentage	-6,51%

Schijf	Van	Tot	Tarief
1	0	77.873	33,02%
2	77.873	-	49,5%

- Het omgekeerde (verhogen arbeidskorting met hogere belastingtarieven) is in beginsel mogelijk, maar verhoudt zich slecht tot de analyse in het bouwstenenrapport omdat de verwachte stimulans tot extra arbeidsdeelname beperkt is en omdat een hogere arbeidskorting leidt tot een grotere inkomensval bij verlies van werk.

Achtergrond/rationale

- Hoewel een hoge arbeidskorting de lasten op arbeid verlaagt, is de huidige hoogte van de arbeidskorting, als het gaat om de doelstelling bevorderen arbeidsparticipatie, niet goed onderbouwd. Een deel van het budget leidt niet (voldoende) tot meer werken, maar vooral tot lagere belastingdruk op betaalde arbeid¹³. Dat past niet binnen een inkomstenbelasting naar draagkracht, waarin het in beginsel niet uitmaakt op welke manier elke euro inkomen is verdiend (fiscale neutraliteit).
- De keuze om arbeidsparticipatie te stimuleren binnen een inkomstenbelasting naar draagkracht vraagt niet alleen om een doeltreffend niveau, maar ook om proportionaliteit (staan de aanleidingen van de hoogte van de arbeidskorting in verhouding met de ongelijke belastingdruk van inkomen uit werk en uitkering?) en subsidiariteit (is er een betere manier om arbeidsparticipatie te stimuleren dan via de inkomstenbelasting?), zodat het verschil in belastingdruk onderbouwd kan blijven worden tussen een- en tweeverdieners en werkenden en (gedeeltelijk) arbeidsongeschikten (gedeeltelijk-/ex-werkenden) en rechtsgelijkheid geborgd blijft.
- Door de halvering van de arbeidskorting zal het verschil in belastingdruk afnemen tussen mensen die betaalde arbeid verrichten enerzijds, en (gedeeltelijk) arbeidsongeschikten (ex-werkenden) en een- en tweeverdieners anderzijds. Dit leidt tot een stijging van de lasten op arbeid tot een niveau waarbij de verschillen proportioneel zijn.
- Bij budgetneutrale vormgeving is het verlies aan arbeidskorting voor de meeste werkenden groter dan het voordeel van lagere tarieven in de inkomstenbelasting, omdat de arbeidskorting een gericht instrument is (en dus minder belastingplichtigen bereikt) dan de schijftarieven in de inkomstenbelasting (waar alle belastingplichtigen mee te maken hebben).
- Werkenden ontvangen minder arbeidskorting en betalen een lager belastingtarief in de eerste schijf. Hierdoor worden inkomensfluctuaties bij life-events die maken dat (tijdelijk) minder betaald werk mogelijk is, minder versterkt door de arbeidskorting. Een kleiner netto-inkomensverschil geeft meer bestaanszekerheid bij life-events, zoals arbeidsongeschiktheid en informele- en mantelzorg. De huidige hoge arbeidskorting leidt er bijvoorbeeld toe dat iemand die arbeidsongeschikt raakt, netto meer inkomen verliest

¹³ Concept Evaluatie Heffingskortingen – tussentijdse resultaten.

dan bruto het geval is. Terwijl het herverdelende doel van de inkomstenbelasting juist is om verschillen tussen bruto en netto inkomens te dempen.

Effecten

Economie

- Het effect op de arbeidsparticipatie is een resultante van verschillende effecten.
- Enerzijds wordt de (deels effectieve) prikkel tot werken die uitgaat van de arbeidskorting kleiner.
- Anderzijds maken lagere belastingtarieven dat werken nog steeds loont.
- De inkomenseffecten zijn weergegeven in onderstaande tabel.

Inkomenseffecten	Iedereen
Inkomensgroep	
1e (<=111% WML)	1,6%
2e (111-176% WML)	1,1%
3e (176-267% WML)	-1,2%
4e (267-392% WML)	-0,8%
5e (>392% WML)	0,0%
Inkomensbron	
Werkenden	-1,7%
Uitkeringsgerechtigden	4,0%
Gepensioneerden	3,6%
Huishoudtype	
Tweeverdieners	-0,4%
Alleenstaanden	0,6%
Alleenverdieners	0,0%
Kinderen	
Huishoudens met kinderen	-1,1%
Huishoudens zonder kinderen	-1,3%
Alle huishoudens	0,0%

Begroting

Het geheel aan maatregelen is grofweg budgetneutraal vormgegeven. Daarbij is uitgegaan van het halveren van de arbeidskorting bij alle knikpunten en een verlaging van het tarief 1^e schijf.

Doenvermogen

Het doenvermogen kan beperkt zijn bij life-events, zoals arbeidsongeschiktheid of mantelzorg. Versterkte (grotere) schommelingen in het netto-inkomen als gevolg van een hoge arbeidskorting hebben een negatieve impact op bestaanszekerheid, en zorgen dan voor extra zorgen bovenop het al beperkt doenvermogen. Die schommelingen werken dan averechts en beïnvloeden ook de weerbaarheid om na de life events de arbeidsparticipatie weer op het niveau van voorheen te hervatten.

Uitvoeringsaspecten

Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?

- Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen.

Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?

- Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op.

Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteersvraagstukken voor de inpasbaarheid?

	<ul style="list-style-type: none"> - De halvering van de arbeidskorting en het verlagen van de tarieven in de inkomstenbelasting zijn parameterplus-aanpassingen. - Als bij het terugsluizen in lagere tarieven sprake zou zijn van een uitbreiding van de huidige twee schijven naar meer schijven dan zou dit een grote structuuraanpassing in de systemen van het middel inkomstenbelasting zijn. De benodigde systeemaanpassingen zouden leiden tot herprioritering van de noodzakelijke modernisering van de IV-systemen binnen de keten Inkomensheffing. - De wijziging vergt naar verwachting geen extra personele capaciteit. - De volgende ketens worden geraakt: IH, LH.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - N.v.t.

Een goed functionerende arbeidsmarkt

B01 Verlagen werkgeverspremies (AOF)

Thema

Arbeidsmarkt

Doel

Verlagen lasten op arbeid en verkleinen verschillen in fiscale kosten werknemers en zelfstandigen.

Omschrijving van de maatregel

- De Aof-premie, laag én hoog, wordt verlaagd met 1,5 procentpunt. Met deze premieverlaging worden de lasten en baten van het Aof ruwweg in balans gebracht.

Achtergrond

- Het Arbeidsongeschiktheidsfonds (Aof) is in 1967 tot stand gekomen als onderdeel van de Wet op de Arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO). Inmiddels is het fonds verder uitgebreid en nu worden meer uitkeringen hieruit gefinancierd.
- Werkgevers betalen een basispremie Aof als onderdeel van de werknemersverzekeringen. Daarbij is sprake van premiedifferentiatie; kleine werkgevers betalen een lager percentage (2024: 6,18%) dan grote en middelgrote werkgevers (2024: 7,54%).
- De huidige premiepercentages leiden structureel tot veel hogere inkomsten voor het fonds dan dat er vanuit het fonds uitgegeven wordt. Dit is voor het fonds op zichzelf geen probleem. Er is namelijk geen jaarlijkse 1-op-1 koppeling tussen premiebatens en lasten beoogd en die hoeft er ook niet te komen. Het UWV wordt door de lagere Aof-premie dus ook niet 1-op-1 beperkt bij het verstrekken van uitkeringen. Bovendien tellen de extra inkomsten 'gewoon' mee in het EMU-saldo van de overheid.
- De meer dan benodigde premieontvangsten betekenen wél iets voor de balans op de arbeidsmarkt. Feitelijk werkt het extra geïnde bedrag als een belasting op uitbetaald loon tot het maximumpremieloon, waarvan de inkomsten aan algemene doeleinden ten goede komen. Voor dit merendeel is dus sprake van een extra belasting op het hebben van werknemers, waar dit bij de inzet van zelfstandigen niet aan de orde is.
- De hogere dan benodigde opbrengst verhindert daarmee het streven naar een 'globaal evenwicht' tussen verschillende soorten werkenden.
- Onderstaande tabel toont de mate waarin de premiebatens de lasten overstijgen. Gemiddeld bedraagt dit iets meer dan €4 miljard de afgelopen jaren.

Jaar (mld)	2021	2022	2023	2024
Premiebatens	19,2	19,2	21,8	24,7
Lasten	14,3	15,1	17,5	19,2
Verschil	4,9	4,0	4,3	5,5

Bron: 2021-22 UWV jaarverslag, 2023-24 CPB MEV 2024

- Het voorstel betreft een eenmalige tariefmutatie om gemiddeld de lasten en baten van het fonds beter bij elkaar te laten aansluiten. Expliciet wordt niet beoogd om deze jaarlijks op elkaar te laten aansluiten ('doelheffing'). Dat zou vanuit begrotingsperspectief belangrijke nadelen hebben.

Effecten

Economie

- Een verlaging van de werkgeverslasten leidt in eerste instantie tot lagere loonkosten voor werkgevers, maar deze kunnen op termijn (deels) ten goede komen aan werknemers. De wig wordt immers kleiner en geeft ruimte voor werkgevers om bij gelijkblijvende loonkosten de brutolonen te verhogen. Uitgaande van eerdere berekeningen in Kansrijk Belastingbeleid (die zien op het verlagen van de WW-premie) neemt het arbeidsaanbod met ca. 0,15% toe.
- Een verlaging van de werkgeverslasten verlaagt de mate waarin werknemers door het huidige premieniveau duurder zijn dan zzp'ers. Hierdoor komt de financiële lastendruk voor werknemers en zelfstandigen beter in balans.

Begroting	<p>- Een verlaging van zowel het hoge als lage Aof-tarief drukt de Aof-inkomsten met €4 miljard per jaar.</p> <table border="1" data-bbox="544 282 1372 510"> <thead> <tr> <th>Premie-inkomsten (mln)</th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1,5 procentpunt lager Aof-tarief]</td> <td>-4.060</td> <td>-4.060</td> <td>-4.060</td> <td>-4.060</td> <td>-4.060</td> <td>2025</td> </tr> </tbody> </table> <p>(tabel in lonen en prijzen 2024)</p>	Premie-inkomsten (mln)	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	1,5 procentpunt lager Aof-tarief]	-4.060	-4.060	-4.060	-4.060	-4.060	2025
Premie-inkomsten (mln)	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
1,5 procentpunt lager Aof-tarief]	-4.060	-4.060	-4.060	-4.060	-4.060	2025									
Doenvermogen Uitvoeringsaspecten	<p>- Wijzigingen hebben geen gevolgen voor doenvermogen.</p> <p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. - Door het wetsvoorstel is een wijziging van de salarissoftware noodzakelijk. Het af te dragen bedrag aan Aof-premie moet in de loonaangifte vermeld. De specificaties voor de loonaangifte moeten tijdig bekend zijn. Werkgevers kunnen via de reguliere kanalen van SZW en de Belastingdienst geïnformeerd worden over de wijziging. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De wijziging is een parameteraanpassing. - De volgende keten wordt geraakt: LH. 														
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - De gedifferentieerde Aof-premie is per 1 januari 2022 ingevoerd. De vele wijzigingen in korte tijd maken het niet eenvoudiger voor bedrijven. Echter, hier staan wel kostenvoordelen tegenover. - Op langere termijn kan wel worden nagedacht of de huidige fondssystematiek niet achterhaald is, ook omwille van de complexiteit. Zo zouden verschillende werkgeverspremies wellicht samengevoegd kunnen worden en werknemerspremies kunnen opgaan in de inkomstenbelasting. Zie daarvoor ook de discussie in deelrapport 2 van de 17^e Studiegroep Begrotingsruimte (link). 														

B02 Gefaseerd afschaffen/versoberen fiscale ondernemersfaciliteiten

Thema	Arbeidsmarkt
Doel	Meer gelijke fiscale behandeling van verschillende vormen van arbeid

Omschrijving van de maatregel

- De IB kent een ondernemersaftrek die bestaat uit verschillende onderdelen die enkel van toepassing zijn op IB-ondernemers. Om een meer globaal evenwicht in het belasten van IB-ondernemers, werknemers in loondienst en directeuren-groootaandeelhouders (dga's) te bereiken, kunnen de onderdelen van de ondernemersaftrek (deels en/of gefaseerd) worden afgeschaft, bijvoorbeeld in vier jaar. Het betreft:
 - Zelfstandigenaftrek (ZA);
 - Startersaftrek;
 - Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid;
 - Aftrek speur- en ontwikkelingswerk;
 - Meewerkaftrek;
 - Stakingsaftrek.
 - Daarnaast worden de MKB-winstvrijstelling (in 2024 13,31% en in 2025 12,7%) en de terbeschikkingstellingsvrijstelling (TBS-vrijstelling, 12% in 2024), beide met ongeveer een derde verlaagd naar 8,3%.
 - De TBS-vrijstelling is bedoeld om een meer gelijke fiscale behandeling te krijgen voor vermogensbestanddelen die (in bepaalde situaties) in de ondernemings sfeer worden gebruikt, maar daar formeel niet toe behoren.
 - In de beschrijving van de effecten van deze maatregel is uitgegaan van volledige afschaffing van de onderdelen van de ondernemersaftrek, waardoor de belastingdruk voor werknemers, IB-ondernemers en dga's meer gelijk is. Indien wordt gekozen enige verschillen in belastingdruk te behouden, treden de geschetste economische effecten in mindere mate op.
 - Bij stimulering van ondernemers is het wenselijk deze te richten op specifiek de inzet van kapitaal of activiteiten met positieve externe effecten (zoals innovatie), en niet het simpelweg zijn van een ondernemer. Indien bij het globaal evenwicht toch enige fiscale stimulans van ondernemerschap gewenst is, kan de gewenste maatvoering worden bereikt via de hoogte van de MKB-winstvrijstelling (en voor ondernemers met een bv de tarieven van box 2), en in samenhang daarmee de hoogte van de TBS-vrijstelling. In dit fiche blijven de MKB-winstvrijstelling en de TBS-vrijstelling voor ongeveer twee derde bestaan.
-
- De ondernemersaftrek is een specifieke aftrekpost voor IB-ondernemers en draagt daarmee bij aan een verschil in belastingdruk bij een gelijk (bruto) inkomen met werknemers en dga's met hun bv. IB-ondernemers houden netto meer inkomen over of kunnen tegen een lagere prijs hun diensten aanbieden. Dit verschil is relatief het grootst bij lagere inkomens. Ook verlaagt de ondernemersaftrek het verzamelinkomen van IB-ondernemers waardoor ze tot een hoger inkomen in aanmerking komen voor toeslagen.
 - De zelfstandigenaftrek (ZA) is een aftrekpost in de IB voor ondernemers die voldoen aan het urencriterium. De ZA wordt de komende jaren verder afgebouwd van € 3.750 in 2024 naar € 900 in 2027. Door de aftrek geheel af te schaffen verdwijnt het verschil in fiscale behandeling op dit punt.
 - De startersaftrek is een verhoging van de ZA en geldt voor IB-ondernemers die recht hebben op de ZA en deze in de afgelopen vijf jaar niet meer dan twee keer hebben toegepast. De startersaftrek is een vast bedrag en bedraagt € 2.123 in 2024.
 - De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid regelt dat startende ondernemers met recht op een arbeidsongeschiktheidsuitkering een startersaftrek krijgen. De aftrek mag maximaal drie keer in de eerste vijf jaar van het bestaan van de onderneming worden verkregen en bedraagt opeenvolgend € 12.000, € 8.000 en € 4.000.
 - De aftrek speur- en ontwikkelingswerk (aftrek S&O) bestaat voor IB-ondernemers die minimaal 500 uur in een kalenderjaar speur- en ontwikkelingswerk verrichten. De aftrek bedraagt € 15.551 in 2024 en kan onder voorwaarden verhoogd worden voor startende ondernemers met € 7.781¹⁴. Deze bedragen worden jaarlijks geïndexeerd.
 - De meewerkaftrek geldt wanneer een fiscale partner van een ondernemer zonder vergoeding minimaal 525 uur per jaar meewerkt in de onderneming. De aftrek bedraagt tussen 1,25% en 4% van de winst. De faciliteit is in het verleden geïntroduceerd toen er een verbod was op een arbeidsovereenkomst tussen echtgenoten.
 - De stakingsaftrek kan geclaimd worden bij het staken van een onderneming. De aftrek mag worden afgetrokken van de stakingswinst en bedraagt maximaal € 3.630.
 - De MKB-winstvrijstelling is een vermindering van de belastinggrondslag ter hoogte van een bepaald percentage van de winst. In 2024 gaat het om 13,31% en vanaf 2025 om 12,7%. De MKB-winstvrijstelling is tegelijk ingevoerd met een verlaging van het Vpb-tarief om te voorkomen dat het aantrekkelijker zou worden een onderneming te drijven

¹⁴ Als tegenhanger kunnen bedrijven met personeel op basis van de Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk (WBSO) onder voorwaarden een deel van de loonkosten voor hun S&O-project vergoed krijgen door middel van een zogenoemde afdrachtvermindering.

in de vorm van een bv. De TBS-vrijstelling is ingevoerd om de positie van resultaatgenieters ten opzichte van IB-ondernemers te waarborgen.

- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten volgens een herkenbaar tijdpad met spoed geheel af te bouwen.
- De ondernemersregelingen worden in 2024 opnieuw geëvalueerd.

Effecten

Economie

- Afschaffing van de ondernemersfaciliteiten verhoogt de belastingdruk voor IB-ondernemers.
- Dit zal leiden tot hogere prijzen van de producten en diensten van IB-ondernemers. Dat zal naar verwachting leiden tot minder vraag. Het wordt niet langer gestimuleerd om een ondernemer in te huren ten opzichte van een werknemer in dienst te nemen.
- Het vervallen van de ondernemersfaciliteiten binnen de IB zal indien ze de prijzen niet (kunnen) aanpassen negatieve inkomenseffecten hebben voor IB-ondernemers. In de statische koopkrachtplaatjes is de aanname dat de prijzen gelijk blijven.
- In dynamische zin is aannemelijk dat een deel van de ondernemers niet langer kiest voor ondernemerschap en in plaats daarvan in loondienst gaat werken. Dit kan leiden tot minder dynamiek op de arbeidsmarkt. Ook kan dit, afhankelijk van het dienstverband, ertoe leiden dat deze werkenden in hogere mate verzekerd zijn voor risico's als werkloosheid, ziekte en arbeidsongeschiktheid en de mate waarin zij kunnen terugvallen op pensioenvoorzieningen. Tot slot zal het aantal pseudo-zelfstandigen afnemen. Ook zal het aantal ondernemers dat in economische en juridische zin werkt als werknemer naar verwachting afnemen.
- De afschaffing van de aftrek S&O leidt tot minder stimulans om als ondernemer die zich bezig houdt met speur- en ontwikkelingswerk werkzaam te zijn en om een IB-ondernemer voor dergelijke werkzaamheden in te huren.
- De afschaffing van de meewerkaftrek treft met name de agrarische sector, omdat daar (historisch) veelal de partner zonder vergoeding meewerkt in het bedrijf.
- De afschaffing van de startersaftrek voor arbeidsongeschikten vermindert de stimulans voor mensen met een arbeidsongeschiktheidsuitkering om te starten als IB-ondernemer.
- Afschaffing van de ondernemersfaciliteiten neemt verstoringen weg van keuzes tussen werknemerschap of ondernemerschap en tussen opdrachtgeverschap of werkgeverschap.

Begroting

- Onderstaande tabel geeft de budgettaire opbrengst weer van het in 4 stappen afschaffen van de ondernemersregelingen. Voor het verlagen van de MKB-winstvrijstelling betreft het een verlaging naar 8,3% in 4 stappen. De zelfstandigenaftrek wordt afgeschaft in 1 stap in 2028 omdat er al forse verlagingen van de zelfstandigenaftrek in het basispad zitten.

Budgettaire gevolgen in mln euro in prijzen 2025)

	2025	2026	2027	2028	struc
MKB-winstvrijstelling en tbs-vrijstelling verlagen naar 8,3%	149	298	447	596	596
Zelfstandigenaftrek afschaffen				329	329
Startersaftrek afschaffen	32	64	96	128	128
Stakingsaftrek afschaffen	5	9	14	18	18
Meewerkaftrek afschaffen	2	3	5	7	7

	<table border="1"> <tr> <td>Aftrek spur- en ontwikkelingswerk (S&O-aftrek) afschaffen</td> <td>2</td> <td>4</td> <td>6</td> <td>8</td> <td>8</td> </tr> <tr> <td>Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid afschaffen</td> <td>0</td> <td>1</td> <td>1</td> <td>1</td> <td>1</td> </tr> </table>	Aftrek spur- en ontwikkelingswerk (S&O-aftrek) afschaffen	2	4	6	8	8	Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid afschaffen	0	1	1	1	1
Aftrek spur- en ontwikkelingswerk (S&O-aftrek) afschaffen	2	4	6	8	8								
Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid afschaffen	0	1	1	1	1								
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> De maatregel vraagt geen extra handeling van de burger. Vanuit dit perspectief vindt er dus geen verandering plaats van de doenlijkheid voor de burger. Negatieve inkomenseffecten bij IB-ondernemers kunnen bij lagere inkomensgroepen wel tot enige financiële stress leiden, wat negatief kan doorwerken in het doenvermogen. De maatregel beïnvloedt de keuze die een ondernemer maakt om als IB-ondernemer of als dga met een bv aan het werk te gaan. Dit vergt van ondernemers dat zij opnieuw uitzoeken wat voor hen de meest passende vorm is. IB-ondernemers hoeven zichzelf niet meer te verdiepen in de fiscale ondernemersregelingen en bijvoorbeeld geen urenregistratie meer bij te houden om in aanmerking te komen voor de zelfstandigenaftrek. 												
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> Er wordt een beperkte vereenvoudiging verwacht t.a.v. de handhaafbaarheid. Ondernemers zouden grensverkenning van de regelingen kunnen beogen maar in de praktijk zal dit zich naar verwachting niet meer dan onder de huidige regelingen voordoen. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> In de systemen van de Belastingdienst wordt vastgelegd of een ondernemer op basis van het aantal uren recht heeft op de zelfstandigenaftrek. Het aantal uren wordt evenwel niet geregistreerd en de gegevens worden niet gedeeld met andere uitvoeringsinstanties. Het aanpassen van bedragen en/of percentages van bovengenoemde ondernemersfaciliteiten zijn parameter aanpassingen. Een meeromvattende wijziging is een structuuraanpassing die zou leiden tot herprioritering van de noodzakelijke modernisering van de IV-systemen binnen de keten Inkomensheffing. De volgende ketens en ondersteunende directies worden geraakt: IH, DF&A. 												
Overig	<ul style="list-style-type: none"> De MKB-winstvrijstelling verkleint niet alleen de winst, maar ook het verlies dat een IB-ondernemer in mindering kan brengen op het belastbare inkomen. Bij verlaging van de MKB-winstvrijstelling zal in samenhang daarmee ook de terbeschikkingstellingsvrijstelling moeten worden verlaagd. Met het afschaffen van de ondernemersfaciliteiten worden de grootste faciliteiten afgeschaft waaraan het voor de Belastingdienst en de ondernemers bewerkelijke urencriterium is gekoppeld. Door deze stap zou kunnen worden bezien of afschaffing van het urencriterium mogelijk is. Het urencriterium geldt nog voor de zelfstandigenaftrek, startersaftrek, aftrek spur- en ontwikkelingswerk, meewerkaftrek, startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid en de willekeurige afschrijving starters. Ook buiten de IB wordt echter het urencriterium gehanteerd, zoals bij het besluit bijstandverlening zelfstandigen. Of afschaffing van dit criterium haalbaar is, vergt dus nader onderzoek. 												

- Ook het fiche over het verlagen van de AOF-premie grijpt aan op de keuze voor werkgevers tussen inhuur van werknemers versus zelfstandigen.
- Momenteel worden de ondernemersregelingen geëvalueerd. De resultaten van de evaluatie worden in 2024 verwacht.

B03 Aanpassing gerichte vrijstelling extraterritoriale kosten (ETK)

Thema	Arbeidsmarkt, ondernemings- en vestigingsklimaat
Doel	Aanpassing van de gerichte vrijstelling extraterritoriale kosten (ETK), waarbij het doel van deze aanpassing is om een beleidsmatig niet beoogd financieel voordeel dat een werkgever kan genieten door een buitenlandse arbeidskracht in dienst te nemen te verminderen en daarmee mogelijk bepaalde vormen van arbeidsmigratie terug te dringen.

Omschrijving van de maatregel

- De ETK-regeling is een fiscale regeling die het mogelijk maakt om aan werknemers die in het buitenland wonen en tijdelijk in Nederland werken, een onbelaste vergoeding toe te kennen ter dekking van extraterritoriale kosten. Dat zijn de extra kosten die de werknemer maakt in verband met zijn verblijf in Nederland. Op basis van de ETK-regeling mogen alleen daadwerkelijk door de werknemer gemaakte kosten onbelast vergoed worden waardoor dit in de basis geen voordeel voor de werknemer oplevert. In sommige CAO's is het mogelijk gemaakt om een deel van het brutoloon in te ruilen voor een onbelaste vergoeding van ETK. Deze kosten worden dan van het bruto loon afgetrokken en er aan het einde netto weer bijgeteld. Dit kan zowel de werknemer als de werkgever een belasting- en premievoordeel opleveren.
- Met oog voor het doel van dit fiche zijn verschillende maatregelen ten aanzien van de ETK-regeling denkbaar; deze worden hieronder beschreven. De gerichte vrijstelling voor ETK is nog niet eerder geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid. De evaluatie van de ETK-regeling wordt afgerond in 2024. Bij alle hieronder beschreven maatregelen geldt daarom als nadeel dat zij vooruitlopen op de evaluatie.
- Er bestaan maatschappelijk bezwaren tegen de huidige toepassing van de ETK-regeling en de financiële voordelen die een Nederlandse werkgever kan realiseren door een buitenlandse werknemer in te zetten in plaats van een lokale werknemer. Een deel van dit verschil kan niet worden opgeheven via het aanpassen van Nederlandse belasting- en socialezekerheidswetgeving. Immers, in grensoverschrijdende situaties kan een werknemer ook sociaalverzekerd zijn in een land waar de sociale premies minder bedragen dan in Nederland. Omdat de huidige toepassing van uitruil van bruto loon voor een onbelaste ETK-vergoeding is gebaseerd op de contractsvrijheid tussen werkgever en werknemer (partijen zijn vrij om, binnen bepaalde grenzen, een lager loon af te spreken voor dezelfde arbeidsprestatie) ligt de oplossing voor de gesignaleerde problemen veeleer op het niveau van Cao-onderhandelingen en eventueel arbeidsrechtelijke wetgeving. Aanpassing van fiscale regelgeving kan wel een aanvullende werking hebben; daarvoor worden in dit fiche voorstellen gedaan die worden gewogen op voor- en nadelen.

1. **Verbod op uitruil van bruto loon in ruil voor een onbelaste ETK-vergoeding**

Deze maatregel houdt in dat een ETK-vergoeding niet langer als onbelast geldt indien in ruil voor die vergoeding het bruto loon van de werknemer wordt verlaagd. Dit verbod kan worden vormgegeven naar het verbod op uitruil dat al bestaat voor de vergoedingen voor en verstrekkingen van gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur (artikel 31a lid 10 Wet op de loonbelasting 1964).

Voordeel: bij een goede werking van deze maatregel ontvangen de werknemers een onbelaste vergoeding bovenop het bruto loon dat vergelijkbare Nederlandse werknemers ontvangen. Daarmee levert toepassing van deze regeling de werkgever geen financieel voordeel op.

Nadeel: het is de vraag of deze maatregel in alle gevallen voldoende bescherming biedt. Hoewel formeel cafetariseren na invoering van deze maatregel niet langer mogelijk is, blijft 'materieel cafetariseren' wel mogelijk; de maatregel is namelijk te omzeilen door direct bij aanvang van de dienstbetrekking het lagere bruto loon af te spreken in combinatie met het verstrekken van een ETK-vergoeding. Er ligt vervolgens een bewijslast op de Belastingdienst om aan te tonen dat er materieel sprake is van uitruil van bruto loon. Invoering van deze maatregel leidt er wel toe dat de mogelijkheid van cafetariseren niet langer in formele regelingen, zoals een CAO, kan worden opgenomen. Ook zullen voorafgaande goedkeurende afspraken met de Belastingdienst niet langer

mogelijk zijn. De bewijsproblemen spelen bij de gereedschappen e.d. minder, omdat deze veelal tijdens het bestaan van de dienstbetrekking zich voordoen in plaats van bij aanvang.

2. Vrijstelling ETK niet langer van toepassing voor premies werknemersverzekeringen

Inkomende werknemers maken extra kosten vanwege het feit dat ze in Nederland komen werken. Deze extra kosten kunnen onbelast vergoed worden aan deze werknemers. De vergoeding is op basis van het uniforme loonbegrip ook vrijgesteld van premies werknemersverzekeringen. Bij toepassing van de uitruilmethode kan dit de werkgever een financieel voordeel opleveren. Dit voordeel kan in bepaalde sectoren flink oplopen, bijvoorbeeld in de uitzendsector waar relatief hoge premiepercentages gelden. Deze maatregel beoogt om het voordeel (dat volgens FNV kan oplopen tot 5% van de loonkosten van de werkgever¹⁵) weg te nemen door de vrijstelling ETK te beperken tot de belastingheffing en niet meer te laten gelden voor de premies werknemersverzekeringen. Daarmee wordt voorkomen dat het voor een werkgever financieel voordeliger kan zijn om een vanuit het buitenland afkomstige werknemer aan te nemen in plaats van een Nederlandse werknemer. Dit vergt een aanpassing van de Wet financiering sociale verzekeringen. Hierdoor zijn werkgeverspremies werknemersverzekeringen verschuldigd over het premieloon vóór uitruil. Verder onderzoek moet uitwijzen in welke mate dit ertoe leidt dat het beoogde doel (terugdringen bepaalde vorm van arbeidsmigratie) wordt behaald. Verder onderzoek moet ook uitwijzen of het arbeidsrechtelijk verplicht kan worden dat betalingen of reserveringen voor vakantiedagen, vakantietoelage, kort verzuim en bijzonder verlof, feestdagen en wachtdagen gekoppeld moet worden aan het (hogere) premieloon, zodat ook op het punt van deze reserveringen door de werkgever geen voordeel te behalen valt door een buitenlandse werknemer aan te nemen. Deze maatregel heeft geen effect als de werknemer sociaalverzekerd is in een ander land dan Nederland; voor die werknemers is de werkgever immers geen Nederlandse premies werknemersverzekeringen verschuldigd.

Voordeel: invoering van deze maatregel neemt direct een groot deel van het voordeel weg dat werkgevers die de uitruilmethode toepassen nu incasseren door het inzetten van buitenlands personeel waarbij het bruto loon wordt verlaagd in ruil voor een ETK-vergoeding. Hierdoor is het voor werkgevers niet langer financieel voordeliger om een vanuit het buitenland afkomstige werknemer aan te nemen dan een Nederlandse werknemer.

Nadeel: door invoering van deze maatregel zou inbreuk worden gemaakt op het uniform loonbegrip (samenloop van de loonbegrippen voor de loonbelasting, premieheffing volksverzekeringen en premieheffing werknemersverzekeringen). De uitvoeringsgevolgen zouden om die reden nog nauwkeurig onder de loep genomen moeten worden. Overigens, er bestaan al inbreuken op het uniform loonbegrip, maar die werken in de andere richting en zijn vanuit de systematiek heel logisch; wel belast voor de loonbelasting, maar niet voor de premies werknemersverzekeringen (geldt met name voor loon uit vroegere dienstbetrekking en eindheffingsbestanddelen). Bovendien treft de voorgestelde inbreuk op het uniform loonbegrip naar verwachting slechts een beperkt aantal werkgevers. De vraag rijst of een fundamentele inbreuk op het uniform loonbegrip voor een kleine doelgroep gerechtvaardigd is.

3. Beperking van de kosten die kwalificeren als ETK

Door het niet langer aanmerken van bepaalde kosten als ETK worden de mogelijkheden voor werkgevers om een onbelaste ETK-vergoeding toe te kennen aan inkomende werknemers beperkter en daarmee het financiële voordeel dat werkgevers zouden kunnen incasseren verlaagd. Kosten die uitgesloten zouden kunnen worden van de ETK zijn bijvoorbeeld: de cost of living allowance, tijdelijke opslag boedel, telefoonkosten voor gesprekken met het land van herkomst, reiskosten naar het land van herkomst en (dubbele) huisvestingskosten. Aanknopingspunt zou kunnen zijn dat sommige kosten ook een privécomponent hebben.

Voordeel: minder kostenposten kwalificeren als ETK-kosten waardoor de mogelijkheden van het onbelast vergoeden van ETK worden beperkt en daarmee ook het voordeel dat

¹⁵ Factsheet-ET-regeling.pdf (fnv.nl)

werkgevers kunnen behalen door het inzetten van buitenlandse werknemers in plaats van Nederlandse werknemers.

Nadeel: de bezwaren tegen de ETK-regeling en de wijze waarop deze in de praktijk wordt toegepast worden slechts deels weggenomen (de mate waarin hangt af van de omvang in het snijden in de kostensoorten). Bovendien zijn deze kosten die nu genomineerd worden om niet lager als ETK te kwalificeren objectief gezien zakelijke kosten die een werknemer maakt om in Nederland te werken. Het dient verder onderzocht te worden in hoeverre deze beperking juridisch toelaatbaar is in het licht van internationale verdragen. Door deze kosten niet langer als ETK te beschouwen zou de herkwalificatie van de kosten ook moeten doorwerken in de hoogte van de 30%-regeling.

4. Introductie van een deskundigheidsvereiste in de ETK-regeling

Door de mogelijkheid om de ETK-regeling toe te passen te koppelen aan schaarste van de deskundigheid van de betreffende werknemer op de Nederlandse arbeidsmarkt, wordt verdringing van Nederlandse arbeidskrachten door buitenlandse arbeidskrachten die de werkgever financieel voordeel opleveren voorkomen en is de regeling beter gericht op werknemers die echt 'nodig' zijn op de Nederlandse arbeidsmarkt.

Voordeel: de toepassing van de ETK-regeling kan idealiter worden beperkt tot sectoren waarvan aanwezigheid in Nederland gewenst is en waarvoor weinig Nederlands arbeidskrachten te vinden zijn.

Nadeel: deze maatregel stuit op juridische bezwaren, omdat werknemers die in verschillende sectoren werken en overigens in gelijke omstandigheden verkeren, inclusief de door hen gemaakte zakelijke kosten, verschillend behandeld worden. Het vraagt een politieke afweging van welke sectoren of beroepen wel en niet in Nederland gewenst zijn. Tenslotte zal ook de uitvoering van de ETK-regeling lastiger worden, onder meer door het onderscheid naar beroepen dat gemaakt moet worden en de noodzakelijke sectorindeling, grensgevallen en bezwaren en beroep.

5. Afschaffing van de ETK-regeling, met instandhouding van de 30%-regeling

Door afschaffing van de gerichte vrijstelling voor ETK hebben werknemers met een bruto loon onder de salarismaximum (<€ 41.954 in 2023) niet langer de mogelijkheid om ETK onbelast vergoed te krijgen. Werknemers met een hoger salaris komen alleen nog in aanmerking voor de forfaitaire 30%-regeling c.q. vanaf 2024 de 30-20-10%-regeling voor nieuwe gevallen.

Voordeel: met deze maatregel zou bewerkstelligd kunnen worden dat met name de arbeidsmigratie aan de onderkant van de arbeidsmarkt, waar de meeste problemen (bijvoorbeeld qua huisvesting) zich voordoen, wordt verminderd.

Nadeel: een groot nadeel van deze maatregel is dat werknemers die daadwerkelijk zakelijke kosten maken de mogelijkheid wordt ontnomen om deze kosten onbelast vergoed te krijgen. Het zal onderzocht moeten worden in hoeverre het juridisch houdbaar is dat voor werknemers die overigens in gelijke omstandigheden verkeren en beiden zakelijke ETK maken, alleen op basis van een loon boven en onder de salarismaximum verschillende regimes ten aanzien van het onbelaste vergoed kunnen krijgen van ETK gelden. De betreffende werknemers verkeren niet in een financieel betere positie dan lokale werknemers doordat zij een onbelaste vergoeding krijgen voor daadwerkelijk gemaakte ETK; de lokale werknemers maken de ETK immers niet. Deze werknemers doen veelal werk waarvoor geen Nederlandse werknemers te vinden zijn.

Achtergrond/rationale

- De ETK-regeling is een fiscale regeling bedoeld voor werknemers die tijdelijk in Nederland komen werken (we concentreren ons in dit fiche op de ETK-regeling voor inkomende werknemers en laten de toepassing op uitgaande werknemers buiten beschouwing). Met de ETK-regeling kunnen de inkomende werknemers een belastingvrije vergoeding krijgen voor ETK. Dat zijn de extra kosten die de werknemer maakt in verband met het tijdelijk verblijf in Nederland en bepaalde kosten in verband met het reizen van en naar het land van herkomst.

	<ul style="list-style-type: none"> - De ETK-regeling kent ook een forfaitaire variant voor werknemers die aan een salarishnorm (in de meeste gevallen een loon van ten minste € 41.954) voldoen; de 30%-regeling. Maatregelen in het kader van de 30%-regeling zijn in een ander fiche opgenomen. Door de salarishnorm in de 30%-regeling wordt de ETK-regeling vooral gebruikt door werknemers in arbeidsintensieve, lager gesalarieerde beroepsgroepen, waaronder de uitzendbranche, agrarische sector, slachterijen en distributiecentra. - In bepaalde CAO's is het mogelijk gemaakt om een deel van het brutoloon in te ruilen tegen een onbelaste vergoeding van ETK. Deze kosten mogen dan, onder bepaalde voorwaarden van het brutoloon worden afgetrokken en er netto bij worden geteld. Deze afspraken bestaan sinds eind 2010 en sluiten aan op het convenant tussen de brancheorganisaties en de Belastingdienst. - Over het uitgeruilde deel van het loon is geen belasting verschuldigd, zijn geen premies werknemersverzekeringen verschuldigd en in bepaalde gevallen wordt over het uitgeruilde deel van het loon geen (reserveringen voor) vakantiedagen, vakantietoelage, kort verzuim en bijzonder verlof, feestdagen en wachtdagen opgebouwd. Op deze manier levert toepassing van de ETK-regeling de werkgever dus ook een financieel voordeel op.
Effecten	
Economie	- Zie hierboven.
Begroting	- De budgettaire gevolgen zijn afhankelijk van het gekozen voorstel en de exacte invulling daarvan.
Doenvermogen	- Het versoberen / afschaffen van de ETK heeft geen grote implicaties voor het doenvermogen van de werknemer omdat er hiervoor geen extra acties van hem/haar worden gevegd. Voor de werkgever kunnen deze maatregelen wel een beroep doen op het doenvermogen maar de verwachting is dat de organisaties die gebruik maken van deze regeling hiervoor beschikking hebben tot professionele (fiscale) ondersteuning en dat de aanpassingen dus geen problemen zullen opleveren.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Op basis van de huidige uitwerking van het voorstel kan nog geen beoordeling van de uitvoeringsgevolgen worden gemaakt, omdat de uiteindelijke keuzes in de vormgeving van het voorstel doorslaggevend zijn voor de uitvoerbaarheid. - In algemene zin kan wel worden meegegeven dat in dit domein de afgelopen tijd al veel wijzigingen zijn plaats gevonden. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afwijken van een uniform loonbegrip brengt grote complexiteit met zich mee en wordt afgeraden. Op basis van de huidige uitwerking van het voorstel kan nog geen beoordeling van de uitvoeringsgevolgen worden gemaakt,

	<p>omdat de uiteindelijke keuzes in de vormgeving van het voorstel doorslaggevend zijn voor de uitvoerbaarheid.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afhankelijk van de verdere uitwerkingen heeft dit potentieel een grote uitvoeringslast. Huidige nog lopende aanpassingen op het gebied van de 30% regeling leggen een zware last op de uitvoeringsorganisatie, met name op het gebied van de benodigde capaciteit, dit hangt sterk samen met de vormgeving van overgangsrecht. Verdere aanpassing van de gerichte vrijstelling ETK moet worden uitgewerkt met oog voor deze gevolgen. - Een optie die een mogelijke vereenvoudiging zou zijn is de afschaffing van de gerichte vrijstelling voor ETK, met instandhouding van de 30%-regeling. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afhankelijk van de vormgeving van scenario 1 (inbreuk op uniform loonbegrip) en het daarbij gewenste overgangsrecht moeten er mogelijk (structuur-)aanpassingen in de loonaangifte worden doorgevoerd. - De volgende ketens worden geraakt: LH, IH.
Overig	- N.v.t.

B04 Actualisatie 30%-regeling

Thema	Arbeidsmarkt, Ondernemings- en vestigingsklimaat
Doel	Aanpassingen in de 30%-regeling om enerzijds diens positieve rol in het vestigingsklimaat te behouden en anderzijds bij te dragen aan minder of gerichtere arbeidsmigratie

Omschrijving van de maatregel

- In dit fiche gaan wij alleen in op alternatieven voor de vormgeving van de forfaitaire 30%-regeling en de partiële buitenlandse belastingplicht. Aanpassingen in de gerichte vrijstelling voor het vergoeden van daadwerkelijke extraterritoriale kosten zijn in een ander fiche opgenomen.
- Hieronder volgen verschillende alternatieven voor aanpassingen in de 30%-regeling en de partiële buitenlandse belastingplicht die globaal worden getoetst op de consequenties voor het Nederlandse ondernemings- en vestigingsklimaat, arbeidsmigratie, budgettaire opbrengst en uitvoering. De alternatieven voor de 30%-regeling zijn in twee groepen verdeeld; grofweg langs de lijnen van verruiming en versobering. De gevolgen van de hieronder opgenomen maatregelen moeten worden gelezen vanuit de situatie dat de amendementen Omtzigt c.s en Grinwis c.s. al zijn aangenomen. De voorgestelde alternatieven zijn niet als uitputtend bedoeld.
- De scores in de tabel hieronder moeten worden gelezen in de context van de invloed van de 30%-regeling op het betreffende aandachtsgebied. Bijvoorbeeld een score +++ op arbeidsmigratie betekent niet dat door toepassing van deze maatregel de totale arbeidsmigratie sterk vermindert, maar dat toepassing van deze maatregel in vergelijking tot de andere maatregelen die hierboven worden genoemd een zeer sterk verminderend effect zal hebben. Hetzelfde geldt voor de andere kolommen waarbij ten aanzien van de budgettaire effecten alleen het effect van de maatregel zelf in de beschouwing is meegenomen, zonder rekening te houden met gedragseffecten en tweede-orde-effecten.

Uitleg scores

Vestigingsklimaat: --- zeer negatief voor Nederlands vestigingsklimaat <-> +++ zeer positief voor vestigingsklimaat

Arbeidsmigratie: --- grote toename van arbeidsmigratie <-> +++ grote afname arbeidsmigratie

Budgettaire: --- veel minder belastingopbrengsten <-> +++ veel meer belastingopbrengsten

Uitvoering: --- zeer veel uitvoeringsgevolgen <-> +++ zeer weinig uitvoeringsgevolgen

Verruimingen

Maatregel	Vestigingsklimaat	Arbeidsmigratie	Budgettaire	Uitvoering*
1 Terugdraaien amendement Omtzigt c.s.	+	-	--	-
2 Introductie van 35-25-15 regeling	++	-	--	-
3 Verhogen aftopping naar € 500.000	++	-	-	-/+
4 Verlagen salarisonorm naar modaal salaris	++	--	--	-

Versoberingen

Maatregel	Vestigingsklimaat	Arbeidsmigratie	Budgettaire	Uitvoering*
1 Verlagen van de aftopping naar € 120.000	--	++	++	--
2 Verlagen naar 20%-regeling	--	++	++	--
3 Herintroductie van een materieel deskundigheidsvereiste	--	++	++	---
4 Grenszone verruimen naar 250 km of op basis van landen ipv km's	-	+	+	-
5 Verhogen salarisonorm naar € 60.000	--	+	++	-

6	30%-regeling alleen over vast loon	-	+/-	+	--
7	Afspraken over versoberingen expatregelingen op EU-niveau	-	+/-	pm	pm
8	Volledig afschaffen 30%-regeling	---	+++	+++	---

Partiële buitenlandse belastingplicht

Maatregel	Vestigings- klimaat	Arbeids- migratie	Budgettair	Uitvoering
1 Terugdraaien amendement Grinwis c.s.	++	-	-	-/+
2 Terugdraaien amendement Grinwis c.s. onber gelijktijdige beperking werking tot situaties dubbele heffing	+	-	-	-/+

*Zonder rekening te houden met eventueel overgangsrecht.

Achtergrond/rationale

- De 30%-regeling vormt een belangrijk instrument in het Nederlandse vestigingsklimaat en draagt belangrijk bij aan de slagkracht van Nederlandse organisaties om buitenlands talent aan te trekken. Dit geldt niet alleen voor de allergrootste bedrijven van Nederland of vestigingen van buitenlandse multinationals, maar bijvoorbeeld ook voor Nederlandse universiteiten en andere onderwijsinstellingen, academische ziekenhuizen, startups en topsport.
- Het amendement Omtzigt 36418-63 dat is aangenomen in de Tweede Kamer zet de 30%-regeling om in een 30-20-10%-regeling waarbij over de eerste 20 maanden na de start van de werkzaamheden nog steeds 30% van het loon onbelast kan worden vergoed ter dekking van extraterritoriale kosten. Na 20 maanden wordt de vergoeding verlaagd naar 20% van het loon en de laatste 20 maanden bedraagt het percentage 10. Het versoberen van de 30%-regeling was vanuit budgettair oogpunt met name bedoeld om iets te kunnen doen in het kader van de rente op studieleningen van de pechgeneratie.
- De 30%-regeling heeft ook in beperkte mate een verhogend effect op de arbeidsmigratie. In de evaluatie van de 30%-regeling door onderzoeksbureau Dialogic uit 2017 gaan de onderzoekers uit van een groep van 1.750 tot 5.500 werknemers voor wie het ontbreken van de 30%-regeling aanleiding zou hebben kunnen zijn om niet in Nederland te gaan werken en heeft daarmee op de gehele arbeidsmigratie slechts een bijkomstig effect.
- Als alternatief voor de 30%-regeling kennen we ook de mogelijkheid om onbelast de werkelijke extraterritoriale kosten onbelast te vergoeden. Iedere versobering van de 30%-regeling kan voor werknemers/werkgevers die daardoor getroffen worden aanleiding zijn om over te stappen naar het vergoeden van de werkelijke extraterritoriale kosten. De ETK-regeling is een administratief veel bewerkelijker en tot discussie leidende regeling dan de 30%-regeling, voor zowel werknemer, werkgever als Belastingdienst.
- Er zijn meerdere wegen die naar Rome leiden; in dit fiche wordt een aantal maatregelen voorgesteld als alternatieven voor het amendement Omtzigt. Bij het kiezen van de verschillende maatregelen zijn wij continu op zoek naar de balans tussen het belang van de 30%-regeling voor de Nederlandse concurrentiepositie en het Nederlandse vestigingsklimaat, de effecten op de arbeidsmigratie en de budgettaire effecten.

Effecten

Economie	- Zie hierboven in de tabellen in de kolommen 'Vestigingsklimaat' en 'Arbeidsmigratie'.
Begroting	- Zie hierboven in de tabellen in de kolom 'Budgettair'.
Doenvermogen	- Deze maatregelen leveren geen aandachtspunten op w.b.t. doenvermogen omdat deze zien op grote ondernemingen en hun werknemers, die bij

	toepassing van de regeling gebruik maken van professionele fiscale ondersteuning.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Op basis van de huidige uitwerking van het voorstel kan nog geen beoordeling van de uitvoeringsgevolgen worden gemaakt, omdat de uiteindelijke keuzes in de vormgeving van het voorstel doorslaggevend zijn voor de uitvoerbaarheid. - In algemene zin kan wel worden meegegeven dat in dit domein de afgelopen tijd al veel wijzigingen hebben plaats gevonden. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afwijken van een uniform loonbegrip brengt grote complexiteit met zich mee en wordt afgeraden. Op basis van de huidige uitwerking van het voorstel kan nog geen beoordeling van de uitvoeringsgevolgen worden gemaakt, omdat de uiteindelijke keuzes in de vormgeving van het voorstel doorslaggevend zijn voor de uitvoerbaarheid. - Afhankelijk van de verdere uitwerkingen heeft dit potentieel een grote uitvoeringslast. Huidige nog lopende aanpassingen op het gebied van de 30% regeling leggen een zware last op de uitvoeringsorganisatie, met name op het gebied van de benodigde capaciteit, dit hangt sterk samen met de vormgeving van overgangsrecht. Verdere aanpassing van de gerichte vrijstelling ETK moet worden uitgewerkt met oog voor deze gevolgen. - Een optie die een mogelijke vereenvoudiging zou zijn is de afschaffing van de gerichte vrijstelling voor ETK, met instandhouding van de 30%-regeling. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afhankelijk van de vormgeving van scenario 1 (inbreuk op uniform loonbegrip) en het daarbij gewenste overgangsrecht moeten er mogelijk (structuur)aanpassingen in de loonaangifte worden doorgevoerd. - De volgende ketens worden geraakt: LH, IH.
Overig	- N.v.t.

Behouden van een goed ondernemingsklimaat

C01 Alternatieve vormgeving bankenbelasting

Thema	Ondernemen & vestigingsklimaat
Doel	Het waarborgen van een gelijk speelveld voor (internationaal opererende) banken en voorkoming van dubbele bankenbelasting.
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none">- Door de belastbare som aan te passen kan dubbele bankenbelasting worden voorkomen en werkt deze minder verstrend uit ten aanzien van de vestigingsplaatskeuze van het hoofdkantoor van internationale banken.- Concreet betekent dit het volgende: voor de bepaling van de belastbare som van belastingplichtigen wordt aangesloten bij schulden volgens het balanstotaal voor toepassing van de vennootschapsbelasting in Nederland, in plaats van bij de schulden volgens het wereldwijde balanstotaal voor de commerciële jaarrekening.	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none">- Het hoofddoel van de bankenbelasting is het beprijzen van de impliciete overheidsgarantie voor het systeemrisico van banken (too big to fail problematiek). Bankbelasting wordt geheven over de wereldwijde schulden volgens de commerciële jaarrekening van de bank.- Doordat wordt aangesloten bij de schulden volgens de commerciële jaarrekening, maken ook schulden van buitenlandse vertakkingen van de bank deel uit van de heffingsgrondslag. Hier is bij invoering voor gekozen, omdat ontwikkelingen bij deze buitenlandse vertakkingen gevolgen kunnen hebben voor de financiële stabiliteit in Nederland.- Heffing over buitenlandse vertakkingen kan resulteren in dubbele belasting als deze buitenlandse vertakkingen lokaal ook aan een bankbelasting zijn onderworpen. Daarnaast kan heffing over buitenlandse vertakkingen verstrend uitwerken ten aanzien van de vestigingsplaatskeuze van het hoofdkantoor van internationaal opererende banken (mede met het oog op een eventuele toekomstige consolidatie van de bankensector), indien in het buitenland niet over een wereldwijde grondslag wordt geheven.- Deze maatregel stelt voor om aan te sluiten bij een meer nationaal georiënteerde grondslag, zijnde de schulden volgens het balanstotaal voor de vennootschapsbelasting in Nederland.- Hiermee wordt voorkomen dat schulden die rechtstreeks worden aangetrokken door buitenlandse vertakkingen in de heffingsgrondslag worden betrokken. Dit neemt de prikkel om een hoofdkantoor van een (internationaal opererende) bank te verplaatsen beperkt weg, omdat schuldfinanciering op groepsniveau <i>ten behoeve van</i> buitenlandse vertakkingen nog wel binnen de grondslag valt, hetgeen past in het eerder genoemde hoofddoel van de bankenbelasting.- Om de prikkel om het hoofdkantoor te verplaatsen nog verder te beperken, zouden ook schuldfinanciering op groepsniveau <i>ten behoeve van</i> buitenlandse vertakkingen moeten worden uitgezonderd van de grondslag. De mogelijkheid hiertoe dient nader te worden onderzocht.- Bij de eventuele uitwerking van deze maatregel verdienen Europeesrechtelijke aspecten aandacht.	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none">- Deze aanpassingen van de vormgeving komen met name ten goede aan grootbanken met een grote internationale aanwezigheid. In Nederland is er op dit moment één dergelijke grootbank. De voorgestelde aanpassingen kunnen met het oog op de eventuele toekomstige consolidatie van de bankensector in de toekomst mogelijk voor meerdere grootbanken relevant zijn voor de vestigingsplaatskeuze van het hoofdkantoor daarvan.
Begroting	<ul style="list-style-type: none">- De hiervoor voorgestelde alternatieve grondslag voor bankbelasting leidt tot een budgettaire derving, omdat het een grondslagversmalling betreft. Deze derving wordt geschat op € 90 miljoen per jaar. Indien ook vorderingen op buitenlandse vertakkingen worden uitgezonderd, stijgt de derving naar ca. € 200 miljoen per jaar.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none">- De verwachting is dat banken een adviseur hebben, dan wel zelf de benodigde vaardigheden en kennis hebben, waardoor doenlijkheid naar verwachting geen aandachtspunt zal zijn.

Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De mate waarin de processen en de dienstverlening worden geraakt is afhankelijk van de vormgeving. Het betreft een beperkt aantal belastingplichtigen dat geraakt wordt. Als de vormgeving gewijzigd wordt, kan het zijn dat er meer bedrijven belastingplichtig worden. Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel maakt de wetgeving/uitvoering (mede afhankelijk van de vormgeving) complexer, omdat de verlegging van de grondslag moeilijker te controleren is. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er is een beperkte extra personele capaciteit benodigd om toezicht te houden. - De wijziging vergt een kleine IV-structuuraanpassing in de IH. Het betreft voornamelijk het aanpassen van toelichtingen aanpassen en het toevoegen van een extra rubriek. - De wijziging betreft een (grote) structuuraanpassing voor overige middelen. De uitvoeringsgevolgen van deze maatregel dienen te zijner tijd op basis van de uiteindelijke vormgeving ervan te worden beoordeeld aan de hand van een uitvoeringstoets, waarbij tevens het dan geldende IV-portfolio is onderzocht en waaruit blijkt dat de voorgestelde ingangsdatum ook haalbaar is - De volgende ketens worden geraakt: vpb, overige middelen.
Overig	-

C02 Bedrijven kunnen verder afschrijven op gebouwen

Thema

Ondernemingsklimaat

Doel

Verruimen afschrijvingsmogelijkheden voor gebouwen in eigen gebruik tot 50% WOZ-waarde (convergentie met het buitenland).

Omschrijving van de maatregel

- Deze maatregel (in IB-winstsfeer en Vpb) bewerkstelligt voor gebouwen in eigen gebruik dat het weer mogelijk wordt om op een gebouw af te schrijven, voor zover de boekwaarde van het gebouw hoger is dan 50% (in plaats van 100%) van de WOZ-waarde van dat gebouw (de bodemwaarde). Door het verlagen van de bodemwaarde, krijgen ondernemers meer ruimte om hun afschrijvingen op gebouwen in eigen gebruik fiscaal te benutten. Dit is derhalve een terugkeer naar de situatie van vóór 2019 voor belastingplichtigen in de Vpb en van vóór 2024 voor belastingplichtigen in de IB-winstsfeer (ondernemers en resultaatgenieters).

Achtergrond/rationale

- Vanaf 2019 is het voor belastingplichtigen in de Vpb (in kader grondslagverbreding in ruil voor Vpb-tariefverlaging) en vanaf 2024 voor belastingplichtigen in de IB-winstsfeer alleen mogelijk om op een gebouw af te schrijven voor zover de boekwaarde van het gebouw hoger is dan 100% van de WOZ-waarde van dat gebouw (de bodemwaarde).
- In de praktijk wordt de huidige afschrijvingsbeperking echter soms als belemmerend ervaren met betrekking tot investeringen in onroerende zaken, met name voor gebouwen in eigen gebruik. De afschrijvingsbeperking is internationaal gezien ongebruikelijk en wijkt af van de commerciële jaarwinstbepaling. De afschrijvingsbeperking resulteert in een hoger effectief tarief dat in vergelijking met andere landen maakt dat Nederland een relatief minder aantrekkelijke locatie kan zijn voor investeringen in bedrijfsgebouwen.
- Met de verruiming van de afschrijvingsmogelijkheden zouden duurzaamheidsmaatregelen (zoals dubbel glas, spouwmuur-/vloer-/dakisolatie, zonnepanelen (indien onderdeel van het gebouw wordend) etc.), die vrijwel altijd leiden tot activering (toevoeging aan de boekwaarde op de fiscale balans), een extra fiscaal steuntje in de rug krijgen (in situaties waarin de bodemwaarde de boekwaarde overstijgt).

Effecten

Economie

- Het is aannemelijk dat Nederland meer investeringen aantrekt waarbij een (belangrijk) deel van de investering bestaat uit een gebouw dat gebruikt wordt binnen de onderneming.

Begroting

- In onderstaande tabel is het lastenrelevante budgettaire effect getoond. Dit is de vlakke reeks met dezelfde netto-contante waarde als de budgettaire reeks op transactiebasis. Op transactiebasis zal de derving in de eerste jaren groter zijn, waarna dit deels gecompenseerd wordt door hogere belastingopbrengst bij de latere realisatie van de boekwinst op de gebouwen.
- Het budgettaire effect is onder voorbehoud van een nauwkeurigere berekening geschat door de budgettaire effecten van de respectieve maatregelen uit 2019 en 2024 te nemen en te indexeren naar 2025.

Tabel: Budgettaire effect maatregel (miljoenen euro)

	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Afschrijving gebouwen in eigen gebruik verruimen in IB en Vpb	-384	-384	-384	-384	-384	2025

Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Bij gebruikmaking van de afschrijvingsmogelijkheden wordt een klein beroep gedaan op het doenvermogen van belastingplichtigen. Het is de verwachting dat de doelgroep gezien hun toegang tot professionele ondersteuning goed in staat is de hiertoe benodigde acties te (laten) nemen.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. - Het onderscheid tussen gebouwen in eigen gebruik en gebouwen ter belegging wordt weer relevant voor de hoogte van de toegestane afschrijving. Zie ook kopje overig. Dit maakt de uitvoering complexer. - De wijziging vergt een kleine IV-structuraanpassing in de Vpb, de aanslagregeling moet worden aangepast. - De volgende ketens worden geraakt: VPB en IH, DF&A (klein).
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Met deze maatregel wordt de eerdere afschrijvingsbeperking teruggedraaid (jojo-beleid), terwijl stabiliteit en voorspelbaarheid ook belangrijk is voor ondernemers. - Ter stimulering van verduurzaming zijn andere meer gerichte maatregelen meer geschikt. - De WOZ-waarde lijkt in veel gevallen overeen te komen met een reële inschatting van de restwaarde van het vastgoed. - Door deze maatregel wordt in het algemeen dan ook het verschil tussen de fiscale boekwaarde en de toekomstige verkoopwaarde groter, met als gevolg een lagere belastbare winst gedurende het gebruik van het gebouw en een hogere belastbare winst bij verkoop van het gebouw. Belastingheffing wordt dus met deze maatregel uitgesteld. - Daarnaast wordt hiermee ook de mogelijkheid voor langdurig uitstel van belastingheffing door gebruikmaking van de herinvesteringsreserve (HIR) weer vergroot. Het verschil tussen een gebouw in eigen gebruik en een gebouw ter belegging wordt weer fiscaal relevant en gaat tot extra discussie leiden. - In de praktijk hangen de ervaren knelpunten met betrekking tot de afschrijvingsbeperking regelmatig samen met een juiste toepassing van de waarderingsvoorschriften van de WOZ. Deze knelpunten worden niet opgelost met deze maatregel. Bovendien zijn er – onder voorwaarden – ook nog andere mogelijkheden binnen goed koopmansgebruik (afwaardering naar lagere bedrijfswaarde) die een oplossing kunnen zijn voor de ervaren knelpunten.

C03 Bedrijven mogen de rentekosten op vreemd vermogen meer of minder verrekenen met de belastbare winst

Thema	Ondernemersklimaat
Doel	Percentage earningsstrippingmaatregel meer in lijn brengen met het Europees gemiddelde en verschil in fiscale behandeling tussen EV/VV aanpakken door drempelbedrag te verlagen.
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none"> - De mogelijkheid voor bedrijven op rentekosten bij het bepalen van de belastbare winst in aftrek te brengen wordt met deze maatregel aangepast. In dit fiche wordt zowel een verruiming van die mogelijkheid voorgesteld om Europees gezien meer in de pas te lopen, als een beperking van die mogelijkheid om te komen tot een meer gelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen. - Iets technisch betekent dit dat het percentage van de earningsstrippingmaatregel wordt verhoogd van 20% naar 25% (variant verruiming) of de drempel wordt verlaagd (van € 1 miljoen naar € 0,5 miljoen) (variant beperking). 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - De earningsstrippingmaatregel beperkt de aftrekbaarheid van de per saldo verschuldigde rente tot maximaal 20% van de EBITDA (een maatstaf voor de winst) of tot maximaal € 1 miljoen, indien dat hoger is dan 20% van de EBITDA. - Om te komen tot een meer gelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen heeft Nederland de earningsstrippingmaatregel (aanzienlijk) strenger geïmplementeerd dan andere lidstaten in Europa (onder meer tav percentage, drempel, groepsuitzondering en standalone-entiteiten). Gelijke behandeling van eigen en vreemd vermogen is wenselijk omdat een (te) hoge schuldenlast de economie minder schokbestendig maakt. - De strenge implementatie heeft volgens het CPB een negatief effect op het investeringsklimaat in Nederland.¹⁶ Daarbij kan het procyclische karakter van de maatregel wringen in het geval van een economische neergang, doordat geen of een lage EBITDA (al dan niet in combinatie met een hoge rente-omgeving) eerder leidt tot een renteaftrekbeperking. - Om hieraan tegemoet te komen kan worden overwogen om het percentage te verhogen van 20% naar 25%. Door het percentage te verhogen wordt deze meer in lijn gebracht met het Europees gemiddelde. - Een verhoging van het percentage doet echter af aan een van de doelen van de maatregel: komen tot een meer gelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen. - Een (aanvullende) verlaging van de drempel beperkt de prikkel om bedrijven op te knippen en beperkt het verschil in fiscale behandeling tussen eigen vermogen en vreemd vermogen (ook voor met name het MKB). 	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none"> - Een (te) hoge schuld vergroot het risico dat een bedrijf bij een financiële tegenvaller in de problemen komt. Dit maakt bedrijven en de economie als geheel minder schokbestendig. Een verhoging van het percentage vergroot de prikkel om te financieren met vreemd in plaats van eigen vermogen (voor met name het grootbedrijf dat nu al geen gebruik maakt van de drempel). Een verlaging van de drempel leidt ertoe dat meer belastingplichtigen (met name het mkb dat nu wel gebruik maakt van de drempel) een prikkel voor een meer gelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen ervaren.
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel leidt tot een derving. Deze staat weergegeven in bijgaande tabel. Vanwege de verruiming is er in het begin een kleine additionele derving omdat de voorraad van voor 2025 aan niet-aftrekbare rente dan sneller verrekend kan worden. Door de drempel te verlagen wordt de derving kleiner. <p>Earningsstripping van 20% naar maximaal 25% van de EBITDA (variant verruiming), in € mln</p>

¹⁶ CPB, "Kansrijk belastingbeleid", 2020, p. 98 en Adviescommissie Belastingheffing multinationals, p 99 en 119.

	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
<i>Maximumpercentage naar 25% van de EBITDA (bij drempel € 1 mln)</i>	-437	-427	-425	-423	-419	2030
Verlagen drempelwaarde earningsstripping van € 1 miljoen naar € 0,5 miljoen (variant beperking), € mln						
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
<i>Drempelwaarde naar €0,5 mln (bij 20%-EBITDA)</i>	158	151	155	156	160	2030
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Het verhogen van het percentage of het verlagen van de drempel zijn in beginsel niet relevant voor de doenlijkheid van de maatregel, met dien verstande dat het verlagen van de drempel ten opzichte van de huidige situatie – een (beperkte) groep belastingplichtigen raakt die hierdoor een (extra) EBITDA-berekening zullen moeten (laten) maken. 					
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er vanuit gaande dat niet wordt voorzien in overgangsrecht vergt de wijziging een jaaraanpassing. - De volgende ketens worden geraakt: vpb. 					
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Een versoepeling van het percentage van de earningsstrippingmaatregel kan, onder behoud van de drempel van € 1 miljoen, een positief effect hebben op de investeringen van onder andere woningcorporaties. 					

C04 Het loslaten van de safe harbour in artikel 8c, tweede lid Wet Vpb 1969

Thema	Ondernemen & vestigingsklimaat
Doel	Het tegengaan van belastingontwijking via Nederland door gebruik van rente- en royaltydoorstroomlichamen (die geen reëel risico lopen)

Omschrijving van de maatregel

- Artikel 8c Wet Vpb 1969 vereist dat doorstroomlichamen 'reëel risico' lopen ten aanzien van hun doorstroomactiviteiten. Hieraan wordt invulling gegeven met een minimumeis aan het eigen vermogen (de facto een 'safe harbour').
- De maatregel in dit fiche vervangt deze 'safe harbour' door een open norm.
- Met een open norm wordt op basis van de feiten en omstandigheden per geval beoordeeld of sprake is van reëel risico. Daarmee wordt aangesloten bij een meer economische benadering.
- Nederland wordt zo minder aantrekkelijk voor doorstroomlichamen, doordat er minder zekerheid wordt geboden (opheffen 'safe harbour').

Achtergrond/rationale

Achtergrond doorstroomlichamen

- Het kan in bepaalde gevallen nog steeds aantrekkelijk zijn om rente- en royaltybetalingen via Nederland te leiden. Dat hangt samen met het onderstaande:
 - Veel landen houden een bronheffing in op uitgaande rente- en royaltybetalingen. Nederland kent ook een bronheffing. Deze ziet uitsluitend op uitgaande rente- en royaltybetalingen naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties.
 - Op grond van veel Nederlandse belastingverdragen kunnen belastingplichtigen die inwoner zijn van Nederland aanspraak maken op een verlaging van buitenlandse bronheffing.
 - Bij doorstroomlichamen wordt in de regel slechts een beperkte winstmarge in de Nederlandse belastinggrondslag betrokken.

Het huidige artikel 8c Wet Vpb 1969

- Artikel 8c Wet Vpb 1969 beoogt te ontmoedigen dat doorstroomlichamen zonder reële activiteiten in Nederland worden gebruikt om rente- en royalty's te ontvangen en door te betalen (zonder of met lage bronbelastingen).
- Concreet vereist artikel 8c Wet Vpb 1969 dat een doorstroomlichaam 'reëel risico' loopt ten aanzien van de doorstroomactiviteiten. Daaraan wordt *geacht* te zijn voldaan als een bepaald minimum eigen vermogen wordt aangehouden.¹⁷ In de loop van de tijd heeft de bepaling het karakter van een 'safe harbour' gekregen.
- Als een doorstroomlichaam geen 'reëel risico' loopt, blijven de doorstroomtransacties buiten de Nederlandse belastinggrondslag. Dat heeft de volgende gevolgen:
 - Buitenlandse bronheffing kan niet met de Nederlandse vennootschapsbelasting worden verrekend.
 - Het bronland ontzegt mogelijk de verdragsvoordelen (verlaagde bronheffing) aan het doorstroomlichaam.

Vormgeving open norm

- De maatregel in dit fiche stelt voor de minimumeis aan het eigen vermogen te vervangen door een open norm. Daarvoor zou aansluiting kunnen worden gezocht bij het Verrekenprijbesluit. Dit besluit vereist voor het lopen van (reëel) risico dat een doorstroomlichaam:
 - voldoende kwalitatief personeel heeft dat de risico's beheerst; en
 - voldoende financiële capaciteit heeft om de gelopen risico's te kunnen dragen.

Informatie-uitwisseling

- Artikel 8c Wet Vpb 1969 werkt op dit moment door naar de regels over internationale informatie-uitwisseling. Bij de aanpassing van artikel 8c dient te worden gezien of en hoe doorwerking van een nieuwe open norm in 8c (ook) werkbaar is binnen het domein van de informatie-uitwisseling.
- Dit doet uiteraard geen afbreuk aan de voortvarende behandeling van een verzoek van buitenlandse autoriteiten om op basis van bijvoorbeeld een verdrag informatie over een doorstroomvennootschap te verstrekken.

¹⁷ Er wordt *geacht sprake te zijn van 'reëel risico' als het eigen vermogen ten minste het laagste is van de volgende bedragen: 1% van de uitstaande geldleningen of € 2 miljoen.*

Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none"> • Nadelig effect op het vestigingsklimaat voor bedrijven die alleen beperkte financieringsactiviteiten verrichten. • Een omvangrijk negatief effect op reële investeringen of hoofdkantooractiviteiten ligt niet voor de hand.
Begroting	De maatregel heeft geen budgettair effect.
Doenvermogen	Doenvermogen is geen aandachtspunt. De maatregel is vooral relevant voor grote ondernemingen die bij het gebruik van doorstroomlichamen gebruik zullen maken van professionele fiscaal adviseurs.
Uitvoeringsaspecten	<p><i>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. Omdat het voorstel een open norm bevat, leidt dit mogelijk tot meer onduidelijk en onzekerheid bij belastingplichtigen. <p><i>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel maakt de wetgeving/uitvoering complexer vanwege de toevoeging van een open norm. De maatregel is negatief voor de handhaafbaarheid door toename van onzekerheid bij belastingplichtigen. Daardoor zullen meer verzoeken tot vooroverleg ontvangen worden. <p><i>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - De wijziging vergt een beperkte personele inzet in verband met de toename van vooroverleg. - Het voorstel vergt een aantal kleine IV-aanpassingen (jaaraanpassingen). - De volgende ketens worden geraakt: Vpb.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> • In de rapporten van de Adviescommissie Belastingheffing van multinationals en de Commissie Doorstroomvennootschappen (ook wel de rapporten Ter Haar 1 en 2) is aanbevolen om de wettelijke eigen vermogen safe harbour voor rente- en royaltydoorstroomvennootschappen in de vennootschapsbelasting te vervangen door een open norm.¹⁸ • Het kabinet heeft eerder aangegeven dat het zou bezien of, en zo ja, op welke wijze een open norm kan worden geïntroduceerd in artikel 8c Wet Vpb 1969. Vanwege de demissionaire status van het kabinet heeft het de werkgroep van het traject "Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel 2024" in overweging gegeven om hiertoe voorstellen te doen.¹⁹

¹⁸ Kamerstukken II 2019/20, 31066, nr. 623 en Kamerstukken II 2021/22, 25087, nr. 286.

¹⁹ Kamerstukken II 2023/24, 25087, nr. 320.

C05 Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek afschaffen

Thema Ondernemen & vestigingsklimaat

Doel Drempels aanpakken, belastingstelsel vereenvoudigen

Omschrijving van de maatregel

- Het afbouwen en afschaffen van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) in de Wet IB 2001

Achtergrond/rationale

Kenmerken KIA

- De KIA is een regeling ter bevordering van investeringen door met name het mkb. Daartoe voorziet de KIA in een extra aftrek ten laste van de winst voor (i) ondernemers in de inkomstenbelasting en (ii) belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting.
- De KIA wordt berekend aan de hand van de totale investeringen in kwalificerende bedrijfsmiddelen. Kleinere investeringsbedragen leveren relatief veel aftrek op (mits boven de drempel van € 2.800).²⁰ Het budgettaire beslag van de KIA is € 539 miljoen.
- De hoogte van de KIA wordt als volgt bepaald:

Investeringsbedrag	KIA
€ 0 t/m € 2.800	€ 0
€ 2.801 t/m € 69.765	28% van investeringsbedrag
€ 69.766 t/m € 129.194	€ 19.535
€ 129.195 t/m € 387.580	€ 19.535 +/- 7.56% van het investeringsbedrag boven de € 129.194
Meer dan € 387.580	€ 0

Observaties m.b.t. KIA

- De hiervoor omschreven begrenzings van de KIA kunnen ertoe leiden dat bepaalde investeringen worden uitgesteld terwijl dat niet in het bedrijfsbelang is: grotere investeringen worden immers (vanaf een waarde van € 387.580,-) niet meer fiscaal gefaciliteerd.
- De begrenzings kunnen ook leiden tot het kunstmatig opknippen van investeringen over verschillende (boek)jaren en het doen van minder investeringen.
- In de evaluatie van fiscale ondernemersregelingen in 2017²¹ is geconcludeerd dat het de vraag is of er additionele investeringen worden gedaan door de KIA of dat deze investeringen ook zonder de KIA zouden zijn gedaan. Met betrekking tot de omvang van de aftrek speelt daarnaast de vraag in hoeverre de regeling het doel bereikt om relatief kleinschalige investeringen te ondersteunen door de aftrek. Door het gebrek aan data over investeringen was geen conclusie te trekken over de effectiviteit van de KIA.
- De KIA wordt in 2026 opnieuw geëvalueerd.

Maatregel

- Met de maatregel in dit fiche wordt de KIA stapsgewijs afgebouwd en uiteindelijk afgeschaft in de periode 2025-2028, gelet op de uitvoering (zie *uitvoeringsaspecten* hieronder).
- De afschaffing van de KIA leidt tot een vereenvoudiging in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting en een lastenverzwaring (voor met name het mkb) van € 584 miljoen (in 2028).
- Overwogen kan worden om de KIA om te zetten in een directe (aanschaf)subsidie aan ondernemers gericht op bepaalde investeringen.

Effecten

Economie

- De afschaffing van de KIA leidt (voor met name het mkb) tot een lastenverzwaring waardoor investeringen in nieuwe bedrijfsmiddelen (t/m in totaal € 387.580 per jaar) per saldo duurder uitvallen.
- Door afschaffing van de KIA vervalt een drempel in de inkomsten- en vennootschapsbelasting. Daarmee verdwijnt een prikkel om kleinere investeringen te doen (onder de KIA-drempel) of om investeringen uit te stellen (om in een jaar onder de KIA-drempel te blijven). Dat kan ten goede kan komen aan economische groei als het budget van de KIA wordt omgezet in een aanschafsubsidie of in een generieke lastenverlichting voor IB-ondernemers en

²⁰ De bedragen in dit fiche gaan uit van het jaar 2024.

²¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2016/17, 31311, nr. 186.

	vennootschappen (binnen een maatvoering die past bij een globaal evenwicht).						
Begroting		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
	Afbouwen en afschaffen KIA	146	287	419	584	584	2028
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Doenlijkheid niet relevant / onveranderd. De omschreven maatregel houdt uiteindelijk een volledige afschaffing van de KIA in. De maatregel vergt ten opzichte van de huidige situatie geen extra acties van mensen. - Bij invoering van een alternatieve (aanschaf)subsidie zou wel een beroep worden gedaan op het doenvermogen van belastingplichtigen. Of zo'n subsidieregeling meer vergt van het doenvermogen dan de KIA zal afhangen van de vormgeving en uitvoering. 						
Uitvoeringsaspecten	<p><i>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p><i>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Er wordt bij de uiteindelijke afschaffing een verbetering van de handhaafbaarheid verwacht, omdat er geen toezicht meer hoeft plaats te vinden op dit onderdeel van de aangifte. - Een frequent wisselend beleid (verliesverrekening) kan een impact hebben op de compliance. <p><i>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Het verlagen van het percentage betreft een parameterwijziging, de uiteindelijk afschaffing is een structuurwijziging in de IH. - De afschaffing vergt voor de Vpb aanpassingen in de aangifte Vpb, namelijk verwijderen van twee rubrieken en aanpassingen in de Vpb-aangifteprogrammatuur; verwijderen van uitvraag rubrieken en de rekenhulp. Dit is een kleine tot middelgrote structuurwijziging - Kan leiden tot een beperkte personele besparing omdat er geen toezicht meer hoeft te worden gehouden. - De volgende ketens en ondersteunende directies worden geraakt: Vpb, IH en DF&A (zeer klein). 						
Overig							

C06 Stimuleren startup en scale-up sector door invoering van een voordelige waardering van aandelenopties in de loonbelasting

Thema Ondernemings- en vestigingsklimaat

Doel Verbetering vestigingsklimaat startups en scale-ups

Omschrijving van de maatregel

- Door een speciale belastingfaciliteit in de loonbelasting in te voeren worden aandelenopties een aantrekkelijkere beloningsvorm voor werkgevers en werknemers van startups en scale-ups.
- De belastingfaciliteit geldt alleen als contractueel is vastgelegd dat de werknemer nog in dienst is bij de toekennende werkgever om tot uitoefening te kunnen overgaan (voorwaardelijke opties). Belastingheffing over de aandelenopties vindt plaats op het moment van verkoop van de aandelen (sale) of uitdiensttreding (termination), afhankelijk van welke eerder plaatsvindt.
- De faciliteit geldt alleen voor aandelenopties toegekend aan werknemers van startups en scale-ups. Voor deze regeling dient een onderneming (inhoudingsplichtige) te voldoen aan de volgende voorwaarden om te kwalificeren als startup/scale-up (voorwaarden worden gemeten op het moment van toekenning van de aandelenopties (grant)):
 - De aandelen van de onderneming zijn niet beursgenoteerd.
 - Het bedrijf mag maximaal 15 jaar bestaan en geen (rechts)opvolger zijn van een eerder bestaand hebbend bedrijf.
 - De maximale bruto jaaromzet van de inhoudingsplichtige bedraagt € 100 miljoen.
 - De werknemer werkt gemiddeld ten minste de urennorm voor de zelfstandigenaftrek voor de werkgever.
 - De werknemer is geen AB-houder.
- Indien aan de voorwaarden wordt voldaan, wordt het belaste voordeel verkregen uit de aandelenopties gematigd belast. Hoe deze heffing zal plaatsvinden moet nog nader worden uitgewerkt.
- Het betreft een nieuw instrument voor werknemers van in Nederland gevestigde bedrijven. Internationaal is dit een gebruikelijke regeling waar reeds veel ervaring mee is opgedaan. Het instrument is erop gericht om een aantrekkelijke faciliteit te bieden voor werkgevers met beperkte cash voor beloningen en werknemers van Nederlandse startups en scale-ups. Dit verbetert het speelveld met buitenlandse startups en scale-ups waar de voordelen uit aandelenopties vaak lager belast worden, draagt bij aan een bredere welvaartsverdeling in Nederland en zorgt ervoor dat meer verdiensten in Nederlandse handen blijven in plaats van in die van buitenlandse investeerders.

Achtergrond/rationale

- Nederland scoort laag op de brede verdeling van welvaart bij de 'exit' (beursgangen en overnames) van private bedrijven. In Nederland is slechts 3,5% van deze bedrijven bij exit in handen van werknemers, waar bij internationale koplopers dit tot bijna 20% gaat. Hierdoor vloeit veel geld uit Nederlandse bedrijven naar het buitenland.
- Een regeling die leidt tot meer deelname door werknemers zorgt ervoor dat het geld niet alleen naar enkele (buitenlandse) investeerders gaat, maar terecht komt bij een grotere groep mensen die in Nederland gevestigd is.
- Het is niet op voorhand duidelijk of dit een doelmatige regeling betreft. Zie ook later in dit fiche. Met deze maatregel wordt bovendien een extra fiscale regeling geïntroduceerd. Dat druist in tegen de wens om het stelsel te vereenvoudigen.

Waarom een regeling specifiek gericht op de versterking van Nederlandse startups en scale-ups

- Startups en scale-ups zijn essentieel voor de vernieuwing van onze economie, creëren van banen, productiviteitsstijging en het oplossen van maatschappelijke vraagstukken.
- Nederland heeft verhoudingsgewijs veel startups, maar onderzoek wijst uit dat relatief weinig van die Nederlandse startups doorgroeien naar een scale-up of nog verder. Nederland presteert op dit punt slechter dan concurrerende landen.
- Medewerkersparticipatie is een basiselement van een succesvol startup ecosysteem. De sleutel van een succesvol ecosysteem is het terugvloeiën van kennis en kapitaal van succesvolle bedrijven naar nieuwkomers. Dit wordt gerealiseerd als de opbrengsten uit een beursgang of verkoop van een bedrijf breed gedeeld worden tussen oprichters, investeerders en medewerkers. Zo wordt een nieuwe en grotere pool van ambitieuze en ervaren oprichters gecreëerd, evenals mogelijke nieuwe angel investors die samen de volgende generatie startups voortbrengen.
- Succesvol groeien vraagt specifieke expertise, zowel op technisch als organisatorisch vlak. Dit talent is schaars op de voor deze functies zeer internationaal functionerende arbeidsmarkt.
- Voor het aantrekken van de juiste mensen is het belangrijk dat door Nederlandse startups en scale-ups een internationaal concurrerend arbeidsvoorwaardenaanbod kan worden gedaan.
- Startups en scale-ups hebben vaak niet de financiële middelen om werknemers een (internationaal) concurrerend salaris te bieden. Aandelenopties kunnen (een deel van) dit gat dichten.
- Talent dat in een startup of scale-up wil werken is veelal bereid om een lager salaris te accepteren in ruil voor het delen in de potentiële groei. Zij krijgen dan de mogelijkheid middels uit opties verkregen aandelen te participeren in het bedrijf en nemen het risico dat dit niet leidt tot inkomsten indien de startup niet succesvol wordt. Medewerkers zijn daarom ook meer gemotiveerd om het bedrijf tot een succes te maken.
- Nederlandse startups en scale-ups worden nu op een achterstand gezet ten opzichte van bedrijven in andere landen doordat die andere landen fiscaal gunstige regelingen kennen voor aan startup en scale-up werknemers toegekende aandelenopties of andere financiële participaties.

Effecten

<p>Economie</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Een fiscale faciliteit voor aandelenopties toegekend door startups en scale-ups aan hun werknemers, zal naar verwachting van vertegenwoordigers van de startupsector leiden tot meer groei op Nederlandse bodem, een verbeterde concurrentiepositie van Nederlandse startups en scale-ups bij het aantrekken van (internationaal) talent en behoud van deze bedrijven in Nederland. - Een fiscale faciliteit voor aandelenopties toegekend door startups en scale-ups aan hun werknemers, zal naar verwachting van vertegenwoordigers van de startupsector bovendien leiden tot een betere positie bij het aantrekken van financiering doordat door internationale financierders een gunstige aandelenoptieregeling voor personeel vaak als voorwaarde wordt gesteld voor het verlenen van financiering.
<p>Doelmatigheid en doeltreffendheid</p>	<p>Doelmatigheid:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het is op voorhand niet duidelijk of dit een doelmatige regeling betreft. Start-ups kunnen ook zonder fiscale regeling kiezen voor uitbetaling per aandelenoptie als zij onvoldoende liquiditeit hebben voor (hoge) lonen. Dit wordt als een belangrijk knelpunt omschreven. Het is echter niet duidelijk of een fiscale regeling nodig is dit te adresseren. Met deze maatregel wordt bovendien een extra fiscale regeling geïntroduceerd. Dit druist in tegen de wens om het stelsel te vereenvoudigen.

	<p>Doeltreffendheid:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het doel van de maatregel is om; <ul style="list-style-type: none"> o De welvaart bij exit van deze bedrijven breder te verdelen. o meer succesvolle startups en scale-ups te krijgen in Nederland die doorgroeien. - De maatregel zal doeltreffend zijn als deze daar in slaagt. In dit kader is relevant dat door een lagere belastingheffing op de voordelen van aandelenopties meer personen bereid zullen zijn om voor een startup of scale-up te werken en opties te accepteren met het risico op een uiteindelijk lagere beloning als de startup/scale-up niet succesvol blijkt. Een groter deel van het bedrijf zal ook in handen zijn van medewerkers bij exit, in plaats van (internationale) investeringsfondsen. - Invoering van een faciliteit voor aandelenopties toegekend aan werknemers van start-ups en scale-ups zal leiden tot een toename van complexiteit van het belastingstelsel. Het gebruik maken van een belastingaftrek/hanteren van een aangepast tarief is echter een vaker gebruikte methodiek door de Belastingdienst hetgeen van invloed is. - Invoering van een faciliteit voor aandelenopties toegekend aan werknemers van start-ups en scale-ups doet een beroep op de IV- en handhavingscapaciteit van de Belastingdienst.
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De invoering van de belastingfaciliteit zal leiden tot een budgettaire derving. De derving is te ramen nadat de regeling verder is uitgewerkt.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De verwerking van deze maatregel vindt plaats op het terrein van veelal innovatieve werkgevers die beschikken over het doenvermogen voor het uitvoeren van de regeling.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De mate waarin de processen en de dienstverlening ontworpen kunnen worden om het voor burgers en bedrijven makkelijk te maken om aan hun verplichtingen te voldoen is afhankelijk van de vormgeving. Een duidelijke definitie van een start-up zou bedrijven hierbij helpen om te beoordelen of zij voldoen aan de voorwaarde. - Softwareleverancier moeten mogelijk aanpassingen doen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De mate waarin effectief toezicht kan worden gehouden hangt af van de vormgeving en van de duidelijke definitie van een start-up, de manier waarop en de vraag wie de maatregel zal uitvoeren en de goedkeuring van de Europese Commissie in verband met staatssteun. - Voor maatregelen die niet-fiscale deeltaken met zich meebrengen wordt in overweging gegeven om de niet-fiscale deeltaken van de maatregel te beleggen bij andere uitvoeringsorganisaties. Door het verdelen van de taken doet iedere uitvoeringsorganisatie waar het goed in is; voor de Belastingdienst het toepassen van zijn fiscale kennis en kunde. Invoering van een faciliteit voor aandelenopties toegekend aan werknemers van start-ups doet naar verwachting in elk geval een beroep op de IV- en handhavingscapaciteit van de Belastingdienst. - Opletpunt is internationaal aspect. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p>

	<ul style="list-style-type: none"> - Omdat de maatregel conflictgevoelig is, is er extra personele inzet vereist. - Afhankelijk van de vormgeving van wijze van heffing heeft de maatregel mogelijk (grote) structuuraanpassingen in de LH (aangifte) en de systemen van de IH. - De volgende ketens en ondersteunende directies worden geraakt: IH, LH, DF&A - De fiscale faciliteit zal goedkeuring door de Europese Commissie behoeven; omdat sprake is van ondersteuning van een specifieke sector/doelgroep moet goedkeuring gegeven worden dat er geen sprake is van verboden staatssteun.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Een fiscale faciliteit voor aandelenopties toegekend aan werknemers is een vaak geuite wens vanuit de startup- en scale-up sector. - De fiscale faciliteit draagt bij aan het breder delen van de welvaart die ontstaat bij een succesvolle startup/scale-up. In plaats van dat vooral de oprichters/eigenaars profiteren van de waardegroei, kan deze worden gedeeld met een brede groep van werknemers. - De fiscale faciliteit draagt bij aan medewerkersparticipatie. Dit is een brede wens van politieke partijen en de vakbeweging. - Mede door de vereiste goedkeuring door de Europese Commissie zal inwerkingtreding bij KB plaatsvinden en zal invoering op zijn vroegst per 2026 mogelijk zijn. - Dit betreft een voorstel voor een nieuwe fiscale regeling. Hierbij dient het toetsingskader fiscale regeling te worden doorlopen.

C07 Een uniform tarief in de vennootschapsbelasting

Thema	Ondernemingsklimaat
Doel	Één uniform vennootschapsbelastingtarief naar het Europese gemiddelde.

Omschrijving van de maatregel

- De huidige eerste schijf in de vennootschapsbelasting (Vpb) voor winst tot en met € 200.000 van 19% wordt afgeschaft en het algemene Vpb-tarief wordt verlaagd van 25,8% naar een Europees gemiddelde.

Achtergrond/rationale

- De Vpb kent een tariefopstapje. Dat betekent dat voor lagere belastbare winstbedragen een verlaagd tarief geldt.
- Sinds 2023 geldt voor winst tot en met € 200.000 een Vpb-tarief van 19% en voor het meerdere een tarief van 25,8%.
- Er is geen economische onderbouwing voor een lager Vpb-tarief voor winsten tot en met € 200.000. Het huidige lage tarief wordt vooral onderbouwd als een tegemoetkoming voor het mkb (maar dit lage tarief komt niet alleen ten goede aan het mkb). Een opstarttarief in de vpb is ook niet gerechtvaardigd vanuit het draagkrachtbeginsel. Dit is gebaseerd op een misvatting: de omvang van de winst zegt maar weinig over de omvang van een onderneming of de draagkracht van de achterliggende aandeelhouders. Ook multinationals kunnen immers een lage fiscale winst hebben of verlies maken en maken zo gebruik van het lage Vpb-tarief.
- Door aan te sluiten bij een gemiddeld winstbelastingtarief van de lidstaten van de Europese Unie (EU) en het Verenigd Koninkrijk (VK) wordt het signaal afgegeven dat Nederland zich sterk wil maken voor een *level playing field* binnen Europa.
- Voor het gemiddelde kan aangesloten worden bij het gemiddelde statutaire tarief van de lidstaten van de EU en het VK (22,0%), het gemiddelde statutaire tarief gewogen naar het bbp (25,2%)²² of een tarief daartussen dat in combinatie met de afschaffing van het tariefopstapje budgettair neutraal is (24,0%) en in de buurt komt van het huidige OESO-gemiddelde van 23,6%.
- Een uniform Vpb-tarief voorkomt dat bedrijven zich om tariefredenen (juridisch) splitsen of dat fiscale eenheden voor de Vpb worden verbroken/gesplitst.
- Ook "constructies"/het schuiven met winsttoerekening aan bepaalde jaren tot de drempel van € 200.000 is volgelopen, worden met een uniform tarief ontmoedigd.
- Het vestigingsklimaat is gediend bij een Vpb-tarief dat (in ieder geval) niet uitgaat boven een Europees gemiddelde. Afschaffing van de eerste schijf heeft weinig invloed op het vestigingsklimaat omdat mobiliteit van kapitaal pas speelt bij hoge winsten.
- Het uniformeren van het tarief in de Vpb draagt bij aan de eenvoud van het fiscale stelsel.

Effecten

Economie	<ul style="list-style-type: none"> - Afschaffing van de eerste schijf in de Vpb leidt tot een meer neutraal en minder verstorend belastingstelsel. - Afschaffing van de eerste schijf zal de belastingdruk op het winstinkomen van bepaalde vennootschappen verhogen, wat een negatief effect kan hebben op investeringen. Echter, verplaatsing van activiteiten naar het buitenland valt niet te verwachten omdat de hoge mobiliteit van kapitaal vooral speelt bij hogere winsten. - Verlagen van het algemene Vpb-tarief zal de belastingdruk op het winstinkomen van bepaalde vennootschappen verlagen, wat een positief effect kan hebben op investeringen. Het versterkt het fiscale vestigingsklimaat.
-----------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Begroting

	2025	Struc	Struc in
Uniform tarief 22,0% (EU-gemiddelde)	-3.000	-3.000	2025

²² Gemiddeldes zijn berekend aan de hand van de Corporate Tax Statistics 2023 zoals bijgehouden door de OESO. Nederland zelf is uit de gemiddeldes weggelaten. Bij landen met een tarief van minder dan 15% is dit opgehoogd naar 15% om rekening te houden met de wereldwijde minimumbelasting die ingaat per 2024.

	Uniform tarief 25,2% (bbp-gewogen EU-gemiddelde)	2.000	2.000	2025
	Uniform tarief 24,0% (ongeveer budgetneutraal)	~0	~0	2025
Doenvermogen	- De gevolgen van het voorstel voor het beroep op het doenvermogen van burgers en bedrijven zijn nihil tot zeer beperkt. Het betreft de facto een tariefwijziging.			
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er wordt een verbetering van de handhaafbaarheid verwacht, omdat er een vereenvoudiging van de heffingsstructuur plaatsvindt. - Belastingplichtigen zullen de winsten naar voren willen halen in het laatste jaar waarin het lage Vpb-tarief nog van toepassing zal zijn, dit vereist aanvullend toezicht. - Er wordt een verbetering van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid verwacht, omdat de tariefarbitrage in de VPB verdwijnt. - Een tariefwijziging heeft voor ondernemers die gebruikmaken van een gebroken boekjaar mogelijk gevolgen vanwege eerder opgelegde voorlopige aanslagen en belastingrente. Een tariefwijziging werkt ook door naar de Wet bronbelasting 2021. Het tarief voor de bronbelasting is immers gelijk aan het hoogste Vpb-tarief (art 4.1 Wet bronbelasting 2021). <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De wijziging vergt waarschijnlijk een parameteraanpassing in de systemen van de Vpb. Een structuuraanpassing is mogelijk nodig in verband met het mitigeren van de gevolgen, niet voor de tariefaanpassing zelf. Voor de Wet bronbelasting 2021 is de tariefsaanpassing beperkt in omvang en kan tijdig worden aangepast in de systemen. - Mogelijk is er tijdelijk extra personele capaciteit vereist. - De volgende ketens worden geraakt: Vpb. 			
Overig				

C08 Fiscale stimuleringsmaatregel aan technologiebedrijven	
Thema	Ondernemen & vestigingsklimaat
Doel	Het introduceren van een fiscale stimuleringsmaatregel aan technologiebedrijven in de vorm van een restitueerbaar belastingtegoed
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none"> - Een restitueerbaar belastingtegoed (tax credit) aan technologiebedrijven dat binnen vier jaar na de datum waarop het recht op toekenning van dat belastingtegoed is ontstaan, verrekend of betaald moet worden. - Aan deze fiscale stimuleringsmaatregel kunnen verschillende voorwaarden worden gesteld, zoals: <ul style="list-style-type: none"> o Doelstelling van technologiebedrijven, bijvoorbeeld het investeren in hernieuwbare energiebronnen; o Vereisten voor het bepalen van de hoogte van het belastingtegoed, bijvoorbeeld afhankelijk maken van de loonsom of het aantal werknemers; o Formele vereisten, zoals het kunnen overleggen van een S&O-verklaring. 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - In verschillende landen worden fiscale stimuleringsmaatregelen geïntroduceerd in de vorm van tax credits. Voorloper in deze ontwikkeling is de Verenigde Staten met de Inflation Reduction Act. Dit is een stimuleringspakket van \$369 miljard aan voordelen aan de zogenoemde Clean Tech sector, waaronder verschillende tax credits. - In reactie op dit pakket heeft de Europese Commissie de staatssteunkaders versoepeld, waardoor het eenvoudiger is voor lidstaten om Clean Tech-bedrijven (fiscale) staatssteun te geven. Dit betreft met name regelingen voor de versnelde uitrol van hernieuwbare energie en energieopslag, en regelingen voor het koolstofvrij maken van industriële productieprocessen. - Met de invoering van de Pijler 2-regels (wereldwijde minimumbelasting), evalueren overheden wereldwijd de effectiviteit van bestaande fiscale stimuleringsregelingen. - Het verlenen van tax credits past namelijk binnen het internationaal raamwerk van de Pijler 2-regels (wereldwijde minimumbelasting) dat door het OESO/IF is geïntroduceerd. Binnen dit raamwerk zijn in OESO/IF-verband bij de OESO-modelregels administratieve richtsnoeren gegeven onder welke voorwaarden bepaalde fiscale stimuleringsmaatregelen binnen de Pijler 2-regels behandeld moeten worden. Het gaat hierbij in de kern om belastingtegoeden die binnen vier jaar na de datum waarop het recht op dat tegoed is ontstaan, verrekend of betaald moeten worden, zogenoemde Qualified Refundable Tax Credits. - Een toenemend aantal landen past daarom bestaande fiscale regelingen aan, of introduceert nieuwe regelingen, zodat deze ook onder de Pijler 2-regels het gewenste beleidsdoel bereiken. Als voorbeeld kunnen worden genoemd: België, Frankrijk, Ierland, Italië, Spanje en het Verenigd Koninkrijk. Maar ook buiten het Europese continent wordt deze trend gevolgd, bijvoorbeeld door Canada. 	
Effecten	
Economie	- De gevolgen voor de economie zijn afhankelijk van de nadere invulling van de maatregel.
Begroting	- Een fiscale stimuleringsmaatregel geeft een derving op de begroting. Het bedrag is afhankelijk van de nadere invulling van de maatregel.
Doenvermogen	- De verwachting is dat technologiebedrijven een adviseur hebben, dan wel zelf de benodigde vaardigheden en kennis hebben, waardoor doenlijkheid naar verwachting geen aandachtspunt zal zijn.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De mate waarin processen en dienstverlening ontworpen kunnen worden om bedrijven en burgers in staat te stellen om hun wettelijke verplichtingen eenvoudig tegemoet te komen is afhankelijk van de vormgeving.

	<p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De handhaafbaarheid en de fraudebestendigheid van dit voorstel is ook in grote mate afhankelijk van de vormgeving maar wel kan al gezegd worden dat de praktijk voor de uitvoering vele malen complexer wordt. De uitvoering van de maatregel is afhankelijk van de vormgeving zeer complex. - Handhaving en toezicht op een stelsel waarbij betalingen en restituties door de Belastingdienst plaatsvinden, is in het verleden complex gebleken. Bij het vormgeven van een systeem voor restitueerbare belastingtegoeden en bij de invulling van de voorwaarden die worden gesteld aan dergelijke tegoeden, dient voldoende aandacht te zijn voor handhaving en toezichtaspecten, inclusief de formele aspecten. - Er moet mogelijk een niet-fiscale-takentoets worden uitgevoerd. In lijn met het ABDTOPConsult rapport «Back to Basics» is de doelstelling dat de Belastingdienst zich meer op zijn kerntaken kan richten (het heffen en innen van belastingen en premie voor de volksverzekeringen). Uitgangspunt is dat niet-fiscale taken bij een andere uitvoerder worden belegd. Het advies is verder om bij maatregelen die niet-fiscale deeltaken met zich meebrengen in overweging te geven om de niet-fiscale deeltaken van de maatregel te beleggen bij andere uitvoeringsorganisaties. Door het verdelen van de taken doet iedere uitvoeringsorganisatie waar het goed in is; voor de Belastingdienst het toepassen van zijn fiscale kennis en kunde. - Hierbij dient ook de samenwerking en het delen van informatie tussen de Belastingdienst en deze andere uitvoeringsinstanties in acht te worden genomen. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De IV-impact is afhankelijk van de vormgeving maar de verwachting is dat het zal gaan om een grote structuurwijziging. - De volgende ketens worden waarschijnlijk geraakt: vpb, invordering, LH, DF&A (zeer klein), gegevens.
<p>Overig</p>	<ul style="list-style-type: none"> - In sommige gevallen kan een beleidsdoel zowel met een subsidie aan de uitgavenkant als met een fiscale regeling worden behaald. Een belangrijk begrotingstechnisch verschil is dat fiscale regelingen in beginsel niet geplafonneerd zijn voor een gegeven budget en tijdvak zoals bij subsidies doorgaans wel het geval is. Andere verschillen zijn er bijvoorbeeld op het vlak van de uitvoering aangezien deze altijd is belegd bij de Belastingdienst voor fiscale regelingen terwijl dit voor subsidies via diverse uitvoeringsinstanties kan worden ingeregeld. - Voor multinationale groepen entiteiten en binnenlandse groepen entiteiten die een commerciële omzet hebben van meer dan € 750 miljoen, worden (kwalificerende) restitueerbare belastingtegoeden over het algemeen fiscaal gunstiger behandeld dan subsidies.

C09 Verliesverrekening beperken

Thema Ondernemingsklimaat

Doel Verliesverrekening beperken

Omschrijving van de maatregel

- De maatregel beperkt de verliesverrekening tot maximaal 30% van de belastbare winst per jaar met een doelmatigheidsdrempel van € 1 miljoen, in combinatie met afschaffing van achterwaartse verliesverrekening en een beperking van de voorwaartse verliesverrekeningstermijn tot zes jaar.

Achtergrond/rationale

- Deze maatregel is opgenomen omdat deze in een aantal verkiezingsprogramma's is opgenomen die in Keuzes in Kaart zijn doorgerekend.
- De mogelijkheid om winsten en verliezen tegen elkaar af te zetten over de grenzen van boekjaren heen draagt bij aan de neutraliteit van de vennootschapsbelasting. Risicovolle ondernemingen waarin de verliesjaren voor de winstjaren uitgaan worden door de verliesverrekeningsmogelijkheid niet extra belast ten opzichte van ondernemingen waarin de kosten en baten in hetzelfde boekjaar tot uitdrukking komen.
- De verliesverrekening boven € 1 miljoen is per 2022 gemaximeerd tot 50% van de belastbare winst in een jaar, in combinatie met een onbeperkte voorwaartse verliesverrekeningstermijn. Dit heeft geleid tot een meer geleidelijke verliesneming en stabielere belastbare bedragen. De onbenutte verliezen worden voortgewenteld naar een volgend jaar.
- De aanscherping per 2022 was geadviseerd door de Commissie Ter Haar omdat het een ondergrens creëert in de vpb-afdracht van in Nederland winstgevende bedrijven, terwijl Nederland daarmee nog altijd in de pas loopt met andere landen, zoals Frankrijk en Duitsland.
- De onderhavige maatregel stelt voor om de verliesverrekening verder te temporiseren door die verrekening te beperken tot 30% van de belastbare winst in een jaar.
- Daarnaast wordt voorgesteld om de achterwaartse verliesverrekening (verlies uit jaar t wordt verrekend met winst uit jaar t-1) af te schaffen en een termijn van zes jaar in te voeren voor de voorwaartse verliesverrekening (verlies uit jaar t wordt uiterlijk verrekend met winst uit jaar t+6).
- Om lagere winsten te ontzien is er in dit fiche voor gekozen om de drempel van € 1 miljoen te behouden, wat wil zeggen dat jaarlijks de eerste € 1 miljoen aan belastbare winst volledig mag worden verrekend met beschikbare verliezen.
- Dit fiche is opgenomen omdat verschillende partijen het in hun verkiezingsprogramma hebben voorgesteld. Heeft negatieve economische effecten. Verlagen van het percentage naar 30% in combinatie met afschaffen achterwaartse verliesverrekening en het beperken van de voorwaartse termijn heeft tot gevolg dat veel verliezen volledig onverrekenbaar zullen worden. Afschaffen van de achterwaartse verliesverrekening tast bovendien de liquiditeitspositie van bedrijven aan waardoor onder andere investeringen afnemen.
- Indien de wens bestaat om bedrijven zwaarder te belasten, dan is een tariefsverhoging een verstandigere manier. Deze forse inperking van verliesverrekening is een lastenverzwaring die onevenredig zwaar terecht komt bij bedrijven met schommelende resultaten.
- Nederland wordt met deze maatregel strenger dan andere landen en dat is slecht voor het investeringsklimaat. Met name risicovolle investeringen (denk aan start-ups & scale-ups en innovatieve projecten) zullen geraakt worden door de maatregel omdat de kans groot is dat in het begin van de onderneming gemaakte kosten niet kunnen worden afgezet tegen de later genoten winsten.
- De termijnen voor verliesverrekening zijn sinds 1969 zes keer gewijzigd, waarbij de laatste twee wijzigingen in 2019 en 2022 hebben plaatsgevonden. De voorgestelde maatregel houdt drie fundamentele wijzigingen in de verliesverrekeningsregels in die de eenvoud en voorspelbaarheid van het fiscale stelsel niet dienen.
-

Effecten

Economie

- Het verder maximeren van de verliesverrekening op 30% in combinatie met een verliesverrekeningstermijn van zes jaar zorgt

	per saldo voor een hogere belastingdruk en heeft daarom een negatief effect op investeringen van bedrijven.														
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel leidt tot een opbrengst. Deze is weergegeven in de volgende tabel. <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025*</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Beperken verliesverrekening</td> <td>1.910</td> <td>940</td> <td>810</td> <td>730</td> <td>510</td> <td>2032</td> </tr> </tbody> </table> <p>* Vanwege het afschaffen van de carry-back is er ook een opbrengst voor belastingjaar 2024. Deze opbrengst van 730 mln is toegerekend aan belastingjaar 2025.</p>		2025*	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Beperken verliesverrekening	1.910	940	810	730	510	2032
	2025*	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
Beperken verliesverrekening	1.910	940	810	730	510	2032									
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De verwachting is dat belastingplichtigen met een winst van meer dan € 1 miljoen een adviseur hebben, dan wel zelf de benodigde vaardigheden en kennis hebben, waardoor doenlijkheid naar verwachting geen aandachtspunt zal zijn. 														
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er wordt een verbetering van de handhaafbaarheid verwacht, omdat het ontbreken van achterwaartse verliesverrekening eenvoudiger is voor de Belastingdienst. Overgangsrecht vergroot de complexiteit voor de Belastingdienst. Toegenomen complexiteit en frequent wisselend beleid kan een impact hebben op de compliance. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er wordt op het moment in de Keten Vpb gewerkt en gebouwd in de systemen op het punt van de verliesverrekening. Vooral de termijnwijzigingen lijken veel impact te kunnen hebben op de systemen. De maatregel betreft een grote structuuraanpassing voor de IV, met name de vormgeving van overgangsrecht beïnvloedt de omvang van de inspanning. Aandachtspunt is voorts de mogelijke doorwerking op heffingen uit hoofde van de mijnbouwwet. - De volgende ketens worden geraakt: Vpb, overige middelen (mijnbouwwet) 														
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Een alternatieve maatregel in het kader van de verliesverrekening met een budgettaire opbrengst is de verlaging van de drempel van € 1 miljoen in de temporiseringsregel. Die wijziging laat de termijnen ongemoeid (waardoor minder overgangsrecht nodig is) en zorgt er voor dat het minder loont om lichamen op te knippen (anti-fragmentatie). - Indien de wens slecht is om de belastingopbrengst van Vpb-plichtigen te verhogen, kan ook buiten verliesverrekening worden gekeken. Het is uit het oogpunt van neutraliteit en rechtvaardigheid beter om de verhoging proportioneel over alle Vpb-plichtigen te spreiden door het statutaire Vpb-tarief te verhogen, in plaats van de rekening neer te leggen bij bedrijven met schommelende bedrijfsresultaten. 														

C10 Innovatiebox aanpassen

Thema	Ondernemingsklimaat
Doel	Aanpassen innovatiebox

Omschrijving van de maatregel

Het aanpassen van het innovatieboxtarief, het maximeren van het innovatieboxvoordeel of het verhogen van het MKB-forfait.

Achtergrond/rationale

Algemeen

- De innovatiebox verlaagt het effectieve tarief in de vennootschapsbelasting op kwalificerende voordelen van 25,8% naar 9%. Deze regeling heeft vooral als doel het stimuleren van het Nederlandse vestigingsklimaat en daarnaast het stimuleren van innovatie in Nederland.
- De innovatiebox wordt jaarlijks gebruikt door ruim 3.000 bedrijven. In 2019 waren van de 3.200 gebruikers er 2.700 gebruikers onder het mkb en 500 gebruikers onder het grootbedrijf. In totaal was het budgettaire belang van de regeling in 2019 ongeveer 1.900 mln. euro, waarvan circa 75% neerslaat bij 10 grote innovatieve bedrijven (in 2024 wordt het budgettaire belang geraamd op 2.953 mln euro).
- De innovatiebox is recent geëvalueerd en bleek op het doel stimuleren vestigingsklimaat grotendeels doeltreffend en deels doelmatig. Het effect op het aantrekken, behouden en uitbreiden van innovatieve activiteiten bestaat, maar kan niet worden gekwantificeerd.
- De innovatiebox is op het doel stimuleren innovatie (R&D) beperkt doeltreffend en niet doelmatig. Voor elke euro belastingvoordeel werd 28 cent meetbaar extra geïnvesteerd in speur- en ontwikkelingswerk (S&O), hetgeen een smallere definitie is dan R&D. De innovatiebox is op dit punt minder effectief in vergelijking met de afdrachtvermindering S&O (WBSO). De mogelijke effecten op bredere spill-overs en R&D- investeringen zijn lastig meetbaar en kunnen niet gekwantificeerd worden.

Opties

- Kwalificerende voordelen worden belast tegen een effectief tarief van 9%, ongeacht hoeveel of hoelang voordeel wordt behaald. De evaluatie kan aanleiding geven om de doelmatigheid op het onderdeel innovatie te verbeteren door te besparen. Dat zal onvermijdelijk deels ten koste gaan van het vestigings- en investeringsklimaat voor bedrijven.
- Overwogen kan in algemene zin worden het tarief aan te passen. Een tariefsverhoging leidt tot een gelijkmatige vermindering van het voordeel bij alle bedrijven, en is daardoor minder schadelijk voor het vestigingsklimaat (specifiek voor de 10 grote bedrijven waar 75% van het budgettaire beslag van de regeling neerslaat) dan bijvoorbeeld een beperking van het open-eindekarakter (zie Economie, hieronder). Bovendien zijn het tarief en het forfait bestaande knoppen die wetgevings- en uitvoeringstechnisch overzichtelijk zijn aan te passen.
- Een andere mogelijkheid om doelmatigheid op het stimuleren van innovatie te vergroten betreft het maximeren van het innovatieboxvoordeel ('beperken van het open-eindekarakter'), een beleidsoptie uit het evaluatierapport. Een maximum kan worden vormgegeven door de kwalificerende voordelen in een jaar te maximeren op de totale S&O-uitgaven in Nederland door het bedrijf in de afgelopen X aantal jaar, zowel aan succesvolle als aan niet-succesvolle projecten.
- Naar verwachting verbetert maximering de doelmatigheid op de innovatiedoelstelling, maar zal dit een negatieve impact hebben op het vestigingsklimaat (onder meer omdat bedrijven op voorhand niet weten of ze vroeg of laat tegen het plafond aan gaan lopen, aangezien ze niet weten hoe succesvol R&D gaat zijn en tussen het ontwikkelen en de eerste S&O-uitgaven tot het doorontwikkelen, commercialiseren en overgaan tot (massa)productie kunnen vele jaren liggen).
- Vanuit R&D perspectief is het wenselijk 'high risk, high (potential) reward' te belonen, dus R&D waarvan uitkomst zeer onzeker is, maar ook tot succesvolle technologische doorbraken kan leiden (en daarmee hoge winsten). Deze mogelijkheid heeft het risico de doeltreffendheid van de R&D-doelstelling daarom te beperken. Voor grotere bedrijven met veel verschillende onderzoeksprojecten zullen risicovolle en iets minder risicovolle tegen elkaar weg middelen voor wat betreft kosten, succes en winstgevendheid. Zeer innovatieve start-en scaleups kunnen hier dan wel bovenmatig last van hebben en in hun (door)groei

	<p>beperkt worden. Overwogen kan worden om de mogelijkheden te bezien om de maximering voor start-ups en scale-ups te versoepelen.</p> <ul style="list-style-type: none"> - De evaluatie kan verder aanleiding geven om het plafond in het mkb-forfait van € 25.000 te verhogen naar € 100.000, omdat een groep mkb-ers (vooral micro- en kleinbedrijf) gebruik zou kunnen maken van de innovatiebox, maar dat op dit moment niet doet. Het mkb-forfait in de innovatiebox lijkt voor hen niet de moeite waard. Dit zal overigens naar verwachting slechts beperkte positieve effecten hebben op de hoeveelheid uit te voeren extra R&D door deze bedrijven. Voor bedrijven met echt succesvolle R&D-activiteiten is het forfait in elk geval niet aantrekkelijk, omdat de keuze voor een forfait een plafond aan het voordeel met zich mee brengt.
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none"> - 75% van het budgettaire beslag gaat naar de 10 grootste innovatieboxgebruikers. In 2019 betaalden 500 grootbedrijven die gebruikmaakten van de innovatiebox 17.3 procent van de vpb van alle bedrijven die vpb betaalden in dat jaar. - Aanpassingen van de innovatiebox raken dus vooral die 10 grote gebruikers. Het betreft grote innovatieve multinationals die gevoelig kunnen zijn voor internationale belastingconcurrentie. Een tariefverhoging of maximering kan ertoe leiden dat deze gebruikers hun IP en/of aansturende functies naar fiscaal aantrekkelijker buitenland verplaatsen. - Een eventuele tariefsverhoging maakt de innovatiebox relatief onaantrekkelijker voor het grotere MKB, omdat een relatief groot deel van hun winst tegen het lage Vpb-tarief wordt belast en voor deze bedrijven een adviestraject relatief duur ten opzichte van het boxvoordeel. - De impact van het maximeren van het voordeel hangt af van de maatvoering. Dit luistert nauw. Gemiddeld genomen waren in 2019 de winsten die bij de 10 grootste gebruikers onder de innovatiebox vielen ongeveer gelijk aan de totale S&O-kosten van de voorgaande 5 tot 6 jaar.
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - Het totale budgettaire beslag van de innovatiebox is sinds 2012 toegenomen van 743 mln. euro naar een geraamd budgettaire beslag van 2.953 mln. euro in 2024. Dit is jaarlijks ca. 7% van de Vpb-opbrengst. - Een tariefsverhoging van 1%-punt naar 10% levert circa 140 mln. euro per jaar op. - De budgettaire impact van het maximeren van het voordeel door deze te relateren aan de totale S&O-uitgaven van een bedrijf over een bepaalde periode is afhankelijk van de vormgeving. De opbrengst kan variëren van enkele tientallen miljoenen tot honderden miljoenen euro's. - Het verhogen van het plafond in het forfaitaire mkb-regime naar € 100.000 kost ca. 16 mln. euro per jaar.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Het aanpassen van het innovatieboxtarief betreft een technische wijziging die niet relevant is voor de doenlijkheid. - Het maximeren van het innovatieboxvoordeel zal leiden tot een groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, maar belastingplichtigen zullen – afhankelijk van de vormgeving - deze naar verwachting correct (laten) uitvoeren. - Het verruimen van de forfaitaire toepassing voor het MKB zal leiden tot een kleiner beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, omdat MKB ondernemers die gebruik maken van het forfaitaire regime minder acties hoeven nemen.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - T.a.v. tariefsaanpassing en verhoging van het forfait worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de

	<p>dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Een maximering van het voordeel is zonder extra inspanningen van de Belastingdienst niet goed begrijpelijk voor bedrijven. Het wordt voor belastingplichtigen ingewikkelder hun aangifte juist te doen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Versobering van de innovatiebox kan leiden tot verplaatsing van IP en/of aansturende functies naar het buitenland. In dit kader leveren winstallocatiediscussies meer werk op voor de Belastingdienst. - Het maximeren van het voordeel kan leiden tot extra vragen en verzoeken tot vooroverleg, omdat bedrijven te maken krijgen met meer onzekerheid over de toegang tot de innovatiebox en mogelijk zullen herstructureren. - Ook is extra personele capaciteit benodigd vanwege een toename aan vooroverleg (het verhogen van het MKB-forfait leidt juist tot een reductie van het aantal verzoeken tot vooroverleg). - Het voorstel maakt de wetgeving/uitvoering complexer. - Een frequent wisselend beleid kan een impact hebben op de compliance. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De wijziging voor wat betreft de toepassing van een effectief tarief vergt een structuuraanpassing in de Vpb. - De IV-impact is zeer klein tot middelgroot. Dit is afhankelijk van de gekozen aanpassingen voor het onderdeel maximeren van het innovatieboxvoordeel. Het verhogen van het forfait en het aanpassen van het innovatieboxtarief zijn zeer kleine aanpassingen. Bij het verhogen van het forfait zal bijvoorbeeld het aangifteformulier moeten worden aangepast. - Ook is extra personele capaciteit benodigd vanwege een toename aan vooroverleg. - De volgende ketens worden geraakt: Vpb.
<p>Overig</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Naast de innovatiebox (outputzijde; winsten) worden bedrijven in Nederland ook aan de inputzijde (kosten) gestimuleerd om te innoveren door de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (WBSO). De WBSO betreft een afdrachtvermindering op de loonheffingen van werknemers die aan innovatieve projecten werken. De combinatie van WBSO in de aanloopfase (directe korting op loonkosten) en de innovatiebox bij doorgroeien (lager effectief tarief op de winst) vormen tezamen het generieke innovatie-instrumentarium. Bedrijven wegen de combinatie van de voordelen van beide regelingen mee bij hun beslissingen over of en in welke mate ze investeren in innovatie en – bij bedrijven die internationaal opereren – of ze dat in Nederland of elders doen. - Veel andere landen in de EU en de OESO kennen een soort van innovatiebox. Nederland valt met een effectief tarief van de innovatiebox van negen procent niet uit de toon bij ons omringende landen. Zo kennen bijvoorbeeld Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk een effectief tarief van tien procent. Kleinere landen als België en Luxemburg hebben een effectief tarief van minder dan vijf procent en Ierland kent een effectief tarief van 6,25%. Polen heeft in 2019 de innovatiebox ingevoerd met een effectief tarief van 5%. Japan heeft aangekondigd per 2025 een vergelijkbaar regime in te voeren.

Een evenwichtige bijdrage van mensen met vermogen

D01 Beperken lenen van de eigen bv tot rc-lening van € 17.500

Thema	Vermogen
Doel	Globaal evenwicht en tegengaan belastinguitstel.

Omschrijving van de maatregel

Alle schulden die aanmerkelijkbelanghouders (inclusief schulden aan gelieerde personen) hebben bij de eigen vennootschap (inclusief eigenwoningschulden) worden belast als inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2). Uit praktische overwegingen is een beperkte (rekening-courant (rc))-lening van de bv toegestaan van € 17.500.

Achtergrond/rationale

- Een verschil tussen een IB-ondernemer (box 1) en een directeur-grotaandeelhouder (dga) is dat een dga een (een deel van de) winstbelasting pas betaalt (box 2) als er daadwerkelijk winst wordt gerealiseerd. De belastingheffing over het winstinkomen van een IB-ondernemer wordt jaarlijks betaald (box 1) en er wordt jaarlijks Vpb betaald over de winst van een vennootschap. Belastingheffing in box 2 vindt pas plaats bij de uitdeling van dividend of vervreemding van de aandelen.
- Door middel van het aangaan van een lening bij de eigen vennootschap is het voor de dga mogelijk te beschikken over middelen uit de vennootschap zonder hierover belasting in box 2 te betalen.
- De totale uitstaande schuld van dga's aan de eigen bv bedraagt circa € 65 miljard.
- Lenen van de eigen bv draagt in principe niet bij aan de investeringscapaciteit of liquiditeitspositie van de onderneming, tenzij het uitlenen van geld een goede investering is voor de bv. Het is daarmee zeer aannemelijk dat uitstel van belastingheffing een belangrijk motief vormt bij dergelijke leningen. Een ander motief is het verminderen van de rendementsgrondslag van box 3.
- Met het wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap is het fiscale voordeel van lenen van de eigen vennootschap voor een deel weggenomen. Hiermee komt de fiscale behandeling van de ab-houder dichterbij de buurt van de behandeling van de IB-ondernemer. Door schulden (met uitzondering van de eigenwoningschuld) boven de € 500.000 (vanaf 2024) voor dat bovenmatige deel aan te merken als (fictief) box 2-inkomen wordt belastinguitstel boven deze grens sterk ontmoedigd.
- Met deze maatregel wordt de grens van excessief lenen verlaagd tot € 17.500, waardoor het voordeel van uitstel van box-2-heffing op lenen van de eigen bv feitelijk wordt afgeschaft. Het is om praktische redenen wenselijk om een kleine marge te behouden. Over rekeningcourantschulden en -vorderingen hoeft onder de huidige wet- en regelgeving geen rente te worden berekend zover deze schulden het gehele jaar onder de € 17.500 blijven. Ook wordt in dat geval de schuld tot dit bedrag niet als verplichting in aanmerking genomen in box 3 of als vordering in box 1.²³ Daarom is het voorstel de grens terug te brengen naar € 17.500.
- De maatregel ziet op alle soorten schulden, inclusief de eigenwoningschuld. Het ziet dus ook op schulden die aan zakelijke voorwaarden voldoen, zoals schulden met een zakelijke rente en schulden waarbij voldoende zekerheid wordt gesteld ten opzichte van de terugbetaling.
- Civielrechtelijk verandert niets en is het nog steeds toegestaan om te lenen bij de eigen bv. Deze maatregel verandert alleen de fiscale behandeling in de zin dat de lening boven de € 17.500 als inkomen voor box 2 wordt aangemerkt.
- Voor bestaande schulden van ab-houders geldt dat deze afgelost dienen te worden om niet belast te worden als voordeel uit aanmerkelijk belang, dan wel dient de ab-houder liquiditeiten vrij te spelen om de box 2-heffing te betalen. Dit vereist mogelijk herfinanciering bij banken of uitkering van door de vennootschap opgebouwde winstreserves. Door de maatregel tijdig aan te kondigen wordt enige tijd gegeven de schuld af te lossen dan wel te herfinancieren. Voor de oorspronkelijke invoering van de Wet excessief lenen gold een aankondigingstermijn van 5 jaar. Een vergelijkbare termijn voor het

²³ Een rekening-courant is een aparte rekening van de bv. Op een rekening-courant boekt de bv bedragen die over en weer gaan tussen de ab-houder en de bv. De rekening-courant verschilt daarmee van een lening. Zie voor het besluit <https://wetten.overheid.nl/BWBR0034892/2014-03-12>

verlagen van de grens tot € 17.500 lijkt redelijk. Invoering zou daarmee per 1 januari 2030 mogelijk zijn.													
Effecten													
Economie	<p>Het aanpassen van de box 2 tarieven in combinatie met de aanpassing van het huidige Vpb-tarief en de MKB-winstvrijstelling zorgt voor een evenwichtiger belastingdruk van de dga, IB-ondernemer en werknemer (globaal evenwicht). Dit is minder verstorend voor de economie. Daarnaast stimuleert deze maatregel een dga om jaarlijks winst uit te keren zover die winst niet nodig is voor de financiering en investeringen van de onderneming. Ook dat is goed voor de economie, want dan kan de winst op een efficiëntere manier worden ingezet in de economie (consumptie en investeringen).</p>												
Begroting	<p>De maatregel leidt tot een hoge opbrengst in het jaar van invoering doordat in dat jaar het fictieve voordeel in box 2 wordt belast en tot een derving in de jaren daarna doordat er bij (gedeeltelijke) aflossing van de lening verrekening plaatsvindt met het al belaste fictieve voordeel. Getoond is de lastenrelevante reeks waarbij de opbrengst is omgerekend naar een vlakke structurele reeks met dezelfde netto contante waarde.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>2030</th> <th>2031</th> <th>2032</th> <th>2033</th> <th>Struc</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Maatregel</td> <td>136</td> <td>136</td> <td>136</td> <td>136</td> <td>136</td> </tr> </tbody> </table>		2030	2031	2032	2033	Struc	Maatregel	136	136	136	136	136
	2030	2031	2032	2033	Struc								
Maatregel	136	136	136	136	136								
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> • De Wet excessief lenen is complex. Door de grens vrijwel volledig omlaag te brengen, zonder uitzonderingen, is de verwachting er minder aanmerkelijkbelanghouders van hun bv zullen lenen. • In de aanlooptijd naar inwerkingtreding van dit voorstel zouden aanmerkelijkbelanghouders wel hun leningen moeten aflossen of herfinancieren, dan wel liquiditeit vrijspelen om de box 2-heffing te betalen. Dit vraagt meer van hun doenvermogen. 												
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • De behoefte rond uitlegbaarheid van de regeling aan burgers zal na invoering toenemen, met name rond mate van zakelijkheid van de lening (aanmerking als rekening-courant-lening of kapitaalstorting). Die onduidelijkheid wordt verminderd door lagere grens van 17.500 euro en zal op den duur leiden tot een vermindering van uitvoeringslasten. Bij invoering zullen dus eerst de uitvoeringslasten toename. Uiteindelijk levert het een besparing op. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Er wordt een verbetering van de handhaafbaarheid verwacht, omdat de toetsing van de fiscale kwalificatie van een lening van € 17.500 of meer achterwege kan worden gelaten aangezien deze al in deze maatregel worden meegenomen. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteitsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> • De maatregel betreft een parameterwijziging voor de IV, naar verwachting zal er een besparing plaatsvinden op de personele inzet. • De volgende ketens worden geraakt: IH 												
Overig	-												

D02 Een vermogensbelasting invoeren als alternatief voor belasten werkelijk rendement in box 3

Thema	Vermogen/box 3
Doel	Het belasten van box 3-vermogen

Omschrijving van de maatregel

- Het invoeren van een vermogensbelasting op box 3-vermogen als alternatief van het belasten van werkelijk rendement op box 3 vermogen. De grondslag van de vermogensbelasting zijn de vermogensbestanddelen die nu in box 3 vallen.
- Belastingplichtig zijn in beginsel degenen die nu ook belastingplichtig zijn voor box 3.
- De vermogensbelasting wordt geheven over het vermogen in box 3. Daarvoor is het noodzakelijk om de waarde van het vermogen te bepalen. Voor de waardering van vermogensbestanddelen wordt aangesloten bij de huidige waarderingssystematiek voor box 3. In beginsel is dit de waarde in het economische verkeer op peildatum 1 januari.
- De Landsadvocaat heeft aangegeven dat bij een vermogensbelasting die kan leiden tot interen op vermogen niet kan worden uitgesloten dat sprake is van een ongeoorloofde schending van het eigendomsrecht. Om dit te voorkomen zou een maximum in de vermogensbelasting kunnen worden ingebouwd, waardoor nooit meer dan een bepaald percentage van het inkomen wordt betaald. Een dergelijke bepaling gold ook in de Vermogensbelasting 1964 die in 2001 is afgeschaft, in de vorm van de zogenoemde '68%-regeling'. Een dergelijke bepaling zorgt wel voor aanzienlijke complexiteit met name vanwege de ontwijkmogelijkheden.
- De Landsadvocaat heeft aangegeven dat het risico op schending van het eigendomsrecht afneemt naarmate een hoger heffingvrij vermogen geldt en een lager tarief wordt gehanteerd.

Achtergrond/rationale

- De gedachte achter deze maatregel is dat het bezit van vermogen een vorm van draagkracht oplevert, waardoor het met het oog op een eerlijke verdeling van de belastingdruk als rechtvaardig kan worden beschouwd om hierover belasting te heffen.
- Voordelen ten opzichte van het huidige stelsel zijn:
 - o Bij een vermogensbelasting is geen sprake van forfaits die een verondersteld inkomen belasten, waardoor geen sprake is van juridische risico's over houdbaarheid van forfaits. Er blijft echter nog steeds een juridisch risico bij interen op vermogen.
 - o Het vermogen hoeft niet uitgesplitst te worden over verschillende categorieën, waardoor afbakeningsproblematiek voorkomen wordt.
- Voordelen ten opzichte van een stelsel op basis van werkelijk rendement zijn:
 - o Een vermogensbelasting is eenvoudiger dan een heffing op basis van werkelijk rendement. Voor de belastingheffing zijn gegevens over inkomsten, kosten, stortingen en onttrekkingen etc. niet van belang. Dit betekent een vermindering van administratieve lasten voor burgers en de Belastingdienst.
- Een vermogensbelasting kent echter ook nadelen:
 - o De heffing is niet afhankelijk van het behaalde rendement. Dit kan als onrechtvaardig worden gezien omdat burgers met een laag rendement evenveel belasting betalen als iemand met hetzelfde vermogen maar een hoger rendement.
 - o Afhankelijk van de tariefstelling kan het weer aantrekkelijk worden om laagrenderend vermogen onder te brengen in box 2.
 - o In vergelijking met het belasten van werkelijk rendement werkt een vermogensbelasting niet anticyclisch, belast het geen bovennormale rendementen en gaat het niet ongelijkheid in vermogensinkomen tegen.
 - o Vermogensbelasting is een apart middel; hiervoor dient een nieuwe structuur te worden opgezet door de Belastingdienst met bijbehorende implementatietijd.
 - o Een vergelijkbare regeling zoals de 68%-regeling zorgt voor mogelijkheden om minder of geen belasting te betalen, doordat (potentieel zeer vermogende) personen geen vermogensbelasting betalen als zij geen belastbaar inkomen hebben.

Effecten

Economie	- Het is economisch efficiënt om al het inkomen uit vermogen te belasten. Daarbij past het belasten van werkelijk rendement in box 3. Met een vermogensbelasting in plaats van een belasting van het
-----------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>werkelijk rendement op dat vermogen worden laag renderende vermogens te zwaar en hoogrenderende vermogens te laag belast. Hiermee verstoort de wijze van belastingheffing investeringsbeslissing van mensen en de wijze waarop zij vermogen opbouwen. Daarbij hebben mensen met meer vermogen meer mogelijkheden om hun vermogensportefeuille te spreiden en daarmee hun beleggingsrisico's. Dit vergroot de ongelijkheid tussen huishoudens.</p>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De opbrengst van een vermogensbelasting is afhankelijk van de hoogte van het heffingvrije vermogen en het tarief. - Zowel een vlak als progressief tarief zijn mogelijk. - Uitgaande van het huidige heffingvrije vermogen in box 3 (€ 57.000), zou een vermogensbelasting ter vervanging van box 3 budgettair neutraal zijn bij een vlak tarief van 1,6 %.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Omdat de vermogensbelasting geldt voor vermogensbestanddelen die nu in box 3 vallen en omdat wordt aangesloten bij de geldende regels voor waardering in box 3, is naar verwachting geen sprake van een aanvullend beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Communicatie over de vermogensbelasting wordt toegevoegd aan het reguliere communicatieproces rond de aangifte inkomstenbelasting. De box 3 communicatie kan komen te vervallen. De verwachting is dat de doenbaarheid voor burgers toeneemt ten opzichte van het huidige systeem. De doenbaarheid neemt aanzienlijk toe ten opzichte van de variant werkelijk rendement. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De invoering van een vermogensbelasting in plaats van box 3 heffing over vermogensinkomen in de inkomstenbelasting zal naar verwachting niet tot een toename van burgerreacties leiden, tenzij de belastingdruk toeneemt. De belastingdruk op vermogen van spaarders (inclusief contant geld) neemt mogelijk toe en de belastingdruk op vermogen van beleggers met een relatief hoger rendement neemt af. - Het toezicht op de aangifte wordt mogelijk eenvoudiger dan het huidige systeem. Het toezicht op de aangifte wordt aanzienlijk eenvoudiger ten opzichte van de variant werkelijk rendement. <p>Het (juridische) risico bestaat dat een vermogensbelasting zonder maximering (anticumulatie) van belasting op vermogen ten opzichte van de inkomsten uit vermogen waardoor wordt ingeteerd op het vermogen op stelselniveau, in strijd met artikel 1 EP van het EVRM zal worden geacht. Dit kan tot procedures leiden en mogelijk tot een nieuwe massaalbezwaarprocedure.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bij een substantiële groep belastingplichtigen gaat het vaak om omvangrijke en complexe samenstellingen van het vermogen. Dit vraagt om capaciteit van zowel gespecialiseerde IH-behandelaars, als waarderingsspecialisten. Tegelijkertijd is de grondslag voor de in te voeren vermogensbelasting hetzelfde als de grondslag voor box 3. - Voor de vermogensbelasting wordt echter wel een aparte voor een bezwaar vatbare beschikking opgelegd. De behandeltijd van een

	<p>bezwaar, verzoek of beroep wijkt in het geval van een enkelvoudige reactie, die alleen gericht is op de vermogensbelasting, niet af van het reguliere proces tegen de overbruggingswetgeving box 3.</p> <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De vermogensbelasting moet worden ingebouwd in de elektronische aangiftemiddelen en de achterliggende systemen voor de voorlopige en definitieve aanslagregeling inkomstenbelasting. Voor alle nieuwe belastingen geldt dat dat dit een structuurwijziging is in de systemen van de IH. Er moet een nieuwe beschikking -de aanslag vermogensbelasting- worden vastgesteld. Deze aanslag moet worden aangesloten op het inningssysteem. Aansluiting van nieuwe belastingen op de inningssystemen is in verband met de uitfasering van het ETM-systeem in ieder geval niet eerder mogelijk dan in PM. Na deze periode moet rekening worden gehouden met een realisatieperiode van een half tot 1 jaar voor aansluiting van nieuwe belastingmiddelen, mits wordt voldaan aan de standaard aansluitvoorwaarden van heffen en innen. - In het voorstel wordt voor de grondslagen aangesloten bij de huidige grondslagen voor de box 3 heffing. Er is geen extra gegevensuitvraag bij de belastingplichtige of gegevensinwinning bij derden nodig. Hierdoor is de aanpassing niet complex. De impact is ambtelijk/technisch middelgroot, maar sociaal /maatschappelijk kan het ingrijpend uitpakken. - De volgende ketens worden geraakt: IH, inning, GKT (klein), DF&A (groot), BBK -
Overig	-

D03 Robuuster maken van schenk- en erfbelasting tegen belastingontwijking via huwelijksvermogensrecht

Thema	Een evenwichtige bijdrage van mensen met vermogen
Doel	Tegengaan van constructies via het huwelijksvermogensrecht die gericht zijn op besparing van schenk- en erfbelasting

Omschrijving van de maatregel

- Invoering van een bepaling dat wat een echtgenoot bij ontbinding van een huwelijksgemeenschap méér toekomt dan de helft daarvan, geacht wordt door schenking (bij ontbinding tijdens leven) of door vererving (bij ontbinding door overlijden) te zijn verkregen.
- Hiermee kunnen vergaande fiscaal gedreven planningsmogelijkheden worden verminderd.

Achtergrond/rationale

- Indien (aanstaande) echtgenoten voor of tijdens het huwelijk een ander huwelijksgoederenregime dan het standaardregime wensen, kunnen zij dat regelen door het aangaan van huwelijkse voorwaarden bij een notaris. Zo staat het hen vrij om bij huwelijkse voorwaarden bijvoorbeeld te kiezen voor een algehele goederengemeenschap of juist uitsluiting van elke gemeenschap van goederen of om bepaalde privégoederen tot een beperkte gemeenschap te laten behoren (zogenaamde insluiting).
- De Belastingdienst constateert in toenemende mate dat er sprake is van tax planning/estate planning in relatie tot het huwelijksvermogensrecht. Men beoogt hiermee veelal een forse besparing van erfbelasting te verwezenlijken. Ook is het de vraag of en, zo ja, in welke mate in dergelijke gevallen schenkbelasting zou moeten worden geheven. Een voorbeeld kan deze vorm van tax planning illustreren:
Een echtpaar A en B is getrouwd in beperkte gemeenschap. A heeft een privévermogen van € 5 miljoen, het privévermogen van B is praktisch nihil en het gemeenschapsvermogen bedraagt eveneens € 5 miljoen. Stel dat het echtpaar huwelijkse voorwaarden aangaat waarin wordt overgegaan op een algehele huwelijksgemeenschap met daarin een aandeel van 10% voor A en 90% voor B. Er treedt een grote (potentiële) vermogensverschuiving op. Het is de vraag of een dergelijke wijziging zou moeten leiden tot heffing van schenkbelasting. Als A overlijdt, waardoor de gemeenschap wordt ontbonden, wordt bovendien een forse besparing van erfbelasting bereikt. Zijn nalatenschap is dan, bij gelijkblijvende vermogens, beperkt tot 10% van de gemeenschap (€ 1 miljoen) in plaats van € 7,5 miljoen (privévermogen en helft huwelijksgemeenschap voor de wijziging). B is zijn enig erfgenaam. De besparing op de erfbelasting gaat dan richting € 1,3 miljoen (20% x € 6,5 miljoen).

Effecten

Economie Naar verwachting zijn er geen/nauwelijks effecten op de economie.

Begroting

<i>mln euro's</i>	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Fictiebepaling ontbinding huwelijks-gemeenschap	-	2	2	2	2	2026

De maatregel is uitvoerbaar per 2026

Doenvermogen

- De mogelijkheden voor estate planning worden kleiner
- Gezien het feit dat deze maatregel ziet op een doelgroep van vermogende burgers die over het algemeen in fiscale zaken worden bijgestaan door professionals die beschikken over voldoende doenvermogen, is de verwachting dat deze maatregel geen aandachtspunten oplevert op het gebied van doenlijkheid.

Uitvoeringsaspecten

De maatregel is niet eerder uitvoerbaar dan per 2026.

	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. Het biedt verduidelijking aan belastingplichtigen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er wordt een beperkte verbetering van de handhaafbaarheid verwacht. - Verduidelijking kan mogelijk vooroverleg voorkomen. <p>Het betreft een maatregel ter bestrijding van constructies, waarop toezicht zal moeten worden uitgeoefend. In dat kader is relevant dat reeds een koppeling met notariële akten aanwezig is.</p> <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De maatregel verlangt een structuuraanpassing in de iv-systemen, en een aanpassing van het aangiftebericht. - Het voorstel leidt mogelijk tot een beperkte besparing qua personele inzet. - De volgende ketens worden geraakt: S&E, DF&A (klein)
Overig	

D04 Aanpassen gedifferentieerde tarieven box 2

Thema	Een evenwichtige bijdrage van mensen met vermogen en een goed functionerende arbeidsmarkt
Doel	Gelijker belasten van werkenden (globaal evenwicht) en verschillende vormen van vermogen en verminderen belastinguitstel in box 2

Omschrijving van de maatregel

Aanpassing van de tarieven in box 2.

Achtergrond/rationale

- Een belangrijk verschil tussen box 1-ondernemers en box 2-ondernemers (aanmerkelijkbelanghouders (ab-houders) en/of directeuren-grotaandeelhouders (dga's) is dat box 2-ondernemers (een deel van) de belasting pas betalen wanneer zij winsten daadwerkelijk uitkeren of hun aanmerkelijkbelangaandelen vervreemden. Dit geeft hen de mogelijkheid om de belastingheffing in box 2 uit te stellen. Box 1-ondernemers hebben deze uitstelmogelijkheid niet.
- Progressie in de hoogte van de box 2-tarieven biedt tegenwicht aan bestaande prikkels/faciliteiten in box 2 om winst in te houden en daardoor belastingheffing uit te stellen waardoor het globaal evenwicht nog verder verstoord wordt. Door de progressie in de tarieven worden ab-houders namelijk aangemoedigd jaarlijks (een deel van) de winst in de bv uit te keren, in plaats van de winst op te potten en/of pas bij vervreemding de belasting over de winst te betalen.
- Bij ab-houders speelt ook het Vpb-tarief een rol, vanwege de gecombineerde belastingdruk van vennootschapsbelasting en box 2. Om meer logica aan te brengen in de tariefstructuur zouden de tarieven in box 2 daarom moeten worden vastgesteld in combinatie met de Vpb-tarieven en het tarief van de IB-ondernemer. Dit fiche dient dan ook in samenhang te worden gelezen met fiches C07 (Uniformeren Vpb-tarief) en B02 (gefaseerd afschaffen ondernemingsfaciliteiten).
- De gekozen tariefstructuur in box 2 is een afweging tussen de volgende doelen:
 - een toptarief, dat gecombineerd met de Vpb gelijk is aan het toptarief in box 1 vanwege het globale evenwicht;
 - een balans tussen enerzijds een zo groot mogelijk verschil tussen het toptarief en het lage tarief, om een zo groot mogelijke fiscale prikkel te geven om winsten uit te keren, en anderzijds een niet te groot verschil, omdat een te groot verschil weer niet doelmatig is omdat dit tot te veel belastingderving leidt;
 - een voldoende hoog laag tarief, zodat aan de onderkant het evenwicht met IB-ondernemer niet te veel verstoord wordt;
- Een gecombineerd box 2/Vpb -tarief dat hoger is dan het toptarief in box 1 verstoort het globaal evenwicht met de IB-ondernemer en werknemer. Dit is per 2024 het geval. Per 2024 is een tariefopstap ingevoerd om dividenduitdelingen te stimuleren. Vanaf dan bedraagt het box 2-tarief 24,5% tot een inkomen van € 67.000 en – nadat het amendement bij het Belastingplan 2024 daarover is aangenomen – 33% voor zover het inkomen in box 2 meer bedraagt dan € 67.000. Het gecombineerde tarief van vennootschapsbelasting en box 2 komt daardoor aan de top uit op 50,29%, wat aanmerkelijk hoger is dan het toptarief van de IB-ondernemer (44,57%) en zelfs hoger is dan de werknemer in box 1 (49,5%).
- Concreet zou het hoge box 2-tarief zodanig moeten worden vastgesteld dat de gecombineerde Vpb- en box 2-druk gelijk is aan het marginale toptarief van een IB-ondernemer na afschaffing van de MKB-winstvrijstelling en de werknemer. Dan is weer de situatie bereikt die gold bij invoering van de Wet IB 2001 waarbij aan de top er een evenwicht was tussen de tarieven van de werknemer, IB-ondernemer en ab-houder. Onder de huidige omstandigheden is dat een tarief van 49,5%, en leidt dit met een Vpb-tarief van 25,8% tot een hoog box 2-tarief van 32%. Het lage tarief dient ten minste 25,5% te bedragen, om ervoor te zorgen dat het tarief voldoende opbrengst genereert en daarmee doelmatig blijft. Binnen deze bandbreedte is de vormgeving van het hoge en lage tarief een politieke keuze. In het bouwstenenrapport is voor het overzicht van de figuren als voorbeeld uitgegaan van een verschil tussen het hoge en lage box 2-tarief van 4%-punt.

	<ul style="list-style-type: none"> • Er dient ook nog rekening gehouden te worden met het evenwicht tussen box 2 en box 3. Idealiter is het gecombineerde tarief van Vpb en box 2 hoger dan het tarief in box 3, omdat box 2 in principe meer een combinatie is van arbeid en kapitaal en box 3 overwegend kapitaal. Doordat kapitaal mobieler is, verdient het de voorkeur dit lager te belasten. Een te groot verschil tussen de box 2 en box 3-tarieven kan echter leiden tot arbitrage.
Effecten	
Economie	<p>Het aanpassen van de tarieven draagt bij aan een meer evenwichtige belastingdruk van een dga, IB-ondernemer en werknemer. Daarnaast stimuleert deze maatregel een dga om jaarlijks winst uit te keren, waardoor het (fiscaal) minder aantrekkelijker wordt voor vennootschappen met ab-houders om winst in te houden. Dit draagt eveneens bij aan het globaal evenwicht.</p>
Begroting	<p>Het doel van het fiche is meer logica in de tariefstructuur box 2 aan te brengen, waarbij de tarieven moeten worden vastgesteld in samenhang met de Vpb-tarieven en de marginale toptarieven in box 1, met als randvoorwaarde dat de gecombineerde belastingdruk in box 2 hoger moet zijn dan in box 3. De tarieven en daarmee de budgettaire effecten zijn zoals hierboven aangegeven afhankelijk van de politieke (/budgettaire) wens. In het rapport wordt uitgegaan van een verschil tussen het hoge en lage box 2-tarief van 4%-punt. Ter illustratie volgen hieronder enkele varianten, met dien verstande dat deze gebaseerd zijn op de geldende (Vpb- en box 1-)tarieven in 2024. Bij wijziging van deze tarieven dienen de percentages te worden herzien. Maatregel kan in principe in 2025 ingaan.</p> <p><u>Budgettair neutraal (25,5% en 32%)</u> Voor een budgettair neutrale variant op basis van de geldende tarieven in 2024 zou het hoge box 2-tarief verlaagd moeten worden van 33% naar 32% en het lage box 2-tarief verhoogd van 24,5% naar 25,5%.</p> <p><u>Lastenverzwarend en verschil maximaal 4%-punt (28% en 32%):</u> Budgettair: +€ 268 miljoen per jaar</p> <p><u>Lastenverlichtend en verschil maximaal 4%-punt (26% en 30%):</u> Budgettair: -€ 166 miljoen per jaar</p> <p><u>Uitgaande van een uniform Vpb-tarief van 24% zoals voorgesteld in fiche C07 zijn de box 2-tarieven 29,5% en 33,5%. Deze variant is uitgewerkt in hoofdstukken 5 en 7 van het rapport.</u> Budgettair: + € 587 miljoen per jaar</p>
Doenvermogen	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op.

	<p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none">- De wijziging vergt een parameterplus aanpassing. <p>De volgende ketens worden geraakt: IH.</p>
Overig	N.v.t.

D05 Afschaffen nettopensioen en nettolijfrente

Thema

Robuustheid stelsel

Doel

Gelijker belasten verschillende vermogensvormen

Omschrijving van de maatregel

- Via twee vrijstellingen in box 3 is het voor personen met een inkomen boven de aftoppingsgrens van het pensioengevend salaris (€ 137.800 in 2024) mogelijk om fiscaal gefaciliteerd een nettopensioen of een nettolijfrente op te bouwen in box 3.
- Via de **nettopensioenregeling** is het mogelijk om extra pensioen op te bouwen over het salaris boven de aftoppingsgrens. De regeling wordt afgesloten via de werkgever en valt onder de tweede pijler. De werknemer betaalt de premie uit het nettoloon. De premie is niet fiscaal aftrekbaar. De opgebouwde waarde is vrijgesteld in box 3. De pensioenuitkering is onbelast.
- De **nettolijfrente** werkt vergelijkbaar. De verzekeringnemer sluit de regeling zelf af via bijvoorbeeld een verzekeraar of een bank, deze valt onder de derde pijler. De werknemer betaalt premie uit het nettoloon. De opgebouwde waarde is vrijgesteld in box 3. De lijfrente-uitkering is onbelast.
- Beide faciliteiten zijn geïntroduceerd toen met ingang van 2015 de fiscaal gefaciliteerde pensioenopbouw gelimiteerd werd door middel van een aftoppingsgrens om werknemers die door deze aftopping werden geraakt in de gelegenheid te stellen alsnog fiscaal gefaciliteerd pensioen op te bouwen. Anders dan bij reguliere pensioenopbouw is de betaalde premie belast, maar het opgebouwde pensioen en de uitkeringen zijn onbelast.
- De mogelijkheid om fiscaal gefaciliteerd pensioen op te bouwen via een nettopensioen of nettolijfrente wordt afgeschaft.

Achtergrond / rationale

- De opgebouwde waarde van een nettopensioen of nettolijfrente is vrijgesteld in box 3. Dit vermogen wordt fiscaal anders behandeld dan regulier vermogen.
- Nettopensioen of nettolijfrente stellen mensen met een hoger inkomen in staat om pensioen op te bouwen boven de aftoppingsgrens.
- Uit de evaluatie van de regelingen²⁴ blijkt dat de vrijstelling voor een ruime meerderheid van de doelgroep doeltreffend is geweest. Ook wordt de vrijstelling als voldoende doelmatig beschouwd.
- Daar wordt bij de doelmatigheid een kanttekening gemaakt. Van de circa 200.000 personen die op grond van hun inkomen in aanmerking zouden komen voor de faciliteiten, maken er maar circa 35.000 personen gebruik van het nettopensioen. Van de nettolijfrente wordt in de praktijk vrijwel geen gebruik gemaakt. Bij deze lage participatiegraden is een kostenefficiënte uitvoering door aanbieders maar in een beperkt aantal gevallen mogelijk. De regelingen kennen hoge uitvoeringskosten bij zowel aanbieders als toezichthouders.
- Afschaffen leidt tot een vereenvoudiging van belastingwetgeving en verlicht de uitvoering door de Belastingdienst. Hierbij dient nader gewogen te worden of de pensioenopbouw na afschaffing voldoende adequaat blijft. Dit vraagt nadere uitwerking waarbij ook gekeken kan worden naar de resultaten van het IBO Pensioenopbouw.
- Bij een verlaging van de aftoppingsgrens (zie fiche D06) groeit het aantal gebruikers van nettopensioen of nettolijfrente mogelijk substantieel waardoor de doelmatigheid van de regeling verbetert. De groep mensen die ervoor in aanmerking komt wordt dan namelijk groter.
- Afschaffing van de netto-regelingen leidt er ook toe dat nettopartnerpensioen verdwijnt. Dit kan ertoe leiden dat de nabestaande te maken krijgt met een inkomensachteruitgang. Bij overlijden van de partner valt het inkomen weg. Bij afschaffing van de netto-regelingen kan er voor de nabestaande alleen nog een partnerpensioen tot de aftoppingsgrens worden verzekerd. Voor het inkomen boven de aftoppingsgrens kan er geen nettopartnerpensioen meer worden verzekerd.
- Om beter zicht te krijgen op de inkomenseffecten is de aanbeveling de analyse uit het IBO Pensioenopbouw af te wachten voor de verdere uitwerking van deze maatregel. De resultaten worden voor de zomer van 2024 verwacht.

Effecten

²⁴ Willis Towers Watson (2020) Evaluatie vrijstelling voor nettopensioen en nettolijfrente

Economie	<ul style="list-style-type: none"> - Afschaffen raakt personen met een inkomen boven de aftoppingsgrens. Dit betreft vooral mensen in de bovenkant van de vermogensverdeling. Zij hebben beperktere mogelijkheden tot pensioenopbouw. Er is dus geen sprake van een direct inkomenseffect (hoogstens van een positief effect, als de premie die anders afgedragen zou worden voor nettopensioen of nettolijfrente als besteedbaar inkomen wordt aangehouden), maar wel van een mogelijke daling van het toekomstige pensioeninkomen. - In combinatie met het verlagen van de aftoppingsgrens kan deze groep aanzienlijk toenemen (mede afhankelijk hoe laag de aftoppingsgrens wordt vastgesteld). - De economische gevolgen zijn op macroniveau klein maar positief, omdat door minder sparen de balansen verkort worden. 														
Begroting	<table border="1" data-bbox="515 674 1388 869"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Afschaffen nettopensioen en nettolijfrente*</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>49</td> <td>2063**</td> </tr> </tbody> </table> <ul style="list-style-type: none"> - *Er kan nog niet worden aangegeven wanneer deze maatregel kan worden ingevoerd (in miljoen euro). - ** Indien de maatregel in 2025 wordt ingevoerd, levert deze een opbrengst van € 18 miljoen in 2025. De opbrengst van de maatregel loopt in stapjes op tot € 49 miljoen structureel vanaf 2063. - Op basis van de huidige uitwerking van het voorstel kan nog geen beoordeling van de uitvoeringsgevolgen worden gemaakt, omdat de uiteindelijke keuzes in de vormgeving van het voorstel doorslaggevend zijn voor de uitvoerbaarheid. - Mogelijk is sprake van een structuurwijziging. In hoofdstuk 2.2 is een uitgebreide toelichting gegeven op de ruimte voor nieuwe wetgevingswensen voor de keten IH. Hieruit volgt dat het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding van nieuwe wetgevingswensen – anders dan parameterwijzigingen – zonder herplanning buiten een reguliere kabinetsperiode valt. De budgettaire gevolgen zullen dan opnieuw geraamd moeten worden. 		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Afschaffen nettopensioen en nettolijfrente*	-	-	-	-	49	2063**
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
Afschaffen nettopensioen en nettolijfrente*	-	-	-	-	49	2063**									
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Deze maatregel heeft betrekking op burgers die deelnemen aan een nettoregeling of die overwegen deel te nemen aan een nettoregeling. Deze maatregel vraagt hen actief een keuze te maken om op andere wijze en/of in andere mate voor hun pensioen te sparen. - Gegeven de inkomenspositie van deze doelgroep en hun toegang tot professioneel fiscaal en financieel advies is de verwachting dat zij goed in staat om tot het nemen van de hiertoe benodigde acties. 														
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De complexiteit van de nettoregelingen leidt tot extra capaciteitsvraag van de uitvoering door de Belastingdienst en tot extra uitvoeringskosten. Afschaffen werkt dus complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. Dit is in beginsel een vereenvoudiging in het toezicht. 														

	<ul style="list-style-type: none"> - Het overgangsrecht vergt aandacht. Tot de lengte van jaren kan dat doorlopen. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afhankelijk van vormgeving is overgangsrecht gewenst voor bestaande gevallen. Op basis van de huidige uitwerking van het voorstel kan nog geen beoordeling van de uitvoeringsgevolgen worden gemaakt, omdat de uiteindelijke keuzes in de vormgeving van het voorstel doorslaggevend zijn voor de uitvoerbaarheid. - Dient volgens afspraken minstens een halfjaar voor inwerkingtreding de wetgeving afgerond zijn. - De volgende ketens worden geraakt: LH, IH en gegevens.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - De Raad van State heeft in zijn advies bij de Wet Toekomst Pensioenen geadviseerd nettoregelingen af te schaffen vanwege vraagtekens bij de doelmatigheid, beperkte aantal deelnemers, streven naar vereenvoudiging en uitvoering door de Belastingdienst.²⁵ Het is goed hierbij op te merken dat de RvS in haar advies geen rekening houdt met een eventuele verlaging van de aftoppingsgrens. - De nettoregelingen zijn pas in 2015 geïntroduceerd en is pensioenopbouw bedoeld voor de langere termijn. Het na een korte periode weer afschaffen van nettoregelingen, wat kan overkomen als het voeren van wisselend overheidsbeleid, kan het doenvermogen van burgers die hebben gekozen voor een nettoregeling negatief beïnvloeden. - Het behoud van de nettopensioenregelingen was bij het Pensioenakkoord een van de afspraken. Zo kort na realisatie van dat akkoord terugkomen op die afspraak kent de nodige risico's in de verhouding met de sociale partners - Pensioenfondsen en sociale partners zijn druk bezig om nieuwe pensioenregelingen met elkaar af te spreken. Er worden door pensioenfondsen constant berekeningen gemaakt voor de nieuwe pensioenregelingen die sociale partners overeenkomen. Indien er fundamentele wijzigingen worden doorgevoerd, zoals het verlagen van de aftoppingsgrens én het afschaffen van het netto pensioen heeft dit effect op deze gesprekken en de pensioentransitie.

²⁵ Kamerstukken II 2021/22, 36067, nr. 4

D06 Verlagen aftoppingsgrens pensioensparen naar aanvangspunt 2^e schijf

Thema

Robuustheid stelsel

Doel

Grondslagverbreding

Omschrijving van de maatregel

- De opbouw van een aanvullend pensioen wordt fiscaal gefaciliteerd met de omkeerregel. De pensioenaanspraak is niet belast, maar de ontvangen pensioenuitkering bij latere pensionering wel. Het pensioengevend loon kent een aftoppingsgrens, waarbij de omkeerregel alleen kan worden toegepast op pensioenen opgebouwd over een pensioengevend loon van maximaal € 137.800 (bedrag 2024).
- De maatregel houdt in dat de aftoppingsgrens voor het pensioengevend salaris wordt verlaagd tot het aanvangspunt van de 2^e schijf in box 1 van de inkomstenbelasting. Het aanvangspunt bedraagt € 75.518 in 2024.

Achtergrond / rationale

- De fiscale facilitering van aanvullende pensioenopbouw beoogt pensioenopbouw te stimuleren. Zonder overheidsingrijpen zouden meer werkenden te weinig pensioen opbouwen. Door de omkeerregel valt de belastingheffing bovendien in de tijd gelijk met het genietingsmoment van de pensioenuitkering.
- Bij hogere inkomens neemt het beleidsmatige belang van de fiscale facilitering van pensioenopbouw af en kan vanaf een bepaalde hoogte van het inkomen worden gesteld dat het sparen van het pensioen een eigen verantwoordelijkheid is²⁶. Daarbij leidt relatief te weinig sparen bij hoge inkomens na pensionering bijvoorbeeld niet tot een extra beroep op collectieve voorzieningen zoals toeslagen. Tegelijkertijd kan te weinig sparen wel zorgen dat het niet mogelijk is om de levensstandaard te behouden (zie verdere toelichting bij economische effecten).
- In het IBO Pensioenopbouw wordt onderzoek gedaan naar adequate pensioenopbouw voor verschillende groepen werkenden. De aanbeveling is dit onderzoek te betrekken bij de verdere uitwerking van deze maatregel.

Effecten

Economie

- Hogere inkomens hebben echter ook lagere vervangingsratio's, door fiscale facilitering te beperken zouden deze verder kunnen dalen. Te lage vervangingsratio's kennen het risico dat mensen op het moment van pensionering hun levensstandaard niet meer kunnen behouden. Momenteel wordt in het IBO Pensioenopbouw nader onderzoek gedaan naar welke groepen te veel of te weinig pensioenopbouw hebben en of de pensioenopbouw 'in balans' is.
- Op korte termijn hebben belastingplichtigen een hoger inkomen doordat ze minder sparen voor hun pensioen. Hier staat tegenover dat de inkomenseffecten op lange termijn negatief zijn, omdat het inkomen na pensionering lager is.

Begroting

	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Verlagen aftoppingsgrens pensioensparen	800	800	800	800	800	2025

- Een verlaging van de aftoppingsgrens leidt tot het naar voren halen van belastingopbrengsten en per saldo tot hogere belastingopbrengsten. Op lange termijn wordt de hogere opbrengst die direct uit de maatregel volgt gedrukt door lagere belastingopbrengsten uit pensioenuitkeringen. In dergelijke gevallen wordt de netto contante waarde van de opbrengst berekend en omgerekend naar een vlakke reeks. Voor de raming is uitgegaan van omzetting van de pensioenpremie in belastbaar loon.

²⁶ Eigen verantwoordelijkheid wordt genoemd op basis van de totstandkoming van het Witteveenkader, waarbij de Commissie Witteveen stelde dat een nadere bezinning nodig was om bijvoorbeeld excessief gefaciliteerd sparen te voorkomen en om onbedoeld gebruik weg te nemen.

	<ul style="list-style-type: none"> - Deze maatregel kan leiden tot een grotere groep potentiële gegadigden voor nettopensioenen en nettolijfrente.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Meer werkenden krijgen te maken met de aftoppingsgrens. Zij moeten een keuze maken om wel of niet in aanvulling op een brutopensioen ook een nettopensioen op te bouwen. Dat vergt bepaalde handelingen - zoals uitzoeken op welke alternatieve wijze en/of mate voor het pensioen te sparen - die een beroep doen op het doenvermogen. - Onderzoeken laten zien dat niet alleen specialistische kennis, maar ook elementaire kennis over pensioen ontbreekt bij een groot deel van de bevolking.²⁷ Dat impliceert dat wanneer individuen zelf over hun pensioen boven de aftoppingsgrens moeten beslissen er meer ingezet zal moeten worden op bewustwording op dit punt zodat individuen tijdig kunnen anticiperen indien nodig. - In combinatie met het afschaffen van het nettopensioen (fiche D05), betekent deze maatregel een forse wijziging van het pensioenstelsel voor werkenden met een inkomen boven de aftoppingsgrens waarin meer van het doenvermogen van deze werkenden wordt gevraagd. In het IBO Pensioenopbouw wordt op dit moment onderzocht welke groepen te veel pensioen opbouwen. Om meer zicht te krijgen op de grootte van deze groep en de gevolgen is de aanbeveling eerst dit IBO-rapport af te wachten.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Moeilijk uit te leggen aan burgers. De Wet Toekomst Pensioenen leidt al tot onrust, deze wijziging komt hier mogelijk bovenop. - Meer werkgevers krijgen te maken met de aftoppingsgrens. Pensioenfondsen en verzekeraars moeten meer nettopensioenregelingen uitvoeren en renseigneren aan de Belastingdienst. - Werkgevers en softwareleveranciers kunnen de wijziging verwerken in hun systemen. Voor hen is dit een parameterwijziging. Sociale partners zullen moeten onderhandelen over compensatie en aanbieden regelingen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De transitie periode Wet Toekomst pensioenen – het huidig pensioenstelsel wordt nu omgezet, als je dan ook nog de aftoppingsgrens wijzigt, verhoogt dat de complexiteit omdat het in het kader van een transitie tot onduidelijkheid kan leiden. - De mogelijke samenloop met de wet Toekomst pensioenen moet nog onderzocht worden. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De wijziging een parameteraanpassing. - De volgende ketens worden geraakt: LH.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Pensioenfondsen en sociale partners zijn druk bezig om nieuwe pensioenregelingen met elkaar af te spreken. Er worden door pensioenfondsen constant berekeningen gemaakt voor de nieuwe

²⁷ Lusardi, Annamaria, Maarten van Rooij en Rob Alessie, 2012, *Financial literacy, retirement planning, and household wealth*, *Economic Journal* 122, pp. 449-478.

pensioenregelingen die sociale partners overeenkomen. Indien er fundamentele wijzigingen worden doorgevoerd, zoals het verlagen van de aftoppingsgrens én het afschaffen van het netto pensioen heeft dit effect op deze gesprekken en de pensioentransitie.

- Een verder te onderzoeken aandachtspunt is dat, wanneer weinig mensen opvolging geven aan de oproep iets aanvullends te regelen voor hun pensioen, een grotere groep te maken kan krijgen met een inkomensterugval bij pensionering.
- Vanwege bovenstaande punten is de aanbeveling de analyse uit het IBO Pensioenopbouw af te wachten voor de verdere uitwerking van deze maatregel.

D07 Versoberen van vrijstelling voor ondernemingsvermogen in de schenk- en erfbelasting

Thema	Een evenwichtige bijdrage van mensen met vermogen
Doel	BOR doelmatiger en beter uitvoerbaar maken en verminderen van vermogensongelijkheid

Omschrijving van de maatregel

De bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenk- en erfbelasting (BOR) wordt versoberd voor wat betreft de vrijstelling goingconcernwaarde.²⁸ Dit kan langs twee wegen:

1. Er komt een uniforme vrijstelling van bijvoorbeeld 25%.
2. De vrijstelling van 100% over grofweg de eerste € 1,3 miljoen aan ondernemingsvermogen blijft gehandhaafd maar de 83% vrijstelling (75% per 1-1-2025) over het meerdere wordt verlaagd naar bijvoorbeeld 25%.

De vrijstelling voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de lagere goingconcernwaarde, indien de liquidatiewaarde hoger is dan de goingconcernwaarde²⁹, blijft in beide varianten bestaan.

Achtergrond/rationale

- De BOR betreft een (gedeeltelijke) vrijstelling van schenk- en erfbelasting voor ondernemingsvermogen. Het doel van de BOR is te voorkomen dat belastingheffing reële bedrijfsopvolgingen in de weg staat doordat middelen aan de onderneming moeten worden onttrokken om de verkrijger in staat te stellen de door hem verschuldigde schenk- of erfbelasting te betalen.
- De BOR is een generieke regeling. Dat wil zeggen dat ook van de BOR gebruik kan worden gemaakt als wel voldoende middelen beschikbaar zijn om de schenk- of erfbelasting te betalen. De BOR is bovendien erg royaal met de huidige vrijstelling van 100% over grofweg de eerste € 1,3 miljoen aan ondernemingsvermogen en 83% (75% per 1-1-2025) over het meerdere. Bij een schenking aan een kind van € 2 miljoen vermogen bedraagt de schenkbelasting ongeveer € 383.000, maar bij de schenking van hetzelfde bedrag aan ondernemingsvermogen bedraagt de schenkbelasting circa € 11.000. Gevolg is een grote ongelijkheid ten opzichte van erfenissen en schenkingen zonder ondernemingsvermogen.
- Uit de evaluatie van de BOR in 2022 door het CPB blijkt dat de BOR doeltreffend is (in de zin dat de schenk- en erfbelasting geen belemmering vormt voor de continuïteit van de onderneming), maar niet doelmatig. Uit de evaluatie blijkt namelijk dat ook zonder het bestaan van de BOR in 75% van de gevallen de erf- of schenkbelasting betaald zou kunnen worden uit vrij beschikbare privémiddelen van de erflater, schenker of ontvanger. Voor de overige 25% zou een betalingsregeling volstaan.³⁰
- De BOR verhoogt de vermogensongelijkheid binnen de volgende generatie. Ondernemingsvermogens zijn vooral aanwezig bij de huishoudens met de grootste vermogens, en schenkingen en erfenissen waarbij gebruik gemaakt wordt van de BOR hebben een relatief hoge waarde. Het voordeel van de BOR komt relatief vaak terecht bij de huishoudens in de nieuwe generatie die binnen die generatie gemiddeld meer vermogend zijn.³¹
- Bovenstaande pleit voor een verlaging van de vrijstelling goingconcernwaarde. Allereerst kan gedacht worden aan het invoeren van een uniform vrijstellingspercentage. Er bestaan namelijk geen duidelijke aanwijzingen dat een hoger vrijstellingspercentage voor kleinere bedrijfsoverdrachten dan voor grotere bedrijfsoverdrachten (de huidige regeling met een vrijstelling van 100% over de eerste € 1,3 miljoen aan ondernemingsvermogen) bijdraagt aan het doel van de BOR.
- Door de vrijstelling goingconcernwaarde te verlagen naar een uniform vrijstellingspercentage van 25% wordt de doelmatigheid van de BOR sterk vergroot. Tegelijkertijd wordt hiermee de uitvoerbaarheid van de BOR vergroot. Als niet de gehele onderneming geschonken of nagelaten wordt, moet namelijk het grensbedrag van € 1,3 miljoen naar rato worden toegepast. Dit leidt tot lastige berekeningen en is gevoelig voor

²⁸ De waarde van een onderneming kan op verschillende manieren worden bepaald. De goingconcernwaarde van een onderneming weerspiegelt de waarde van een onderneming onder de veronderstelling dat de onderneming in zijn geheel wordt voortgezet. Dit in tegenstelling tot de liquidatiewaarde waarbij verondersteld wordt dat de activiteiten worden gestaakt en de activa afzonderlijk worden verkocht.

²⁹ Deze vrijstelling heet de waarderingsfaciliteit en zorgt ervoor dat in het geval dat de liquidatiewaarde hoger is dan de goingconcernwaarde er voor de erf- en schenkbelasting uit wordt gegaan van de lagere goingconcernwaarde. Vooral bij agrarische bedrijven kan het voorkomen dat de liquidatiewaarde hoger is dan de goingconcernwaarde vanwege bijvoorbeeld een hoge waarde van de landbouwgronden.

³⁰ Zie Centraal Planbureau (CPB). (2022). *Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsopvolging en bedrijfsoverdracht*. Den Haag: Centraal Planbureau.

³¹ Dit blijkt uit: Centraal Planbureau (CPB). (2019). *Effect van erfenissen en schenkingen op vermogensongelijkheid en de rol van belastingen*. Den Haag: Centraal Planbureau.

fouten. Een uniform vrijstellingspercentage maakt de toepassing van de BOR eenvoudiger voor zowel de Belastingdienst als voor bedrijfsopvolgers en hun adviseurs.

- Voor de hoogte van het uniforme vrijstellingspercentage zijn meerdere maatvoeringen denkbaar. Gezien de conclusie van het CPB dat op basis van de beschikbare gegevens niet onderbouwd kan worden dat een ruimere betalingsregeling (zonder vrijstelling) onvoldoende zou zijn om het doel van continuïteit te bereiken, wordt in dit fiche uitgegaan van een uniform vrijstellingspercentage van 25%, wat nog steeds een substantiële vrijstelling betreft.
- Indien een uniform lager percentage een stap te ver zou zijn, dan kan worden overwogen de vrijstelling van 100% over grofweg de eerste € 1,3 miljoen aan ondernemingsvermogen te handhaven maar de 83% vrijstelling (75% per 1-1-2025) over het meerdere te verlagen naar bijvoorbeeld 25%. Ook bij deze minder vergaande variant wordt de doelmatigheid van de BOR sterk vergroot.
- De 100%-vrijstelling voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de lagere goingconcernwaarde (indien de liquidatiewaarde hoger is dan de goingconcernwaarde) blijft in beide varianten bestaan.
- Voor die gevallen waarin de (acute) betaling van schenk- of erfbelasting op het moment van overdracht een probleem vormt, biedt een betalingsregeling uitkomst.³² De bestaande betalingsregeling – 10 jaar uitstel van betaling met belastingrente – blijft gehandhaafd.

Effecten

Economie

Versobering van de vrijstelling verkleint het cadeau-effect. Bovendien draagt versobering bij aan het tegengaan van vermogensongelijkheid binnen de volgende generatie. De BOR blijft een substantiële vrijstelling en behoudt zijn generieke karakter. De bestaande betalingsfaciliteit biedt uitkomst voor de gevallen waarin (acute) betaling van schenk- of erfbelasting een probleem vormt. Een negatief effect voor succesvolle bedrijfsoverdrachten binnen de familie (of aan andere ontvangers van een schenking of erfenis) wordt hiermee voorkomen.

Begroting

De invoerdatum van beide maatregelen is mogelijk per 2026. De budgettaire opbrengsten in 2025 zijn het gevolg van schenkingen die door de versobering naar voren worden gehaald.

<i>Mln euro's</i>	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Lagere en uniforme vrijstelling BOR van 25%	53	85	96	106	300	2046
Verlagen vrijstelling boven de € 1,3 mln naar 25%	48	53	61	70	220	2046

Doenvermogen

De BOR wordt eenvoudiger door het uniforme vrijstellingspercentage. Gegeven dat belastingplichtigen bij toepassing van de BOR in principe altijd hulp inwinnen van adviseurs die beschikking over veel fiscale kennis en doenvermogen is de verwachting dat er bij deze maatregel geen aandachtspunten zijn t.a.v. doenvermogen.

Uitvoeringsaspecten

De maatregel is niet eerder uitvoerbaar dan per 2026.

³² Zie Centraal Planbureau (CPB). (2022). *Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsopvolging en bedrijfsoverdracht*.

	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het uniforme vrijstellingspercentage leidt ertoe dat de berekening van de hoogte van de vrijstelling eenvoudiger wordt en dat minder fouten van belastingplichtigen gecorrigeerd hoeven te worden. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De BOR is complex en misbruikgevoelig.³³ Hoe hoger de vrijstelling des te aantrekkelijker om er gebruik van te kunnen maken en des te meer vooroverleg of men aan de vereisten van de regeling voldoet. Het kan gaan om ondernemingsvermogens en concerns ter waarde van honderden miljoenen euro. De faciliteit is dermate aantrekkelijk dat hij een sterk aanzuigende werking heeft. De BOR legt een fors beslag op hoog gekwalificeerde medewerkers en daarmee op een aanzienlijk deel van de behandelcapaciteit van de specialistenteams schenk- en erfbelasting van de Belastingdienst. Dat komt o.a. door een voortdurende stroom aan vooroverleg. Het BOR-vooroverleg maakt structureel 60% van het totale vooroverleg uit. De regeling is verder een bron van discussie bij aanslagregeling, vaak uitmondend in bezwaarschriften en gerechtelijke procedures of uiteindelijk in een compromis. - Een forse inperking van de vrijstelling zorgt ervoor dat de regeling minder aantrekkelijk wordt om daarvoor alles uit de kast te halen om er gebruik van te kunnen maken, waardoor minder beslag zal worden gelegd op de behandelcapaciteit van de specialistenteams van de Belastingdienst. De voorgestelde maatregel maakt het stelsel fraudebestendiger en beter handhaafbaar. - Er wordt een vereenvoudiging voor de handhaving verwacht vanwege uniforme vrijstellingspercentage. - De variant waarin twee vrijstellingspercentages blijven gehandhaafd kan het belang van waarderingsvraagstukken doen toenemen, en de faciliteit op dat punt discussiegevoeliger maken. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel vergt een (kleine) structuurwijziging vanwege het wegvallen van de tweeschijvenstructuur. Ook de aanpassing van de vrijstellingspercentages in de andere variant vergt een kleine aanpassing. Het voorstel leidt mogelijk tot een beperkte besparing qua personele inzet. - De betreffende keten is die van de Schenk- en Erfbelasting.
Overig	

³³ In bijlage D van de CPB-evaluatie (evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsopvolging en bedrijfsoverdracht) omschrijft de Belastingdienst de knelpunten die zij ervaart bij het uitvoeren van de BOR.

D08 Progressievere en neutralere schenk- en erfbelasting

Thema	Een evenwichtige bijdrage van mensen met vermogen
Doel	Verminderen van vermogensongelijkheid binnen volgende generatie en de schenk- en erfbelasting meer relatieonafhankelijk maken

Omschrijving van de maatregel

Variant A:

- Progressievere tarieven: er wordt een extra tariefgroep voor zowel de schenk- als erfbelasting ingevoerd met een 20%-punt hoger tarief bij belaste verkrijgingen boven de € 300.000 (dus over het meerdere boven € 300.000 geldt een tarief van 40% voor partner en kinderen, 56% voor (achter)kleinkinderen en 60% voor overige verkrijgers).
- Relatie-onafhankelijke vrijstellingen: In plaats van specifieke vrijstellingen voor (klein)kinderen, ouders en overige verkrijgers komt er een vrijstelling van erfbelasting van € 31.000 voor alle verkrijgers (met behoud van de hoge partnervrijstelling en de hoge vrijstelling voor een kind met een beperking).

Variant B:

- Relatie-onafhankelijke en progressievere tarieven: de tarieven binnen de schenk- en erfbelasting worden relatieonafhankelijk gemaakt en er wordt een extra tariefgroep voor zowel de schenk- als erfbelasting ingevoerd voor verkrijgingen boven de € 300.000 (tot € 164.075 geldt een tarief van 15%, van € 164.075 tot € 300.000 een tarief van 25% en over het meerdere boven de € 300.000 geldt een tarief van 37,5%).
- Relatie-onafhankelijke vrijstellingen: in plaats van specifieke vrijstellingen voor (klein)kinderen, ouders en overige verkrijgers komt er een vrijstelling van erfbelasting van € 28.500 voor alle verkrijgers (met behoud van de hoge partnervrijstelling en de hoge vrijstelling voor een kind met een beperking).

Tabel 1 hoogte tarieven schenk- en erfbelasting

		Bedragen 2024	Variant A (2027)	Variant B (2027)
Tariefgroep 1 partners en kinderen	eerste schijf	10%	10%	15%
	tweede schijf	20%	20%	25%
	derde schijf	-	40%	37,5%
Tariefgroep 1a (achter)-kleinkinderen	eerste schijf	18%	18%	15%
	tweede schijf	36%	36%	25%
	derde schijf	-	56%	37,5%
Tariefgroep 2 overige verkrijgers	eerste schijf	30%	30%	15%
	tweede schijf	40%	40%	25%
	derde schijf	-	60%	37,5%

Tabel 2 hoogte vrijstellingen erfbelasting

	Bedragen 2024	Variant A (2027)³⁴	Variant B (2027)
Vrijstelling partner	€ 795.156	€ 856.250	€ 856.250
Vrijstelling kind met een beperking	€ 75.546	€ 81.350	€ 81.350
Vrijstelling (pleeg-, stief-)kind	€ 25.187	€ 31.000	€ 32.000
Vrijstelling kleinkind	€ 25.187	€ 31.000	€ 32.000
Vrijstelling ouder	€ 59.643	€ 31.000	€ 32.000
Vrijstelling overige verkrijgers	€ 2.658	€ 31.000	€ 32.000

Achtergrond/rationale

- Het krijgen van een erfenis en schenking kan gezien worden als een 'windfall gain': een financieel gewin waar geen tegenprestatie van de verkrijger (arbeid, ondernemerschap of het anderszins nemen van risico) tegenover staat. Erfenissen en schenkingen kunnen dus belast worden (tegen een hoog tarief), zonder dat er een economische verstoring ontstaat. Effectieve tarieven in de schenk- en

³⁴ De bedragen zijn inclusief indexatie en indien van toepassing een beleidsmatige verhoging. De indexatie is een inschatting en gebaseerd op de raming van de tabelcorrectiefactor uit de Macro Economische Verkenning voor 2024 van het CPB.

erfbelasting zijn bovendien aanzienlijk lager dan die in de inkomstenbelasting, terwijl de schenk- en erfbelasting in economische zin minder verstoring zijn.

- Vermogensopbouw via schenkingen en erfenissen zien we het vaakst bij de rijkste huishoudens; in de periode 2007-2019 verkreeg het hoogste vermogensdecil meer dan de helft (55%) van alle erfenissen en schenkingen.³⁵ De combinatie van een hogere schenk- en erfbelasting voor hoge verkrijgingen (voor zover die uitgaan boven de € 300.000) en een hogere vrijstelling voor relatief bescheiden erfenissen verkleint de vermogensongelijkheid binnen de volgende generatie.
- Er bestaan voor de zeer vermogenden mogelijkheden om het betalen van schenk- en erfbelasting zoveel mogelijk te voorkomen door taxplanning en eventueel emigratie. Zolang deze mogelijkheden niet (kunnen) worden aangepakt lijkt een veel hogere schenk- en erfbelasting niet wenselijk. Bovendien neemt bij een hogere schenk- en erfbelasting het verschil ten opzichte van een verkrijging waarop de BOR-toegepast kan worden toe, en daarmee naar verwachting het 'opzoeken' van de BOR.
- Tegelijkertijd zorgen beide varianten ervoor dat de schenk- en erfbelasting meer leefvormneutraal worden. In variant A krijgt elke verkrijger dezelfde vrijstelling, ongeacht de relatie met de overledene, en in variant B worden daarnaast de tarieven relatieonafhankelijk gemaakt.
- Vanuit levenslopperspectief lijkt het suboptimaal dat kinderen pas op hogere leeftijd (met het ouder worden van ouders) erven, het ontvangen van een geldbedrag op jongere leeftijd levert naar verwachting meer nut op. Aangezien de levensverwachting toeneemt en erfenissen daarom op latere leeftijd worden ontvangen, wordt dit argument relevanter.
- De maatregel haakt daarop aan door de tarieven van de schenk- en erfbelasting voor kinderen en (achter)kleinkinderen gelijk te trekken. Het is dan niet langer minder aantrekkelijk voor een erfplater om een erfenis aan (achter)kleinkinderen na te laten dan aan kinderen.

Effecten

Economie

Een hogere schenk- en erfbelasting leidt volgens de economische literatuur tot weinig economische verstoringen.

Begroting

Beide varianten leveren per saldo een budgettaire opbrengst op die bijvoorbeeld aangewend kan worden om de tarieven van box 1 in de inkomstenbelasting te verlagen. Het jaar van invoering is 2027. De budgettaire opbrengst in 2026 is het gevolg van schenkingen die naar voren worden gehaald.

Mln euro's	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Variant A	-	150	280	280	310	2032
Variant B	-	150	275	275	305	2032

Doenvermogen

Er wordt met name geschoven met bestaande parameters. De invoering van een hogere vrijstelling erfbelasting zorgt voor een kleinere belasting van het doenvermogen, omdat een groep mensen die anders worden uitgenodigd tot het doen van aangifte en aangifte erfbelasting moeten doen dit nu niet meer zullen hoeven doen.

Uitvoeringsaspecten

De maatregel is niet eerder uitvoerbaar dan per 2027.

Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?

- Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen.

³⁵ IBO Vermogensverdeling (2022), pagina 43.

	<p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p>Eén van de varianten introduceert een relatieneutraliteit in de schenk- en erfbelasting. De meeste verkrijgingen vinden plaats in de familiesfeer; juist dit soort verkrijging – in neergaande of opgaande lijn – zal door het voorstel (aanzienlijk) zwaarder worden belast. Het voorstel werkt om die reden naar verwachting ontwijkingsgedrag en -structuren in de hand, en zal meer in het algemeen de compliantiegraad nadelig beïnvloeden. Dat geldt in weliswaar mindere mate ook voor de andere variant.</p> <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Beide varianten vergen ingrijpende structuuraanpassingen in de iv-systemen van de Belastingdienst. Met name het afschaffen van vrijstellingen en uitzonderingen zodat de schijftarieven uniform worden toegepast verlangt dat in de iv-systemen wijzigingen moeten worden doorgevoerd. Ook de invoering van een nieuwe tariefgroep verlangt dat structuuraanpassingen worden gedaan. De betreffende keten is die van de Schenk- en Erfbelasting.
Overig	

D09 Belastingheffing na emigratie naar een land met geen of een laag tarief voor de inkomstenbelasting of een ruimhartig regime

Thema	Ondernemen en vestigingsklimaat
Doel	Belastingheffing na emigratie naar een land met geen of een laag tarief voor de inkomstenbelasting of een ruimhartig regime om te voorkomen dat 'high net worth individuals' hun belastingdruk door fiscaal gedreven emigratie kunnen verlagen.

Omschrijving van de maatregel

Maatregel: Bij emigratie naar een land met geen of een laag tarief voor de inkomstenbelasting of met een ruimhartig regime blijft iemand nog voor een periode van vijf jaar belast voor de inkomstenbelasting als (onbeperkt) binnenlands belastingplichtige.

Doel: Het doel van de maatregel is om fiscaal gedreven emigratie tegen te gaan. Hoewel er geen cijfers zijn over de reden waarom mensen emigreren, bestaat het vermoeden dat er mensen zijn die om fiscale redenen emigreren naar een ander land met geen of laag tarief voor de inkomstenbelasting. Vanuit het oogpunt van proportionaliteit is het van belang om de maatregel zo gericht mogelijk te maken.

Vormgeving: Voor toepassing van de maatregel kunnen de volgende voorwaarden worden gesteld:

- 1) De persoon verhuist naar een land met geen of een laag tarief voor de inkomstenbelasting, of naar een land met een gunstig fiscaal regime (zie hieronder voor de vraag hoe dit ingevuld kan worden);
- 2) De persoon was in de tien jaren voor het jaar van emigratie tenminste vijf jaren onbeperkt binnenlands belastingplichtig in NL (om o.a. mensen die tijdelijk vanuit een ander land naar NL worden uitgezonden uit te zonderen);
- 3) De maatregel treedt pas in werking bij een relatief hoog inkomen in box 1 en 2 om hem gericht op de doelgroep toe te spitsen. Voor het inkomen in box 1 kan bijvoorbeeld worden aangesloten bij een inkomen dat hoger is dan het algemene bezoldigingsmaximum voor de Wet normering topinkomens (momenteel EUR 223.000). Daarnaast kan voor box 2 bijvoorbeeld aangesloten worden bij een minimale omvang van de waarde in het economische verkeer (WEV) van het aanmerkelijk belang van de DGA. Op basis van de gegevens van het IBO Vermogensverdeling wordt ingeschat dat met een grens van EUR 1 miljoen voor de WEV van het aanmerkelijk belang ongeveer de rijkste 1% Nederlanders geraakt wordt. Daarbij kan het behulpzaam zijn om ook bijvoorbeeld het gemiddelde van de drie jaren daarvoor mee te nemen om mogelijkheden voor structureren te verminderen.
- 4) De maatregel werkt richting landen waarmee geen belastingverdrag is afgesloten. De maatregel kan niet geëffectueerd worden richting landen waarmee een belastingverdrag is afgesloten en waarbij het heffingsrecht aan die landen wordt toebedeeld. NL heeft met alle landen van de EU een belastingverdrag. NL heeft geen belastingverdrag met bijvoorbeeld Monaco.
- 5) Een tegenbewijsregeling kan opgenomen worden voor de gevallen waarin iemand vanwege legitieme niet-fiscale redenen naar een land verhuist. Bij (voor bezwaar vatbare) beschikking kan vastgesteld worden dat hiervan sprake is, zodat die persoon niet jaarlijks aannemelijk hoeft te maken dat aan de tegenbewijsregeling is voldaan.
- 6) Voor zover in het land waarheen geëmigreerd wordt belasting verschuldigd is, zou dit in mindering moeten komen op hoeveelheid verschuldigde belasting in NL.

Definitie land met geen of laag tarief voor de inkomstenbelasting of ruimhartig regime

Of sprake is van emigratie naar "een land met geen of een laag tarief voor de inkomstenbelasting" kan bijvoorbeeld worden bepaald door te beoordelen of de emigrant minder dan X% van de belasting betaalt als wanneer hij in Nederland onbeperkt binnenlands belastingplichtig zou zijn gebleven (Duitsland hanteert bijvoorbeeld een grens van 2/3^e van het Duitse tarief). Aangezien het bepalen van het effectieve tarief voor iedere emigrant die onder de regeling valt zeer complex is, adviseren wij om voor box 1 en 2 uit te gaan van een standaard inkomens- en vermogenspositie om te bepalen of in zo'n land de belastingdruk meer dan bijvoorbeeld 1/3e lager ligt dan in Nederland. Duitsland hanteert daarvoor bijvoorbeeld de

standaardsituatie van een individu met een jaarlijks inkomen van EUR 77.000. Wij adviseren een standaardberekening te hanteren die aansluit bij de minimale inkomens- en vermogensgrenzen waarboven de maatregel in werking treedt. Daarmee wordt de maatregel beter doenbaar voor belastingplichtigen en eenvoudiger uitvoerbaar voor de Belastingdienst. De uitvoerbaarheid zal bij de verdere uitwerking van de maatregel een grote rol moeten spelen.

Naast het tarief hanteren diverse landen verschillende voordelige regimes om de vermogende of veel verdienende individuen aan te trekken. Die regimes komen er doorgaans op neer dat over het inkomen dat buiten dat land verdiend wordt geen of weinig belasting betaald hoeft te worden, het mogelijk is om via betaling van een vast en laag bedrag de volledige belastingschuld te voldoen of er een vereenvoudigde belastinggrondslag gehanteerd wordt die leidt tot een aanzienlijk lagere belastingheffing. De gemene deler is dat deze regimes erop gericht zijn om personen van buiten dat land aan te trekken en daarom vrijwel altijd een criterium hebben waarbij de desbetreffende persoon in een bepaalde periode voor emigratie geen inwoner van dat land mag zijn geweest. Wij adviseren om voor de definitie van "ruimhartig regime" aan te sluiten bij dat criterium in combinatie met een verlaging van de te betalen belasting.

Proportionaliteit en rechtsbescherming

De belangrijkste kanttekening bij deze maatregel ligt in de proportionaliteit. De meeste emigraties vinden plaats om niet-fiscale redenen. De beperking tot landen buiten de EU en waarmee geen belastingverdrag is afgesloten, de minimum inkomens- en vermogensgrenzen en de tegenbewijsregeling maken de maatregel in onze optiek proportioneel. Wel adviseren we om bij de uitwerking van de wetgeving oog te houden voor meer mogelijkheden om de maatregel gericht te laten werken en tegelijkertijd de rechtsbescherming te verbeteren.

Achtergrond/rationale

'High net worth individuals' hebben vanwege hun zeer hoge inkomen en vermogen vergelijkbare mogelijkheden als multinationals om hun activiteiten zo vorm te geven en/of hun woonplaats zo kunnen kiezen dat zij hun wereldwijde belastingdruk verlagen. Bovendien zijn er landen met bewust geen of een laag tarief voor de inkomstenbelasting of aantrekkelijke regimes met diverse belastingvoordelen om deze doelgroep aan te trekken. Hierdoor verliezen landen belastinginkomsten vanwege belastingconcurrentie en groeit de vermogensongelijkheid.

Effecten

Economie	Voor zover de maatregel doeltreffend is bij fiscaal gedreven bewegingen, zijn de effecten op werkelijke economische activiteit naar verwachting verwaarloosbaar. Naar mate de maatregel minder nauwkeurig is, en ook niet fiscaal gedreven bewegingen treft, kan het minder aantrekkelijk zijn voor hoge inkomens/vermogens zich in Nederland te vestigen (zie tegenbewijs).
Begroting	Afhankelijk van gekozen vormgeving kan mogelijk een (taakstellende) opbrengst van € 0,2 miljard per jaar behaald worden. ³⁶ Deze opbrengst is vooralsnog onzeker vanwege uitvoeringstechnische en juridische risico's. Daarnaast betreft het een structuurwijziging die naar verwachting niet eerder dan in 2029 kan worden ingevoerd.
Doenvermogen	Bij 'high net worth individuals' is het gebruikelijk dat zij worden bijgestaan door een belastingadviseur. Daarom heeft het voorstel geen gevolgen voor het doenvermogen van belastingplichtigen.
Uitvoeringsaspecten	Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen? <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel heeft beperkte effecten op de dienstverlening. Het voorstel raakt namelijk slechts een zeer kleine groep zeer vermogende personen in die gevallen dat zij emigreren naar landen waar Nederland geen multilateraal belastingverdrag mee heeft afgesloten. In de praktijk zal de maatregel vooral van toepassing zijn op de emigratie richting Monaco.

³⁶ Zie CPB Keuzes in Kaart 2025-2028.

	<p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel maakt de wetgeving en de uitvoering aanzienlijk complexer onder meer vanwege het hanteren van een inkomens en/of vermogensgrens, het bepalen van welk inkomen in aanmerking dient te worden genomen (zoals een onderscheid in wereldinkomen of Nederlands inkomen) en de verminderde mogelijkheden tot informatie-uitwisseling (vanwege het ontbreken van een belastingverdrag). - De maatregel is negatief voor de handhaafbaarheid door de vergrote behoefte aan vooroverleg en toezicht. Toezicht houden op buitenlands belastingplichtigen is per definitie complexer. - Wat hierbij wel helpt is dat de bewijslast naar de belastingplichtige verschuift. Daarnaast is de doelgroep eerder geneigd om in bezwaar en beroep te gaan. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel vergt een structuurwijziging, hoe ingrijpend deze wijziging is, is afhankelijk van de uiteindelijke vormgeving. - De volgende ketens worden geraakt: invordering, IH en gegevens.
Overig	Niet van toepassing.

D10 Werkelijk rendement belasten in box 3

Thema	Vermogen/box 3
Doel	Belasting heffen over het werkelijke rendement in box 3
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none">- Er wordt een heffing op basis van werkelijk rendement ingevoerd in box 3 in plaats van de huidige forfaitaire belasting.- Het uitgangspunt is dat het nieuwe stelsel zal gelden voor alle vermogensbestanddelen die nu in box 3 vallen. De eigen woning blijft, net als nu, in box 1.- Het werkelijke rendement bestaat uit het "directe" rendement zoals rente, huur en dividend en uit "indirect" rendement, namelijk de waardeinstijging of -daling van vermogenstitels zoals aandelen en vastgoed. Werkelijke kosten die zijn gemaakt ter verwerving, inning of behoud van bezittingen en schulden in box 3 (zoals kosten voor vermogensbeheer, bankkosten van een betaalrekening of onderhoudskosten van onroerende zaken etc.) zijn aftrekbaar van het rendement.- Ervaringen uit de heffing van inkomstenbelasting vóór 2001 hebben geleerd dat het onwenselijk is om het indirecte rendement buiten de heffing te laten: dat zorgt voor een prikkel om direct rendement zoals dividend om te zetten in (onbelast) indirect rendement. Hierdoor zou de belastinggrondslag sterk uitgehold worden.- Het werkelijk rendement kan grofweg op twee wijze worden gedefinieerd. Bij een <i>vermogensaanwasbelasting</i> wordt jaarlijks belasting geheven over de gerealiseerde en ongerealiseerde waardeontwikkeling van het vermogen. Bij een <i>vermogenswinstbelasting</i> wordt de waardeontwikkeling alleen belast als deze gerealiseerd wordt. Bijvoorbeeld wanneer het vermogensbestanddeel verkocht wordt.- In dit fiche wordt uitgegaan van een hybride stelsel, waarbij voor bepaalde (liquide) vermogensbestanddelen een vermogensaanwasbelasting geldt en voor andere (illiquide) vermogensbestanddelen een vermogenswinstbelasting.- De hoofdregel is een vermogensaanwasbelasting. Voor onroerende zaken geldt een uitzondering. Hiervoor geldt een vermogenswinstbelasting.- Het eigen gebruik van onroerende zaken wordt belast tegen de economische huurwaarde. Dit is de waarde waarvoor de onroerende zaak verhuurd zou kunnen worden. Dit bedrag wordt met een forfait bepaald. Bij verhuur worden de werkelijke huurinkomsten belast. Daar staat tegenover dat kosten voor die onroerende zaken aftrekbaar zijn.- Bij een heffing op basis van werkelijk rendement kunnen belastingplichtigen in bepaalde jaren verlies lijden in box 3. Om recht te doen aan het draagkrachtbeginsel en het investeren in risicodragende beleggingen niet te ontmoedigen is het noodzakelijk om verliesverrekening mogelijk te maken. Verliezen in box 3 kunnen dan met opbrengsten in box 3 in toekomstige jaren worden verrekend.- In de huidige wetgeving is sprake van een heffingvrij vermogen in box 3 (in 2024 € 57.000 per belastingplichtige). Omdat in een stelsel op basis van werkelijk rendement het behaalde inkomen de grondslag is voor de belastingheffing, wordt het heffingvrije vermogen vervangen door een heffingvrij inkomen.	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none">- De forfaitaire wijze van belastingheffing in box 3 heeft geleid tot veel maatschappelijke kritiek en is juridisch kwetsbaar gebleken. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de systematiek die sinds 2017 in box 3 gold in bepaalde gevallen in strijd was met het eigendomsrecht, mede doordat werd uitgegaan van een fictieve verdeling van het vermogen in spaartegoeden en andere vermogensbestanddelen. Voor de verschillende categorieën golden ook verschillende rendementspercentages.- Met ingang van 2023 is de box 3 heffing aangepast. Er gelden nu aparte forfaits voor de werkelijke vermogensmix van drie categorieën vermogensbestanddelen: banktegoeden, overige bezittingen en schulden. Ook deze systematiek staat ter discussie in juridische procedures.- Bij een belastingheffing dat uitgaat van forfaitair rendement zijn er altijd belastingplichtigen met een lager of hoger werkelijk rendement dan het forfaitaire rendement. Belastingplichtigen met een lager rendement kunnen de belastingheffing dan als onrechtvaardig ervaren, met name wanneer zij voor een langere periode het forfaitaire rendement niet behalen. Daar staat tegenover dat de heffing ook voor belastingplichtigen	

met steevast een hoger rendement dan het forfait niet goed aansluit bij het draagkrachtbeginsel. Zij betalen juist relatief te weinig belasting.

- Door box 3 om te vormen naar een heffing op basis van werkelijk rendement kunnen deze bezwaren worden weggenomen.
- Het begrip werkelijk rendement kan op verschillende manieren worden ingevuld. De meest wezenlijke keuze is of sprake moet zijn van een *vermogensaanwasbelasting*, *vermogenswinstbelasting* of een *hybride stelsel*. In dit fiche wordt een hybride stelsel voorgesteld.
- Een vermogensaanwasbelasting is economisch het minst verstorend omdat de belasting niet afhankelijk is van het moment van verkoop. Dit lokt daardoor geen fiscaal gestuurd gedrag uit waarbij de belasting langdurig uitgesteld wordt. Bovendien hoeven niet jarenlang gegevens over historische aankooprijzen, stortingen en onttrekkingen aangehouden te worden. Banken, die gegevens aanleveren aan de Belastingdienst, hebben daarom ook een voorkeur uitgesproken voor deze systematiek.
- Bij een vermogensaanwasbelasting wordt ook geheven over ongerealiseerde waardeontwikkelingen (en ongerealiseerde waardedalingen leiden tot (verrekenbare) verliezen). Dit kent als nadeel voor belastingplichtigen dat zij ongerealiseerde waardeinstijging vaak niet als 'inkomen' ervaren waardoor dit naar verwachting op minder draagvlak kan rekenen. Bovendien is het hierbij mogelijk dat er belasting wordt geheven terwijl de benodigde liquide middelen niet beschikbaar zijn (immers de waardeinstijging is nog niet als inkomen gerealiseerd). Dit speelt met name bij vermogensbestanddelen die niet eenvoudig liquide te maken zijn. Uit onderzoek³⁷ volgt overigens dat eventuele betalingsproblemen bij een vermogensaanwasbelasting naar verwachting doorgaans kunnen worden opgelost met de huidige betalingsregelingen.
- Bij een hybride stelsel kan worden gekozen voor een vermogenswinstbelasting voor vermogensbestanddelen waarbij de nadelen van het jaarlijks belasten van vermogensaanwas zwaar wegen.
- Omdat een vermogenswinstbelasting een liquiditeitsvoordeel oplevert voor belastingplichtigen moet de afwijkende behandeling per vermogensbestanddeel ten opzichte van vermogensaanwasbelasting goed te onderbouwen zijn om niet aangemerkt te worden als ongeoorloofde staatssteun. Bovendien is het noodzakelijk om afwijkende behandelingen beperkt te houden om economische verstoringen in investeringsbeslissingen te voorkomen.
- Dit liquiditeitsvoordeel voor de belastingplichtige betekent een tijdelijke, forse derving van belastingontvangsten ten opzichte van een vermogensaanwasbelasting.
- In afwijking van het internetconsultatievoorstel van het demissionaire kabinet, wordt in dit fiche geen forfait voorgesteld voor de eerste woning in box 3 voor eigen gebruik. Dit voorstel was ingegeven vanuit de wens om de heffing voor deze groep belastingplichtigen eenvoudig te houden. Uit reacties van burgers en belangenorganisaties op de internetconsultatie blijkt echter dat een forfait voor de eerste woning juist voor extra complexiteit zorgt. Het gebruik van twee systemen voor onroerende zaken zorgt voor uitvoeringstechnische knelpunten, met name wanneer woningen verschuiven van systeem. Bijvoorbeeld wanneer een tweede woning in box 3 een eerste woning wordt of wanneer een woning voor eigen gebruik wordt verhuurd. Het laten vervallen van dit forfait maakt het systeem beter uitlegbaar. Het voorstel in dit fiche sluit ook aan bij de technische aanpassing van het internetvoorstel die het demissionaire kabinet naar aanleiding van de consultatie heeft doorgevoerd.³⁸ In afwijking van het internetconsultatievoorstel en de technische aanpassingen daarop van het demissionaire kabinet, wordt in dit fiche echter geen uitzondering gemaakt voor aandelen in familiebedrijven en startende ondernemingen. Voor deze aandelen geldt, net zoals voor andere aandelen, de vermogensaanwasbelasting.

Effecten

Economie

- De stabilisatiefunctie van de begroting wordt versterkt. Door in economisch slechtere jaren minder belasting te heffen en in economisch goede jaren juist meer, werkt het voorgestelde stelsel licht stabiliserend op de conjunctuur. Belastingplichtigen die hun

³⁷ Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 139.

³⁸ Staatssecretaris van Financiën, 2024. Reacties internetconsultatie wetsvoorstel werkelijk rendement box 3. In deze brief wordt voorgesteld het forfait voor op de eigen woning sparen en beleggen te schrappen waardoor alle onroerende zaken die nu in box 3 worden belast, onder de vermogenswinstbelasting vallen.

	<p>vermogen in waarde zien dalen, worden daar bovenop niet ook nog eens geconfronteerd met belastingheffing zoals in het huidige stelsel.</p>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - Een heffing op basis van werkelijk rendement kan in beginsel budgettair neutraal worden ingevoerd. Wel wordt de opbrengst volatieler dan momenteel het geval is. - In de eerste jaren na invoering is er vanwege de vermogenswinstbelasting op onroerend goed een budgettaire derving. Een stelsel met een tarief van 36% en een forfait op eigen gebruik van onroerend goed van 5% is in 10 jaar terugverdiend. Een forfait op eigen gebruik van 5% sluit aan bij de gemiddelde economische huurwaarde. Er kan ook gekozen worden voor een lager forfait, omdat een forfait op basis van het gemiddelde niet voor alle individuele belastingplichtigen goed zal aansluiten op de werkelijkheid. Een forfait dat niet voldoende aansluit bij de werkelijkheid kan juridische risico's opleveren. Het verlagen van het forfait op eigen gebruik met 1%-punt kost gemiddeld 370 miljoen euro per jaar. Daartegenover levert het verhogen van het tarief met 1%-punt gemiddeld 160 miljoen euro per jaar op. Een stelsel met een forfait op eigen gebruik van 4% en een tarief van 38% is dan in 12 jaar terugverdiend.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Het belasten van het werkelijk rendement is een stuk ingewikkelder dan de huidige forfaitaire belasting omdat simpelweg van iedere belastingplichtige het individuele werkelijke rendement bepaald moet worden. Daarvoor zijn ook meer gegevens relevant. In plaats van enkel de hoogte van het vermogen op peildatum 1 januari, zijn ook gegevens nodig over ontvangen dividenden, rente, huur, stortingen en onttrekkingen, aftrekbare kosten, etc. PM vastgoed - Ketenpartners (banken, verzekeraars) kunnen naar verwachting voor bepaalde vermogensbestanddelen gegevens over directe inkomsten, inclusief kosten en waardemutaties jaarlijks doorgeven. Het gaat dan om binnenlandse spaarrekeningen en effecten bij binnenlandse financiële instellingen. De Belastingdienst kan deze gegevens gebruiken voor het vooraf invullen van de aangifte. Zo blijft het beroep op het doenvermogen voor belastingplichtigen met enkel dit type vermogen beperkt. - Voor belastingplichtigen met meer gevarieerd vermogen, waaronder onroerende zaken, vorderingen, schulden, aandelen of tegoeden bij buitenlandse financiële instellingen, wordt echter een groot beroep gedaan op het doenvermogen om het werkelijk rendement te bepalen en aan te geven.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Een stelsel waarbij het werkelijke rendement wordt belast leidt tot meer gegevensuitvraag in de aangifte, dan een stelsel waarbij het rendement wordt belast op basis van forfaits, zoals in de huidige wettelijke situatie na inwerkingtreding van de Overbruggingswet box 3 en het stelsel zoals we dat kenden tot het Kerstarrest. - Het individueel vaststellen van het werkelijke rendement is complexer voor belastingplichtigen dan het bepalen van een forfaitair rendement. Dit geldt overigens niet voor belastingplichtigen die uitsluitend banktegoeden, eventueel schulden en aandelen en obligaties bezitten, voor zover deze bezittingen worden aangehouden bij Nederlandse financiële instellingen die onder de renseigneringsplicht vallen. Voor belastingplichtigen met alleen bezittingen in deze categorieën blijft de aangifte relatief eenvoudig omdat veel vooraf ingevuld

wordt. Naar inschatting geldt dat voor meer dan de helft van de belastingplichtigen in box 3.

- Voor een minderheid, alsnog een groot aantal, belastingplichtigen met andere bezittingen wordt de aangifte gecompliceerder. De belastingplichtige van wie het vermogen (deels) bestaat uit bijvoorbeeld onroerende zaken, een eigen aandelenportefeuille of spaargeld/ander vermogen in het buitenland moet het werkelijke rendement berekenen op basis van het directe rendement, de jaarlijkse waardeontwikkeling van het vermogensbestanddeel (bij een vermogensaanwasheffing) of de winst bij verkoop (bij een vermogenswinstheffing) en de in aanmerking te nemen kosten.
- Hoewel een deel van de burgers die dit betreft een 'groot doenvermogen' zal hebben, is naar verwachting bij dergelijke complexe regelgeving meer communicatie en dienstverlening nodig (bijvoorbeeld bij de BelastingTelefoon en door maatschappelijke en fiscale intermediairs) om belastingplichtigen te ondersteunen. Fysieke hulp, zoals de hulp bij aangifte die door de Belastingdienst, maatschappelijk en fiscaal intermediairs wordt geboden, is arbeidsintensief. Waar de winstgenieter (ondernemer) vaak gebruik maakt van de fiscale dienstverlener om hem daarbij te ondersteunen, is dit minder gebruikelijk bij de particuliere belastingplichtige. Een stelsel waarbij het werkelijke rendement wordt belast, terwijl nog steeds de vermogens per peildatum moeten worden vastgesteld ten behoeve van inkomensafhankelijke regelingen, zoals Toeslagen, leidt tot een beroep op het doenvermogen van burgers.
- Inherent aan het invoeren van nieuwe wettelijke regelingen is dat nieuwe discussies over de uitleg gevoerd worden. Dit uit zich in een toename van bezwaar en beroep. Een stelsel op basis van werkelijk rendement is complex en kan conflictopwekkend zijn als de fiscale belangen groot zijn en de regelgeving ruimte laat voor verschillende interpretaties. De behandeling van bezwaren en beroepen is arbeidsintensief.

Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?

- Bij een stelsel op basis van werkelijk rendement zijn meer gegevens benodigd om het inkomen te bepalen, namelijk: de waarde en waardemutaties van de vermogensbestanddelen (bij een vermogensaanwasstelsel) of de winst bij verkoop (bij een vermogenswinstbelasting), de aan- en verkopen in het belastingjaar, de directe inkomsten en de aftrekbare kosten. De Belastingdienst beschikt ten opzichte van een stelsel op basis van forfaits voor een beperkter deel van relevante gegevens over contra-informatie ten behoeve van aanvullen en toezicht.
- Voor burgers met bijvoorbeeld alleen een spaarrekening en een beleggingsrekening verandert er weinig. Burgers met andere vermogensbestanddelen zullen meer gegevens zelf moeten invullen om het box 3-inkomen te kunnen berekenen. Ervaring leert dat hoe meer gegevens bij de belastingplichtige worden uitgevraagd, hoe groter de foutkans is bij het invullen van de aangifte. Dit ziet op onbedoelde fouten (de belastingplichtige vult uit onwetendheid of slordigheid een onjuist gegeven in), maar ook op andere fouten (het niet vermelden van inkomen, het te laag dan wel te hoog opgeven van de waardemutatie van vermogensbestanddelen of het te laag dan wel te hoog opgeven van aftrekbare kosten).
- Alle fouten leiden tot extra benodigde toezichtcapaciteit en bij afwezigheid daarvan tot een nalevingstekort. Naar mate meer gegevens vooraf ingevuld kunnen worden, is het aantal fouten

in de aangiften kleiner en daarmee is de benodigde toezichtcapaciteit kleiner. In het huidige systeem is alleen toezicht nodig op de juiste waardering van deze vermogensbestanddelen op peildatum. Het feit dat burgers meer gegevens zelf in moeten vullen, omdat voorinvullen vaker niet mogelijk is, leidt tot meer toezicht achteraf. Dit is arbeidsintensief en leidt tot een risico op handhavingstekorten, temeer omdat contra-informatie ontbreekt. Tevens moet de inspecteur bij het vaststellen van de aanslag overtuigd zijn dat de aangifte (en dus de grondslag) ook juist en volledig is. Bij een stelsel op basis van werkelijk rendement zal deze last intensiveren. Deze beoordeling vindt in de regel bij de winst elementen (MKB) van de aangifte IH plaats bij toezicht achteraf (boekenonderzoeken bij ondernemers/winstgenieters). Met de introductie van het werkelijk rendement wordt de beoordeling van de aangifte gecompliceerder doordat er een materialiteitstoets (volledigheid) moet worden uitgevoerd bij risicovolle aangiften. De kennis om dit uit te kunnen voeren is slechts in zeer beperkte mate aanwezig bij de uitvoering. Bovendien zijn deze (boeken)onderzoeken tijdsintensief omdat op de inspecteur de bewijslast rust.

Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?

- De overgang van het huidige stelsel box 3 naar een stelsel waarbij het werkelijke rendement wordt belast is een grote IV-aanpassing. Dat de vermogens per peildatum nog steeds moeten worden vastgesteld ten behoeve van inkomensafhankelijke regelingen, zoals toeslagen, leidt daar bovenop tot aanzienlijke extra benodigde IV-capaciteit. De Belastingdienst moet een extra proces inrichten om het vermogen (idealiter per fiscale partner) vast te stellen en door te leveren.
- Het inwinnen van nieuwe gegevens bij de huidige gegevensleveranciers en het inwinnen van gegevens bij nieuwe gegevensleveranciers leidt tot extra inspanningen voor de gegevensleveranciers en extra benodigde IV-capaciteit in verband met (op hoofdlijnen): het definiëren van de gewenste gegevens, het organiseren van de levering, het toetsen op kwaliteit van de leveringen en het (waar mogelijk) geschikt maken van de gegevens om te kunnen voorinvullen op de aangifte inkomstenbelasting. Ook zullen in dit stelsel veel grotere aantallen gegevens geleverd moeten worden die bovendien binnen twee maanden verwerkt moeten worden om gebruikt te kunnen worden bij het voorinvullen van de aangifte. De tijd om gegevens te verwerken is aanzienlijk korter dan in het huidige systeem omdat de gegevens over het werkelijke rendement pas na afloop van het belastingjaar bij de leveranciers bekend zijn. In het huidige systeem gaat het om het aanleveren van gegevens die zien op de peildatum van 1 januari van het betreffende belastingjaar. De kortere verwerkingstijd leidt tot het risico dat aangeleverde gegevens niet op tijd beschikbaar om zijn voor in te kunnen vullen in de aangifte. Ook is er meer kans op fouten in de vooraf ingevulde gegevens.
- De volgende ketens worden geraakt: IH, inning, BBK en gegevens.

Overig

-

Beter functionerende woningmarkt

E01 Verhogen EWF, afschaffen 30-jaarstermijn en onderzoek naar bijleenregeling en versimpeling fiscale aflossingstoets

Thema Onevenwichtige woningmarkt

Doel Verminderen fiscale subsidiëring en complexiteitsreductie eigenwoningregeling

Omschrijving van de maatregel

In dit fiche wordt het eigewoningforfait (EWF) de komende kabinetsperiode ieder jaar met 0,1% verhoogd ten opzichte van het basispad. De opbrengsten worden via de eerste schijf IB teruggesluisd.

	2025	2026	2027	2028	Structurel
EWF basispad	0,35%	0,4%	0,45%	0,45%	0,55%
Mutatie t.o.v. basispad	+0,1%	+0,2%	+0,3%	+0,4%	+0,4%
Nieuw EWF	0,45%	0,6%	0,75%	0,85%	0,95%

* EWF voor woningen met WOZ-waarde tussen de 75 duizend en 1,2 miljoen euro.

Daarnaast worden in dit fiche een aantal vereenvoudigingen van de eigenwoningregeling (of onderzoeken hiernaar) voorgesteld:

- I. De 30-jaarstermijn wordt losgelaten (en vanaf 2043 geldt dat alleen hypotheekrenteaftrek (HRA) is toegestaan op hypotheek die volledig worden afgelost volgens de in 2013 geïntroduceerde aflossingseis). Vanaf 2031 is de 30-jaarstermijn verstreken voor leningen die zijn afgesloten vóór 2001. De Belastingdienst beschikt niet over contra-informatie over het resterende recht op HRA en banken ook niet. De bewijslast ligt bij belastingplichtige, maar het is zeer de vraag of de burger zelf wel de benodigde gegevens heeft. Dit maakt handhaving van de 30-jaarstermijn door de Belastingdienst niet goed mogelijk.
- II. Er komt een onderzoek naar de gevolgen van het vervallen van de bijleenregeling. Deze is met name bij *life events* zoals samenwonen en scheidingen zeer complex voor de Belastingdienst en burger. Tegelijkertijd dient de bijleenregeling een belangrijk doel: het tegengaan van overmatige schuldfinanciering en het budgettair beheersbaar houden van de eigenwoningregeling.
- III. Er komt een onderzoek naar de gevolgen van het versimpelen van de (toets voor de) fiscale aflossingseis. Onderzocht wordt wat de gevolgen zijn als de Belastingdienst niet langer het feitelijk aflosschema toetst, maar enkel toetst of er contractueel is vastgelegd dat de lening binnen 30 jaar tenminste annuïtair wordt afgelost. Belangrijke randvoorwaarde is dat de fiscale aflossingseis ook bij versimpelde toetsing goed wordt nageleefd en versimpeling niet leidt tot extra uitgaven aan HRA.

Aanvullende overwegingen bij dit fiche:

- Wet Hillen versneld afbouwen. Door de Wet Hillen versneld af te bouwen, werken de effecten van dit fiche sneller door op huishoudens waar sprake is van geen of een geringe eigen woningsschuld. De Hillenaftrek wordt nu in 30 jaar afgebouwd.
- Het actualiseren van een juiste hoogte van het EWF. De hoogte en de samenstelling van het EWF is sinds 1997 niet meer gemotiveerd. Er zijn echter wel diverse beleidsmatige wijzigingen doorgevoerd en de economische omstandigheden – die invloed hebben op het EWF – zijn ook veranderd. Om te voorkomen dat het EWF juridisch ter discussie komt te staan, is het zaak nader onderzoek te doen naar wat een juiste actuele hoogte van het EWF is (de beleidsmatige onderbouwing opnieuw te bezien). De Algemene Rekenkamer heeft hier in 2019 al toe opgeroepen. De verhogingen van het EWF in dit fiche maken het des te belangrijker om na te gaan of het gekozen EWF juridisch houdbaar is.
- Onderzoek of het afschaffen van de 30-jaarstermijn gecombineerd kan worden met een versoering van de HRA voor aflossingsvrije hypotheek. Bijvoorbeeld door deze verplicht, al dan niet bij verhuizing, te laten herfinancieren met een hypotheek die voldoet aan de fiscale aflossingseis om in aanmerking te blijven komen voor HRA. Hiermee kan de budgettaire

derving deels worden beperkt en blijft er een prikkel om aflossingsvrije hypotheek af te lossen.

Achtergrond/rationale

- SEO (2019) heeft in een evaluatie geconcludeerd dat de eigenwoningregeling in zijn geheel beperkt doeltreffend is en niet doelmatig. Daarnaast gaat de regeling gepaard met verschillende negatieve neveneffecten. Zo verhoogt de regeling de huizenprijzen, draagt bij aan overmatige schuldfinanciering, verkleint deze het aanbod in de huurmarkt en werkt deze denivellerend, terwijl het belastingstelsel juist beoogt om te nivelleren.
- Panteia (2019) concludeerde dat de eigenwoningregeling zeer ingewikkeld voor mensen met een hypotheek, de financiële instellingen en de Belastingdienst is geworden met name vanwege verschillende deelregelingen. Handhaving, toetsing en juiste toepassing van de 30-jaarstermijn, bijleenregeling en fiscale aflossingsvoorzieningen kwamen hier o.a. uit naar voren.
- Verschillende organisaties (IMF, OESO en DNB) en economen adviseren al langer de eigen woning gelijk te behandelen met andere vormen van vermogen.
- Met het verhogen van het EWF wordt de fiscale subsidiëring van de eigen woning verminderd en een stap in die richting gezet. Het huidige EWF is relatief laag, zowel in historisch perspectief als in vergelijking met de belastingdruk op andere vermogensvormen. Ook een aantal beleidsmatige verlagingen van de afgelopen jaren hebben hieraan bijgedragen.
- Voor een betere balans op de woningmarkt en een doenlijker regeling voor de mensen met een eigen woning minder uitvoeringslast voor financiële instellingen en Belastingdienst, is het daarom wenselijk om de fiscale stimulering te verminderen en de eigenwoningregeling in zijn geheel te vereenvoudigen (complexiteitsreductie).

Effecten

Economie

Verhoging van het EWF:

- Verhoging van het EWF leidt tot minder sterke stijging van de leenruimte bij huishoudens in de komende jaren. Het Nibud schat in dat de verhoging van het EWF een beperkt negatief effect heeft op de leenruimte, maar dat door de verwachte inkomensontwikkeling de leenruimte in nominale termen in de komende jaren nog wel stijgt.
- DNB schat dat de huizenprijzen als gevolg van minder leenruimte met ongeveer 6% dalen t.o.v. het basispad. De huizenprijzen dalen niet in nominale termen, maar stijgen in deze 20 jaar minder hard t.o.v. het basispad. DNB schat in dat in de komende 12 jaar de huizenprijzen in het basispad met ruim 40% stijgen³⁹, terwijl de huizenprijzen met verhoging van het EWF in deze periode met 34% stijgen.
- Omdat starters goedkopere woningen (lage WOZ-waarde) kopen, worden zij relatief minder hard geraakt door een verhoging van het EWF. Hun woningmarktpositie t.o.v. doorstromers verbetert hierdoor licht.
- Omdat het hebben van een koopwoning iets minder aantrekkelijk wordt, neemt de vraag naar huurwoningen licht toe.
- Bij belastingplichtigen met een laag inkomen en waarbij het vermogen vooral in de eigen woning zit kunnen betalingsproblemen ontstaan.

Versimpelen van deelregelingen:

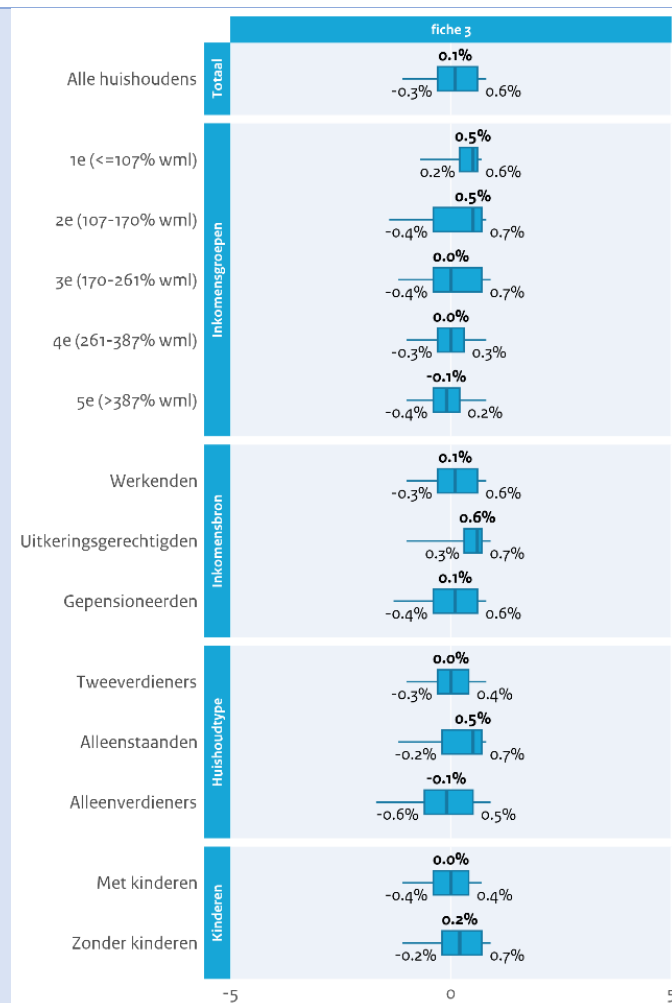
- Loslaten van de 30-jaarstermijn biedt een financieel voordeel voor huishoudens met aflossingsvrije hypotheek in het overgangsregime. Zij kunnen in dit fide tijdelijk meer rente aftrekken dan met de 30-jaarstermijn. In de regel is dit een groep die al het meest van de HRA heeft geprofiteerd. Afschaffen van de 30-jaarstermijn heeft als belangrijk nadeel dat huishoudens met aflossingsvrije hypotheek, waarvan sommigen met overmatige schulden, tijdelijk de fiscale prikkel verliezen om deze af te lossen.
- Bij het onderzoek naar het loslaten van de bijleenregeling moet een aantal zaken nader worden onderzocht. Wat betekent het voor de woningmarkt als doorstromers een extra prikkel krijgen om hun volgende woning met schuld te

³⁹ In deze berekeningen van DNB wordt ervan uitgegaan dat de hypotheekrente vanaf 2026 naar 3% daalt.

	<p>financieren i.p.v. met opgebouwd woningvermogen? Heeft dit een prijsopdrijvend effect op de huizenprijzen en wordt het gat tussen starters en doorstromers niet vergroot? Wat zijn de budgettaire gevolgen als het beroep op de HRA toeneemt?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bij het onderzoek naar versimpeling van de fiscale aflossingseis moeten de gevolgen en alternatieven nader in kaart worden gebracht. Zo moet onderzocht worden of hypotheekverstrekkers in staat zijn om bij oversluiten en na aflossen binnen de resterende looptijd het juiste aflosschema overeen te komen met hun klanten en hen hieraan te kunnen houden. In dat geval hoeft de Belastingdienst dit niet te toetsen. Onderzoek moet echter uitwijzen of financiers over de juiste gegevens beschikken om de fiscale aflossingseis voldoende te borgen. Zo niet, dan bestaat een risico dat consumenten tussentijds hun annuïtaire leningen herfinancieren tegen een nieuwe looptijd van 30 jaar waardoor de budgettaire derving vanuit de HRA oploopt.
Koop-kracht-effecten	<ul style="list-style-type: none"> - Het mediane inkomenseffect voor alle huishoudens voor de structurele situatie⁴⁰ met terugsluis⁴¹ bedraagt 0,1%. Niet alle huishoudens bezitten een eigen woning. Tegelijkertijd hebben hurende huishoudens wel baat bij de terugsluis. - In onderstaande boxplot wordt de verdeling van de inkomenseffecten getoond. Ongeveer 43% van alle huishoudens heeft ook na terugsluis een negatief inkomenseffect. Het inkomenseffect als gevolg van de verhoging van het EWF is bij hen ook na de terugsluis negatief. De negatieve inkomenseffecten zijn minder groot dan bij de fiches die betrekking hebben op de afbouw van de HRA, omdat de grondslag van het EWF breder is en iedereen raakt met een eigen woning.

⁴⁰ In de structurele situatie is de Wet Hillen geheel afgebouwd en hebben alle huishoudens een hypotheek, die in 30 jaar afgelost wordt.

⁴¹ De terugsluis is vormgeven als een verlaging van het tarief van de eerste schijf in box 1 Wet IB 2001.



Begroting

In miljoen euro

	2025	2026	2027	2028	Struc
Verhoging EWF	715	1.361	1.988	2.692	3.434
Vervallen 30-jaarstermijn (vanaf 2031)*	-	-	-	-	0*

*Er zijn grote budgettaire gevolgen in de periode 2031-2042

- De budgettaire opbrengst van het verhogen van het EWF is in de tabel weergegeven.
- **De budgettaire derving van het afschaffen van de 30-jaarstermijn spelen vanaf 2031.** In de structurele situatie is de derving 0, omdat het aantal aflossingsvrije hypotheeklen in de overgangsregeling uiteindelijk ook naar 0 gaat. Echter, in de periode tussen 2031 en 2042 zijn de budgettaire effecten aanzienlijk.
- **De kosten van het afschaffen van de 30-jaarstermijn worden – onder aanname van een hypotheekrente van 3% - geschat op een jaarlijks bedrag van 976 miljoen euro.**
Bron: DNB, Residential Real Estate Data.

Doen- vermogen

- Burgers gaan door verhoging van het EWF meer belasting betalen over hun eigen woning en hebben daarnaast een hoger verzamelinkomen wat doorwerkt

	<p>naar drempels en inkomensafhankelijke regelingen. Dit effect wordt versterkt door de afbouw van Wet Hillen. In meer gevallen zal dit tot netto belastingheffing op de eigen woning gaan leiden. Ondanks de voorgestelde terugsluis kan dit voor sommige huishoudens tot betalingsproblemen leiden.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het afschaffen van de 30-jaarstermijn leidt tot minder complexiteit voor de burgers die met deze deelregeling te maken zouden krijgen. Van hen worden niet langer ingewikkelde gegevens gevraagd over hun resterende recht op HRA. - Mocht het voorgestelde onderzoek naar afschaffen van de bijleenregeling ertoe leiden dat deze regeling verdwijnt, dan vermindert dit de complexiteit van de eigenwoningregeling aanzienlijk voor doorstromers en kopers die te maken hebben met life-events zoals samenwonen en scheiden. - Als het voorgestelde onderzoek leidt tot versimpelingen van de toets voor de fiscale aflossingseis heeft dit naar verwachting weinig gevolgen voor het doenvermogen van burgers. Toetsing wordt immers gedaan door de Belastingdienst of anders financiers.
<p>Uitvoering saspecten</p>	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afschaffen van de 30-jaarstermijn leidt tot een vereenvoudiging. - Overige effecten op klantinteractie en inning: Verhoging van het EWF zal in meer gevallen leiden tot netto (EWF min HRA) belastingheffing over de waarde van de eigen woning. Dit effect wordt versterkt indien wordt gekozen voor het versneld afschaffen van de aftrek Wet Hillen. Hierdoor kunnen eigen woningbezitters met een relatief laag inkomen in betalingsproblemen komen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel leidt ten dele tot een vereenvoudiging voor toezicht aangezien geen toezicht nodig is op de 30-jaarstermijn. - Het voorstel leidt tot grotere vereenvoudiging voor toezicht indien (na onderzoek) de bijleenregeling en de aflossingseis worden afgeschaft. - - De verhoging van het EWF: kan tot weerstanden bij belastingplichtigen leiden en tot meer bezwaren en klachten leiden. De heffing over de waarde van de eigen woning leidt nu al tot onbegrip bij groepen belastingplichtigen. Naarmate de heffing hoger wordt, zullen ook de weerstanden en bezwaren/beroepen/klachten toenemen. - In eerste aanleg zijn de voordelen van de vereenvoudiging nog beperkt en mede afhankelijk van wat er in de toekomst met de andere deelregelingen wordt gedaan. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De verhoging van het EWF: verandering van het percentage dat geldt voor het EWF is een parameteraanpassing. Voor de uitvoering leidt het tot een verzwaring van uitvoeringslasten (bezwaren, beroepen en klachten en inningsproblematiek) - Afschaffen 30-jaarstermijn: de aangifte en het gegevensmodel moeten worden aangepast. Hoewel dit leidt het tot een vereenvoudiging en een vermindering van het aantal benodigde gegevens, is dit een structuurwijziging, omdat er vragen aangepast moeten worden. Voor de uitvoering van de regeling zelf is het voorstel uiteindelijk een aanzienlijke verlichting van uitvoeringslasten. <p>De volgende ketens worden geraakt: IH, inning, BBK, DF&A (klein) en gegevens.</p>
<p>Overig</p>	

E02 Volledig afbouwen HRA en afschaffen 30-jaarstermijn

Thema	Onevenwichtige woningmarkt
Doel	Afbouw fiscale stimulering en afschaffen 30-jaarstermijn met als eindbeeld verregaande complexiteitsreductie

Omschrijving van de maatregel

In dit fiche wordt de hypotheekrenteaftrek (HRA)⁴² in 20 jaar afgebouwd. De HRA wordt afgebouwd door het aandeel aftrekbare rente dat in aanmerking genomen mag worden jaarlijks steeds 5%-punt te verlagen tot 0%. De opbrengst hiervan wordt teruggesluisd via de eerste schijf IB.

Zodra de HRA is afgebouwd vervallen daarmee automatisch de fiscale aflossingseis en de bijleenregeling. Per saldo is in 20 jaar tijd sprake van een verregaande complexiteitsreductie van de eigenwoningregeling. Net als deze deelregelingen vervalt ook de Wet Hillen in jaar 20 automatisch omdat de HRA dan volledig is afgebouwd. Dit is een verschil met variant G01.

	Jaar 1	Jaar 2	Jaar 3	Jaar 4	Structureel
Percentage rente* aftrekbaar	95%	90%	85%	80%	0%

*dit betreft een structuuraanpassing. Kan waarschijnlijk niet voor 2027 worden ingevoerd.

Daarnaast wordt ook in dit fiche de 30-jaarstermijn losgelaten. Vanaf 2031 is de 30-jaarstermijn verstreken voor leningen die zijn afgesloten vóór 2001. De Belastingdienst beschikt niet over contra-informatie over het resterende recht op HRA en banken ook niet. De bewijslast ligt bij belastingplichtige, maar het is zeer de vraag of de burger zelf wel de benodigde gegevens heeft. Dit maakt handhaving van de 30-jaarstermijn door de Belastingdienst niet goed mogelijk. Doordat in dit fiche de HRA zelf ook wordt versoerd, worden de kosten van het afschaffen van de 30-jaarstermijn beperkt.

Aanvullende overwegingen

- De keuze zal moeten worden gemaakt of de eigenwoningschuld volledig buiten de heffing van de inkomstenbelasting wordt gehouden. In box 3 zijn de kosten van alle schulden aftrekbaar die niet in een andere box zijn meegenomen. Hiervoor gelden geen eisen aan aflossing en evenmin hoeft er een relatie te zijn met een bron van inkomen in box 3. Versoeren van de aftrek in box 1 kan als effect hebben dat de schulden naar box 3 worden verplaatst. Het opvoeren van de hypotheekschuld in box 3 is vooral voor vermogenden aantrekkelijk. Qua uitvoerbaarheid (afbakeningsproblematiek) is het beperken van de schulden in box 3 mogelijk ingewikkeld. Als de eigenwoningschuld buiten de heffing van inkomstenbelasting zouden moeten blijven dan zijn nog steeds aanvullende regelingen nodig om te bepalen wat dan een eigenwoningschuld is. Nader onderzoek zal moeten worden of het mogelijk is de eigenwoningschuld van box 3 uit te zonderen.⁴³
- Als de fiscale aflossingseis vervalt op het moment dat de HRA volledig is afgebouwd, is er enkel nog sprake van een niet-fiscale aflossingseis (50%) in de Gedragscode Hypothecaire Financieringen. Aanbevolen wordt een niet-fiscale aflossingseis op te nemen in de Wet op het financieel toezicht. Overwogen kan worden het percentage van 50% aan te passen.
- Onderzoek of het afschaffen van de 30-jaarstermijn gecombineerd kan worden met een versoering van de HRA voor aflossingsvrije hypotheek. Bijvoorbeeld door deze verplicht, al dan niet bij verhuizing, te laten herfinancieren met een hypotheek die voldoet aan de fiscale aflossingseis om in aanmerking te blijven komen voor HRA. Hiermee kan de budgettaire derving deels worden beperkt en blijft er een prikkel om aflossingsvrije hypotheek af te lossen.
- Met een volledige afbouw van de HRA wordt de opbrengst van de bron eigen woning volledig belast terwijl de kosten voor het financieren van die bron in tegenstelling tot de

⁴² In het kader van dit fiche wordt onder HRA verstaan het totaal van de in een belastingjaar aftrekbare kosten. De afbouw gaat dan ook gelden voor bijvoorbeeld de aftrek van periodieke betalingen voor rechten van erfpacht en opstal maar ook voor de aftrek van (eenmalige) financieringskosten (zoals de hypotheekakte en advieskosten).

⁴³ Op dit moment wordt door sommige belastingplichtigen ook de eigenwoningschuld in box 3 in plaats van in box 1 in aanmerking genomen. Het in stand houden van deze route leidt tot een voordeel voor huishoudens die belasting vanwege hun vermogen betalen. Dit voordeel neemt toe naarmate het bestandsdeel beleggingsvermogen in het totale vermogen toeneemt.

financieringskosten van andere bronnen van inkomen niet in aftrek kunnen worden gebracht. Dit brengt juridische risico's met zich mee, bijvoorbeeld dat belastingplichtigen hiertegen (massaal) in bezwaar komen. De rechter zou hen in het gelijk kunnen stellen, omdat de inkomsten uit de eigen woning (door middel van het eigenwoningforfait (EWF)) wel worden belast, zonder dat daar een aftrek voor gemaakte kosten voor die eigen woning tegenover staat (de huidige HRA). Het in aanmerking nemen van de schuld in box 3 zal niet voor alle eigenwoningbezitters mogelijk zijn.

- De hoogte en de samenstelling van het EWF is sinds 1997 niet meer onderbouwd. Er zijn echter wel diverse beleidsmatige wijzigingen doorgevoerd en de economische omstandigheden – die invloed hebben op het EWF – zijn ook veranderd. Om te voorkomen dat het EWF juridisch ter discussie komt te staan, is het zaak nader onderzoek te doen naar wat een juiste actuele hoogte van het EWF is (de beleidsmatige onderbouwing opnieuw te bezien). De Algemene Rekenkamer heeft hier in 2019 al toe opgeroepen.
- Omdat de fiscale subsidie vanuit de HRA over tijd steeds kleiner wordt, kan overwogen worden om de bijleenregeling en fiscale aflossingstoets al eerder dan na 20 jaar te laten vervallen. De budgettaire kosten hiervan zijn lager naarmate de HRA meer versoberd is.

Achtergrond/rationale

- SEO (2019) heeft in een evaluatie geconcludeerd dat de eigenwoningregeling in zijn geheel beperkt doeltreffend is en niet doelmatig. Daarnaast gaat de regeling gepaard met verschillende negatieve neveneffecten. Zo verhoogt de regeling de huizenprijzen, draagt bij aan overmatige schuldfinanciering, verkleint deze het aanbod in de huurmarkt en werkt deze denivellerend, terwijl het belastingstelsel juist beoogt om te nivelleren.
- Panteia (2019) concludeerde dat de eigenwoningregeling moeilijk uitvoerbaar en zeer complex is geworden o.a. vanwege verschillende deelregelingen. Handhaving, toetsing en juiste toepassing van de 30-jaarstermijn, bijleenregeling en fiscale aflossingseis kwamen hier o.a. uit naar voren.
- Voor een betere balans op de woningmarkt en een doenlijker regeling voor de mensen met een eigen woning minder uitvoeringslast voor financiële instellingen en Belastingdienst, is het daarom wenselijk om de fiscale stimulering te verminderen en de eigenwoningregeling in zijn geheel te vereenvoudigen (complexiteitsreductie).
- Deze vereenvoudiging wordt in ieder geval bereikt op het moment dat HRA volledig is afgebouwd en er geen uitzonderingen voor box 3 worden gemaakt. Het eerder laten vervallen van de deelregelingen kan worden overwogen maar zal flinke budgettaire consequenties hebben.

Effecten

Economie

Afbouwen HRA:

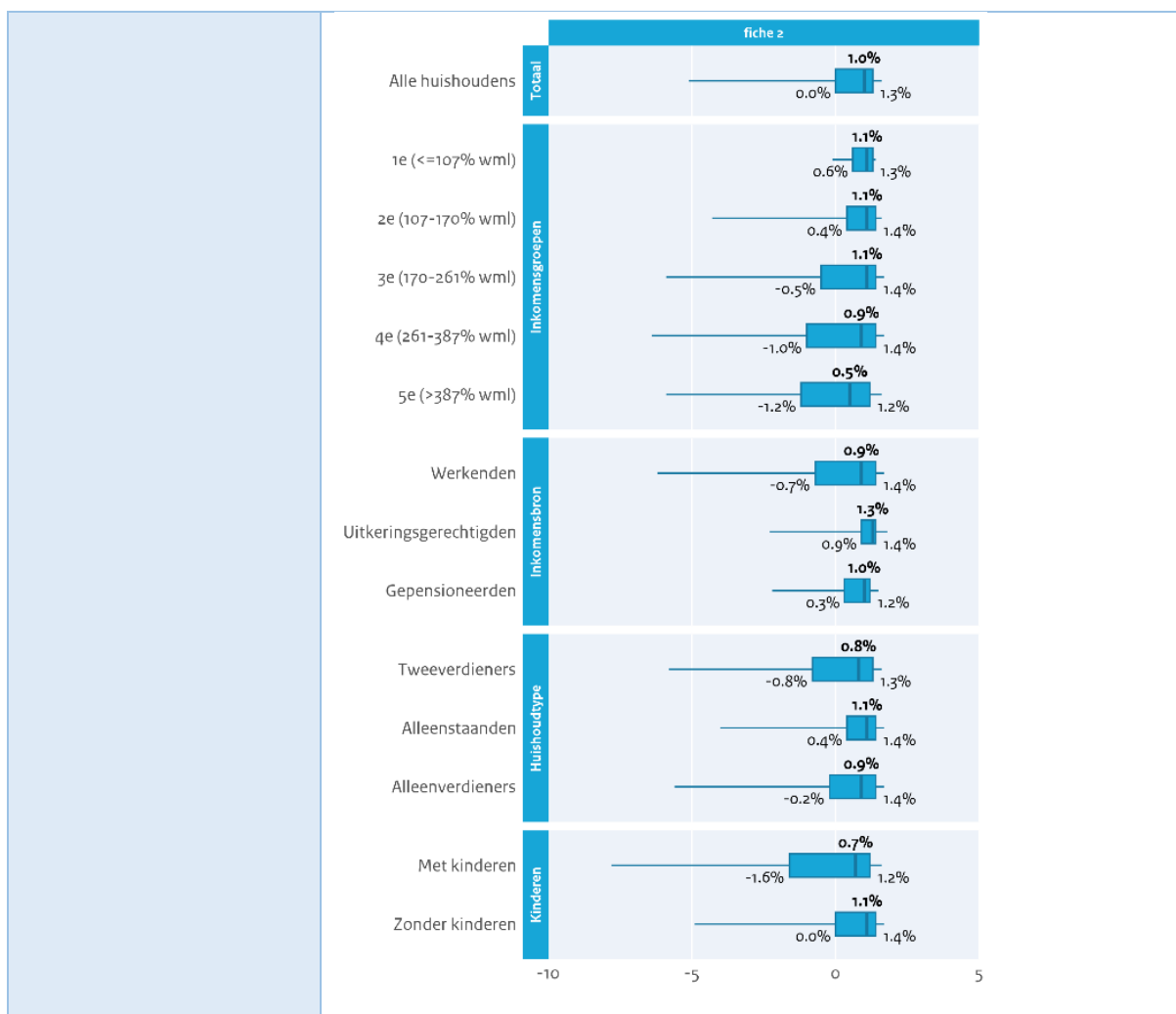
- Afbouw van de HRA vermindert de leenruimte van huishoudens aanzienlijk. Het Nibud laat echter zien dat de verwachte inkomensontwikkeling dit effect nog wel compenseert, waardoor de leenruimte in nominale termen niet daalt.
- DNB schat in dat de huizenprijzen als gevolg van minder leenruimte dalen t.o.v. het basispad. De huizenprijzen dalen niet in nominale termen, maar stijgen in deze 20 jaar minder hard t.o.v. het basispad. Zo schat DNB in dat in de komende 12 jaar de huizenprijzen in het basispad met ruim 40% stijgen⁴⁴, terwijl de huizenprijzen met deze gefaseerde afbouw van de HRA in deze periode met 22% stijgen. Dit is een daling van 18% t.o.v. het basispad.
- Huishoudens die recent hebben gekocht worden relatief hard geraakt door de afbouw van de HRA. Enerzijds omdat zij nog weinig hebben afgelost en dus relatief veel rente betalen en anderzijds omdat een deel van hen relatief hoge hypotheekrentes betaalt. Bij een deel van hen kunnen betalingsproblemen ontstaan. Toekomstige starters hebben minder last van deze maatregel omdat de woningprijzen ook lager liggen dan in het basispad.

⁴⁴ In deze berekeningen van DNB wordt uitgegaan dat de hypotheekrente vanaf 2026 naar 3% daalt.

	<ul style="list-style-type: none"> - Omdat het hebben van een koopwoning iets minder aantrekkelijk wordt, neemt de vraag naar huurwoningen licht toe. - Omdat het voordeel uit de HRA daalt zullen huishoudens met relatief veel vermogen hun eigenwoningschuld naar waarschijnlijkheid omzetten naar een box 3-schuld zodat hun belastbare inkomen in box 3 daalt. Vermogende huishoudens worden dus veel minder geraakt door afbouw van de HRA. <p>Afschaffen 30-jaarstermijn:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Loslaten van de 30-jaarstermijn biedt een financieel voordeel voor huishoudens met aflossingsvrije hypotheek in het overgangsregime. Zij kunnen in dit fische tijdelijk meer rente aftrekken dan met de 30-jaarstermijn. In de regel is dit een groep die al het meest geprofiteerd heeft van de HRA. Afschaffen van de 30-jaarstermijn heeft als belangrijk nadeel dat huishoudens met aflossingsvrije hypotheek, waarvan sommigen met overmatige schulden, tijdelijk de fiscale prikkel verliezen om deze af te lossen. Doordat de HRA in dit fische wordt afgebouwd worden bovenstaande effecten gedempt.
Koopkrachteffecten	<ul style="list-style-type: none"> - Het mediane inkomenseffect voor alle huishoudens in de structurele situatie⁴⁵ met terugsluis⁴⁶ bedraagt 1,0%. Niet alle huishoudens hebben een hypotheekschuld. Hurende huishoudens hebben baat bij de terugsluis. Eigenwoningbezitters zonder hypotheekschuld hebben geen negatief inkomenseffect door de afbouw van de HRA, maar wel een positief inkomenseffect door de terugsluis. - In onderstaande boxplot wordt de verdeling van de inkomenseffecten getoond. Ongeveer 25% van alle huishoudens heeft ook na terugsluis een negatief inkomenseffect. Het inkomenseffect als gevolg van de afschaffing van de HRA is bij hen ook na de terugsluis negatief. Dit komt omdat zij een relatief hoge hypotheekschuld hebben.

⁴⁵ In de structurele situatie is de Wet Hillen geheel afgebouwd en hebben alle huishoudens een hypotheek, die in 30 jaar afgelost wordt.

⁴⁶ De terugsluis is vormgeven als een verlaging van het tarief van de eerste schijf in box 1 Wet IB 2001.



Begroting

In miljoen euro

	2025	2026	2027	2028	Struc
Afbouwen HRA*	0	0	0	0	6.850
Vervallen 30-jaarstermijn (vanaf 2031)**	-	-	-	-	0

* dit betreft een structuuraanpassing. Kan niet voor 2027 worden ingevoerd. In dit fiche is uitgegaan van invoering na 2028.

** er zijn budgettaire gevolgen in de periode 2031-2042

- In de tabel is de budgettaire opbrengst van het afbouwen van de HRA weergegeven zonder terugsluis. Er is rekening gehouden met het gedragseffect dat schulden naar box 3 worden verplaatst.
- **De budgettaire derving van het afschaffen van de 30-jaarstermijn spelen vanaf 2031.** In de structurele situatie is de derving 0, omdat het aantal aflossingsvrije hypotheeklen in de overgangsregeling uiteindelijk ook naar 0 gaat. Echter, in de periode tussen 2031 en 2042 zijn er wel aanzienlijk budgettaire effecten.
- **De kosten worden – onder aanname van een hypotheekrente van 3% - geschat op een jaarlijks bedrag van 380 miljoen euro.** Bron: DNB, Residential Real Estate Data.
- In het rapport Bouwstenen waartoe deze fichebundel behoort, wordt uitgebreid toegelicht wat de ruimte is voor nieuwe

	<p>wetgeving voor de IV-keten Inkomensheffing van de Belastingdienst. Hieruit volgt dat het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding van nieuwe wetgevingswensen – anders dan parameterwijzigingen – zonder herplanning buiten een reguliere kabinetsperiode valt. Om die reden wordt er enkel een structurele opbrengst geraamd.</p> <ul style="list-style-type: none"> - De structurele opbrengst van het afschaffen van de HRA wordt 20 jaar na invoering gerealiseerd. Tot die tijd zal de budgettaire opbrengst van het afschaffen van de HRA elk jaar geleidelijk toenemen tot de structurele opbrengst bereikt is, zoals hierboven aangegeven. In de periode 2031 -2042 komt daar een tijdelijke derving van het afschaffen van de HRA bij.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Mensen met een eigen woning en een hypotheekschuld gaan door de verlaging van de HRA meer belasting betalen over hun eigen woning en hebben daarnaast een hoger verzamelinkomen wat doorwerkt naar drempels en inkomensafhankelijke regelingen. Dit effect wordt versterkt door de afbouw van Wet Hillen. In meer gevallen zal dit tot netto belastingheffing op de woning gaan leiden. Ondanks de voorgestelde terugsluis kan dit voor sommige huishoudens tot betalingsproblemen leiden en als onrechtvaardig worden gezien. - Het afschaffen van de 30-jaarstermijn leidt tot minder complexiteit voor de burgers die met deze deelregeling te maken zouden krijgen. Van hen worden niet langer ingewikkelde gegevens gevraagd over hun resterende recht op HRA. - Omdat ook overige ingewikkelde deelregelingen te zijner tijd komen te vervallen is het voor burgers eenvoudiger om de financiële effecten van het aangaan van een hypothecaire lening te overzien en is de kans dat zij bij het aangaan van de lening fouten maken kleiner.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afschaffen van de 30 jaarstermijn leidt tot een vereenvoudiging. De complexiteit van de bijleenregeling en de aflossingseis blijft nog 20 jaar in stand. - Het beperken van de HRA door de grondslag jaarlijks te verlagen leidt tot extra complexiteit en foutkansen, met name voor situaties waarin geen vooraf ingevulde gegevens beschikbaar zijn. - De complexiteit wordt daarnaast in grote mate beïnvloed door de keuze of wordt voorkomen dat de eigenwoningschuld in box 3 in aanmerking kan worden genomen. Deze keuze is nog niet uitgewerkt, maar als de schuld niet in aanmerking mag worden genomen, zal dat tot een aanzienlijke toename van complexiteit en risico's op onjuiste aangiften en geschillen leiden. - Het beperken van de HRA door de grondslag jaarlijks te verlagen leidt tot bezwaren, beroepen en klachten (is dit systeem juridisch houdbaar?) en tevens tot inningsproblemen. In meer gevallen dan nu zal over een positief saldo van de inkomsten uit eigen woning (EWF min HRA) belasting moeten worden betaald. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel leidt ten dele tot een vereenvoudiging voor toezicht aangezien in de toekomst geen toezicht nodig is op de 30-jaarstermijn. - Het voorstel leidt op termijn tot grotere vereenvoudiging voor toezicht door het afschaffen van de HRA in box 1 en daarmee tot

	<p>het afschaffen van de bijleenregeling en de aflossingseis. Indien echter nieuwe voorwaarden worden gesteld om HRA in box 3 uit te sluiten, zal de complexiteit en het benodigde toezicht toenemen. De mate waarin is afhankelijk van het precieze voorstel. Dit is nu onvoldoende uitgewerkt.</p> <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - IV IH: De aanpassing is een structuuraanpassing met gemiddelde impact per invoeringsdatum en tevens een structuuraanpassing op het moment dat de afbouw maximaal is, waardoor de bijleenregeling en de aflossingseis kunnen vervallen. Aanvullende voorwaarden om de eigenwoningschuld in box 3 uit te sluiten leidt eveneens tot een structuuraanpassing. - Het verlagen van de grondslag voor de HRA leidt jaarlijks tot een kleine structuuraanpassing (berekening). - De volgende ketens worden geraakt: IH, inning, BBK - Structureel: Afschaffen 30-jaarstermijn en (op termijn) bijleenregeling en aflossingsregeling: vereenvoudiging. - Structureel: Verlagen HRA: Verzwaring uitvoeringslasten (bezwaren, beroepen en klachten en inningsproblematiek) - De impact op de uitvoering is voor een groot deel afhankelijk van de eventuele maatregelen die worden getroffen om de eigenwoningschuld uit te sluiten van box 3. - De volgende ketens worden geraakt: IH, DF&A (klein) en gegevens. -
<p>Overig</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Het volledig afbouwen van de HRA en het behouden van het EWF is in strijd met de bronnentheorie binnen de inkomstenbelasting. Deze theorie houdt, kort gezegd, in dat de zuivere inkomsten van een bron van inkomen in de heffing worden betrokken. Deze zuivere inkomsten zijn gelijk aan de bruto inkomsten van de bron minus de daarop drukkende aftrekbare kosten. Het niet langer in aanmerking nemen van renten en financieringskosten voor een eigen woning in box 1 is een inbreuk op de rest van het wettelijke stelsel waarin de inkomsten uit een bron en de (financierings-)kosten van die bron bij elkaar in aanmerking worden genomen. Het eventueel in aanmerking kunnen nemen van de schuld in box 3 is hiervoor geen sluitende oplossing. Enerzijds omdat het inkomen in box 1 in aanmerking wordt genomen en anderzijds omdat niet alle eigenwoningbezitters beschikken over vermogen dat belast wordt in box 3. - Om het stelsel in lijn te houden met de bronnentheorie zou overwogen kunnen worden om in het EWF een afslag op te nemen voor financieringsrente en -kosten. Kanttekening hierbij is de recente conclusie van de AG in het box 3-dossier die er kortgezegd op neerkomt dat het gebruik van een forfait niet voor de hand ligt als de daadwerkelijke kosten geadresseerd kunnen worden.

E03 Defiscaliseren eigen woning en afschaffen 30-jaarstermijn

Thema	Onevenwichtige woningmarkt
Doel	Verminderen fiscale stimulering en op termijn complexiteitsreductie eigenwoningregeling

Omschrijving van de maatregel

- In dit fiche worden de hypotheekrenteaftrek (HRA)⁴⁷ en het eigenwoningforfait (EWF) in 20 jaar afgebouwd.
De HRA wordt gereduceerd via het afbouwen van het percentage van het rentebedrag dat jaarlijks in aftrek mag worden genomen. Er wordt in gelijke stappen jaarlijks met 5%-punt afgebouwd van 100% van het totaal aan betaalde rente, naar 95%, 90%, etc.
Het EWF wordt tweejaarlijks met 0,05%-punt⁴⁸ verlaagd ten opzichte van het basispad van 0,35% naar 0% voor eigen woningen met een waarde van niet meer dan 1,2 miljoen euro. Het EWF voor eigen woningen met een waarde van meer dan 1,2 miljoen wordt eveneens afgebouwd met 0,1% per jaar en komt op hetzelfde moment uit op 0%.
- De opbrengsten worden teruggesluisd via de eerst schijf IB. De eigen woning wordt na de volledige afbouw van de HRA en het EWF gedefiscaliseerd. Ook de opbrengsten uit tijdelijke verhuur van de eigen woning zijn dan niet langer belast in box 1. Een definitie van wat wordt aangemerkt als eigen woning (inclusief eventueel een regeling in situaties van kamerverhuur) blijft dan noodzakelijk.
- Zodra de HRA is afgebouwd vervallen daarmee automatisch de fiscale aflossingseis en de bijleenregeling. Per saldo is in 20 jaar tijd sprake van een verregaande complexiteitsreductie van de eigenwoningregeling. Net als deze deelregelingen vervalt ook de Wet Hillen in jaar 20 automatisch omdat de HRA dan volledig is afgebouwd.

	Jaar 1	Jaar 2	Jaar 3	Jaar 4	Structureel
EWF basispad	0,35%	0,4%	0,45%	0,45%	0,55%
Mutatie t.o.v. basispad	-0,05%	-0,05%	-0,10%	-0,10%	-0,55%
Nieuw EWF*	0,3%	0,35%	0,35%	0,35%	0,0%
Percentage rente aftrekbaar	95%	90%	85%	80%	0%

* EWF voor woningen met WOZ-waarde tussen de 75 duizend en 1,2 miljoen euro.

Daarnaast wordt in dit fiche de 30-jaarstermijn losgelaten. Vanaf 2031 is de 30-jaarstermijn verstreken voor leningen die zijn afgesloten vóór 2001. De Belastingdienst beschikt niet over contra-informatie over het resterende recht op HRA en banken ook niet. De bewijslast ligt bij belastingplichtige, maar het is zeer de vraag of de burger zelf wel de benodigde gegevens heeft. Dit maakt handhaving van de 30-jaarstermijn door de Belastingdienst niet goed mogelijk. Doordat in dit fiche de HRA zelf ook wordt versoerd, worden de kosten van het afschaffen van de 30-jaarstermijn beperkt.

Aanvullende overwegingen

- De keuze zal moeten worden gemaakt of de eigenwoningschuld volledig buiten de heffing van de inkomstenbelasting wordt gehouden. In box 3 kunnen alle schulden in aanmerking worden genomen die niet in een andere box zijn meegenomen. Hiervoor gelden geen eisen aan aflossing en evenmin hoeft er een relatie te zijn met een bron van inkomen in box 3. Versoeren van de aftrek in box 1 kan als effect hebben dat de schulden naar box 3 worden verplaatst. Het opvoeren van de hypotheekschuld in box 3 is vooral voor vermogenden aantrekkelijk. Qua uitvoerbaarheid (afbakeningsproblematiek) is het uitsluiten van schulden die zijn aangegaan voor de eigen woning mogelijk ingewikkeld. Als de eigen woning en de schuld op deze woning buiten de heffing van inkomstenbelasting zouden moeten blijven dan zijn nog steeds aanvullende regelingen nodig om te bepalen wat dan een eigen woning

⁴⁷ In het kader van dit fiche wordt onder HRA verstaan het totaal van de in een belastingjaar aftrekbare kosten. De afbouw gaat dan ook gelden voor bijvoorbeeld de aftrek van periodieke betalingen voor rechten van erfpacht en opstal maar ook voor de aftrek van (eenmalige) financieringskosten (zoals de hypotheekakte en advieskosten)⁴⁸ Veranderingen in het EWF moeten, volgens de begrotingsregels, minimaal 0,05% bedragen. Voor een geleidelijke afbouw wordt daarom tweejaarlijks met 0,05% afgebouwd i.p.v. jaarlijks met 0,025%.

⁴⁸ Veranderingen in het EWF moeten, volgens de begrotingsregels, minimaal 0,05% bedragen. Voor een geleidelijke afbouw wordt daarom tweejaarlijks met 0,05% afgebouwd i.p.v. jaarlijks met 0,025%.

(schuld) is. Nader onderzocht zal moeten worden of het mogelijk is deze schuld van box 3 uit te zonderen.⁴⁹

- Als de fiscale aflossingseis vervalt op het moment dat de HRA volledig is afgebouwd, is enkel nog sprake van een niet-fiscale aflossingseis in de Gedragscode Hypothecaire Financieringen van 50%. Aanbevolen wordt een niet-fiscale aflossingseis op te nemen in de Wet op het financieel toezicht.
- Onderzoek of het afschaffen van de 30-jaarstermijn gecombineerd kan worden met een versoering van de HRA voor aflossingsvrije hypotheek. Bijvoorbeeld door deze verplicht, al dan niet bij verhuizing, te laten herfinancieren met een hypotheek die voldoet aan de fiscale aflossingseis om in aanmerking te blijven komen voor HRA. Hiermee kan de budgettaire derving worden beperkt en blijft er een prikkel om aflossingsvrije hypotheek af te lossen.
- Omdat de fiscale subsidie vanuit de HRA over tijd steeds kleiner wordt, kan overwogen worden om de bijleenregeling en fiscale aflossingstoets al eerder dan na 20 jaar te laten vervallen. De budgettaire kosten hiervan zijn lager naarmate de HRA meer versoerd is.

Achtergrond/rationale

- SEO (2019) heeft in een evaluatie geconcludeerd dat de eigenwoningregeling in zijn geheel beperkt doeltreffend is en niet doelmatig. Daarnaast gaat de regeling gepaard met verschillende negatieve neveneffecten. Zo verhoogt de regeling de huizenprijzen, draagt bij aan overmatige schuldfinanciering, verkleint deze het aanbod in de huurmarkt en werkt deze denivellerend, terwijl het belastingstelsel juist beoogt om te nivelleren.
- Panteia (2019) concludeerde dat de eigenwoningregeling moeilijk uitvoerbaar en zeer complex is geworden o.a. vanwege verschillende deelregelingen. Handhaving, toetsing en juiste toepassing van de 30-jaarstermijn, bijleenregeling en fiscale aflossingseis kwamen hier o.a. uit naar voren.
- Voor een betere balans op de woningmarkt en een doenlijker regeling voor de mensen met een eigen woning minder uitvoeringslast voor financiële instellingen en Belastingdienst, is het daarom wenselijk om de fiscale stimulering te verminderen en de eigenwoningregeling in zijn geheel te vereenvoudigen (complexiteitsreductie).
- Deze vereenvoudiging wordt in ieder geval bereikt om het moment dat de HRA volledig is afgebouwd en er geen uitzonderingen voor box 3 worden gemaakt. Het eerder laten vervallen van de deelregelingen kan worden overwogen maar zal budgettaire consequenties hebben.

Effecten

Economie

Afbouwen HRA en EWF:

- Afbouw van de HRA en EWF vermindert de leenruimte van huishoudens aanzienlijk. Het Nibud laat echter zien dat de verwachte inkomensontwikkeling dit effect nog wel compenseert, waardoor de leenruimte in nominale termen wel blijft stijgen.
- DNB schat dat de huizenprijzen als gevolg van minder leenruimte dalen t.o.v. het basispad. De huizenprijzen dalen niet in nominale termen, maar stijgen in deze 20 jaar minder hard t.o.v. het basispad. Zo schat DNB in dat in de komende 12 jaar de huizenprijzen in het basispad met ruim 40% stijgen⁵⁰, terwijl de huizenprijzen met deze gefaseerde afbouw van de HRA en EWF in deze periode met 28% stijgen. Dit is een daling van 12% t.o.v. het basispad.
- Huishoudens die recent hebben gekocht worden relatief hard geraakt door de afbouw van de HRA. Enerzijds omdat zij nog weinig hebben afgelost en dus relatief veel rente betalen en anderzijds omdat een deel van hen relatief hoge hypotheekrentes betaalt. Bij een deel van hen kunnen betalingsproblemen ontstaan. Toekomstige starters hebben minder last van deze maatregel omdat de woningprijzen ook lager liggen dan in het basispad.

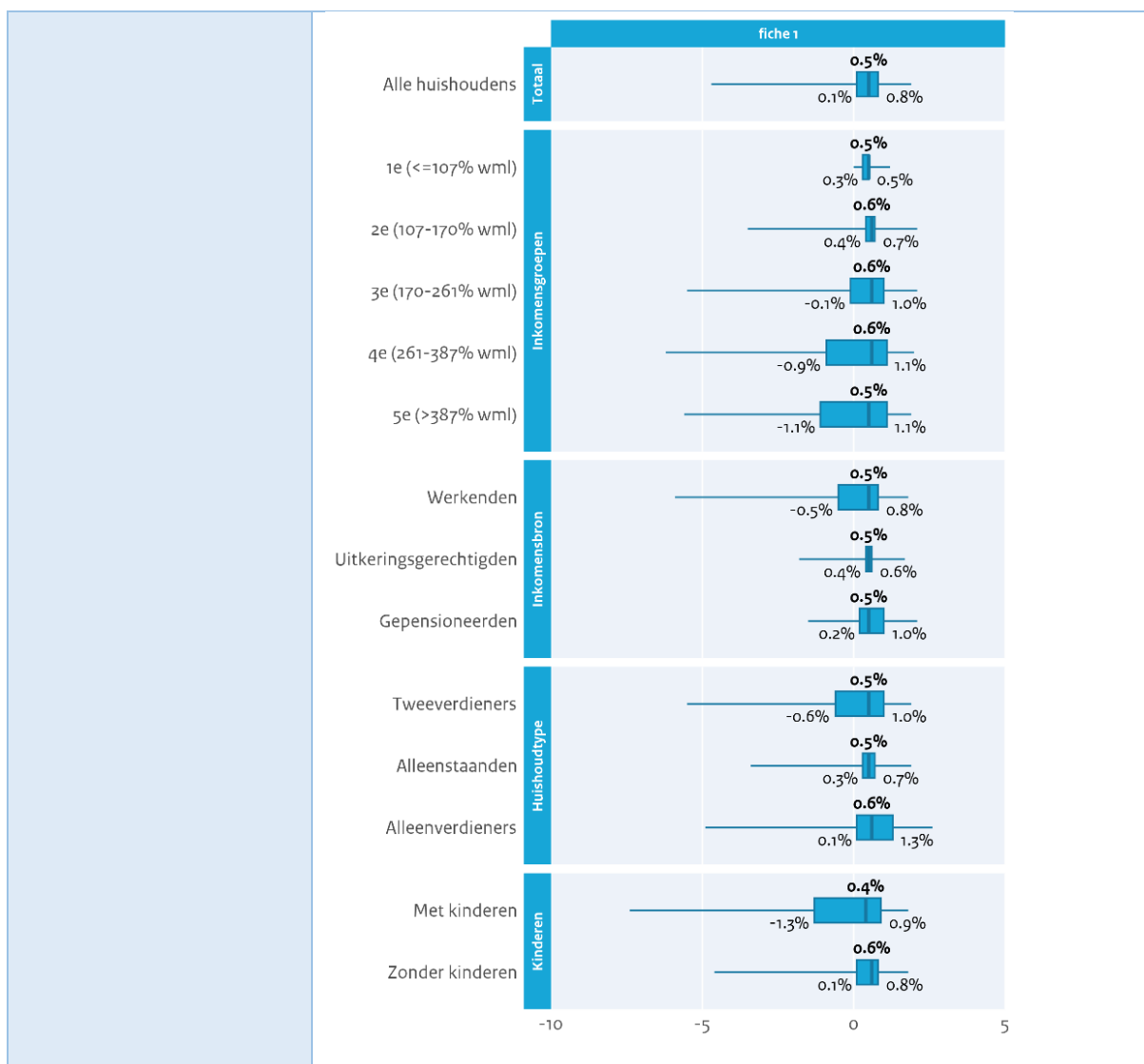
⁴⁹ Op dit moment wordt door sommige belastingplichtigen de schuld op de eigen woning in box 3 in plaats van in box 1 in aanmerking genomen. Het in stand houden van deze route leidt tot een voordeel voor huishoudens die belasting vanwege hun vermogen betalen. Dit voordeel neemt toe naarmate het bestandsdeel beleggingsvermogen in het totale vermogen toeneemt.

⁵⁰ In deze berekeningen van DNB wordt uitgegaan dat de hypotheekrente vanaf 2026 naar 3% daalt.

	<ul style="list-style-type: none"> - Omdat het hebben van een koopwoning fiscaal minder aantrekkelijk wordt, neemt de vraag naar huurwoningen licht toe. Er blijven echter aanzienlijke fiscale voordelen verbonden aan het bezit van de eigen woning, aangezien dit tot (onbelaste) vermogensvorming leidt in tegenstelling tot andere vermogensvormen. - Omdat het voordeel uit de HRA daalt zullen huishoudens met relatief veel vermogen naar verwachting hun eigenwoningschuld omzetten naar een box 3-schuld zodat hun belastbare inkomen in box 3 daalt. Vermogende huishoudens worden dus veel minder geraakt door afbouw van de HRA. Bovendien verdwijnt voor de meest vermogende huishoudens ook de zogenaamde villatax wat een groot aanvullend fiscaal voordeel oplevert. <p>Afschaffen 30-jaarstermijn:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Loslaten van de 30-jaarstermijn biedt een financieel voordeel voor huishoudens met aflossingsvrije hypotheek in het overgangsregime. Zij kunnen in dit fische tijdelijk meer rente aftrekken dan met de 30-jaarstermijn. In de regel is dit een groep die al het meest geprofiteerd heeft van de HRA. Afschaffen van de 30-jaarstermijn heeft als nadeel dat huishoudens met aflossingsvrije hypotheek, waarvan sommigen met overmatige schulden, tijdelijk de fiscale prikkel verliezen om deze af te lossen. Doordat de HRA in dit fische wordt afgebouwd worden bovenstaande effecten gedempt.
Koopkrachteffecten	<ul style="list-style-type: none"> - Het mediane inkomenseffect voor alle huishoudens in de structurele situatie⁵¹ met terugsluis⁵² bedraagt 0,5%. Niet alle huishoudens hebben een hypotheekschuld. Hurende huishoudens hebben baat bij de terugsluis. Eigenwoningbezitters zonder hypotheekschuld hebben naast de terugsluis baat bij de verlaging van het EWF. - In onderstaande boxplot wordt de verdeling van de inkomenseffecten getoond. Ongeveer 23% van alle huishoudens heeft ook na terugsluis een negatief inkomenseffect. De combinatie van de verhoging van het EWF en de afschaffing van de HRA is ook na de terugsluis negatief. Zij hebben een relatief hoge hypotheekschuld.

⁵¹ In de structurele situatie is de regeling Hillen geheel afgebouwd en hebben alle huishoudens een hypotheek, die in 30 jaar afgelost wordt.

⁵² De terugsluis is vormgegeven als een verlaging van het tarief van de eerste schijf in box 1 Wet IB 2001.



Begroting

	2025	2026	2027	2028	Struc
Afbouw HRA en EWF*	-	-	-	-	2.723
Vervallen 30-jaarstermijn	-	-	-	-	0*

*Dit betreft een structuuraanpassing. Kan niet voor 2027 worden ingevoerd.

** Er zijn budgettaire gevolgen in de periode 2031-2042

- In hoofdstuk 2.2 is een uitgebreide toelichting gegeven op de ruimte voor nieuwe wetgevingswensen voor de keten IH. Hieruit volgt dat het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding van nieuwe wetgevingswensen – anders dan parameterwijzigingen – zonder herplanning buiten een reguliere kabinetsperiode valt. Om die reden wordt er enkel een structurele opbrengst geraamd.
- De structurele opbrengst wordt 20 jaar na invoering gerealiseerd. Tot die tijd zal de budgettaire opbrengst elk jaar geleidelijk toenemen tot het structurele opbrengst bereikt is, zoals hierboven aangegeven.
- In de tabel is de budgettaire opbrengst van het afbouwen van de HRA en EWF weergegeven zonder terugsluis. Er is rekening

	<p>gehouden met het gedragseffect dat schulden naar box 3 worden verplaatst.</p> <ul style="list-style-type: none"> - De budgettaire derving van het afschaffen van de 30-jaarstermijn spelen vanaf 2031. In de structurele situatie is de derving 0, omdat het aantal aflossingsvrije hypotheekleningen in de overgangsregeling uiteindelijk ook naar 0 gaat. Echter, in de periode tussen 2031 en 2042 zijn de budgettaire effecten aanzienlijk. - De kosten van het afschaffen van de 30-jaarstermijn worden – onder aanname van een hypotheekrente van 3% - geschat op een jaarlijks bedrag van 380 miljoen euro. Bron: DNB, Residential Real Estate Data.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Burgers raken hun recht op HRA geleidelijk kwijt waardoor zij minder fiscale en andere voordelen genieten van hun eigen woning en hebben daarnaast een hoger verzamelinkomen wat doorwerkt naar drempels en inkomensafhankelijke regelingen.⁵³ Ondanks de lange transitieperiode en terugsluis kan dit voor sommige huishoudens tot betalingsproblemen leiden en als onrechtvaardig worden gezien. - Het afschaffen van de 30-jaarstermijn leidt tot minder complexiteit voor de burgers die met deze deelregeling te maken zouden krijgen. Van hen worden niet langer ingewikkelde gegevens gevraagd over hun resterende recht op hypotheekrenteaftrek. - Omdat een groot deel van de eigenwoningregeling en ingewikkelde deelregelingen uiteindelijk verdwijnen, wordt het voor burgers veel eenvoudiger om de financiële/fiscale effecten van het aangaan van een hypotheeklening te overzien en is de kans dat zij bij het aangaan van de lening fouten maken kleiner.
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afschaffen van de 30-jaarstermijn leidt tot een vereenvoudiging. - De complexiteit van de bijleenregeling en de aflossingseis blijft nog 20 jaar in stand. Het beperken van de HRA door de grondslag jaarlijks te verlagen leidt tot extra complexiteit en foutkansen, met name voor situaties waarin geen vooraf ingevulde gegevens beschikbaar zijn. - De complexiteit wordt daarnaast in grote mate beïnvloed door de keuze of wordt voorkomen dat de eigenwoningsschuld in box 3 in aanmerking kan worden genomen. Deze keuze is nog niet uitgewerkt, maar als de schuld niet in aanmerking mag worden genomen, zal dat tot een aanzienlijke toename van complexiteit en risico's op onjuiste aangiften en geschillen leiden. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel leidt ten dele tot een vereenvoudiging voor toezicht aangezien geen toezicht nodig is op de 30-jaarstermijn. - Het voorstel leidt op termijn tot grotere vereenvoudiging voor toezicht door het afschaffen van de HRA in box 1 en daarmee tot het afschaffen van de bijleenregeling en de aflossingseis. Indien echter nieuwe voorwaarden worden gesteld om de schuld op de eigen woning in box 3 uit te sluiten, zal de complexiteit en het benodigde toezicht toenemen. De mate

⁵³ Door een lagere HRA stijgt het verzamelinkomen wat niet alleen relevant is voor fiscale drempels/de hoogte van de algemene heffingskorting maar ook voor andere inkomensafhankelijke regelingen zoals toeslagen.

	<p>waarin is afhankelijk van het precieze voorstel. Dit is nu onvoldoende uitgewerkt.</p> <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - IV IH: De aanpassing is een structuuraanpassing met gemiddelde impact per invoeringsdatum en tevens een structuuraanpassing op moment dat de afbouw maximaal is, waardoor bijleenregeling en aflossingseis kunnen vervallen. - Aanvullende voorwaarden om HRA in box 3 uit te sluiten leidt eveneens tot een structuuraanpassing. - Het verlagen van de grondslagen voor HRA en de jaarlijkse afbouw van het EWF leidt jaarlijks tot een kleine structuuraanpassing (berekening). - <u>Structureel</u>: Afschaffen 30-jaarstermijn en (op termijn) bijleenregeling en aflossingsverplichting: vereenvoudiging. Verlagen HRA: Verzwaring uitvoeringslasten (bezwaren, beroepen en klachten en inningsproblematiek) - De impact op de uitvoering is voor een groot deel afhankelijk van de eventuele maatregelen die worden getroffen om HRA in box 3 te voorkomen. <p>De volgende ketens worden geraakt: IH, DF&A (klein) en gegevens.</p> <ul style="list-style-type: none"> -
Overig	

Verbeteren van klimaat en milieu

F01 Afschaffen van de landbouvvrijstelling inclusief overgangsrecht	
Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie broeikasgas- en stikstofemissies
Doeltreffend	Te onderzoeken (wel vereenvoudiging belastingstelsel)
Doelmatig	Te onderzoeken
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none"> - De landbouvvrijstelling regelt, kort gezegd, dat de waardeverandering van grond niet tot de winst uit landbouwbedrijf behoort, voor zover die waardeverandering is toe te rekenen aan de ontwikkeling van de waarde in het economische verkeer bij agrarische bestemming (WEVAB). Waardeveranderingen die zijn ontstaan door de bedrijfsvoering of door bestemmingswijziging zijn bijvoorbeeld niet vrijgesteld. - Voorgesteld wordt om de landbouvvrijstelling vanaf 2025 niet meer van toepassing te laten zijn op waardeveranderingen van landbouwgronden. Dit komt uiteindelijk tot uitdrukking bij de overdracht van landbouwgrond vanaf 2025. - Voor bestaande gevallen zal worden voorzien in overgangsrecht. Gedacht kan worden aan een regeling waarbij de WEVAB-waardeverandering van de grond tot het moment van afschaffen van de landbouvvrijstelling onder het bereik van de vrijstelling valt. De afschaffing geldt dan alleen voor waardeveranderingen vanaf het moment van afschaffen. - 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - De landbouvvrijstelling is ingevoerd met als doel het borgen van een gelijk fiscaal speelveld tussen de landbouwer-ondernemer die grond in bezit had en de particulier die landbouwgrond verpachtte. Met de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 is het doel komen te vervallen, omdat particulieren sindsdien wel (forfaitair) worden belast over de waardeontwikkeling van landbouwgrond. Dit is onderschreven in de evaluatie van de landbouvvrijstelling uit 2007 ⁵⁴, het Interdepartementale Beleidsonderzoek Agro-, visserij-, en voedselketens uit 2015 ⁵⁵, de beleidsdoorlichting agrobeleid uit 2019 ⁵⁶, en Verantwoordingsonderzoek van de Algemene Rekenkamer uit 2020. ⁵⁷ In deze onderzoeken wordt echter ook gewezen op mogelijke neveneffecten van de landbouvvrijstelling in het kader van o.a. bedrijfsfinanciering en grondmobiliteit. - De Algemene Rekenkamer beveelt in haar rapport aan om een besluit te nemen om de landbouvvrijstelling aan te passen of geheel af te schaffen, aangezien de regeling sinds 2001 geen (fiscaal) beleidsprobleem meer dient en geen duidelijke bijdrage levert aan de beleidsdoelen van het departement. - In opdracht van het ministerie van LNV en het ministerie van Financiën loopt momenteel een evaluatieonderzoek naar de landbouvvrijstelling om met name nader onderzoek te verrichten naar de aanwezigheid van neveneffecten. Het is de verwachting dat deze evaluatie in het eerste kwartaal van 2024 naar de Kamer wordt gestuurd. 	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none"> - De gevolgen van de afschaffing van de vrijstelling worden momenteel uitgebreid onderzocht door een onderzoeksbureau. - Het afschaffen van een fiscaal voordeel zal nadelige gevolgen hebben voor de doelgroep, waarbij in individuele gevallen de financiële gevolgen groot kunnen zijn. - Tegelijkertijd zal met het afschaffen van de landbouvvrijstelling de grondmarkt in mindere mate worden verstoord. Een subsidie voor agrariërs met landbouwgrond zal verdwijnen. Dat verkleint de kosten voor alternatieve toepassingen van grond, zoals voor een bedrijventerrein of natuurgrond. Ook dit wordt onderzocht in de evaluatie.

⁵⁴ Kamerstukken II 2008/09, 31727, nr. 1.

⁵⁵ Kamerstukken II 2014/15, 30991 nr. 25.

⁵⁶ Kamerstukken II 2019/20, 31104 nr. 6.

⁵⁷ Zie [Resultaten verantwoordingsonderzoek 2020 Ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit en Diergezondheidsfonds | Rapport | Algemene Rekenkamer](#) en de reactie daarop van de minister van LNV [Reactie minister van LNV op Verantwoordingsonderzoek 2020 Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit en Diergezondheidsfonds | Brief | Algemene Rekenkamer](#).

	<ul style="list-style-type: none"> - Bovendien draagt het belastingen van een immobiele grondslag als grond bij aan een minder versturende belastingmix. De mogelijke gedragseffecten van een dergelijke belasting zijn namelijk beperkt. - Het uiteindelijke klimaat- en milieueffect hangt af van de vraag hoeveel landbouwgrond zal worden omgezet en wat de mogelijke alternatieve bestemming van deze grond is.
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - Afhankelijk van het jaar van invoering en de vormgeving van het overgangsrecht loopt de budgettaire opbrengst gestaag op. Bij afschaffing per 2025 zal de budgettaire opbrengst oplopen van 10 miljoen euro in 2025 tot het structurele niveau van 182 miljoen euro in het jaar 2068. - Voor het ramen van de budgettaire opbrengst is rekening gehouden met het feit dat de landbouwvrijstelling geen vrijstelling geeft voor winsten door herbestemming of als gevolg van de bedrijfsvoering en dat land gekocht en doorverkocht kan worden. Hierbij is uitgegaan van een reële waardeverhoging van circa 1,4% per jaar en een inflatie van 2% per jaar. - Tevens is er rekening gehouden met verschillende gedragseffecten zoals eventuele lock-in effecten op de grondprijs en grondmobiliteit na afschaffing van de landbouwvrijstelling, en het gebruik van alternatieve fiscale regelingen zoals de doorschuifregeling.
Internationale afspraken	N.v.t.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Het afschaffen van de landbouwvrijstelling betekent een vereenvoudiging voor de uitvoering. De landbouwvrijstelling is namelijk zeer bewerkelijk voor de uitvoering vanwege afbakeningsproblematiek, aanpassingen in andere regelingen (denk aan bestemmingswijzigingen) en noodzakelijke taxaties/waarderingen. De uitvoeringsaspecten van het overgangsrecht zijn afhankelijk van de vormgeving van dat overgangsrecht. - Het is de verwachting dat er vanwege de afschaffing van de vrijstelling in de uitvoering mogelijk discussies met belastingplichtigen over de waardering op de balans kunnen ontstaan die tot procedures (bezwaren, beroep etc.) leiden. - Het afschaffen van de landbouwvrijstelling is een structuurwijziging. Afhankelijk van de vormgeving (en de duur) kan een overgangsregeling meer of minder impact hebben. De gevolgen voor IV kunnen daarom nog niet worden geschat.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - De verwachting is dat de evaluatie landbouwvrijstelling begin 2024 aan de TK zal worden aangeboden.

F02 Belasting op kunstmest

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie van nationale broeikasgas- en stikstofemissies
Doeltreffend	Nee
Doelmatig	Nee

Omschrijving van de maatregel

- **Maatregel:** Invoering van een belasting over de verkoop van stikstof (minerale) meststoffen in Nederland.
- **Belastingplichtige:** De belastingplichtige is de handelaar in kunstmest.
- **Afbakening productgroep:** Voor de afbakening van de productgroep wordt aangesloten bij de definitie van anorganische meststoffen (oftewel kunstmest of minerale meststoffen) die stikstof bevatten uit het Uitvoeringsbesluit Meststoffenwet (artikel 1, eerste lid, onderdeel h)
- **Grondslag:** Verkoop van stikstof kunstmest door een geregistreerde handelaar
- **Maatstaf heffing:** De hoeveelheid stikstof per kg kunstmest bij transactie.
- **Hoogte tarief:** Er wordt uitgegaan van een indicatief tarief van circa € 1.513 / 1.000 kg stikstof (N) in kunstmest bij start invoer oplopend naar circa € 1.755 / 1.000 kg N in kunstmest in 2031.
- **Eerst mogelijke invoeringsdatum:** 2028, er dient nog een uitvoerder gevonden te worden voor deze heffing.

Achtergrond/rationale

- Landbouwers gebruiken meststoffen om planten te voeden. Het gebruik van dierlijke mest en kunstmest is de bestaande praktijk om deze voeding toe te dienen. Grofweg kan er onderscheid worden gemaakt tussen organische en minerale meststoffen.
 - o Organische meststoffen bestaan uit natuurlijke grondstoffen van plantaardige en dierlijke oorsprong en stimuleren het bodemleven. Door het bodemleven worden deze stoffen omgezet, zodat de plant het kan opnemen als voeding.
 - o Naast organische meststoffen, zijn er ook minerale meststoffen (kunstmest), die middels een industrieel proces tot stand komen. Grofweg zijn er de volgende soorten kunstmest:
 - Stikstofmeststoffen
 - Fosfaatmeststoffen
 - Kali- be overige meststoffen
 - NP(K)-houdende meststoffen (meststof met stikstof, fosfaat en kalium)
- Er zijn verschillende nadelen voor klimaat en milieu verbonden aan stikstofkunstmest. Het wordt vervaardigd uit ammoniak, dat wordt geproduceerd met behulp van lucht, aardgas en water. Tijdens dit productieproces komt een aanzienlijke hoeveelheid CO₂ vrij. Tevens heeft het gebruik van stikstofkunstmest negatieve effecten op het milieu door uitspoeling van voedingsstoffen naar grond- en oppervlaktewater en vervluchtiging van ammoniak naar de lucht. De negatieve impact op milieu doet zich echter eveneens voor bij het toepassen van organische meststoffen en is bovendien sterker. Stikstofkunstmest is (in tegenstelling tot organische meststoffen) gelijkmatig en constant van samenstelling. De gewenste hoeveelheid voedingsstoffen kan daardoor op ieder moment in een precieze verhouding worden toegediend. Aan de andere kant draagt kunstmest, in tegenstelling tot dierlijke mest, bij aan de achteruitgang van het bodemleven en de directe organische stofopbouw in de bodem.
- Een belasting op stikstofkunstmest kan een prijsprikkel zijn om het gebruik hiervan terug te dringen. Een boer zal hierdoor (mits het tarief hoog genoeg is) op zoek gaan naar manieren de totale aanvoer van stikstof te verminderen. Dit kan door efficiënter om te gaan met de beschikbare stikstof (precisiebemesting). Mogelijk kan in een aantal gevallen gewerkt worden met een iets lagere bemesting, zonder dat de gewasopbrengst (sterk) daalt.

Doeltreffendheid

- Het uiteindelijke effect op de stikstof- en broeikasgasemissies van een heffing hangt af van het handelingsperspectief van landbouwers. Stikstofkunstmest is voornamelijk nauwelijks prijsgevoelig en wordt dit ook geschat, waardoor een heffing mogelijk een gering effect zou

hebben op het verbruik. De prijsspiek van kunstmest in 2022 (500% t.o.v. 2021) gaf maar een beperkt effect op het nationaal gebruik in stikstofkunstmest. Het is dus de vraag of dit instrument een effect sorteert op emissiereductie op de lange termijn. De maatregel zou dan ook gericht kunnen worden om de prijs van kunstmest ook op de langere termijn op een hoger niveau te houden om zo duidelijkheid en investeringszekerheid te bieden. Het is nog onduidelijk in hoeverre de markt deze ontwikkeling als structureel beschouwd en zich met ingang van het komende groeiseizoen voorbereidt op alternatieven (die zijn momenteel niet beschikbaar).

Alternatieven voor reductie emissies kunstmest

- Het gebruik van meststoffen is sterk genormeerd (via het gebruiksnormenstelsel uit het Besluit gebruik meststoffen (Bgm)). Er wordt door de stikstof-totaal norm die voor elk gewas is bepaald ook een maximum gesteld aan de maximale hoeveelheid stikstof kunstmest die mag worden gebruikt. Deze norm wordt ook in de komende jaren (2024, 2025) in gebieden waar er problemen zijn met de waterkwaliteit fors verlaagd (20%). Dit is een directere manier om het gebruik van stikstofkunstmest terug te brengen dan de in dit fiche onderzocht belasting over de verkoop van stikstof kunstmest.
- Bestaande beleidsinstrumenten: Landbouwers zijn gehouden aan de eisen voor het gebruik van meststoffen (Meststoffenwet). Op het overtreden van deze eisen staat een boete, danwel een korting op de landbouwsubsidie (GLB). Daarmee bestaat al een regulerend beleidsinstrument met bijbehorende sanctie bij overtreding wat eventueel aangescherpt zou kunnen worden ten gunste de milieudoelen. Handhaving hiervan is vooralsnog complex en heeft geleid tot fraude tot op heden.
- Een ander alternatief is het in de Wet belastingen op milieugrondslag laten vervallen van de vrijstelling en teruggaaf energiebelasting voor de productie van kunstmest.
- Voor kunstmest geldt dat Europees beleid reeds borgt dat de broeikasgasemissies omlaag gaan. Kunstmestproductie valt onder het EU ETS, en vergroening van het waterstofverbruik bij kunstmestproductie is onderdeel van de RED-III. Door de opname van kunstmest onder de Carbon Border Adjustment Mechanism worden gratis emissierechten versneld afgebouwd, waardoor de CO2-kosten worden ingeprijsd in zowel geïmporteerde als Europees geproduceerde kunstmest.

Effecten

Economie

- De verduurzamingsopties van boeren bij een prijsverhoging van kunstmest zijn beperkt. Het reductiepotentieel van ammoniakemissies kan bij teelt van vlinderbloemigen in enige mate worden gerealiseerd. Niet alle plantaardige teelten lenen zich voor mixed cropping systems, sommige plantaardige teelten zijn volledig afhankelijk van bemesting met kunstmest (geen alternatief mogelijk).
- Door de externe effecten van kunstmest te beprijsen kan deze maatregel een gelijk spelveld voor biologische boeren bieden. De verwachting is dat de verhoging van de prijs van kunstmest echter een verwaarloosbaar effect op de prijs van voedsel heeft.
- Op dit moment zijn er nog geen toegelaten kunstmestvervangers op basis van dierlijke mest voor stikstofkunstmest. De inzet van Nederland binnen Europa is momenteel wel om dit toegelaten te krijgen.
- Er dient rekening gehouden te worden met grenseffecten aangezien boeren waarschijnlijk kunstmest over de grens zullen kopen.

Begroting

- Door deze maatregel zal de prijs van kunstmest verder stijgen. Indien er onvoldoende mogelijkheden zijn voor een landbouwer om de toepassing van stikstof te vervangen, c.q. gebruik te verminderen, leidt dit tot een druk op het verdienvermogen of een stimulans om de kunstmest in het buitenland te kopen.
- Naar inschatting zijn er geen noemenswaardige lasteneffecten voor burgers. De lasteneffecten gelden wel voor bedrijven, hoewel het

	<p>aantal partijen dat kunstmest verhandelt naar verwachting relatief beperkt is, is het aantal landbouwers dat kunstmest gebruikt groot. De kostenstijgingen van kunstmest als gevolg van deze maatregel zullen voor hen merkbaar zijn.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Uitgaande van besparingsopties zoals benoemd in het WUR rapport van 2019 (WUR rapport) kan met terugsluis van middelen het aanbod verrijkte dierlijke mest vergroot worden (let op: gebruik van verwerkte dierlijke mest als kunstmest is momenteel niet toegestaan vanuit de EU, de assumptie voor deze raming is dat dit wel toegestaan is in 2026). - Rekening houdend met een gestage terugkeer van kunstmest prijzen naar het niveau van voor de energiecrisis en een beperkt gedragseffect / handelingsperspectief (elasticiteit conform FARMdyn-model). <table border="1" data-bbox="517 640 1394 770"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Heffing op kunstmest</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>230</td> <td>225</td> <td>2033</td> </tr> </tbody> </table>		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Heffing op kunstmest				230	225	2033
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
Heffing op kunstmest				230	225	2033									
Internationale afspraken	<ul style="list-style-type: none"> - Vanuit Europa komen er vanaf 2026 geleidelijk ook andere maatregelen, die kunstmest duurder maken, zoals aanpassing ETS, Carbon border adjustment mechanism (CBAM), etc. Een nationale heffing op kunstmest is daarmee extra belastend. - Artikel 3, derde lid, van Vo. 2019/1009 waarin de voorschriften voor het verhandelen van EU-bemestingsproducten is geregeld bepaalt expliciet dat de verordening lidstaten niet belet om "met het oog op de bescherming van de menselijke gezondheid en het milieu, bepalingen betreffende het gebruik van EU-bemestingsproducten te handhaven of vast te stellen die in overeenstemming zijn met de Verdragen, mits deze bepalingen geen modificatie vereisen van EU-bemestingsproducten die in overeenstemming zijn met deze verordening en zij geen invloed hebben op de voorwaarden voor het op de markt aanbieden van die producten". 														
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De belasting wordt geïnd bij de verkopers/importeurs van de producten. Deze verkopers moeten voor de belastingaangifte een registratie bijhouden van de hoeveelheid van het product en het type product dat ze hebben verkocht. De landbouwers betalen door de belasting een hogere prijs, maar hoeven verder geen actie te ondernemen. 														
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - De implementatie van een nieuwe belasting vergt nieuwe wetgeving en om een nieuw aangiftesysteem. Aandachtspunt hierbij is uiteraard het portfoliovraagstuk (daarbij behoort ook de aansluiting voor de inningssystemen). Er dient nog nader onderzocht te worden welke uitvoeringsinstantie de maatregel zou moeten uitvoeren. Uitvoerbaarheid kan pas vastgesteld worden als er de maatregelen verder uitgewerkt zijn. Invoering leidt tot een toename van complexiteit bij de uitvoerders. - Het draagvlak voor dergelijke maatregelen is laag. Dit zal de naleving niet eenvoudig maken en dergelijke heffingen zullen daarom ook tot veel discussies (inclusief bezwaren en gerechtelijke procedures) leiden met de belastingplichtigen. - Uitvoerbaarheid kan pas vastgesteld worden als er de maatregelen verder uitgewerkt zijn. 														

Overig

- De productie van kunstmest gaat gepaard met veel gebruik van aardgas. In het geval van productie van kunstmest wordt 40% van het aardgas gebruikt als brandstof en 60% als grondstof. Door de heffing op kunstmest daalt de vraag en mogelijk ook de productie. Het effect op de broeikasgasemissies zal naar verwachting echter beperkt zijn, doordat de fabriek ook voor de buitenlandse vraag meer kan gaan produceren. Aardgas gebruikt als grondstof wordt niet beprijsd. Het beprijsen van het non-energetisch gebruik van aardgas wordt in een ander fiche toegelicht.

F03 Gedifferentieerde belasting op gewasbeschermingsmiddelen	
Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie van de schadelijke effecten van gewasbeschermingsmiddelen op milieu en mens in Nederland
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Te onderzoeken
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none"> - Maatregel: Een gedifferentieerde heffing op gewasbeschermingsmiddelen. - Belastingplichtige: De belastingplichtigen zijn de distributeurs van gewasbeschermingsmiddelen. - Afbakening productgroep: Gewasbeschermingsmiddelen als bedoeld in artikel 2, eerste lid, van verordening (EG) 1107/2009. - Grondslag: Verkoop van gewasbeschermingsmiddelen door de distributeurs van gewasbeschermingsmiddelen. - Maatstaf heffing⁵⁸: Een heffing op basis van het risicoprofiel. De hoogte van de heffing is in dat geval afhankelijk van de samenstelling van het product en de bijbehorende risico's voor het milieu. Hierbij wordt gekozen voor een eenvoudige en robuuste heffing gebaseerd op de drie categorieën van Verordening 1107-2009 waarbinnen werkzame stoffen worden ingedeeld in laag risicostoffen, normale stoffen, en hoog risico stoffen (stoffen die voor vervanging in aanmerking komen). Voordeel hiervan is dat NL geen extra inspanning hoeft te leveren om stoffen in te delen. De categorie indeling vloeit automatisch voort uit de EU risico beoordeling (of herbeoordeling) van de werkzame stof. - Hoogte tarief: De heffing gaat uit van een indicatieve basisheffing voor het lage risicoprofiel van 3,50 euro per kg werkzame stof, een opslag van 100% voor het normale risicoprofiel, en een opslag van 400% voor het hoge risicoprofiel. - Eerst mogelijke invoeringsdatum: 2028 (er dient tevens nog een uitvoeringsinstantie gevonden te worden voor deze heffing) 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - Het Uitvoeringsprogramma Toekomstvisie Gewasbescherming 2030 (uit 2020) schetst een toekomstbeeld voor 2030 waarin de land- en tuinbouw in Nederland bestaat uit een duurzame productie met weerbare planten en teeltsystemen. Hiermee een toekomstbestendig economisch perspectief voor de land- en tuinbouw gerealiseerd. - De drie doelen uit het Uitvoeringsprogramma toekomstvisie Gewasbescherming 2030 zijn: <ul style="list-style-type: none"> o Plant- en teeltsystemen zijn weerbaar; o Land- en tuinbouw en natuur zijn met elkaar verbonden; o Nagenoeg zonder emissies naar het milieu en nagenoeg zonder residuen op producten. - Een instrument wat van waarde is om deze doelen te bereiken is een gedifferentieerde heffing op gewasbeschermingsmiddelen. 	
Doeltreffendheid	
<ul style="list-style-type: none"> - Door een structurele prijsverhoging op risicovollere gewasbeschermingsmiddelen kunnen telers gestimuleerd worden alternatieve gewasbeschermingsmiddelen te gebruiken, andere weerbaardere gewassen te gaan telen of het gebruik van hetzelfde gewasbeschermingsmiddel te verminderen door minder/efficiënter gebruik. Dit heeft positieve gevolgen voor milieu en gezondheid. Het uiteindelijke effect op het milieu en gezondheid hangt af van het handelingsperspectief van de telers, wat soms per type teelt verschilt. - In Denemarken was een vlakke heffing beperkt effectief ten opzichte van een heffing met een gedifferentieerd tarief op basis van schadelijke effecten die later is ingevoerd, hetzelfde geldt voor Frankrijk. Zonder differentiatie wordt ieder gebruik evenveel geraakt en wordt een overgang naar schonere methoden minder gestimuleerd. Differentiatie van de heffing vereist kennis en kan leiden tot hogere uitvoeringskosten en administratieve lasten. 	

⁵⁸ Recent onderzoek door UFZ (2021) pleit voor een andere optie qua maatstaf heffing op basis van toxiciteit per individuele werkzame stof, voor meer informatie zie: <https://www.ufz.de/index.php?en=36458>

- Mede vanwege deze ervaringen in het buitenland wordt in dit fiche enkel een heffing met een gedifferentieerd tarief op basis van schadelijke effecten toegelicht.
- Een heffing voor gewasbeschermingsmiddelen heeft alleen effecten op het verbruik als het prijsverschil/heffing voldoende hoog is. Dit blijkt uit de ervaringen in Frankrijk, Denemarken en Noorwegen. Het tarief kan grofweg op twee verschillende manieren worden vastgesteld:
 - o Tarief op basis van de veroorzaakte externe kosten
 - o Een tarief op basis van de marginale kosten van het alternatief
 Er is echter nog aanvullend onderzoek nodig om te analyseren wat verschillende tariefhoogten voor lasteneffecten en andere (neven)effecten sorteren.
- Een onderzoek⁵⁹ uit 2013 stelt dat alleen een hoge heffing van 30% het gebruik van gewasbeschermingsmiddelen met 3 - 15% zou laten dalen. Voor een gebruiksvermindering van 25% is naar schatting een heffing noodzakelijk van minimaal 50% tot 250%. Dit betreft een algemene heffing en niet een heffing op basis van het risicoprofiel. Een kanttekening hierbij is dat het onderzoek uit 2013 niet meer representatief is voor de huidige situatie. Bovendien is de prijselasticiteit ook afhankelijk van het type teelt.

Alternatieve beleidsopties reductie gebruik gewasbeschermingsmiddelen

- Om het gebruik van gewasbeschermingsmiddelen te verminderen kan ook ingezet worden op subsidies, betere informatievoorziening rondom gewasbeschermingsmiddelen voor telers en het stimuleren van geïntegreerde gewasbescherming. Voor het toelaten (op de markt brengen) geldt dat het onafhankelijke College voor de toelating van gewasbeschermingsmiddelen en biociden (Ctgb) bepaalt welke middelen toegestaan zijn in Nederland op basis van EU geharmoniseerde toelatingsprocedures. Voor het instellen van een maximale dosis per hectare voor gewasbeschermingsmiddelen dient er bewezen te zijn dat het middel een aantoonbaar negatief effect heeft op milieu en/of gezondheid en dat een gebruiksbeperking proportioneel is voor het beoogde effect.

Effecten

Economie

- De gedifferentieerde heffing op gewasbeschermingsmiddelen kan ertoe leiden dat er telers overschakelen op een selecte groep alternatieven. Dat zou het risico op resistentie kunnen vergroten en er is een risico de bestrijding van plantziektes en plagen niet voldoende is.
- Door de externe effecten van gewasbeschermingsmiddelen te beprijzen kan deze maatregel een gelijk spelveld voor biologische boeren bieden, afhankelijk van hoe de maatregel doorberekend zal worden in de consumentenprijs.
- Bij deze maatregel kunnen mogelijk grenseffecten optreden, waarbij boeren gewasbeschermingsmiddelen over de grens zullen kopen.

Begroting

- De maatregel verslechtert de concurrentiepositie van eindgebruikers (telers) ten opzichte van eindgebruikers in landen die geen heffing kennen op gewasbeschermingsmiddelen met een hoog risicoprofiel, zolang er nog onvoldoende alternatieve laag risicomiddelen op de markt zijn.
- Daarnaast veroorzaakt de maatregel een lastenverhoging voor de telers. Zij kunnen niet zomaar overstappen op productiemethoden zonder (of met veel minder) gebruik van gewasbeschermingsmiddelen en kunnen daardoor de heffing niet vermijden. Daarnaast blijkt uit eerder onderzoek⁶⁰ dat doordat veel consumenten niet bereid zijn een hogere prijs te betalen voor duurzaam voedsel, de verschillende partners in de keten, van teler tot supermarkt, de prijsverhoging beperkt kunnen doorberekenen aan de consument.

⁵⁹ Effecten en vormgeving van een heffing op gewasbeschermingsmiddelen (SEO, 2013)

⁶⁰ Agro-Nutri Monitor 2022, Wageningen Economic Research, Michiel van Galen e.a. 2022

	<p>- Met een beperkt gedragseffect op basis van informatie uit de studie van UFZ (elasticiteiten), geen indexatie van het tarief, kosten van gewasbeschermingsmiddelen (per ha alsook kg werkzame stof per ha in 2021 van Agrimatie), en een aanpassingsperiode van 5 jaar (van korte naar lange termijn) is de budgettaire opbrengst inclusief gedragseffect:</p> <table border="1" data-bbox="515 416 1388 577"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Heffing op gewasbeschermingsmiddelen</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>70</td> <td>68</td> <td>2033</td> </tr> </tbody> </table>		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Heffing op gewasbeschermingsmiddelen	0	0	0	70	68	2033
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
Heffing op gewasbeschermingsmiddelen	0	0	0	70	68	2033									
Internationale afspraken	<p>Het invoeren van een nationale belasting op gewasbeschermingsmiddelen valt binnen de handelingsvrijheid die de EU-regelgeving biedt aan lidstaten, zolang de werking van de vrije markt niet verstoord wordt. Dit betekent dat producten uit het buitenland niet anders belast mogen worden dan producten die in eigen land geproduceerd worden.</p>														
Doenvermogen	<p>De belasting wordt geïnd bij de verkopers/importeurs van de gewasbeschermingsmiddelen. Deze verkopers moeten voor de belastingaangifte een registratie bijhouden van de hoeveelheid van het product en het type product dat ze hebben verkocht. De landbouwers betalen door de belasting een hogere prijs, maar hoeven verder geen actie te ondernemen.</p>														
Uitvoeringsaspecten	<p>De implementatie van een nieuwe belasting vergt nieuwe wetgeving en om een nieuw aangiftesysteem. Er dient nog nader onderzocht te worden welke uitvoeringsinstantie de maatregel zou moeten uitvoeren. Uitvoerbaarheid kan pas vastgesteld worden als er de maatregelen verder uitgewerkt zijn.</p>														
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - De landbouwsector staat voor een transitie-uitdaging. Daarnaast moet de sector (inter)nationaal concurreren. Een heffing leidt tot een verhoging van kosten en aantasting van de concurrentiepositie, terwijl de sector juist economisch weerbaar moet zijn om de transitie door te kunnen maken. Mede hierdoor kan worden gekozen om de heffing in te voeren en te verbinden aan een breder beleidspakket met financiële stimulansen om de transitie in de landbouw te borgen. - Om een heffing op gewasbeschermingsmiddelen in te kunnen voeren, is goed zicht op het gebruik nodig. Daarvoor is een monitor van belang. Er wordt gewerkt aan een digitale gewasbeschermingsmonitor. Deze monitor gaat o.a. inzicht bieden in het gebruik van gewasbeschermingsmiddelen. Als aandachtspunt kan worden meegegeven of de monitor bruikbaar wordt om te koppelen aan een heffing. 														

F04 Verbruiksbelasting op vlees

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie mondiale broeikas- en stikstofemissies
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Te onderzoeken

Omschrijving van de maatregel

- De maatregel behelst de invoering van een nieuwe verbruiksbelasting per kg vlees voor consumptie.⁶¹
- Het object van heffing ten aanzien van een verbruiksbelasting op nationaal niveau is "vlees en vleesproducten" (hoofdstuk 2 van de Gecombineerde Nomenclatuur "GN02" en hoofdstuk 16 "GN16").⁶² Om tot een uitvoerbare verbruiksbelasting te kunnen komen, moet uit het etiket blijken wat de samenstelling van het vleesproduct is.
- De belastingplichtige is degene die het vleesproduct verkoopt aan de eindconsument, zoals de slager, supermarkt of groothandel. Onder de eindconsument worden bijvoorbeeld klanten in de supermarkt en de horeca⁶³ verstaan. CE Delft heeft berekend dat het hierbij gaat om circa 8.420 belastingplichtigen (2020).
- Als mogelijke maatvoering worden, ter indicatie, de volgende tarieven per kilogram vlees voorgesteld⁶⁴:

Tarieven (incl. btw. Prijzen 2026)	2026	2030	2035
Varkensvlees	€ 0,41	€ 2,16	€ 4,61
Pluimveevlees	€ 0,19	€ 1,02	€ 2,21
Rundvlees	€ 0,54	€ 2,84	€ 6,09
Kalfsvlees	€ 0,54	€ 2,84	€ 6,09

Achtergrond/rationale

Milieu- en klimaateffecten

- De productie van vlees heeft zowel op mondiaal als op nationaal niveau negatieve effecten op het klimaat, milieu en de kwaliteit van de leefomgeving. Het gaat hierbij om de uitstoot van emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), verlies van biodiversiteit door depositie van emissies zoals van stikstof, uit mest, door het grondgebruik, de wijze waarop voedsel voor dieren wordt verbouwd en geproduceerd en hoog watergebruik en negatieve effecten voor de leefomgeving door fijnstof, ammoniak en zoönosen.
- Om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen is het nodig dat Nederlanders duurzamer eten. Hiertoe heeft het kabinet in 2022 de ambitie geuit van een eiwittransitie waarbij in 2030 wordt toegegaan naar een gemiddeld Nederlands consumptiepatroon van 50% plantaardige eiwitten en 50% dierlijke eiwitten. De verhouding is momenteel nog ca 40-60%. Daarnaast liggen er potentiële verduurzamingswinsten in het voedselsysteem door minder voedsel te verspillen en duurzamer en minder produceren.
- De belangrijkste winst voor milieu en klimaat is te behalen met het eten van minder vlees.

Gezondheidseffecten

⁶¹ Zie ook 'Scherpe doelen, scherpe keuzes: IBO aanvullend normerend en beprijzend nationaal klimaatbeleid voor 2030 en 2050'.

⁶² GN02: Onder "vlees" wordt verstaan uitsluitend vlees en eetbare slachtafvallen van onder andere runderen, varkens, schapen, geiten en pluimvee of gevogelte (niet uitputtend), zowel vers, gekoeld, bevroren, gezouten, gepekeld, gedroogd of gerookt, indien en voor zover geschikt voor de menselijke consumptie.

GN16: Onder "vleesproducten" wordt verstaan vlees en alle bereidingen van vlees, zoals worst (GN16).

⁶³ In het onderzoek "De (on)mogelijkheden van een verbruiksbelasting op vlees" (februari 2021) merkt EY hierop op: "Om (...) de uitvoerbaarheid en complexiteit niet te veel te bemoeilijken, is een mogelijkheid om horecaondernemers voor de toepassing van deze verbruiksbelasting als (eind)consument aan te merken. Dat betekent dat horecaondernemers de verbruiksbelasting krijgen doorberekend van groothandels op aankopen van vlees(producten) in de zin van GN02 of GN16".

⁶⁴ De voorgestelde indicatieve tarieven zijn gebaseerd op de tarieven uit CE Delft, 'Duurzaamheidsbijdrage vlees (2019) en vervolgens geïndexeerd met de CPI tot en met 2026. De voorgestelde tarieven zijn op basis van jaar van invoering 2026. Uiteindelijke haalbaarheid van het jaar van invoering moet blijken uit een uitvoeringstoets. De (nu nog indicatieve) tarieven kunnen periodiek worden herijkt zodat actuele informatie over de externe kosten van vleesconsumptie (zowel op milieu- als op gezondheidsvlak) zoveel mogelijk kan worden meegenomen.

- De Gezondheidsraad geeft aan dat er een verband is tussen de consumptie van rood⁶⁵ en bewerkt⁶⁶ vlees en bepaalde voeding gerelateerde ziektes, te weten: beroerte, diabetes, darmkanker en longkanker.
- De Gezondheidsraad adviseert in het algemeen een meer plantaardig en minder dierlijk voedingspatroon en specifiek om de consumptie van rood en met name bewerkt vlees te beperken.⁶⁷
- Dit advies is vertaald in de Schijf van Vijf van het Voedingscentrum. De huidige consumptie van vlees in Nederland is groter dan in de Schijf van Vijf wordt aanbevolen.⁶⁸

Prijseffecten

- De milieueffecten en de maatschappelijke kosten van de vermijdbare ziektelast⁶⁹ van de productie en consumptie van vleesproducten zijn niet doorberekend in de prijs die de consument in de supermarkt of bij de slagerij betaalt. De externe kosten van vleesproducten komen op dit moment niet tot uitdrukking in de prijs hiervan. De vraag naar vleesproducten is dus groter dan maatschappelijk optimaal is en daarmee niet passend binnen de planetaire grenzen.
- Door de introductie van een verbruiksbelasting op vlees worden vleesproducten duurder.
- Met een hogere prijs voor vleesproducten wordt een signaal aan Nederlandse consumenten afgegeven over een meer reële prijs voor vlees en over de negatieve effecten van een te hoge vleesconsumptie. Dit remt de consumptie en productie en daarmee de negatieve gezondheids- en milieueffecten.
- Wel geldt dat de verbruiksbelasting niet noodzakelijkerwijs één op één zal worden omgezet in een consumentenprijsverhoging van het product waarop de belasting drukt. Deze zogenaamde 'afwenteling' kan ook zeer lastig verplicht worden gesteld.
- De Wereldbank (2020, Obesity) geeft aan dat dat beprijzing als maatregel de meeste impact heeft op ongezond eetgedrag. Deze maatregel is pas effectief als het tarief hoog genoeg is om een verandering teweeg te brengen, geeft de Wereldbank aan. Volgens de WHO is sprake van een effectieve tariefsverhoging als er een opslag van 20% op de verkoopprijs wordt gerealiseerd.
- Wat betreft de doeltreffendheid is het exacte positieve effect op klimaat, milieu en gezondheid dus afhankelijk van de mate waarop de kosten doorberekend worden in de prijs.
- Omdat lagere inkomens doorgaans een grotere hoeveelheid van hun inkomen uitgeven aan voedsel, zal een belasting op vlees lagere inkomens harder raken. De betaalbaarheid van voedsel is daarmee niet per definitie een voedselvraagstuk, maar in bredere zin een inkomensvraagstuk, vergelijkbaar met de betaalbaarheid van huisvesting, energie en goede zorg.

Doelmatigheid

- Voor de vormgeving van een verbruiksbelasting op nationaal niveau bestaan verschillende opties. Deze opties zijn onderzocht door EY.⁷⁰ Een van de doelmatigere opties is in dit fiche uiteengezet.
- Wat betreft de vormgeving van de maatregel kan als alternatief gelden dat koel- en vrieshuizen en importeurs/handelaren als belastingplichtige worden aangewezen. Ten aanzien van handelaren die vlees uit andere EU-landen betrekken, geldt dat maatregelen om deze groep in de heffing te betrekken niet zó ver mogen gaan dat het tot verkapte grensformaliteiten leidt. Voor vlees afkomstig uit derde landen geldt dat alleen geïmporteerd vlees dat is bedoeld voor de Nederlandse markt kan worden belast (doorvoer naar andere landen via Nederland dus niet).

⁶⁵ Rood vlees is vlees van rund, varken, schaap/lam, paard en geit. Zie Gezondheidsraad: Richtlijnen Goede Voeding 2015.

⁶⁶ Vlees is bewerkt als het voor conserveringsdoeleinden gerookt of gezouten is, of als er conserveringsmiddelen als nitraat of nitriet aan zijn toegevoegd. Onder bewerkt vlees vallen alle vleesproducten, inclusief ham, bacon, worst en een klein deel van het gehakt dat als bereid (ready to eat) is gekocht. Het meeste bewerkte vlees is rood vlees. Uit Gezondheidsraad: Richtlijnen goede voeding 2015.

⁶⁷ Gezondheidsraad: Richtlijnen Goede Voeding 2015.

⁶⁸ <https://wateetnederland.nl>

⁶⁹ In het rapport Integratiematen voor de Volksgezondheid Toekomst Verkenning (VTV) 2018 staat dat er in Nederland jaarlijks zo'n 25.000 ziektegevallen toe te schrijven zijn aan het eten van te veel bewerkt en rood vlees.

⁷⁰ EY 2021, 'De (on)mogelijkheden van een verbruiksbelasting op vlees'.

- Naast de nu centraal staande maatregel zoals hiervoor beschreven, zijn er ook Europese routes die kunnen leiden tot een afname van de CO₂-emissie van voedselconsumptie en gezondheidswinst. Hieronder valt bijvoorbeeld EU-milieuwetgeving, zoals een agri- of landbouw ETS. Ook kunnen op Europees niveau afspraken worden gemaakt over het faciliteren van een nationale verbruiksbelasting, bijvoorbeeld door dit te includeren in het Verdrag inzake de wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (wat leidt tot de mogelijkheid van informatie-uitwisseling en het controleren van partijen in het buitenland). Met Europese regelgeving kunnen wegleffecten grotendeels worden vermeden en kan de uitvoering aanzienlijk worden vereenvoudigd.

Effecten

Economie

- Veel vlees dat in Nederland wordt geconsumeerd, wordt geïmporteerd.⁷¹ Als de vleesconsumptie door een hogere prijs in Nederland afneemt, heeft dit dus voor een groot deel milieueffecten buiten Nederland (aangezien de Nederlandse vraag naar die producten afneemt). Dit is echter niet onwenselijk omdat de reductie van CO₂ niet alleen in Nederland hoeft plaats te vinden.
- De introductie van een verbruiksbelasting op vleesproducten kan gelijk oplopen met volumemaatregelen die zijn gericht op de Nederlandse veestapel, zodat de genoemde klimaat- en milieueffecten zowel nationaal als mondiaal worden vergroot.
- In het huidige voorstel vallen 'producten die vlees bevatten' (zoals kant-en-klare spaghetti bolognese, pizza salami) niet onder het object van de heffing in verband met de complexiteit.⁷² Tot deze afbakening is gekomen om de complexiteit van de maatregel te beperken.⁷³
- Ten aanzien van deze producten wordt dan ook geen gezondheidswinst behaald. Dit terwijl kant-en-klaar maaltijden vaak minder gezond zijn dan zelf bereide maaltijden, waarbij het aparte gekochte vlees dan wel onder de verbruiksbelasting valt.
- Ook bestaat hierdoor het risico dat vlees vaker in producten zal worden verwerkt om zodoende de verbruiksbelasting te omzeilen. Een punt van nader onderzoek betreft de grenseffecten die kunnen plaatsvinden door inkoop van vlees uit het buitenland (bijvoorbeeld door horecabedrijven of consumenten).
- Verder geldt over het algemeen dat mensen met lagere inkomens een grotere hoeveelheid van hun inkomen uitgeven aan voedsel. Een belasting op vlees zal lagere inkomens daardoor harder raken.
- Hier staat tegenover dat de extra inkomsten die worden gegenereerd met een belasting op vlees, kunnen worden ingezet om de samenleving en in grote mate ook de lage inkomens tegemoet te komen. Er kan worden overwogen een deel van de inkomsten te gebruiken voor beleid waar juist de lagere inkomens van profiteren.

Begroting

- In onderstaande tabel is de budgettaire reeks voor de maatregel weergegeven, per € mln. (+ = lastenverzwaring/EMU-saldoverbeterend)

⁷¹ Nederland exporteerde in 2022 voor 11 mld. euro aan vlees en eetbare slachtbijproducten en importeerde in datzelfde jaar voor € 5,5 mld. Bron: Wageningen University & Research: *De Nederlandse agrarische sector in internationaal verband*, editie 2023. Er is dus een niet volledige overlap tussen wat in Nederland wordt geproduceerd en wat in Nederland wordt geconsumeerd.

⁷² In het ontwerp van de verbruiksbelasting dat in dit fiche voorligt is het object van heffing "vlees en vleesproducten" (GN02, GN16).

⁷³ In het onderzoek "De (on)mogelijkheden van een verbruiksbelasting op vlees" (februari 2021) heeft EY verschillende varianten van een verbruiksbelasting op vlees onderzocht. Wat betreft het object van heffing is voor de categorie "vlees en vleesproducten (GN02 en GN16) de complexiteit door EY aangeduid als "middelgroot". De categorie "vlees, vleesproducten en producten die vlees bevatten" is de complexiteit aangeduid als "ingrijpend".

	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Verbruiksbelasting op vlees voor consumptie	-	-	197	197	1277	2035
Internationale afspraken	- N.v.t.					
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Een verbruiksbelasting op vlees heeft geen impact op het doenvermogen van burgers. Zij merken wel dat vleesproducten duurder worden. - Voor belastingplichtigen betreft het een nieuwe belasting. - De groep belastingplichtigen (verkopers van vleesproducten aan eindconsumenten) is omvangrijk en bestaat uit een scala van verschillende bedrijven, waaronder supermarkten en groothandelaren maar mogelijk ook slagerijen en (week)markthandelaren. Deze belastingplichtigen zijn nu gebonden aan regelgeving inzake de Warenwet, maar die regelgeving ziet niet op het aangeven/afdragen van een verbruiksbelasting. - Voor ondernemingen zoals supermarkten en groothandelaren is de doenlijkheid van deze maatregelen naar verwachting geen punt van zorg. Wel zullen hun administratieve lasten naar verwachting toenemen, aangezien de verkoop van vlees aan de eindconsument een belastbaar feit wordt, waarvoor aangifte zal moeten worden gedaan. De gevolgen van de administratieve lasten zullen nader in beeld gebracht moeten worden. Hierover is nauw overleg met de uitvoerder van de belasting nodig. Ook de doenlijkheid van de belasting voor kleinere ondernemers wordt hierbij bezien. 					
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Omdat het om een nieuwe nationale belasting gaat, dient nader en diepgaander onderzoek te worden gedaan naar de uitvoeringsaspecten. Dit onderzoek zal onder andere moeten zien op de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid (fraudebestendigheid). Ook zal een zogenoemde niet-fiscale takentoets worden uitgevoerd. - De duur van het totstandkomingsproces van de voorgestelde verbruiksbelasting zal minstens 2,5 jaar bedragen, waarbij ook rekening moet worden gehouden met de implementatie van de belasting (ontwikkeling van formulieren, verlenen van vergunningen, etc.). - Wie de uitvoerder van de belasting wordt, moet worden bezien. - Indien de Belastingdienst het nieuwe belastingmiddel gaat uitvoeren geldt dat de doorlooptijd voor de invoering <i>minimaal</i> twee jaar is nadat de wetgeving is gepubliceerd in het Staatsblad. - De uiteindelijke doorlooptijd is sterk afhankelijk van (keuzes bij) de vormgeving van het nieuwe middel. - Daarbij moet onder meer rekening worden gehouden met de integratie binnen de Belastingdienst en de capaciteit die beschikbaar is om de voorbereidingen te treffen. Denk dan bijvoorbeeld aan werkzaamheden bij zogenoemde <i>generieke</i> ketens, zoals innen & betalen, interactie, gegevens en datafundamenten & analytics. Voor innen & betalen geldt in het bijzonder dat het nieuwe middel in zowel de bestaande systemen als in de vernieuwing moet worden geïmplementeerd (in ieder geval de komende jaren). Het beleid is dat de vernieuwing van het inninglandschap zo min mogelijk wordt verstoord. Het introduceren van nieuwe middelen zal onherroepelijk leiden tot herprioritering 					

	<p>van het portfolio, waarbij de modernisering wordt vertraagd en dit zorgt voor meer risico's.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ook kunnen er afhankelijkheden zijn van de voorbereidingen die belastingplichtigen of derden zoals softwareleveranciers moeten treffen voorafgaand aan de inwerkingtreding. - Voorafgaand aan de implementatie door de Belastingdienst moet een beleids- en wetgevingstraject worden doorlopen. Een en ander betekent praktisch dat de vroegst mogelijke inwerkingtredingsdatum van een nieuw middel uit een komend regeerakkoord tot implementatie 1 januari 2028 is. Het voorbereidingstraject van complexere voorstellen schuift al snel over de grens van een reguliere kabinetsperiode heen. - De uitvoerbaarheid kan pas worden beoordeeld als de maatregel verder is uitgewerkt.
<p>Overig</p>	<p><i>Tarieven</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Het tarief per kg vlees wordt in eerste instantie afgestemd op de milieu- en klimaateffecten per kg vlees per categorie (varkensvlees, pluimveevlees, rundvlees en kalfsvlees) en wordt daarmee automatisch gedifferentieerd. - Rund-, kalf- en varkensvlees hebben een hoger tarief dan kippenvlees, omdat de productie van eerstgenoemde categorieën een grotere impact heeft op milieu, klimaat en biodiversiteit dan de productie van kippenvlees. Daarnaast ligt ook de gezondheidswinst met name bij het terugdringen van de consumptie van rood en bewerkt vlees, conform de Schijf van vijf van het Voedingscentrum. - Bij een hoger tarief voor rund- varkens- en kalfsvlees neemt dus zowel de milieu- en klimaatimpact als de gezondheidsschade af.⁷⁴ - Ook verdergaande differentiatie van de tarievenstructuur kan worden onderzocht, waarbij deze bijvoorbeeld plaatsvindt op basis van de milieudruk van de vleesproductie bij de veehouder/pluimveehouder/varkenshouder. - Afhankelijk van de precieze inkleding van een dergelijk systeem kan het voordeel bijvoorbeeld zijn dat vlees dat is geproduceerd door biologische boeren minder wordt belast dan vlees van niet-biologische boeren. Hetzelfde geldt voor producten die voortkomen uit korte keteninitiatieven ten aanzien van duurzaamheid en dierenwelzijn zoals <i>dedicated supply chains</i> in private labels ('Beter voor natuur en boer' en 'Van Dichtbij') en Topkeurmerken ('<i>On the way to planet proof</i>' en 'Beter Leven'). Daarmee kan verduurzaming binnen een specifieke sector worden gestimuleerd. - Gegeven de complexiteit die met een dergelijke vormgeving gepaard gaat, wordt deze in dit fiche niet nader onderzocht. - Om de complexiteit van de voorgestelde maatregel te verminderen en het draagvlak te vergroten, kan ervoor worden gekozen de verbruiksbelasting op vlees voor consumptie in eerste instantie alleen van toepassing te laten zijn op rundvlees. Zoals eerder genoemd heeft de productie van rundvlees meer impact op milieu, klimaat en biodiversiteit dan bijvoorbeeld de productie van kippenvlees. Door de belasting in eerste instantie op één vleessoort van toepassing te laten zijn, vermindert het aantal producten dat moet worden aangegeven.

F05 Vlakke emissieheffing veehouderij

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie van broeikasgas- en stikstofemissies in Nederland
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Te onderzoeken

Omschrijving van de maatregel

- **Maatregel:** Er wordt een belasting geheven over de ammoniak- en/of broeikasgasemissies binnen veehouderijbedrijven. Op dit moment is alleen een heffing mogelijk op basis van een forfait per dier of stal, waardoor alleen hierop gestuurd kan worden door de boer. Op langere termijn kunnen de emissies worden berekend en gemeten met meer emissiefactoren.
- **Belastingplichtige:** De belastingplichtige is de houder van het veehouderijbedrijf. Hierbij hebben voor ammoniak de veehouderijsectoren rundvee, varkens en pluimvee vooralsnog de focus, er zou eventueel (op termijn) ook naar andere diercategorieën gekeken kunnen worden die ammoniak uitstoten. Voor broeikasgassen ligt de focus op de veehouderijsectoren rundvee en varkens. Om te voorkomen dat de heffing leidt tot een verplaatsing naar andere veehouderijsectoren en dus een toename van andere soorten vee wordt de introductie van productierechten voor meer diercategorieën (of andere vormen van begrenzing) aanbevolen, zodat er geen toename van het aantal dieren in andere veehouderijsectoren die niet onder de heffing vallen kan plaatsvinden. Voor de afbakening van de diercategorieën wordt aangesloten bij de definities zoals die in het kader van de identificatie en registratie van de bewuste dieren worden gehanteerd.
- **Grondslag:** Aantal directe emissies van broeikasgassen en ammoniak van de onderneming/boerderij. De grondslag van de emissies zal bij voorkeur gaan om het totaal aan emissies van het veehouderijbedrijf (afhankelijk van de bedrijfskenmerken van het veehouderijbedrijf zowel dier-, -stal-, mest- opslag- als veldemissies).
- **Vaststellen emissies voor grondslag:** Momenteel kunnen forfaitaire emissies alleen berekend worden o.b.v. een forfait per dier of o.b.v. dier en stal (bij ammoniak/fijnstof).
- **Tarief:** Ter indicatie (in prijzen 2028) – het ammoniaktarief wordt opgebouwd vanaf 800 euro/ton uitstoot in 2028 naar 63.500 euro/ton uitstoot in 2038, het broeikasgassentarief wordt opgebouwd vanaf 80 euro/ton uitstoot in 2028 naar 122 euro/ton uitstoot in 2038 (tarieven in 2038 zijn gebaseerd op [handboek milieuprijzen 2023](#)).
- **Eerst mogelijke invoeringsdatum:** De invoeringstermijn wordt geschat op 3-4 jaar⁷⁵, daarnaast moet er nog een uitvoerder gevonden worden.

Achtergrond/rationale

- Momenteel worden de maatschappelijke kosten die de broeikasgas- en ammoniakemissies veroorzaken in de veehouderij op dit moment onvoldoende geprijsd. De externe kosten van productie of gedrag worden hierdoor onvoldoende geïnternaliseerd door agrarische ondernemers, wat leidt tot meer uitstoot dan maatschappelijk gewenst binnen de veehouderij.
- Door een heffing worden externe kosten geïnternaliseerd in de marktprijs en krijgt de veroorzaker van de milieu- of natuurschade een financiële prikkel om de schade (in dit geval de uitstoot van emissies) te verminderen. Door marktwerking zal de reductie van schade bovendien daar plaatsvinden waar de marginale kosten van de reductie het laagst zijn.

Toelichting heffing

- Een vlakke heffing belast elke emissie en volgt het principe "de vervuiler betaalt". Het heeft voordelen ten opzichte van een heffing aan de marge, omdat het eenvoudiger en economisch efficiënter is, aangezien geen uitstoot wordt vrijgesteld. Aan de andere kant kan een vlakke heffing een zware financiële last voor boeren met zich meebrengen, terwijl het handelingsperspectief beperkt kan zijn voor boerenbedrijven.
- Overwogen kan worden om enkel veehouderijbedrijven vanaf een bepaalde grootte/omzet als belastingplichtige te kiezen om zo kleinere boeren te ontzien.
- Bij een forfaitaire berekening op basis van dier en stal zal het (nieuw) te bouwen belastingsysteem rekening moeten houden met de onzekerheid van de emissiefactoren die aan stallen worden toegekend, als een emissiereductiefactor per stal wordt meegenomen. De

⁷⁵ ABC Topconsult - Normeren en beprijzen van stikstofemissies (2023)

wetgever zal met categorieën voor emissiearme stallen moeten werken die (wetenschappelijk) bewezen onderscheidend zijn.⁷⁶ Met een dergelijke stalemissieheffing wordt gestuurd op het houden van minder dieren en het aanpassen van de stal.⁷⁷

- In een later stadium, na mogelijke invoering, is het mogelijk om de emissieberekeningen te verbreden door toevoeging van meer emissiefactoren (waarschijnlijk pas vanaf minimaal 2030 mogelijk). Hiervoor is het belangrijk dat de emissiefactoren voldoende nauwkeurig zijn en het effect adequaat geborgd is, zodat de berekende emissies niet (juridisch) ter discussie komen te staan. In het geval van een forfaitaire berekening worden er dan per veehouderijbedrijf meerdere inputgegevens (zoals aantal dieren, type stal, beweidingfactor, mestgebruik etc.) vermenigvuldigd met de emissiefactor en vertaald naar een emissie (zowel veld als stalemissies). Momenteel worden een aantal gegevens al verzameld in de Gecombineerde Opgave en ook in de Kringloopwijzer gebruikt. Deze systematiek wordt nu (nog) niet gebruikt als basis voor overheidsbeleid, en is ook nog niet geschikt.
- Daarnaast kan door eventuele nieuwe meettechnieken op den duur worden overgegaan op het meten van emissies. Real-time meten is op termijn mogelijk voor veehouderijsectoren met gesloten stallen (varkens en pluimveestallen). Bij de melkveehouderij is sprake van open stalsystemen, en biedt het berekenen van emissies meer perspectief. Op lange termijn is het meten van ammoniak en methaan mogelijk, aan deze doorontwikkeling wordt al gewerkt via het LNV programma Bedrijfsspecifiek meten van stalemissies met sensoren. Sensoren voor andere emissies zoals lachgas, zijn nagenoeg niet uitvoerbaar. Tot slot zijn de handhaving en fraudebestendigheid belangrijke aandachtspunten wanneer overgegaan wordt op metingen.
- De tarieven dienen dusdanig hoog te worden ingesteld te worden dat de boer geprikkeld wordt ammoniak en broeikasgassen te reduceren. Andere denkbare richtingen qua tariefstelling ten opzichte het voorstel in dit fiche zijn: de marginale reductiekosten bij een bepaald reductiedoel of een zogeheten 'Pigou'-heffing. Net als in het fiche 'Emissieheffing veehouderij aan de marge' zou de vlakke heffing ook ruimtelijk gedifferentieerd kunnen worden. Er zou dan een hoger tarief betaald worden nabij natuurgebieden.

Doeltreffendheid

- Het exacte effect op emissiereductie van broeikasgassen en ammoniak is afhankelijk van de hoogte van het tarief en de gedragseffecten. met de voorgestelde tariefhoogte zal het effect waarschijnlijk groot zijn. In principe kunnen de tarieven zo gekozen worden dat elk gekozen kabinetsdoel gehaald kan worden. Dit vergt monitoring van de emissies en deposities en op basis hiervan een aantal aanpassingen van het tarief gedurende het transitiepad.
- Voor zover de maatregel leidt tot een kleinere veestapel of extensivering kunnen naast op gebied van stikstof en klimaat ook gunstige effecten optreden voor biodiversiteit, waterkwaliteit en luchtkwaliteit (daarmee ook volksgezondheid). Mogelijk leiden maatregelen gericht op een bepaalde emissie (zoals stikstof en klimaat) ook tot minder andere schadelijke emissies (geur en fijnstof bij bepaalde veehouderijsectoren zoals varkens), wat ten goede komt van de leefbaarheid en gezondheid van plattelandsgebied.

Alternatieven

- In de melkvee-, varkens- en pluimveehouderij wordt momenteel al (indirect) gestuurd op het aantal dieren via de productie- en fosfaatrechtenstelsels in het kader van de Meststoffenwet.
- Een verhandelbaar rechtenstelsel is een alternatieve manier zijn om emissies te beprijzen. Het voordeel van een heffing boven een rechtenstelsel is dat zekerheid wordt geboden over de hoogte van het tarief. Een heffing biedt alleen minder zekerheid op het behalen van de doelstelling omdat het onzeker is hoe de prijsprikkel doorwerkt, een rechtenstelsel biedt wel zekerheid dat de voorgenomen doelstelling wordt gehaald.

⁷⁶ Deze onzekerheid zal er altijd zijn. Emissiereductiefactoren worden bepaald op basis van metingen in proefstallen, en geven de gemiddelde emissie van een innovatief stalsysteem weer. Onzekerheid over de werkelijke emissiereducties betekent niet dat het niet mogelijk is een dergelijk stalemissieheffing in te voeren, aangezien we in Nederland een aantal andere belastingen ook baseren op inschattingen of veronderstellingen die met onzekerheid omgeven zijn. Een goed doordachte forfaitaire stalemissieheffing incorporeert de onzekerheid, en geeft naast een prikkel om minder dieren te houden, ook een prikkel om nieuwe stallen te bouwen die met grote zekerheid (veel) minder emissies veroorzaken (wanneer het dieraantal daarbij niet stijgt).

⁷⁷ Op dit moment staat een dierplaats gelijk aan een aantal vierkante meter staloppervlak. Door de maatschappelijk gewenste verbeteringen in dierenwelzijn is de trend dat de hoeveelheid staloppervlak per dier toeneemt. Daarnaast worden ook meer open stallen gebouwd, wat de emissie per dierplaats vergroot. De emissie uit stallen wordt voor een groot deel bepaald door het aantal vierkante meters mestbesmeurd oppervlak. Het is daarom het overwegen waard om een heffing niet te richten op het aantal dieren x een emissiefactor, maar op het aantal vierkante meters mestbesmeurd oppervlak in een stal.

- Naast de nu centraal staande maatregel zoals hiervoor beschreven, zijn er ook Europese routes die kunnen leiden tot een afname van de CO₂-emissie van de veehouderij. Hieronder valt bijvoorbeeld EU-milieuwetgeving, zoals een agri- of landbouw ETS. Verschillende beleidsopties hiervoor worden geschetst in het [rapport van Trinomics](#). Met Europese regelgeving kunnen weglekeffecten van productie en emissies grotendeels worden vermeden.

Effecten

Economie

- Door te werken met een vorm van bedrijfsgerichte doelsturing op basis van het berekenen van emissies, wordt boeren meer handelingsvrijheid geboden als hierdoor middel en managementvoorschriften (gedeeltelijk) kunnen komen te vervallen. Naast innoveren/verduurzamen kunnen boeren ook omschakelen, extensiveren of stoppen. Het handelingsperspectief van de boer is afhankelijk van welke emissiefactoren worden gebruikt bij berekenen van emissies. De verduurzamingsopties zijn echter beperkt bij een simpele forfaitaire heffing op basis van stal en dier. Bij een forfaitaire berekening op basis van meerdere inputgegevens, heeft de veehouder meer keuze voor emissiereductie.
- Door een heffing ontstaat mogelijk een prikkel tot intensivering, wat ongunstig kan zijn voor dierenwelzijn of zoönosen.

Begroting

- De voorgestelde maatregel leidt tot een (forse) lastenverhoging voor de veehouders.
- Voor het budgettair effect is ervan uitgegaan dat alle emissies op bedrijfsniveau gemeten/berekend worden.
- Een vlakke heffing leidt tot een blijvende lastenverhoging voor veehouders, ook als er emissiereductie plaatsvindt.
- Er is rekening gehouden met een beperkt gedragseffect / handelingsperspectief. Bedrijven die niet de ruimte hebben om de kosten die samenhangen met deze maatregel te dragen kunnen klem komen te zitten.

Budgettair effect in prijzen jaar van invoering (2028)

	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
	0	0	0	1.420	1.460	2030

Internationale afspraken

- Het invoeren van een nationale emissiebelasting voor veehouderijbedrijven valt binnen de handelingsvrijheid die de EU-regelgeving biedt aan lidstaten, zolang de werking van de vrije markt niet verstoord wordt. De belasting vergt wel nieuwe wetgeving.

Doenvermogen

- Een heffing gebaseerd op forfaits betekent dat de ondernemer bij zijn belastingaangifte ook de relevante gegevens van zijn bedrijf en het berekenen van de emissie-uitstoot moet invoeren.
- Indien in een later stadium het mogelijk wordt om de heffing te baseren op emissiemetingen impliceert dit dat er een meetsysteem door de ondernemer moeten worden aangebracht. De kosten hiervoor kunnen bij de ondernemer, markt of bij de overheid gelegd worden (of verdeeld).
-

Uitvoeringsaspecten

- De uitvoerbaarheid kan pas vastgesteld worden als de maatregel verder uitgewerkt is. Zie het fiche 'Ruimtelijk gedifferentieerde heffing op NH₃-emissie' voor een schatting wat er nodig is qua uitvoering van een heffing in het rapport ['Normeren en beprijzen van stikstofemissies' van ABDTOPConsult \(2023\)](#).

Overig

- Landbouwers voelen zich in Nederland steeds minder welkom door een voortdurende stapeling van beleid en wetgeving. Deze maatregel zal dat sentiment versterken, waardoor naleving niet eenvoudig is. Aan de andere kant hebben boeren dringend behoefte aan helderheid en moeten ze snel kunnen handelen.

F06 Emissieheffing veehouderij aan de marge

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie van broeikasgas- en stikstofemissies in Nederland
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Te onderzoeken

Omschrijving van de maatregel

- **Maatregel:** Er wordt een belasting geheven over de ammoniak- en/of broeikasgasemissies binnen veehouderijbedrijven, waarbij een deel van de emissies wordt vrijgesteld van de heffing. Deze heffing aan de marge wordt vormgegeven met een vast reductiepad van het aantal vrijgestelde emissies voor broeikasgassen en een ruimtelijk gedifferentieerd reductiepad voor ammoniakuitstoot. Op dit moment is alleen een heffing mogelijk op basis van een forfait per dier of stal, waardoor alleen hierop gestuurd kan worden door de boer. Op langere termijn kunnen de emissies worden berekend en gemeten met meer emissiefactoren.
- **Belastingplichtige:** De belastingplichtige is de houder van het veehouderijbedrijf. Hierbij hebben voor ammoniak de veehouderijsectoren rundvee, varkens en pluimvee vooralsnog de focus, er zou eventueel (op termijn) ook naar andere diercategorieën gekeken kunnen worden die ammoniak uitstoten. Voor broeikasgassen ligt de focus op de veehouderijsectoren rundvee en varkens. Om te voorkomen dat de heffing leidt tot een verplaatsing naar andere veehouderijsectoren en dus een toename van andere soorten vee wordt de introductie van productierechten voor meer diercategorieën (of andere vormen van begrenzing) aanbevolen, zodat er geen toename van het aantal dieren in andere veehouderijsectoren die niet onder de heffing vallen kan plaatsvinden. Voor de afbakening van de diercategorieën wordt aangesloten bij de definities zoals die in het kader van de identificatie en registratie van de bewuste dieren worden gehanteerd.
- **Grondslag:** Aantal directe emissies van broeikasgassen en ammoniak van de onderneming/boerderij. De grondslag van de emissies zal bij voorkeur gaan om het totaal aan emissies van het veehouderijbedrijf (afhankelijk van de bedrijfskenmerken van het veehouderijbedrijf zowel dier, -stal-, mest- opslag- als veldemissies).
- **Vaststellen emissies voor grondslag:** Op dit moment kunnen forfaitair emissies alleen berekend worden op basis van een forfait per dier of op basis van dier en stal (bij ammoniak en fijnstof). De reductiepaden van de ammoniakemissies worden lokaal gedifferentieerd via zonering (zie 'Achtergrond/rationale').
- **Grondslag:** Aantal niet vrijgestelde emissies van broeikasgassen (CO₂-equivalenten, methaan, lachgas, e.d.) en ammoniak (NH₃) van de onderneming/boerderij.
- **Bepalen hoogte tarief:** Het prijspad wordt gebaseerd op de gemiddelde marginale reductiekosten bij een bepaald reductiedoel. Indien het tarief hoger ligt dan de marginale reductiekosten, dan is het voor een boerenbedrijf aantrekkelijker om de emissies te reduceren dan om de belasting geheel te betalen. Let wel, het gaat hier om de gemiddelde marginale reductiekosten op deelsectorniveau; tussen bedrijven kunnen grote verschillen zitten, waardoor een deel van de bedrijven bij een bepaald belastingtarief meer zal reduceren dan een ander.
- **Eerst mogelijke invoeringsdatum:** De invoeringstermijn wordt geschat op 3-4 jaar⁷⁸, daarnaast moet er nog een uitvoerder gevonden worden.

Achtergrond/rationale

- Momenteel worden de maatschappelijke kosten die de broeikasgas- en ammoniakemissies veroorzaken in de veehouderij op dit moment onvoldoende geprijsd. De externe kosten van productie of gedrag worden hierdoor onvoldoende geïnternaliseerd door agrarische ondernemers, wat leidt tot meer uitstoot dan maatschappelijk gewenst binnen de veehouderij.
- Door een heffing worden externe kosten geïnternaliseerd in de marktprijs en krijgt de veroorzaker van de milieu- of natuurschade een financiële prikkel om de schade (in dit geval de uitstoot van emissies) te verminderen. Door marktwerking zal de reductie van schade bovendien daar plaatsvinden waar de marginale kosten van de reductie het laagst zijn.

⁷⁸ ABC Topconsult - Normeren en beprijzen van stikstofemissies (2023)

Toelichting heffing

- Een heffing aan de marge legt belasting op wanneer bedrijfsemissies de vrijgestelde uitstoot overschrijden, wat betekent dat alleen het overschot aan emissies wordt belast. Een emissieheffing aan de marge heeft als voordeel dat het een stevige prikkel voor gedragsreactie geeft indien het tarief hoog genoeg is voor uitstoot boven het plafond, en tegelijkertijd niet (meteen) leidt tot een forse lastenverhoging voor de boer. Nadeel is dat het systeem complexer is dan een vlakke emissieheffing. Daarnaast is het van belang om het reductiepad van de vrijgestelde uitstoot langdurig vast te leggen. Anders dan bij een vlakke heffing heeft een boer immers geen blijvende prikkel om de emissies te reduceren. Bovendien biedt een langdurig reductiepad de boer meer investeringszekerheid. Een ander nadeel is dat in tegenstelling tot de vlakke heffing er geen stimulans is om lager dan de vrijgestelde emissie te gaan en reeds duurzame boeren benadeeld worden ten opzichte van grote uitstoters omdat de vrijgestelde uitstoot gebaseerd is op de historische emissies.
- *Berekenen aantal vrijgestelde emissies:* In dit fiche wordt voorgesteld de vrijgestelde uitstoot vast te stellen met behulp van de volgende formule (wanneer emissies niet enkel op basis van aantal dieren worden berekend): *Vrijgestelde uitstoot jaar t = productievolume start * benchmark start * reductiefactor jaar t (generiek voor alle bedrijven of ruimtelijk gedifferentieerd)*. Waarbij geldt:
 - o Productievolume start = aantal dieren bedrijf A in startjaar (mogelijk kan ook bij de vaststelling van het startjaar rekening gehouden worden naar het gemiddelde aantal dieren over een aantal jaar).
 - o Benchmark start = nationaal gemiddelde emissie per dier per deelsector (indien gewenst kan deze startbenchmark ook scherper zijn).
 - o Reductiefactor wordt zo vastgesteld dat (in combinatie met het tarief) in het eindjaar de gewenste emissiereductie is gerealiseerd. De reductiefactor kan ruimtelijk worden gedifferentieerd voor ammoniak.
- Voorbeeld:
 - o Een boer stoot o.b.v. de forfaitaire berekening van emissies op basis van dier en stal momenteel met 100 koeien 3000 kg emissie van broeikasgassen en ammoniak uit.
 - o Met een nationaal gemiddelde emissie per dier van 30 kg emissie per dier en een fictief opgelegde reductiefactor van 5% per jaar komt deze boer op een vrijgestelde uitstoot van 2850 kg emissie uit ($100 * 30 * 0,95$).
 - o De boer moet dus over 150 kg emissie belasting betalen, bij een (fictief) tarief 15 euro per kg emissie komt dit neer 2250 euro.
 - o De boer besluit hierna een nieuwe emissiearme stal te nemen en vermindert het aantal dieren met 10 waardoor de boer op 2250 kg emissie uitkomt op basis van de forfaitaire berekening van emissies op basis van dier en stal.
 - o In het volgende jaar zal de boer dan onder de vrijgestelde uitstoot van 2700 kg emissie zitten ($100 * 30 * 0,9$) en geen belasting hoeven te betalen.
- Met betrekking tot de stikstofproblematiek valt een lokaal gedifferentieerde heffing te prefereren voor NH₃-stoffen boven een generieke heffing, omdat ammoniak dicht bij de bron meer neerslaat. Lokale differentiatie voor ammoniak wordt in dit fiche via zonering weergegeven. Bij zonering worden er twee zones gecreëerd: een binnen een straal van 500 meter (of 1 km) t.o.v. dichtstbijzijnde stikstofgevoelige natuurgebied, en een daarbuiten. Hierbij worden de reductiepaden gedifferentieerd naar locatie door zonering. Een agrarische onderneming binnen 500 meter van een N2000-gebied kent een hogere reductiefactor voor ammoniakemissies dan een agrarische onderneming die buiten deze grens valt.
- Overwogen kan worden om enkel veehouderijbedrijven vanaf een bepaalde grootte/omzet als belastingplichtige te kiezen om zo kleinere boeren te ontzien.
- Bij de heffing aan de marge kan ook rekening gehouden worden met investeringscycli, aangezien emissiereductie vanwege relatief grote investeringen in bijvoorbeeld stallen vaak een schoksgewijs patroon volgt. Dit kan door boeren een positief saldo (dus de uitstoot ligt lager dan de vrijgestelde uitstoot) te laten verrekenen met een negatief saldo (dus de uitstoot ligt hoger dan de vrijgestelde uitstoot) in eerdere jaren.
- Bij een forfaitaire berekening op basis van dier en stal zal het te bouwen belastingsysteem rekening moeten houden met de onzekerheid van de emissiefactoren die aan stallen worden toegekend, als een emissiereductiefactor per stal wordt meegenomen. De wetgever zal met categorieën voor emissiearme stallen moeten werken die (wetenschappelijk) bewezen

onderscheidend zijn.⁷⁹ Met een dergelijke stalemissieheffing wordt gestuurd op het houden van minder dieren en het aanpassen van de stal.⁸⁰

- In een later stadium, na mogelijke invoering, is het mogelijk om de emissieberekeningen te verbreden door toevoeging van meer emissiefactoren (waarschijnlijk pas vanaf minimaal 2030 mogelijk). Hiervoor is het belangrijk dat de emissiefactoren voldoende nauwkeurig zijn en het effect adequaat geborgd is, zodat de berekende emissies niet (juridisch) ter discussie komen te staan. In het geval van een forfaitaire berekening worden er dan per veehouderijbedrijf meerdere inputgegevens (zoals aantal dieren, type stal, beweidingfactor, mestgebruik etc.) vermenigvuldigd met de emissiefactor en vertaald naar een emissie (zowel veld als stalemissies). Momenteel worden een aantal gegevens al verzameld in de Gecombineerde Opgave en ook in de Kringloopwijzer gebruikt. Deze systematiek wordt nu (nog) niet gebruikt als basis voor overheidsbeleid, en is ook nog niet geschikt.
- Daarnaast kan door nieuwe meettechnieken op den duur worden overgegaan op het meten van emissies. Real-time meten is op termijn mogelijk voor veehouderijsectoren met gesloten stallen. Bij de melkveehouderij is sprake van open stalsystemen, en biedt het berekenen van emissies meer perspectief. Op lange termijn is het meten van ammoniak en methaan mogelijk, aan deze doorontwikkeling wordt al gewerkt via het LNV programma Bedrijfsspecifiek meten van stalemissies met sensoren. Sensoren voor andere emissies zoals lachgas, zijn nagenoeg niet uitvoerbaar. Tot slot zijn de handhaving en fraudebestendigheid belangrijke aandachtspunten wanneer overgegaan wordt op het meten van emissies.
- De tarieven voor de heffing dienen dusdanig hoog te worden ingesteld te worden dat de boer geprikkeld wordt ammoniak en broeikasgassen te reduceren. Andere denkbare richtingen qua tariefstelling ten opzichte het voorstel in dit fiche zijn: de milieuprijzen voor broeikasgassen en ammoniak genomen uit het [handboek milieuprijzen 2023](#) of een zogeheten 'Pigou'-heffing.

Doeltreffendheid

- Het exacte effect op emissiereductie van broeikasgassen en ammoniak is afhankelijk van de hoogte van het tarief en de gedragseffecten, met de hier voorgestelde tariefhoogte zal het effect waarschijnlijk groot zijn. In principe kunnen de tarieven zo gekozen worden dat elk gekozen kabinetsdoel gehaald kan worden. Dit vergt monitoring van de emissies en deposities en op basis hiervan een aantal aanpassingen van het tarief gedurende het transitiepad.
- Voor zover de maatregel leidt tot een kleinere veestapel of extensivering kunnen naast op gebied van stikstof en klimaat ook gunstige effecten optreden voor biodiversiteit, waterkwaliteit en luchtkwaliteit en daarmee volksgezondheid. Mogelijk leiden maatregelen gericht op een bepaalde emissie (zoals stikstof en klimaat) ook tot minder andere schadelijke emissies (geur en fijnstof bij bepaalde veehouderijsectoren zoals varkens), wat ten goede komt van de leefbaarheid en gezondheid van plattelandsgebied.

Alternatieven

- In de melkvee-, varkens- en pluimveehouderij wordt momenteel al (indirect) gestuurd op het aantal dieren via de productie- en fosfaatrechtenstelsels in het kader van de Meststoffenwet.
- Een verhandelbaar rechtenstelsel is een alternatieve manier zijn om emissies te beprijzen. Het voordeel van een heffing boven een rechtenstelsel is dat zekerheid wordt geboden over de hoogte van het tarief. Een heffing biedt alleen minder zekerheid op het behalen van de doelstelling omdat het onzeker is hoe de prijsprikkel doorwerkt, een rechtenstelsel biedt wel zekerheid dat de voorgenomen doelstelling wordt gehaald.
- Naast de nu centraal staande maatregel zoals hiervoor beschreven, zijn er ook Europese routes die kunnen leiden tot een afname van de CO₂-emissie van de veehouderij. Hieronder

⁷⁹ Deze onzekerheid zal er altijd zijn. Emissiereductiefactoren worden bepaald op basis van metingen in proefstallen, en geven de gemiddelde emissie van een innovatief stalsysteem weer. Onzekerheid over de werkelijke emissiereducties betekent niet dat het niet mogelijk is een dergelijk stalemissieheffing in te voeren, aangezien we in Nederland een aantal andere belastingen ook baseren op inschattingen of veronderstellingen die met onzekerheid omgeven zijn. Een goed doordachte forfaitaire stalemissieheffing incorporeert de onzekerheid, en geeft naast een prikkel om minder dieren te houden, ook een prikkel om nieuwe stallen te bouwen die met grote zekerheid (veel) minder emissies veroorzaken (wanneer het dieraantal daarbij niet stijgt).

⁸⁰ Op dit moment staat een dierplaats gelijk aan een aantal vierkante meter staloppervlak. Door de maatschappelijk gewenste verbeteringen in dierenwelzijn is de trend dat de hoeveelheid staloppervlak per dier toeneemt. Daarnaast worden ook meer open stallen gebouwd, wat de emissie per dierplaats vergroot. De emissie uit stallen wordt voor een groot deel bepaald door het aantal vierkante meters mestbesmeurd oppervlak. Het is daarom het overwegen waard om een heffing niet te richten op het aantal dieren x een emissiefactor, maar op het aantal vierkante meters mestbesmeurd oppervlak in een stal

valt bijvoorbeeld EU-milieuwetgeving, zoals een agri- of landbouw ETS. Verschillende beleidsalternatieven hiervoor worden geschetst in het [rapport van Trinomics](#). Met Europese regelgeving kunnen negatieve effecten van productie en emissies grotendeels worden vermeden.

Effecten

Economie

- Door te werken met een vorm van bedrijfsgerichte doelstelling op basis van het berekenen van emissies, wordt boeren meer handelingsvrijheid geboden als hierdoor middel en managementvoorschriften (gedeeltelijk) kunnen komen te vervallen. Naast innoveren/verduurzamen kunnen boeren ook omschakelen, extensiveren of stoppen. Het handelingsperspectief van de boer is afhankelijk van welke emissiefactoren worden gebruikt bij het berekenen van emissies. De verduurzamingsalternatieven zijn echter beperkt bij een simpele forfaitaire heffing op basis van stal en dier. Bij een forfaitaire berekening op basis van meerdere inputgegevens, heeft de veehouder meer keuze hoe de emissies omlaag gebracht kunnen worden.
- Door een heffing ontstaat mogelijk een prikkel tot intensivering, wat zonder aanvullende maatregelen ongunstig kan zijn voor dierenwelzijn of zoönosen.

Begroting

- Deze maatregel leidt tot een (forse) lastenverhoging voor de veehouders, en is afhankelijk van zijn locatie nabij N2000-gebieden voor ammoniak.
- De emissieheffing aan de marge zal waarschijnlijk geen budgettaire opbrengst hebben. De heffing beoogt immers een gedragsreactie te realiseren, zodat daadwerkelijke emissies altijd onder de vrijgestelde uitstoot blijven. Randvoorwaarde voor een heffing is dat de emissies daadwerkelijk gemeten kunnen worden met sensoren.
-

Internationale afspraken

- Het invoeren van een nationale belasting op gewasbeschermingsmiddelen valt binnen de handelingsvrijheid die de EU-regelgeving biedt aan lidstaten, zolang de werking van de vrije markt niet verstoord wordt. Dit betekent dat producten uit het buitenland niet anders belast mogen worden dan producten die in eigen land geproduceerd worden.

Doenvermogen

- Een heffing gebaseerd op forfaits betekent dat de ondernemer bij zijn belastingaangifte ook de relevante gegevens van zijn bedrijf en het berekenen van zijn emissie-uitstoot moet invoeren (zoals bij de Gecombineerde Opgave).
- Indien in een later stadium het mogelijk wordt om de heffing te baseren op emissiemetingen impliceert dit dat er een meetstelsel door de ondernemer moeten worden aangebracht. De kosten hiervoor kunnen bij de ondernemer, markt of bij de overheid gelegd worden (of verdeeld).

Uitvoeringsaspecten

- De uitvoerbaarheid kan pas vastgesteld worden als de maatregel verder uitgewerkt is. Zie het fiche 'Ruimtelijk gedifferentieerde heffing op NH₃-emissie' voor een schatting wat er nodig is qua uitvoering van een heffing in het rapport '[Normeren en beprijzen van stikstofemissies](#)' van [ABDTOPConsult \(2023\)](#).
- Voor de invoering van de heffing moeten een aantal zaken worden uitgewerkt (niet perse in onderstaande volgorde):
 - 1) Opzetten van een emissieregistratie op bedrijfsniveau. De emissie op bedrijfsniveau zal worden bepaald op basis van

	<p>meetsensoren (emissie), inputmetingen en/of berekeningen met mogelijk geleidelijke invoering.</p> <p>2) Bouwen van inningssysteem: Op basis van de emissieregistratie (emissies en vrijgestelde uitstoot per jaar) kan jaarlijks per bedrijf de belaste uitstoot worden berekend ten behoeve de inning van de belasting.</p> <p>3) Uitwerken en omzetten in wetgeving. Na politieke besluitvorming is verdere uitwerking nodig, (voor o.a. controle staatssteun-aspecten) en moet het voorstel worden omgezet in wetgeving.</p>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Landbouwers voelen zich in Nederland steeds minder welkom. Ze ervaren een voortdurende stapeling van beleid en wetgeving. De introductie van een emissieheffing zal dat sentiment versterken, waardoor naleving niet eenvoudig is. - Aan de andere kant hebben boeren dringend behoefte aan helderheid en moeten ze snel kunnen handelen.

F07 Afschaffen accijnsvrijstelling voor de binnenvaart (Akte van Mannheim)

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie broeikasgasemissies
Doeltreffend	Variant 1 beperkt, variant 2 onder voorwaarden wel
Doelmatig	Te onderzoeken

Omschrijving van de maatregel

Op grond van het Gasolieprotocol wordt brandstof gebruikt in de binnenvaart vrijgesteld van accijns (pleziervaart is wel belast). Deze maatregel is in de Miljoenennota aangewezen als fossiele subsidie. In dit fiche worden de effecten beschreven indien deze vrijstelling wordt afgeschaft.

De volgende varianten worden bekeken:

- Variant 1: Zo spoedig mogelijk afschaffen (1 januari 2026). In deze variant wordt gebruik gemaakt van de opzegbepaling in het Gasolieprotocol en wordt eenzijdig de vrijstelling afgeschaft. Nederland zou hiermee de eerste lidstaat van de Akte van Mannheim zijn die voor de binnenvaart accijns heft op de brandstof.
- Variant 2: In gezamenlijkheid afschaffen van de vrijstelling per 2030. Dit vereist instemming van de andere landen. Het is niet aannemelijk dat dit mogelijk is voor 2030 en er is geen zekerheid dat unanieme instemming zal worden verkregen.

In beide varianten wordt aangenomen dat het volledige accijnstarief voor gasolie zal gaan gelden vanaf het moment van afschaffing van de vrijstelling. In 2024 is dit tarief € 628,35, oftewel ca. 63 cent per liter.

Achtergrond/rationale

Doelstelling en rationale:

- In de Akte van Mannheim uit 1868 is een verbod vastgelegd op het heffen van rechten die uitsluitend op het beoefenen van de scheepvaart zijn gegrond. In het Gasolieprotocol 1952 is een specifieke regeling voor de douane- en belastingvrijstelling voor gasolie die als boordvoorraad wordt verbruikt vastgelegd, omdat hier destijds onduidelijkheid over bestond.
- Het Gasolieprotocol 1952 bevat een opzegbepaling, wat betekent dat Nederland zelf kan besluiten om dit deel op te zeggen en accijns te heffen over de brandstof voor de binnenvaart. Nederland zou hiermee de eerste lidstaat van de Akte van Mannheim zijn die voor de binnenvaart accijns heft op de brandstof.
- Nederland heeft in de Centrale Commissie voor de Rijnvaart (CCR) reeds voorgesteld om samen toe te werken naar het gezamenlijk opheffen van het heffingsverbod richting 2030. Hierbij is door de leden afgesproken dat, als hier naartoe wordt gewerkt, alle deelnemers unaniem moeten instemmen bij een eventuele opzegging van het Gasolieprotocol. Van deze afspraak zou worden afgeweken, indien Nederland besluit om zelfstandig de vrijstelling af te schaffen, met een ingangsdatum van op zijn vroegst 1 januari 2026. Het opzeggen of opheffen van het heffingsverbod, wil nog niet zeggen dat de leden ook daadwerkelijk accijns gaan heffen over de brandstof, het biedt vanaf dat moment slechts de mogelijkheid om te heffen.
- Deze vrijstelling op brandstof gebruikt in de binnenvaart (bunkerbrandstof) is toegestaan, maar niet verplicht, op basis van de Richtlijn energiebelastingen en wordt in alle lidstaten toegepast. Brandstof gebruikt in de pleziervaart mag niet worden vrijgesteld en is daarom belast met accijns.
- De binnenvaart houdt zich voornamelijk bezig met goederenvervoer. Indien de vrijstelling wordt afgeschaft, zal er vermoedelijk een modal shift plaatsvinden naar goederenvervoer over de weg en via het spoor.

Doelmatigheid: variant 2 is het meest doelmatig, maar ook variant 1 is beperkt doelmatig.

- CE Delft heeft in september 2023 een quickscan uitgevoerd over de afschaffing van de vrijstelling in de binnenvaart. Het rapport concludeert dat zowel unilateraal als in Europees verband afschaffen van de vrijstelling de CO₂-emissies van de binnenvaart dalen. De CO₂-emissies in het wegverkeer en spoor door de modal shift zullen daarentegen licht stijgen,

maar in mindere mate, waardoor de afschaffing per saldo emissiereductie realiseert, zowel in Nederland als voor de mondiale emissies. Hiermee is de maatregel in principe doelmatig.

- In variant 1 dalen de mondiale CO₂-emissies echter minder sterk. Dit omdat er significant bunkertoerisme plaats zal vinden, waar binnenvaartschepen in het buitenland gaan tanken om de accijns te ontwijken. CE Delft schat in dat dit kan leiden tot 85% reductie van gebunkerde brandstoffen voor de binnenvaart in Nederland. De emissies binnen Nederland dalen in deze variant dan ook sterk, maar een substantieel deel hiervan is weglek naar het buitenland. Desalniettemin dalen de mondiale emissies ook in deze variant.
- Het leidt tot een versimpeling van het belastingstelsel.

Interactie met ander normerend/beprijzend beleid:

- De binnenvaart kent op dit moment nog geen beprijzende maatregelen. Het kabinet heeft bij Voorjaarsbesluitvorming 2023 besloten alle brandstoffen, dus ook die voor de binnenvaart, onder de werking van het emissiehandelssysteem ETS2 te brengen. Het kabinet zal hiertoe gebruik maken van de zogenaamde opt-in, een unilaterale uitbreiding van het toepassingsgebied van het emissiehandelssysteem. Het emissieplafond wordt jaarlijks verlaagd. Naar verwachting worden in 2044 geen nieuwe rechten meer uitgegeven. Het doel van de opt-in is om een prijs te verbinden aan het uitstoten van de CO₂. Het ETS2 kent een handelsprijs, dus het is niet vooraf vastgesteld welke prijs zal worden betaald. Naar verwachting zal de CO₂-prijs in 2030 uitkomen op ca. 48 euro per ton, omgerekend ca. 13 cent per liter gasolieI. De CO₂-prijs uit het ETS2 zal stapelen met de accijns indien de vrijstelling wordt afgeschaft.
- De herziening van de Richtlijn Hernieuwbare Energie (REDIII) verplicht lidstaten om een CO₂-ketenemissiereductie (Well-to-Wheel) te bewerkstelligen van 14,5% in 2030 in het transport. Om de verduurzamingsdoelstellingen voor de binnenvaart te halen wil Nederland een sectorverplichting voor de binnenvaart om een CO₂-ketenemissiereductie te realiseren van 14,5% t.o.v. de fossiele referentiebrandstof. Gesprekken met buurlanden België en Duitsland zijn gaande t.b.v. een level playing field.

Mogelijk flankerend/mitigerend beleid:

Voor de sector is het wenselijk om parallelle maatregelen die leiden tot aanvullende verduurzaming in te voeren. Hierbij kan gedacht worden aan het subsidies voor de verduurzaming van binnenvaartschepen, batterij-elektrisch varen, het gebruik van waterstof in de binnenvaart, of andere subsidies.

Effecten

Economie

Doeltreffendheid

- In de quickscan van CE Delft leidt de maatregel tot CO₂-reductie in beide varianten, zowel nationaal als mondiaal. De maatregel is daarmee in principe doeltreffend.
- Variant 1 leidt echter tot significante weglek door bunkertoerisme (naar schatting 85%), waardoor het effect mondiaal beperkt is. Variant 2 is daarom meer doeltreffend.
- Als gevolg van de maatregel dalen de emissies in de binnenvaart, maar stijgen die in het wegverkeer en spoor als gevolg van de verwachte modal shift. De stijging is echter in beide varianten kleiner dan de daling in de binnenvaart, waardoor er per saldo emissiereductie plaatsvindt.

Werkgelegenheid:

- Hier zijn geen kwantitatieve ramingen van beschikbaar.
- Bij variant 1 zal de werkgelegenheid bij Nederlandse brandstofleveranciers mogelijk dalen, aangezien meer in het buitenland gebunkerd zal worden.
- Bij variant 2 zijn geen vergelijkbare effecten te verwachten.

Weglek en internationale concurrentiepositie:

	<ul style="list-style-type: none"> - Gasolie wordt voor binnenvaartschepen belast tegen het volledige accijnstarief in Nederland, waardoor de brandstof voor de binnenvaart significant duurder wordt dan in buurlanden. CE Delft schat in dat bij huidige prijspeilen de prijsstijging ca. 54% zal zijn. - In variant 1 zal dit leiden tot aanzienlijke weglekeffecten, omdat in het buitenland de vrijstelling nog geldt. CE Delft schat in dat tot 85% van de bunkerafzet aan binnenvaartschepen in Nederland zich zou verplaatsen naar het buitenland. Dit veronderstellende dat het aanbod in het buitenland navenant kan worden opgeschroefd.⁸¹ - In variant 2 zijn er geen effecten te verwachten qua weglek of internationale concurrentie. 															
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - CE Delft heeft in de quickscan een berekening gedaan van de gevolgen voor de begroting op basis van een accijnstarief van € 571,75 per 1.000 liter, het geldende tarief in 2023. Het zichtjaar voor de quickscan is 2030. In variant 1 wordt de vrijstelling eerder afgeschaft (2026). In de gepresenteerde cijfers hieronder wordt aangenomen dat dit geen verschil maakt. - Bij de quickscan wordt uitgegaan van bunkertoerisme van ca. 85% in het geval van unilaterale afschaffing. Er wordt geen rekening gehouden met mogelijk stijging van accijns op benzine of energiebelasting op elektriciteit door modal shift van goederenverkeer naar weg en spoor. <p>Verwachte accijnsopbrengst (in mln. €₂₀₂₃)</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc. in 2030</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Variant 1</td> <td>186,1</td> <td>186,1</td> <td>186,1</td> <td>186,1</td> </tr> <tr> <td>Variant 2</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>668,8</td> </tr> </tbody> </table>		2026	2027	2028	Struc. in 2030	Variant 1	186,1	186,1	186,1	186,1	Variant 2	-	-	-	668,8
	2026	2027	2028	Struc. in 2030												
Variant 1	186,1	186,1	186,1	186,1												
Variant 2	-	-	-	668,8												
Internationale afspraken	<ul style="list-style-type: none"> - De Richtlijn energiebelastingen staat het toe om brandstof gebruikt in de binnenvaart te belasten. - Het Gasolieprotocol 1957 bevat de vrijstelling maar ook een opzegbepaling waardoor het Nederland vrijstaat de vrijstelling af te schaffen. 															
Doenvermogen	-															
Uitvoeringsaspecten	Het afschaffen van een vrijstelling incl. teruggaafregeling betreft een structuurwijziging voor de Douane. Dit kan in principe een jaar na het aannemen van de wet in werking treden.															
Overig	-															

⁸¹ CE Delft rapport: https://www.rijksfinancien.nl/sites/default/files/bestanden/belastingplan-2024/overige-impactanalyses/CE_Delft_230283_Afbouw_vrijstelling_accijnzen_bunkerbrandstoffen_Def.pdf

F08 Grondslagverbreding in de vliegbelasting

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Mondiale reductie van broeikasgasemissies
Doeltreffend	Ja (variant A), en nee (variant B, bij alleen nationale invoering)
Doelmatig	Ja (variant A), en nee (variant B, bij alleen nationale invoering)

Omschrijving van de maatregel

- De maatregelen zien op het verbreden van de grondslag van de vliegbelasting. De keuze voor een variant sluit de keuze voor een andere variant niet uit. De maatregelen beogen een betere beprijzing van de maatschappelijke kosten van vliegen.
- Het aanscherpen van de nationale vliegbelasting kan worden gebruikt als alternatief voor de vrijstellingen in de accijns en btw voor de luchtvaart. Deze regelingen zijn in de Miljoenennota 2024 aangemerkt als fossiele subsidie, maar kunnen vanwege internationale afspraken niet eenzijdig op nationaal niveau worden aangepast.

Variant A: Schrapen uitzondering voor transferpassagiers

- Variant A schrapt de uitzondering voor transferpassagiers in de vliegbelasting. Met het belasten van transferpassagiers wordt het overgrote deel van de van Nederlandse luchthavens vertrekkende passagiers in de vliegbelasting betrokken. Dit fiche bespreekt twee mogelijke tarieven, zijnde:
 - **Variant A1:**
 - o Belasten van transferpassagiers tegen het volle tarief van de vliegbelasting.
 - **Variant A2:**
 - o Belasten van transferpassagiers tegen de helft van het tarief van de vliegbelasting.

Variant B: Vracht(vliegtuigen) belasten in de vliegbelasting

- Variant B betreft vrachtvliegtuigen in de heffing op basis van maximaal startgewicht (MTOW) en geluidsklasse. Met het belasten van vrachtvliegtuigen wordt het overgrote deel van de van Nederlandse luchthavens vertrekkende vluchten in de vliegbelasting betrokken, dan wel via het aantal passagiers, dan wel via aantal tonnen vracht.
 - **Variant B:**
 - o Geluidsklasse A: € 4,30 per 1.000kg MTOW
 - o Geluidsklasse B: € 2,15 per 1.000kg MTOW

Achtergrond/rationale

Doelstelling en rationale

- Beprijzing van de negatieve externe effecten van de luchtvaartsector is door verschillende factoren lastig. Zo is het belasten van kerosine door de vele internationale overeenkomsten nagenoeg onmogelijk. Ten einde de negatieve externe effecten van de luchtvaart beter te beprijzen, is in 2021 de nationale vliegbelasting ingevoerd.
- De vliegbelasting draagt bij aan een betere beprijzing van de maatschappelijke kosten van vliegen. Binnen de huidige vormgeving van de vliegbelasting, worden transferpassagiers en vrachtvliegtuigen niet belast met vliegbelasting in Nederland, terwijl zij wel mede zorgen voor de emissies en geluidshinder van de luchtvaart in Nederland. In een aantal gevallen hebben transferpassagiers wel al vliegbelasting in het land van herkomst betaald (zie het hoofdrapport voor een overzicht van de Europese landen die een vliegbelasting hebben ingevoerd).
- Het belasten van transferpassagiers en vrachtvliegtuigen in de vliegbelasting zou nog sterker bijdragen aan de beprijzing van de maatschappelijke kosten van de luchtvaart via de vliegbelasting.
 - **Varianten A1 en A2**
Hoewel er geen wettelijke verplichting bestaat om de vliegbelasting door te rekenen in de ticketprijzen, zullen vliegtickets voor vluchten met transfers via Nederlandse luchthavens naar alle waarschijnlijkheid wel duurder worden door het belasten van transferpassagiers. Hierdoor worden consumenten en bedrijven zich bewuster van de maatschappelijke kosten van vliegen.
 - De twee verschillende tarieven kennen de volgende ratio's. Een hoog tarief is het gemakkelijkst implementeerbaar. Een laag tarief lijkt de meest logische optie, dit met de

reden dat een vliegreis vaak bestaat uit een heen- en terugreis over dezelfde luchthavens (in de praktijk heeft in Nederland alleen Schiphol Airport transferpassagiers). Bij het volle tarief zullen transferpassagiers dan tweemaal het hoge tarief moeten betalen. Een half tarief zorgt ervoor dat de passagier in totaal (heen en terug) eenmaal het volle tarief aan vliegbelasting zal moeten betalen.

- **Variant B**

Hoewel er geen wettelijke verplichting bestaat om de vliegbelasting door te rekenen in de vrachtprijzen, zal het verzenden van goederen per vliegtuig naar alle waarschijnlijkheid wel duurder worden door het belasten van vrachtvliegtuigen. Hierdoor worden consumenten en bedrijven zich bewuster van de maatschappelijke kosten van vrachtvluchten.

- De twee geluidsklassen waarop het tarief is gebaseerd, zijn overgenomen uit het oorspronkelijke wetsvoorstel voor de vliegbelasting. Deze klassen sluiten aan bij de grens tussen de geluidscategorieën S4 en S5 binnen de indeling in zeven geluidscategorieën voor de luchthavengelden van de luchthaven Schiphol.

Doelmatigheid

- De luchtvaartsector kent nationaal en internationaal beprijzend beleid.
- Het nationaal CO₂-plafond voor de luchtvaart borgt de CO₂-reductie doelstelling voor de sector. Als het plafond knelt (wanneer niet aan de gemaakte afspraken wordt gehouden), moet de CO₂-uitstoot worden teruggebracht. Dit kan door minder (ver en/of vaak) te vliegen, efficiëntere vliegtuigen in te zetten of door meer duurzame brandstof bij te mengen.
- Op Europees niveau speelt Fit for 55 voor de luchtvaart een rol in de beprijzing van de sector, dit bestaat uit:
 1. *Revisie van EU ETS voor luchtvaart*
Vanaf 2027 geen gratis rechten meer voor de luchtvaartsector. Het totaal aantal rechten bouwt af om de luchtvaartsector in overeenstemming te brengen met de overkoepelende doelstellingen van het ETS.
 2. *ReFuelEU luchtvaart*
In de ReFuelEU Aviation-verordening zijn bijmengverplichtingen voor duurzame energiedragers tot en met 2050 opgenomen. Specifiek voor synthetische kerosine kent de verordening ook subdoelen.
 3. *Revisie op REDII*
Vernieuwde verplichtingen op aandeel hernieuwbare energiedragers.
 4. *Accijns op kerosine*
De revisie op de ETD die dit moet bewerkstelligen is nog zeer onzeker.
- Op internationale vluchten is beprijzingssysteem CORSIA van toepassing. Behoudt op dit moment de netto-uitstoot vanaf 2020 stabiel. Voor Nederland heeft CORSIA weinig impact omdat er nu minder vluchten vanaf Schiphol vliegen dan in het peiljaar 2019.

Mogelijk flankerend/mitigerend beleid

- *Krimp Schiphol*: Op 1 september 2023 is aangekondigd dat het anticiperend handhaven (gedogen) van overschrijdingen van de geluidsnormen voor Schiphol per 31 maart 2024 zou worden beëindigd en dat de tijdelijke experimenteerregeling strikt preferentieel baangebruik Schiphol in werking zou treden. Strikt preferentieel baangebruik behelst het inzetten van start- en landingsbanen met zo min mogelijk hinder voor de omgeving. Het is de bedoeling dat de regels voor het strikt preferentieel baangebruik worden uitgevoerd binnen de grenswaarden voor geluid in handhavingpunten. Uitsluitend de grenswaarden worden door de ILT gehandhaafd. Als gevolg van de inwerkingtreding van de experimenteerregeling zou er ruimte zijn voor 460.000 vliegtuigbewegingen per jaar (onder het gedogen was dit 500.000 vliegtuigbewegingen). De eerste regeling zou gelden voor een half jaar, maar kan volgens de Wet luchtvaart met een jaar worden verlengd. Hierbij moet rekening worden gehouden met internationale deadlines van het proces voor de capaciteitsdeclaratie Schiphol. Op 14 november 2023 heeft het kabinet bekend gemaakt dat spoor 1 tot na de uitspraak in het cassatieberoep tussen KLM c.s./IATA e.a. en de Staat wordt opgeschort
- *Bijmengverplichting van duurzame brandstoffen (SAF)*: Leveranciers van luchtvaartbrandstof moeten ervoor zorgen dat vanaf 2025 alle brandstof die ze op EU-luchthavens aan

luchtvaartmaatschappijen leveren, een minimumaandeel duurzame luchtvaartbrandstof bevat, en vanaf 2030, een minimumaandeel synthetische brandstof.

- Deze verplichte aandelen duurzame en synthetische brandstof zullen tot 2050 geleidelijk stijgen. Brandstofleveranciers moeten in 2025 2%, in 2030 6% en in 2050 70% duurzame luchtvaartbrandstof gebruiken. Vanaf 2030 moet ook 1,2% van de brandstof synthetische brandstof zijn, en dit percentage moet oplopen tot uiteindelijk 35% in 2050.

Mogelijk zijn mitigerende maatregelen nodig in het kader van de uitvoeringskosten van nieuw beleid voor de luchtvaartsector, opschaling van innovatieve aandrijftechnologieën, aanleg laad- en tankinfrastructuur, en opschalen bijmenging duurzame brandstoffen.

Effecten

Economie

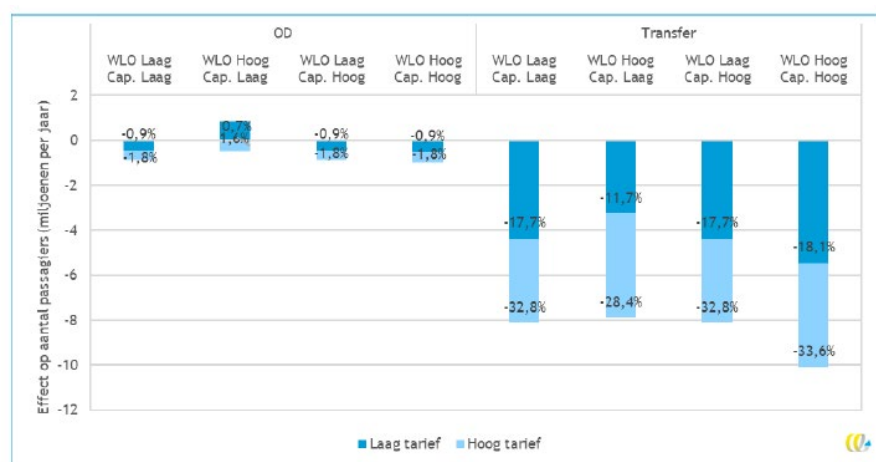
Doeltreffendheid: Handelingsperspectief

- De maatregelen kunnen impact hebben op het handelingsperspectief binnen de luchtvaartsector. Afhankelijk van de maatvoering van de maatregelen bestaat kans op weglek.
- Duurzame brandstoffen zijn op korte termijn een alternatief voor beprijzing, investeringen hierin kunnen het handelingsperspectief van de sector verbeteren. Investerings in innovatie en kennisontwikkeling bieden in de toekomst ook mogelijkheden tot (hybride)elektrisch en waterstof gedreven vliegen.

Doeltreffendheid varianten A1 en A2: Onderzoek CE Delft

CE Delft heeft het Nederlandse luchtvaartmodel AEOLUS⁸² gebruikt om de impact van het belasten van transferpassagiers te duiden in verschillende scenario's. De scenario's verschillen in economische groei en capaciteit op de Nederlandse luchthavens. Enkele bevindingen uit dit onderzoek:

- Het belasten van transferpassagiers met het hoge tarief leidt tot een daling van het aantal transferpassagiers in Nederland van 28% tot 34% en bij het lage tarief tot een daling van 12% tot 18%. Het effect op het totaal aantal passagiers in Nederland is bij het hoge tarief een daling van 9% tot 13% en bij het lage tarief een daling van 3% tot 7%.



Figuur 1 - Impact op het aantal OD- en transferpassagiers via Nederlandse luchthavens (as in miljoenen passagiers per jaar, label geeft percentuele wijziging van baseline)⁸³

⁸² AEOLUS is in eigendom van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat.

⁸³ CE Delft (mei 2023), Effecten includeren transferpassagiers in de vliegbelasting.

- Het aantal vluchten op Schiphol laat een vergelijkbare daling zien van 8% tot 13% bij het hoge tarief en van 2% tot 7% bij het lage tarief. Bij de regionale luchthavens loopt het effect uiteen van een daling van 3% tot een stijging van 2% bij het lage tarief en bij het hoge tarief van een daling van 4% tot een stijging van 1% (in sommige scenario's is sprake van een stijging door uitwijken van OD-verkeer van Schiphol naar regionale luchthavens⁸⁴).
- CE Delft verwacht dat de netwerkkwaliteit zal afnemen bij het belasten van transferpassagiers. De directe connectiviteit, het aantal vluchten, neemt met name op intercontinentale bestemmingen af, omdat een vliegbelasting op transferpassagiers lange afstandsvluchten sterker raakt. Dit komt doordat reizigers naar intercontinentale bestemmingen meer alternatieven hebben in verhouding tot reizigers op kortere vluchten. De afname van de directe connectiviteit is met name hoog voor bestemmingen in Azië, de VS, Canada, Zuid-Amerika en Afrika. Bij het lage tarief loopt de daling van het aantal vluchten op Azië bijvoorbeeld uiteen van 12% tot 19% en op de VS van 8 tot 12% en bij het hoge tarief is de daling van het aantal vluchten op Azië 29% tot 33% en op de VS 19% tot 22%.
- CE Delft heeft ook gekeken naar de effecten voor een aantal verschillende segmenten, namelijk de alliantie SkyTeam, waarvan KLM onderdeel is, overige full service carriers zoals o.a. Lufthansa en verder low cost carriers. In alle door CE Delft bekeken scenario's is de krimp van het netwerk het grootst bij SkyTeam en is er juist groei van het netwerk bij de andere allianties. Dit komt doordat SkyTeam veel transferpassagiers bedient. Door deze vraaguitval van transferpassagiers bij SkyTeam is er ruimte voor de overige allianties om het netwerk uit te breiden.
- De extra opbrengsten van het belasten van transferpassagiers worden in 2025 (prijsspeil 2023) geraamd tussen de € 209 en 269 miljoen per jaar bij het hoge tarief en tussen de € 129 en €174 miljoen voor het lage tarief. Deze opbrengsten worden nagenoeg geheel verkregen van buitenlandse transferpassagiers.
- In alle onderzochte scenario's dalen de wereldwijde CO₂-emissies. De daling in CO₂-emissies is groter bij het hoge tarief dan bij het lage tarief.
- In alle scenario's stijgen de CO₂-emissies voor de buitenlandse luchtvaart. Dit komt door uitwijkgedrag naar buitenlandse luchthavens. Dit houdt in dat transferpassagiers die anders zouden overstappen in Nederland nu via een buitenlandse hub of direct, dus zonder overstap, gaan vliegen.
- Toch is de netto uitstoot lager omdat er ook reizigers zijn die afzien van vliegen. Het totale effect op globale CO₂-emissies schommelt tussen de 0,98 Mton reductie in het hoogste scenario tot aan 0,31 Mton reductie in het laagste scenario. Ter vergelijking; de Nederlandse luchtvaartmaatschappijen stootte in 2019 (pre-corona) zo'n 14 Mton CO₂ uit.

Doeltreffendheid variant B

- In het oorspronkelijke wetsvoorstel van de vliegbelasting is het belasten van vrachtvliegtuigen opgenomen. Uit onderzoek kwam naar voren dat er ingrijpende gevolgen voor Maastricht Aachen Airport zouden zijn, als vliegmaatschappijen ervoor kozen niet meer op dat vliegveld te vliegen en uit te wijken naar andere luchthavens

⁸⁴ Lelystad, Eindhoven, Rotterdam, Maastricht, Groningen.

	<p>in de omgeving. De vracht voor de Nederlandse markt zal dan mogelijk vanaf deze luchthavens worden vervoerd per vrachtwagen.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Naar verwachting is de mondiale CO₂-reductie van de maatregel minimaal. De CO₂-reductie die in Nederland wordt behaald, wordt teniet gedaan doordat vrachtvliegtuigen op andere luchthavens in de omgeving vliegen. 																																			
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - Varianten A1 en A2 Er wordt een gedragseffect verondersteld. De opbrengst van de variant A1 en A2 is weergegeven in de onderstaande tabel. Raming in mln. euro (prijspeil 2025). <table border="1" data-bbox="513 607 1337 741"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Variant A1</td> <td>267</td> <td>267</td> <td>267</td> <td>267</td> <td>267</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Variant A2</td> <td>170</td> <td>170</td> <td>170</td> <td>170</td> <td>170</td> <td>2025</td> </tr> </tbody> </table> <p>Hoewel er geen wettelijke verplichting bestaat om de vliegbelasting door te rekenen in de ticketprijzen, zal de vliegbelasting naar alle waarschijnlijkheid nagenoeg geheel worden doorgerekend aan de consument die transfert op een Nederlandse luchthavens, dit zijn nagenoeg alleen maar niet-Nederlandse consumenten. De lasten voor Nederlandse burgers en bedrijven zullen dus niet of slechts minimaal stijgen.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variant B De onderstaande budgettaire raming is gebaseerd op uitgangspunten en berekeningen van CE Delft. Deze berekening betreft een kort onderzoek met zeer grote onzekerheid. Raming in mln. euro (prijspeil 2025). <table border="1" data-bbox="513 1220 1337 1321"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Variant B</td> <td>10</td> <td>10</td> <td>10</td> <td>10</td> <td>10</td> <td>2025</td> </tr> </tbody> </table> <p>De vliegbelasting op vrachtluchten zal naar alle waarschijnlijkheid nagenoeg geheel worden doorgerekend aan de consument. De lasten voor burgers en bedrijven stijgen dus nagenoeg met hetzelfde bedrag als de belastinginkomsten zoals weergegeven in de bovenstaande budgettaire raming.</p>		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Variant A1	267	267	267	267	267	2025	Variant A2	170	170	170	170	170	2025		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Variant B	10	10	10	10	10	2025
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.																														
Variant A1	267	267	267	267	267	2025																														
Variant A2	170	170	170	170	170	2025																														
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.																														
Variant B	10	10	10	10	10	2025																														
Internationale afspraken	<ul style="list-style-type: none"> - De luchtvaartsector kent vele internationale afspraken en verdragen. Deze maatregel heeft geen directe impact op deze afspraken of verdragen. 																																			
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Varianten A1 en A2 Voor het doenvermogen van de burger heeft deze maatregel op administratief vlak geen gevolgen omdat de maatregel van hen geen extra handeling vraagt. Voor de luchthavens betreft de maatregel een aanpassing in hun systemen. De luchthavens hebben op dit moment al inzicht in de passagiers die door de luchtvaartmaatschappij als transfer wordt aangemerkt. De luchthavens rekenen op dit moment echter enkel een tarief voor niet-transferpassagiers, de systemen dienen zo aangepast te worden, dat ook voor transferpassagiers een tarief gerekend wordt. 																																			

	<ul style="list-style-type: none"> - Variant B Voor het doenvermogen van de burger heeft deze maatregel op administratief vlak geen gevolgen omdat de maatregel van hen geen extra handeling vraagt. Voor de luchthavens betreft de maatregel een aanpassing in hun systemen. De luchthavens hebben op dit moment al inzicht in de in het MTOW en de geluidsklasse van het vertrekkende vliegtuig. De systemen moeten wel zo worden aangepast worden dat aan een combinatie van het MTOW en de geluidsklasse een tarief gelinkt wordt.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Variant A1 De aangifte wordt uitgebreider voor exploitanten van de luchthavens bij tariefdifferentiatie en ook is een aanpassing nodig aan de systemen van de belastingplichtigen, zijnde de luchthavens, zoals beschreven onder doenvermogen. Het hoge tarief vergt geen aanpassing in de systemen van de Belastingdienst. Variant A1 vergt wel een aanpassing aan de systemen van de belastingplichtigen, zijnde de luchthavens, zoals beschreven onder doenvermogen. Dit sluit ook het beste aan bij de administratie van de havengelden. De volgende ketens worden geraakt: Overige middelen. - Variant A2 De aangifte wordt uitgebreider voor exploitanten van de luchthavens bij tariefdifferentiatie en ook is een aanpassing nodig aan de systemen van de belastingplichtigen, zijnde de luchthavens, zoals beschreven onder doenvermogen. Het lage tarief vergt een aanpassing in de wetgeving en in de systemen van de Belastingdienst. Dit betreft een structuurwijziging en vraagt 4 – 18 maanden. Variant A2 vergt ook een aanpassing aan de systemen van de belastingplichtigen, zijnde de luchthavens, zoals beschreven onder doenvermogen. De volgende ketens worden geraakt: Overige middelen. - Variant B Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. Het in de heffing betrekken van vrachtvliegtuigen is een structuurwijziging, met een implementatietijd van 4-18 maanden. Hiernaast dient benoemt te worden dat voor het oorspronkelijke wetsvoorstel een uitvoeringstoets is opgenomen, waarbij het belasten van vrachtvliegtuigen is meegenomen. Daaruit bleek dat deze heffing uitvoerbaar is De volgende ketens worden geraakt: overige middelen.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Per 1 juli 2024 wordt het maximaal toegelaten startgewicht dat onderdeel is van de voor de vliegbelasting geldende definitie van "vliegtuig" van 8.616 kg naar 4.000 kg. Hiernaast kunnen via een algemene maatregel van bestuur specifieke soorten vliegtuigen/vluchten worden uitgezonderd van de vliegbelasting.

F09 Aanpassen tarieven vliegbelasting

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie mondiale broeikasgasemissies
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Ja

Omschrijving van de maatregel

- Het tarief van de vliegbelasting wordt op basis van verschillende varianten gewijzigd. De maatregelen beogen allen een betere beprijzing van de maatschappelijke kosten van vliegen. De keuze voor een variant sluit de keuze voor een andere variant niet uit.
- Het aanscherpen van de nationale vliegbelasting kan worden gebruikt als alternatief voor de vrijstellingen in de accijns en btw voor de luchtvaart. Deze regelingen zijn in de Miljoenennota 2024 aangemerkt als fossiele subsidie, maar kunnen vanwege internationale afspraken niet eenzijdig op nationaal niveau worden aangepast.

Variant A: Verhoging tarief

- Met een verhoging van het vlakke tarief in de vliegbelasting worden kortere vluchten relatief zwaarder belast. Minder belastende modaliteiten, zoals de trein of bus, die een alternatief kunnen zijn voor het vliegtuig op deze kortere routes, worden hiermee mogelijk aantrekkelijker.
- **Variant A1:**
 - o Verhoogt het tarief met € 18 per vertrekkende passagier. Het tarief stijgt in deze variant van € 29,57 naar € 47,57.
- **Variant A2:**
 - o Verhoogt het tarief met € 55 per vertrekkende passagier. Het tarief stijgt in deze variant van € 29,57 naar € 84,57

Variant B: Differentiatie naar afstand

- Met een differentiatie van het tarief van de vliegbelasting naar de gevlogen afstand worden langere, meer vervuilende vluchten meer belast. Om de afstand te bepalen, dient gekeken te worden naar de hemelsbrede afstand tussen Amsterdam en de hoofdstad van het aankomstland.
- **Variant B1:**
 - o Minder dan 2.500 km: € 29,57
 - o Vanaf 2.500 tot en met 6.000 km: € 59,15
 - o Meer dan 6.000 km: € 88,72
- **Variant B2:**
 - o Minder dan 2.500 km: € 29,57
 - o Vanaf 2.500 tot en met 6.000 km: € 75
 - o Meer dan 6.000 km: € 150

Variant C: Differentiatie naar reisklasse

- Met een differentiatie naar reisklasse van het tarief van de vliegbelasting vindt beprijzing plaats via het idee van "de sterkste schouders dragen de zwaarste lasten". Hiernaast nemen de stoelen voor hogere reisklassen veelal meer ruimte in het vliegtuig in, waardoor de emissies per reiziger hoger zijn naar mate een vliegtuig meer stoelen voor hogere klassen bevat. Voor privévluchten geldt ditzelfde argument, de emissies per reiziger op privévluchten zijn fors hoger dan die van commerciële (niet-privé) vluchten.
- **Variant C:**
 - o Laagst beschikbare klasse: € 29,57
 - o Elke hogere klasse € 88,72
 - o Privévlucht: € 147,85

Achtergrond/rationale

Doelstelling en rationale

- Beprijzing van de negatieve externe effecten van de luchtvaartsector is door verschillende factoren lastig. Zo is het belasten van kerosine door de vele internationale overeenkomsten nagenoeg onmogelijk. Ten einde de negatieve externe effecten van de luchtvaart beter te beprijzen, is in 2021 de nationale vliegbelasting ingevoerd.
- De vliegbelasting draagt bij aan een betere beprijzing van de maatschappelijke kosten van vliegen. Een verhoging of differentiatie van de vliegbelasting zou hier nog sterker aan bij dragen. Hoewel er geen wettelijke verplichting bestaat om de vliegbelasting door te rekenen in de ticketprijzen, zullen vliegtickets naar alle waarschijnlijkheid wel duurder worden door een verhoging of differentiatie van de vliegbelasting. Hierdoor worden consumenten en bedrijven zich bewuster van de maatschappelijke kosten van vliegen.
- In het geval vliegen duurder wordt, worden de alternatieve en minder belastende modaliteiten, zoals de trein of bus, aantrekkelijker ten opzichte van het vliegtuig.

- **Varianten A1 en A2**

De vliegbelasting is per 1 januari 2023 verhoogd met ruim € 18, op basis van een budgettaire doel. De maatregel zorgt voor eenzelfde of een grotere tariefsverhoging. Door de vlakke heffing worden kortere vluchten, waar vaak andere modaliteiten als de trein of bus mogelijk zijn, relatief zwaarder belast dan langere vluchten. Door kortere vluchten relatief zwaarder te belasten worden de alternatieve en minder belastende modaliteiten, zoals de trein of bus, aantrekkelijker ten opzichte van het vliegtuig. Naast een verschuiving naar andere modaliteiten, vindt mogelijk ook verschuiving naar buitenlandse luchthavens plaats. Desalniettemin leidt een hoger tarief tot hogere budgettaire opbrengsten.

- **Varianten B1 en B2**

Differentiatie van het vliegbelastingstarief naar afstand belast verdere vluchten met een hoger tarief dan kortere vluchten, dit omdat langere vluchten meer uitstoot hebben, dan kortere vluchten. In het geval vliegen duurder wordt, worden de alternatieve en minder belastende modaliteiten, zoals de trein of bus, aantrekkelijker ten opzichte van het vliegtuig. Voor wat betreft de vormgeving is voor beide opties gekozen voor een getrappt systeem met drie treden, soortgelijk aan de systemen in Duitsland en Zweden. Om de meest optimale vormgeving en maatvoering van het systeem te bepalen, zal verder onderzoek nodig zijn.

- **Variant C**

Differentiatie van het vliegbelastingstarief naar reisklasse belast hogere klassen (bijvoorbeeld premium economy of business) hoger dan de laagst beschikbare klasse in het vliegtuig. Beprijzing vindt zo plaats via het idee van "de sterkste schouders dragen de zwaarste lasten". Hiernaast nemen de stoelen voor hogere reisklassen veelal meer ruimte in het vliegtuig in, waardoor de emissies per reiziger hoger zijn naar mate een vliegtuig meer stoelen voor hogere klassen bevat.

Voor wat betreft de vormgeving is gekozen voor een breed toepasbaar systeem met twee treden voor de commerciële (niet-privé) luchtvaart en één voor privévluchten. Veel luchtvaartmaatschappijen kennen verschillende reisklassen. Om de meest optimale vormgeving en maatvoering van het systeem te bepalen, zal verder onderzoek nodig zijn.

Doelmatigheid

- De luchtvaartsector kent nationaal en internationaal beprijzend beleid.
- Het nationaal CO₂-plafond voor de luchtvaart borgt de CO₂-reductie doelstelling voor de sector. Als het plafond knelt (wanneer niet aan de gemaakte afspraken wordt gehouden), moet de CO₂-uitstoot worden teruggebracht. Dit kan door minder (ver en/of vaak) te vliegen, efficiëntere vliegtuigen in te zetten of door meer duurzame brandstof bij te mengen.
- Op Europees niveau speelt Fit for 55 voor de luchtvaart een rol in de beprijzing van de sector, dit bestaat uit:
 1. *Revisie van EU ETS voor luchtvaart*
Vanaf 2027 geen gratis rechten meer voor de luchtvaartsector. Het totaal aantal rechten bouwt af om de luchtvaartsector in overeenstemming te brengen met de overkoepelende doelstellingen van het ETS.

2. ReFuelEU luchtvaart

In de ReFuelEU Aviation-verordening zijn bijmengverplichtingen voor duurzame energiedragers tot en met 2050 opgenomen. Specifiek voor synthetische kerosine kent de verordening ook subdoelen.

3. Revisie op REDII

Vernieuwde verplichtingen op aandeel hernieuwbare energiedragers.

4. Accijns op kerosine

De revisie op de ETD die dit moet bewerkstelligen is nog zeer onzeker.

- Op internationale vluchten is beprijzingssysteem CORSIA van toepassing. Behoudt op dit moment de netto-uitstoot vanaf 2020 stabiel. Voor Nederland heeft CORSIA weinig impact omdat er nu minder vluchten vanaf Schiphol vliegen dan in het peiljaar 2019.

Mogelijk flankerend/mitigerend beleid

- *Krimp Schiphol*: Op 1 september 2023 is aangekondigd dat het anticiperend handhaven (gedogen) van overschrijdingen van de geluidsnormen voor Schiphol per 31 maart 2024 zou worden beëindigd en dat de tijdelijke experimenteerregeling strikt preferentieel baangebruik Schiphol in werking zou treden. Strikt preferentieel baangebruik behelst het inzetten van start- en landingsbanen met zo min mogelijk hinder voor de omgeving. Het is de bedoeling dat de regels voor het strikt preferentieel baangebruik worden uitgevoerd binnen de grenswaarden voor geluid in handhavingspunten. Uitsluitend de grenswaarden worden door de ILT gehandhaafd. Als gevolg van de inwerkingtreding van de experimenteerregeling zou er ruimte zijn voor 460.000 vliegtuigbewegingen per jaar (onder het gedogen was dit 500.000 vliegtuigbewegingen). De eerste regeling zou gelden voor een half jaar, maar kan volgens de Wet luchtvaart met een jaar worden verlengd. Hierbij moet rekening worden gehouden met internationale deadlines van het proces voor de capaciteitsdeclaratie Schiphol. Op 14 november 2023 heeft het kabinet bekend gemaakt dat spoor 1 tot na de uitspraak in het cassatieberoep tussen KLM c.s./IATA e.a. en de Staat wordt opgeschort
- *Bijmengverplichting van duurzame brandstoffen (SAF)*: Leveranciers van luchtvaartbrandstof moeten ervoor zorgen dat vanaf 2025 alle brandstof die ze op EU-luchthavens aan luchtvaartmaatschappijen leveren, een minimumaandeel duurzame luchtvaartbrandstof bevat, en vanaf 2030, een minimumaandeel synthetische brandstof.
- Deze verplichte aandelen duurzame en synthetische brandstof zullen tot 2050 geleidelijk stijgen. Brandstofleveranciers moeten in 2025 2%, in 2030 6% en in 2050 70% duurzame luchtvaartbrandstof gebruiken. Vanaf 2030 moet ook 1,2% van de brandstof synthetische brandstof zijn, en dit percentage moet oplopen tot uiteindelijk 35% in 2050.

Mogelijk zijn mitigerende maatregelen nodig in het kader van de uitvoeringskosten van nieuw beleid voor de luchtvaartsector, opschaling van innovatieve aandrijftechnologieën, aanleg laad- en tankinfrastructuur, en opschalen bijmenging duurzame brandstoffen

Effecten

Economie

Doeltreffendheid: Handelingsperspectief

- De maatregelen kunnen impact hebben op het handelingsperspectief binnen de luchtvaartsector. Afhankelijk van de maatvoering van de maatregelen bestaat kans op weglek.
- Duurzame brandstoffen zijn op korte termijn een alternatief voor beprijzing, investeringen hierin kunnen het handelingsperspectief van de sector verbeteren. Investerings in innovatie en kennisontwikkeling bieden in de toekomst ook mogelijkheden tot (hybride)elektrisch en waterstof gedreven vliegen.

Doeltreffendheid: CO₂-reductie

- De in de tabel weergegeven klimaateffecten zijn gebaseerd op uitgangspunten en berekeningen van onderzoeksbureau CE Delft. Hierbij is een verlaagd vluchtenplafond van 440.000 vluchten aangenomen en worden de effecten in 2030 bepaald. Deze berekeningen komen voort uit een onderzoek zonder modeldoorrekeningen en kent zodoende grote onzekerheid.

	<p>- Naast een verschuiving naar andere modaliteiten, vindt mogelijk ook verschuiving naar buitenlandse luchthavens plaats. Mede hierdoor is de mondiale CO₂-reductie lager dan de CO₂-reductie in Nederland.</p> <table border="1" data-bbox="512 353 1385 949"> <thead> <tr> <th></th> <th>CO₂-reductie van uit NL vertrekkende (in Mton)</th> <th>Mondiale CO₂-reductie</th> <th>Effect op landing- en take-off-emissies</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Variant A1</td> <td>0,6</td> <td>0,3</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td>Variant A2</td> <td>> 1,5</td> <td>0,5 – 0,9</td> <td>Significante daling</td> </tr> <tr> <td>Variant B1</td> <td>0,8 – 2,0</td> <td>0,4 – 1,0</td> <td>Daling</td> </tr> <tr> <td>Variant B2</td> <td>2,0 – 3,5</td> <td>0,6 – 1,4</td> <td>Sterke daling</td> </tr> <tr> <td>Variant C</td> <td>Mogelijk kleine reductie</td> <td>Mogelijk kleine reductie</td> <td>Mogelijk kleine reductie</td> </tr> </tbody> </table>		CO ₂ -reductie van uit NL vertrekkende (in Mton)	Mondiale CO ₂ -reductie	Effect op landing- en take-off-emissies	Variant A1	0,6	0,3	-	Variant A2	> 1,5	0,5 – 0,9	Significante daling	Variant B1	0,8 – 2,0	0,4 – 1,0	Daling	Variant B2	2,0 – 3,5	0,6 – 1,4	Sterke daling	Variant C	Mogelijk kleine reductie	Mogelijk kleine reductie	Mogelijk kleine reductie																		
	CO ₂ -reductie van uit NL vertrekkende (in Mton)	Mondiale CO ₂ -reductie	Effect op landing- en take-off-emissies																																								
Variant A1	0,6	0,3	-																																								
Variant A2	> 1,5	0,5 – 0,9	Significante daling																																								
Variant B1	0,8 – 2,0	0,4 – 1,0	Daling																																								
Variant B2	2,0 – 3,5	0,6 – 1,4	Sterke daling																																								
Variant C	Mogelijk kleine reductie	Mogelijk kleine reductie	Mogelijk kleine reductie																																								
<p>Begroting</p>	<p>- De in de tabel weergegeven budgettaire raming is gebaseerd op uitgangspunten en berekeningen van CE Delft. Deze berekeningen komen voort uit een onderzoek zonder modeldoorrekeningen en kent zodoende grote onzekerheid. Raming in mln. euro (prijspeil 2025).</p> <table border="1" data-bbox="512 1144 1362 1375"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Variant A1</td> <td>370</td> <td>370</td> <td>370</td> <td>370</td> <td>370</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Variant A2</td> <td>1004</td> <td>1004</td> <td>1004</td> <td>1004</td> <td>1004</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Variant B1</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Variant B2</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>249</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Variant C</td> <td>56</td> <td>56</td> <td>56</td> <td>56</td> <td>56</td> <td>2025</td> </tr> </tbody> </table> <p>- Hoewel er geen wettelijke verplichting bestaat om de vliegbelasting door te rekenen in de ticketprijzen, zal de vliegbelasting naar alle waarschijnlijkheid nagenoeg geheel worden doorgerekend aan de consument. De lasten voor burgers en bedrijven stijgen dus nagenoeg met hetzelfde bedrag als de belastinginkomsten zoals weergegeven in de bovenstaande budgettaire raming.</p>		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Variant A1	370	370	370	370	370	2025	Variant A2	1004	1004	1004	1004	1004	2025	Variant B1	249	249	249	249	249	2025	Variant B2	249	249	249	249	249	2025	Variant C	56	56	56	56	56	2025
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.																																					
Variant A1	370	370	370	370	370	2025																																					
Variant A2	1004	1004	1004	1004	1004	2025																																					
Variant B1	249	249	249	249	249	2025																																					
Variant B2	249	249	249	249	249	2025																																					
Variant C	56	56	56	56	56	2025																																					
<p>Internationale afspraken</p>	<p>- De luchtvaartsector kent vele internationale afspraken en verdragen. Deze maatregelen hebben geen directe impact op deze afspraken of verdragen.</p>																																										
<p>Doenvermogen</p>	<p>- Varianten A1 en A2 Voor het doenvermogen van de burger heeft deze maatregel op administratief vlak geen gevolgen omdat de maatregel van hen geen extra handeling vraagt. Voor de luchthavens betreft de maatregel een aanpassing van het vliegbelastingtarief. Dit betreft een relatief eenvoudige aanpassing in de administratieve systemen.</p>																																										

	<p>Zodoende is de doenlijkheid van deze maatregel geen zorgpunt.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Varianten B1 en B2 Voor het doenvermogen van de burger heeft deze maatregel op administratief vlak geen gevolgen omdat de maatregel van hen geen extra handeling vraagt. De luchthavens beschikken op dit moment niet over de informatie over de eindbestemming van de individuele passagiers. Mogelijk kan deze informatie worden opgehaald bij de luchtvaartmaatschappijen. Dit betreft een aanpassing in de systemen van de luchthavens en mogelijk de luchtvaartmaatschappijen. De luchthavens en/of de luchtvaartmaatschappijen zullen per passagier moeten gaan bijhouden hoe ver de passagier vliegt om zo het juiste tarief te bepalen. De luchthaven is mogelijk niet in staat om de betrouwbaarheid van deze informatie te toetsen. Hierdoor kunnen de luchthavens de juistheid van de aangifte mogelijk niet waarborgen. - Variant C Voor het doenvermogen van de burger heeft deze maatregel op administratief vlak geen gevolgen omdat de maatregel van hen geen extra handeling vraagt. De luchthavens beschikken op dit moment niet over de informatie over de reisklasse van de individuele passagiers. Mogelijk kan deze informatie worden opgehaald bij de luchtvaartmaatschappijen. Dit betreft een aanpassing in de systemen van de luchthavens en mogelijk de luchtvaartmaatschappijen. De luchthavens en/of de luchtvaartmaatschappijen zullen per passagier moeten gaan bijhouden in welke reisklasse de passagier vliegt om zo het juiste tarief te bepalen. De luchthaven is mogelijk niet in staat om de betrouwbaarheid van deze informatie te toetsen. Hierdoor kunnen de luchthavens de juistheid van de aangifte mogelijk niet waarborgen.
<p>Uitvoerings- aspecten</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Varianten A1 en A2 Het verhogen van het vliegbelastingtarief betreft een parameterwijziging en leidt niet tot problemen in de uitvoering. - Varianten B1 en B2 Voor de belastingplichtigen, zijnde de luchthavens, vergt de maatregel een aanpassing aan de systemen en informatievoorziening vanuit de luchtvaartmaatschappijen. Op dit moment wordt door de luchthavens namelijk niet bijgehouden wat de reisafstand is van individuele passagiers. Tariefdifferentiatie naar afstand maakt de uitvoering voor de belastingplichtigen en de Belastingdienst complexer, bij de invoering van de vliegbelasting per 1 januari 2021 is er uit oogpunt van eenvoud bewust gekozen voor één vlak tarief. Net als de luchthavens, kan de Belastingdienst de betrouwbaarheid van de aangeleverde gegevens van de luchtvaartmaatschappijen over de eindbestemming van de passagiers alleen toetsen via derdenonderzoeken. Dat is arbeidsintensief en kost extra capaciteit, en lijkt praktisch onuitvoerbaar voor de Belastingdienst voor zover de luchtvaartmaatschappijen in het buitenland zitten. Daarnaast zal het administreren van de gevlogen afstand van individuele passagiers op AVG-/privacyaspecten getoetst moeten worden.

	<p>In het geval de problematiek omtrent de informatievoorziening kan worden verholpen, zullen er extra tarieven per passagier in het digitale aangifteformulier en het aangiftesysteem voor de vliegbelasting moeten worden opgenomen ten behoeve van een differentiatie op basis van afstand. Dit vormt een structuuraanpassing, de verwachte doorlooptijd is 4-18 maanden.</p> <p>- Variant C Voor de belastingplichtigen, zijnde de luchthavens, vergt de maatregel een aanpassing aan de systemen en informatievoorziening vanuit de luchtvaartmaatschappijen. Op dit moment wordt door de luchthavens namelijk niet bijgehouden wat de reisklasse is van individuele passagiers. Voorts zal er een afbakening moeten komen voor de definitie van een privévlucht</p> <p>Tariefdifferentiatie maakt de uitvoering voor de belastingplichtigen en de Belastingdienst complexer, bij de invoering van de vliegbelasting per 1 januari 2021 is er uit oogpunt van eenvoud bewust gekozen voor één vlak tarief.</p> <p>Net als de luchthavens, kan de Belastingdienst kan de betrouwbaarheid van de aangeleverde gegevens van de luchtvaartmaatschappijen over de eindbestemming van de passagiers alleen toetsen door de Belastingdienst via derdenonderzoeken. Dat is arbeidsintensief en kost extra capaciteit, en lijkt praktisch onuitvoerbaar voor de Belastingdienst voor zover de luchtvaartmaatschappijen in het buitenland zitten. Daarnaast zal het administreren van de gevlogen afstand van individuele passagiers op AVG-/privacyaspecten getoetst moeten worden. Ook speelt de kwestie dat luchtvaartmaatschappijen passagiers tot vlak voor of net na vertrek een upgrade in reisklasse kunnen verlenen. Hier kan worden aangesloten bij de huidige systematiek van het Verenigd Koninkrijk. Wanneer er een tegenprestatie (e.g. betaling, Air Miles) wordt gegeven door de passagier voor de upgrade, wordt het hogere tarief verschuldigd, in het geval een tegenprestatie ontbreekt, blijft het reeds geldende tarief van toepassing. Het is echter onzeker of de Belastingdienst hierop in voldoende mate toezicht kan uitoefenen en of het voorstel uitvoerbaar is.</p> <p>In het geval de problematiek omtrent de informatievoorziening kan worden verholpen, zullen er extra tarieven per passagier in het digitale aangifteformulier en het aangiftesysteem voor de vliegbelasting moeten worden opgenomen ten behoeve van een differentiatie op basis van reisklasse. Dit vormt een structuuraanpassing, de verwachte doorlooptijd is 4-18 maanden.</p>
<p>Overig</p>	<p>- Per 1 juli 2024 wordt het maximaal toegelaten startgewicht dat onderdeel is van de voor de vliegbelasting geldende definitie van "vliegtuig" van 8.616 kg naar 4.000 kg. Hiernaast kunnen via een algemene maatregel van bestuur specifieke soorten vliegtuigen/vluchten worden uitgezonderd van de vliegbelasting.</p>

F10 Versoberen fiscale scheepvaartregelingen

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie mondiale broeikasgasemissies
Doeltreffend	Nee
Doelmatig	Nee

Omschrijving van de maatregel

- Om stimulering van de vervuilende zeescheepvaart te verminderen zijn in dit fiche drie mogelijke maatregelen opgenomen:
 - 1) De tarieven van tonnageregeling worden afhankelijk gemaakt van duurzaamheidscriteria voor schepen. Dat betekent dat bedrijven met vervuilende schepen minder voordeel hebben van deze fiscale faciliteit.
 - 2) De willekeurige afschrijving op zeeschepen wordt beperkt tot duurzame schepen. Dat betekent dat niet-duurzame schepen geen voordeel hebben van deze fiscale faciliteit.
 - 3) De tarieven van de afdrachtvermindering zeevaart worden afhankelijk gemaakt van duurzaamheidscriteria voor schepen. Op deze manier worden rederijen gestimuleerd te investeren in minder vervuilende schepen.
- Ad 1) Deze maatregel houdt in dat de tariefstelling in de tonnageregeling afhankelijk wordt van duurzaamheidscriteria. Voor duurzame schepen zouden de bestaande tarieven blijven gelden, terwijl voor niet duurzame schepen hogere tarieven worden ingevoerd.
- Doordat de tonnageregeling (op verzoek en onder voorwaarden) voor een periode van 10 jaar wordt toegepast zal voor bestaande gevallen moeten worden voorzien in een overgangperiode bij wijziging van wetgeving.
- Ad 2) Deze maatregel houdt in dat de willekeurige afschrijving op zeeschepen per 2026 wordt afgeschaft voor niet-duurzame schepen (in lijn met differentiatie binnen tonnageregime).
- Ad 3) Deze maatregel houdt in dat verschillende percentages afdrachtvermindering gaan gelden voor duurzame en minder duurzame schepen. Voor duurzame schepen blijven de bestaande of iets hogere percentages gelden, terwijl voor minder duurzame schepen lagere percentages gaan gelden.

Achtergrond/rationale

- De tonnageregeling is een regeling in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting die forfaitair de verschuldigde belasting van de ondernemer bepaalt. De regeling is ingevoerd om de mondiale concurrentiepositie van de Nederlandse vloot te verbeteren en meer in lijn te brengen met andere landen. De tarieven zijn sinds het begin ongewijzigd. De forfaitair bepaalde winst geeft veelal een lagere winstbelasting en wordt daarom gezien als goedgekeurde staatssteun.
- De willekeurige afschrijving op zeeschepen biedt de mogelijkheid om in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting vervroegd en willekeurig af te schrijven op zeeschepen indien niet wordt gekozen voor de tonnageregeling. De willekeurige afschrijving zeeschepen is als niet doeltreffend en niet doelmatig geëvalueerd.⁸⁵
- De afdrachtvermindering zeevaart in de loonbelasting beoogt de loonkosten van Nederlandse zeescheepvaart te verminderen. Dit verbetert de concurrentiepositie van de Nederlandse zeescheepvaartsector en stimuleert de werkgelegenheid aan boord van zeeschepen onder Nederlandse vlag. De afdrachtvermindering bedraagt 40% van het loon van in de EU/EER wonende zeevarenden en 10% van het loon van overige zeevarenden.
- Doeltreffendheid van de maatregelen in dit fiche:
 - o Vanwege het verwachte waterbedeffect (zie onderdeel *Economie*) zullen de maatregelen in dit fiche nauwelijks bijdragen aan het mondiaal gebruik van duurzame schepen en wordt de beoogde verduurzaming / CO2 reductie per saldo teniet gedaan. De in dit fiche opgenomen maatregelen 1), 2) en 3) zijn daarom naar verwachting niet doeltreffend.
- Doelmatigheid van de maatregelen in dit fiche:
 - o De drie maatregelen zijn naar verwachting niet doeltreffend en daarom ook niet doelmatig.
- De Europese Commissie heeft richtsnoeren voor staatssteun aan de zeescheepvaart opgesteld met voorwaarden waaraan voldaan moet worden om de staatssteun verenigbaar

⁸⁵ Kamerstukken II 2021/22, 31409, nr. 357 en Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 167.

te verklaren met de interne markt.⁸⁶ Indien wijzigingen worden aangebracht in de goedgekeurde staatssteunregeling voor de zeescheepvaart, wordt dit beschouwd als nieuwe staatssteun die voor inwerkingtreding ter goedkeuring moet worden aangemeld bij de Europese Commissie. Dit is een traject dat minstens een half jaar duurt.

Effecten	
Economie	<p><i>Vestigingsklimaat:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Versoberen van de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart en/of afschaffen van de willekeurige afschrijving op zeeschepen is zeer nadelig voor het vestigingsklimaat voor de Nederlandse maritieme maakindustrie en de zeescheepvaartsector in Nederland en voor het behoud van Nederlandse en EU zeevarenden. - Zo goed als alle EU-lidstaten kennen een tonnageregeling en afdrachtvermindering zeevaart. Versobering van de tonnageregeling en afdrachtvermindering zal leiden tot een waterbed effect. Zeeschepen zullen uitvlaggen en activiteiten worden naar verwachting verplaatst naar andere landen (met een breder tonnageregime en een afdrachtvermindering). - Voorgaande is nadelig voor het gelijke speelveld binnen de EU en het behoud van operationele kennis voor de maritieme sector en havens en strategische kennis voor Nederland. <p><i>Milieu:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Vanwege het waterbed effect zal de maatregel nauwelijks bijdragen aan het gebruik van duurzame schepen en wordt de beoogde verduurzaming / CO2 reductie per saldo teniet gedaan.
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De budgettaire gevolgen van een versobering van de tonnageregeling hangen af van de vormgeving van de maatregel. Een volledige afschaffing van de tonnageregeling (niet in dit fiche) is geraamd op een derving van structureel € 30 miljoen. De maatregel in dit fiche leidt daarom naar verwachting tot een derving tussen € 0 en € 30 miljoen. - Het budgettair belang van de tonnageregeling is 120 miljoen (2024). Desondanks is een volledige afschaffing van de tonnageregeling (niet in dit fiche) geraamd op een derving € 30 miljoen). Rekening houdend met het genoemde waterbedeffect zou de winst die nu in Nederland onder de tonnageregeling is belast als gevolg van uitvlaggen niet meer in Nederland belast zijn. - De budgettaire gevolgen van een versobering van de willekeurige afschrijving zeevaart hangen af van de vormgeving van de maatregel. De opbrengst van een volledige afschaffing van de willekeurige afschrijving zeescheepvaart (niet in dit fiche) wordt geraamd op € 3 miljoen. De maatregel in dit fiche leidt daarom naar verwachting tot een opbrengst tussen € 0 en € 3 miljoen. - De budgettaire gevolgen van een versobering van de afdrachtvermindering zeevaart hangen af van de vormgeving. Een volledige afschaffing van de afdrachtvermindering zeevaart (niet in dit fiche) is geraamd op € 0 miljoen als gevolg van het wegvallen van loonbelasting. De maatregel in dit fiche heeft naar verwachting eenzelfde effect.
Internationale afspraken	<ul style="list-style-type: none"> - Zie staatssteunregels in onderdeel <i>achtergrond/rationale</i>. - Vanwege het mondiale karakter van de zeevaart zijn er in de Internationale Maritieme Organisatie afspraken gemaakt over het verduurzamen van schepen en wordt in de EU ETS ingevoerd voor de zeevaart.
Doenvermogen	<p>Groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, geen aandachtspunt. De maatregel leidt ertoe dat belastingplichtigen die het</p>

⁸⁶ Mededeling C(2004) 43 van de Commissie – Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer (PB C 13 van 17.1.2004).

	tonnageregime gebruiken in de toekomst nog steeds gebruik kunnen maken van tonnageregime, alleen onder andere voorwaarden. Dat vergt aanpassingen, maar zij zullen deze naar verwachting correct uitvoeren.
Uitvoeringsaspecten	Op basis van de huidige uitwerking van het voorstel kan nog geen beoordeling van de uitvoeringsgevolgen worden gemaakt, omdat de uiteindelijke keuzes in de vormgeving van het voorstel doorslaggevend zijn voor de uitvoerbaarheid. In algemene zin kan wel worden meegegeven dat de handhaafbaarheid afhangt van de beschikbaarheid van contra informatie waaronder gegevens van zeeschepen die al dan niet kwalificeren onder de duurzaamheidscriteria. De inschatting is dat die niet beschikbaar is. Daarnaast is er al een discussie in de LH wat wel niet onder zeescheepvaart valt. Deze wijziging legt hier extra druk op.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregelen in dit fiche wijken af van de eerder met de sector tot stand gekomen sectoragenda maritieme maakindustrie⁸⁷ waarin naar aanleiding van de motie Stoffer⁸⁸ juist wordt gepleit voor het onderzoeken van een <i>uitbreiding</i> van het huidige tonnageregime en afdrachtvermindering, vanwege het gelijke speelveld en het behoud van strategische kennis voor Nederland. - Zoals benoemd in de Miljoenennota 2024⁸⁹ is het aan een volgend kabinet zich in te zetten voor het inperken of afschaffen van fiscale regelingen die vanwege hun rol in de internationale concurrentie positie van bedrijven het beste in Europees verband (motie Grinwis c.s.⁹⁰). In dat kader is het ook opportuun te bezien in hoeverre regelingen ter stimulering van de internationale zeevaart verduurzaamd zouden kunnen worden.

F11 Aanpassen tariefstructuur mrb – verlagen belastingdruk op emissievrije auto's	
Thema	Klimaat en leefomgeving – mobiliteit - autobelastingen
Fossiele subsidie?	Nee
Doel	<ul style="list-style-type: none"> • MRB houdt meer rekening met kleinere en emissievrije auto's (die doorgaans zwaarder zijn dan fossiel) d.m.v. omvorming grondslag of tariefdifferentiatie • Belastingdruk op het bezit van grotere en/of fossiel aangedreven auto's vergroten ten opzichte van de kleinere en/of emissievrije auto's. • Versnelling van de vervanging van auto's met grotere CO₂-uitstoot voor nieuwe meer milieuvriendelijke auto's zoals nulmissie-auto's.
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Ja
Omschrijving van de maatregel	
Het nihil tarief in de mrb voor een emissievrije auto geldt tot en met 2024. In 2025 betaalt men voor deze personenauto's 25% van het dan geldende reguliere mrb-tarief. Vanaf 2026 betaalt men voor deze personenauto's 100% van het reguliere mrb-tarief. Met het huidige beleid zou een emissievrije auto door het technisch meergewicht dan vanaf 2026 méér motorrijtuigenbelasting gaan betalen dan een soortgelijke fossiele brandstofauto.	

⁸⁷ Kamerstukken II 2022/23, 31409, nr. 423.

⁸⁸ Kamerstukken II 2022/23, 31409, nr. 392.

⁸⁹ Kamerstukken II 2023/24, 36410 IX, nr. 2.

⁹⁰ Kamerstukken II 2022/23, 36200 IX, nr. 34.

In dit fiche worden twee verschillende beleidsopties binnen de motorrijtuigenbelasting geschetst om de belastingdruk op emissievrije auto's te verlagen. Daarnaast wordt geschetst hoe binnen de motorrijtuigenbelasting de tarieven voor (zware) fossiele auto's kunnen worden verhoogd.

Onderdeel 1 – differentiatie in de mrb tussen EV en fossiel

Optie 1: Tariefkorting (gewichtscorrectie) in de motorrijtuigenbelasting met aparte tarieftabel voor emissievrije auto's

- Per 2026 wordt de korting voor emissievrije auto's afgebouwd naar 55% (i.p.v. 75% korting die emissievrije auto's in 2025 nog ontvangen). Per 2027 wordt de tariefkorting verder afgebouwd door voor emissievrije auto's een eigen tarieftabel in de motorrijtuigenbelasting te geven.
- In deze tarieftabel wordt alleen nog gecorrigeerd voor het technisch meergewicht van het accupakket. Het technisch meergewicht wordt per segment bepaald (zie onderstaande tabel).
- Door deze aanpassing gaat een emissievrije auto vanaf 2027 evenveel motorrijtuigenbelasting betalen als een soortgelijke fossiele brandstofauto (bijv. Volkswagen Golf versus Volkswagen ID3).
- NB 1. De aparte tarieftabel geldt voor alle emissievrije auto's, dus ook voor waterstofauto's.
- NB 2. Er kan ook voor een andere maatvoering worden gekozen. Indien het wenselijk is om EV's extra te stimuleren, kan ook een grotere tariefkorting dan alleen de compensatie voor het technisch meergewicht worden gegeven.
- NB 3. Een aparte tarieftabel voor emissievrije auto's is naar verwachting pas per 2027 uitvoerbaar voor de Belastingdienst. In het voorstel is daarom opgenomen dat in 2026 wordt gestart met een generieke korting. De maatvoering voor de korting in 2026 is zo gekozen dat de korting tussen 2025 – 2027 geleidelijk afloopt.

Tabel 1 – hoogte MRB rijksdeel voor emissievrije auto's bij aparte tarieftabel (ter illustratie)

0 - 550 kg	€ 37,50	1751 - 1850 kg	€ 499,04
551 - 650 kg	€ 50,88	1851 - 1950 kg	€ 579,68
651 - 750 kg	€ 64,66	1951 - 2050 kg	€ 621,94
751 - 850 kg	€ 84,40	2051 - 2150 kg	€ 664,19
851 - 950 kg	€ 112,26	2151 - 2250 kg	€ 706,44
950 - 1050 kg	€ 142,44	2251 - 2350 kg	€ 748,69
1051 - 1150 kg	€ 172,62	2351 - 2450 kg	€ 790,94
1151 - 1250 kg	€ 202,80	2451 - 2551 kg	€ 833,20
1251 - 1350 kg	€ 232,98	2551 - 2650 kg	€ 875,45
1351 - 1450 kg	€ 263,16	2651 - 2750 kg	€ 917,70
1451 - 1550 kg	€ 293,34		
1551 - 1650 kg	€ 355,87		
1651 - 1750 kg	€ 424,44		

Optie 2: Invoeren CO₂-toeslag

- Er wordt een CO₂-toeslag ingevoerd in de motorrijtuigenbelasting. De hoogte van de toeslag is afhankelijk van de CO₂-uitstoot, zie ter illustratie onderstaande tabel.
- Let op: overgang kan alleen voor nieuwverkochte auto's, of met terugwerkende kracht vanaf een bepaald bouwjaar, zoals Duitsland in 2012 heeft gedaan (auto's vanaf 2009 betaalden toen MRB naar rato van CO₂ in plaats van cilinderinhoud). Voor oudere voertuigen zijn geen WLTP normen beschikbaar, enkel NEDC.
- NB. Er zijn ook andere opties voor de maatvoering van deze maatregel: welk deel van de gewichtgrondslag wordt vervangen door de CO₂-component en hoe progressief wordt de CO₂-component.

Illustratieve CO₂-toeslagtabel*

CO ₂ gr/km groter dan	CO ₂ -toeslag
0	0
82	2,5%
106	5%
148	7,5%
165	10%

Voorbeeld de CO₂-toeslag voor een personenauto met een CO₂-uitstoot van 115 gr/km bedraagt 5%. De mrb inclusief CO₂-toeslag bedraagt: het reguliere mrb-tarief obv artikel 23 MRB x 1,05

Onderdeel 2 – progressievere vormgeving

Vanaf 2027 wordt een nieuwe tarieftabel geïntroduceerd, zodat de motorrijtuigenbelasting voor auto's progressiever tarief kan worden vormgegeven. Uitgangspunt is dat A- en B- segment auto's geen lastenstijging of lastenverlichting krijgen (afhankelijk van de exacte vormgeving, zie ook budgettaire tabel). De tarieven nemen daardoor voor fossiele auto's pas vanaf 1250 kg toe (vanwege de gewichtscorrectie ligt de grens voor emissievrije A- en B- segment auto's wat hoger). De budgettaire opbrengst kan worden gebruikt als dekking voor de gewichtscorrectie voor emissievrije auto's.

Achtergrond/rationale

Rationale apart tarief voor emissievrije auto's

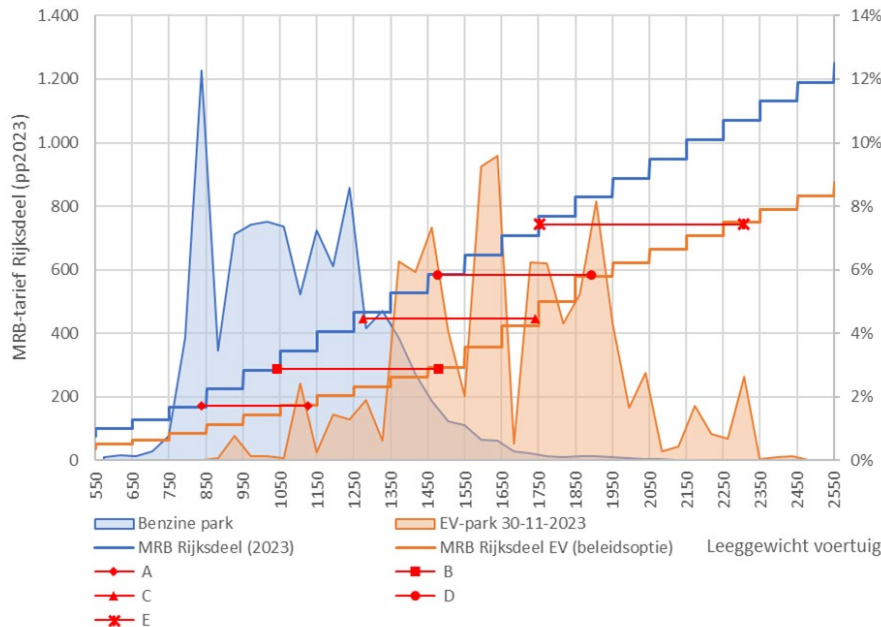
- De grondslag van de mrb is het gewicht van een voertuig. Deze grondslag is historisch bepaald.
- Door het accupakket hebben emissievrije auto's een technisch meergewicht ten opzichte van een conventionele fossiele brandstofauto. Het gemiddelde meergewicht van EV's varieert tussen 300 en 550 kg in parkstand 2023. Gewogen naar de segmentverdeling van EV's is het gemiddelde meergewicht 446 kg.
- Het meergewicht verschilt per segment. De meest neutrale optie om hiervoor te corrigeren is een aparte tarieftabel voor emissievrije auto's, waarbij per segment precies kan worden gecorrigeerd voor het meergewicht, zie onderstaande figuur.
- Een mrb naar omvang in plaats van gewicht voorkomt dat een elektrische auto per 2026 straks een hogere mrb kent dan een fossiele auto met gelijk gewicht.
- NB 1. Als alternatief voor een aparte tarieftabel voor EV, waarin de mrb voor emissievrije auto's wordt verlaagd naar het niveau van vergelijkbare fossiele brandstofauto's, kan er ook voor worden gekozen om middels een aparte tarieftabel het tarief voor fossiele brandstofauto's te verhogen naar het niveau van een vergelijkbare emissievrije auto (zonder korting). Dit leidt tot een lastenstijging voor de automobilist, maar levert voor de overheid een budgettaire opbrengst (i.p.v. derving).
- NB 2. Als alternatief is ook gekeken naar het omvormen van de grondslag van de motorrijtuigenbelasting van gewicht naar omvang. Voor de omvang van de auto zijn echter alleen de spoorbreedte en wielbasis beschikbaar als authentieke gegevens in het kentekenregister. Doordat hoogte ontbreekt, zouden SUV's een lager belastingtarief krijgen dan in de huidige situatie. Dit is vanuit het oogpunt van de externe effecten onwenselijk en daarom is deze optie niet verder uitgewerkt.

Rationale CO₂-toeslag

- Door het invoeren van een CO₂-toeslag wordt het bezit van fossiele auto's duurder. Hiermee kan het verschil met een emissievrije auto die ontstaat door het technisch meergewicht, worden gecompenseerd. Voordeel is dat deze optie leidt tot extra inkomsten voor de overheid.
- In het fiche over de bpm-verhoging is een variant op de CO₂-toeslag opgenomen, in de vorm van een verdubbeling van de mrb voor alle fossiele auto's vanaf een bepaald bouwjaar.

Rationale progressiever vormgeven mrb

- Het progressiever vormgeven van de mrb heeft twee voordelen:
 - o Het heeft naar verwachting een positief inkomenseffect voor lagere inkomens, omdat deze groep vaker in kleinere auto rijdt.
 - o Zwaardere/Grotere voertuigen veroorzaken meer externe effecten (CO₂-uitstoot, verkeersveiligheid, etc.). Een hoger belastingtarief geeft een extra prikkel om over te stappen op een kleinere auto, die minder vervuulende effecten heeft.



Figuur 1: Gewichtsverdeling fossiele en emissievrije personenauto's. Blauwe lijn: MRB basispad, Oranje lijn: MRB voor emissievrije auto's bij aparte tarieftabel.

Effecten

Economie

Lasteneffect

De herverdeling van de belastingdruk kan in het geval van een aparte CO₂-toeslag denivellerend uitwerken omdat oude auto's veelal een hogere CO₂-uitstoot hebben en dus meer belast worden.

CO₂-effect

- Aparte tarieftabel EV: circa 0,3 Mton reductie in 2030 t.o.v. basispad (KEV2023)
- CO₂-toeslag cf. bovenstaande vormgeving: 0,04 Mton. Het effect op de CO₂-uitstoot is hiermee zeer laag. Dit komt door de lage maatvoering en doordat de grondslag van de mrb inelastisch is.
- Het CO₂-effect van de progressievere vormgeving van de mrb is niet apart doorgerekend, maar zal naar verwachting beperkt zijn.

Begroting

Onderdeel 1 – differentiatie tussen EV en fossiel:

Optie 1 (tariefkorting EV met aparte tarieftabel):

- De totale kosten van een aparte tarieftabel met gewichtscorrectie voor EV over de periode 2026-2030 bedragen ongeveer cumulatief € 2,7 miljard in prijzen 2026. Dit is gebaseerd op een eerdere doorrekening met een generieke tariefkorting van 40% voor EV. Hierbij is rekening gehouden met een overgangsjaar in 2026, waarbij de korting 55%

bedraagt. De voorgestelde aparte tarief tabel heeft naar verwachting vergelijkbare effecten.

- NB. Aangezien een aparte tarief tabel voor EV uitvoeringstechnisch pas kan per 2027, zou voor 2026 een korting voor EV op de huidige tabel binnen de bestaande parameters nodig zijn ter overbrugging, als dat niet gebeurt kan invoering pas per 2027 en dan is er in 2026 nog geen budgettaire effect.
- De grootste derving is te zien in de afnemende mrb-opbrengsten, de bpm-opbrengsten en de accijnsopbrengsten. Deze nemen af door de extra ingroei van ZE en afname fossiel. Daar tegenover zijn er meer EB opbrengsten

Budgettaire effect mrb 40% korting voor ZE	2026	2027	2028	2029	2030	26-'30
MRB Rijksdeel ZE	-304	-231	-269	-316	-373	-1493
MRB Rijksdeel ICEV	-19	-36	-52	-67	-80	-254
BPM	-105	-128	-112	-88	-93	-526
Bijtelling	1	4	6	4	0	15
Accijns Benzine	-40	-73	-102	-119	-131	-465
Accijns Diesel	-1	-2	-2	-2	-2	-11
EB PA	9	14	16	15	17	71
Totaal Rijk	-458	-454	-515	-575	-662	-2664

Onderdeel 2 – progressievere vormgeving:

- De budgettaire opbrengst van het progressiever maken van de motorrijtuigenbelasting vanaf het C-segment (voor zowel fossiele als emissievrije auto's) leidt tot een structurele extra opbrengst van circa 665 mln. per jaar. De maatvoering is afgestemd op de budgettaire derving van de gewichtscorrectie voor emissievrije auto's.
- Een andere vormgeving is ook mogelijk, zoals een variant waarin het A- en B segment een lastenverlichting krijgen of een variant waarin de mrb pas vanaf het D-segment hoger wordt.
- Met een hoger mrb tarief voor fossiele auto's kan ervoor gekozen worden de maatregel budgetneutraal in te voeren. Hierbij is de verwachte benodigde maatvoering een verhoging rond de 10 a 20 procent.
- Een andere mogelijke dekking is het progressiever maken van de mrb. Een vormgeving daarvan is een korting in de mrb voor alle auto's onder de 1250 kg en een premium voor alle auto's zwaarder dan 1250kg. Deze doorberekende variant kan worden ingevuld zodat de aanpassingen alleen parameterwijzigingen betreffen. De budgettaire effecten hiervan zijn weergegeven in de onderstaande tabel. Omdat deze optie als dekking geldt, zijn de effecten doorgerekend in samenhang met een 40% gewichtscorrectie voor EV.
- Hierbij is rekening gehouden met de mrb-tarieven en ontwikkeling van het wagenpark volgens de doorrekening van de 40% mrb korting voor EV.

In prijzen 2026	2026	2027	2028	Struc.	Struc.
				in	in
Progressiever maken van de	450	504	531	575	2030

	<p>mrB</p>																																																						
	<p>Optie 2 – CO₂-toeslag Overgang kan alleen vanaf een bepaald bouwjaar. Er is een doorrekening gemaakt door Revnext met Carbontax van een variant waarbij vanaf 2026 de CO₂-toeslag alleen geldt voor auto's met een datum eerste toelating ná 2019, oftewel waarvoor de WLTP-methode in gebruik is genomen.</p> <p>Bij deze doorrekening zijn de budgettaire effect klein maar lopen ze wel langzaam op. Gezien de beperkte meerkosten in de mrB zijn de gedragseffecten, en daarmee de effecten op andere belastingopbrengsten, minimaal. Door Revnext is hier de volgende doorrekening van gemaakt, waarvan de budgettaire effecten te zien zijn in de onderstaande tabel. Uitvoeringstechnisch kan deze maatregel pas vanaf 2027, daarop zijn de uitkomsten van de doorrekening aangepast. De tabel hieronder is weergegeven in prijzen 2027.</p> <table border="1" data-bbox="517 779 1396 1081"> <thead> <tr> <th>mrB-co2 toeslag</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>2028</th> <th>2030</th> <th>2031</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>MRB Rijksdeel ZE</td> <td>1</td> <td>2</td> <td>5</td> <td>6</td> <td>9</td> </tr> <tr> <td>MRB Rijksdeel ICEV</td> <td>55</td> <td>61</td> <td>65</td> <td>70</td> <td>76</td> </tr> <tr> <td>BPM</td> <td>-6</td> <td>-7</td> <td>-6</td> <td>-5</td> <td>-4</td> </tr> <tr> <td>Bijtelling</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Accijns Benzine PA</td> <td>-5</td> <td>-5</td> <td>-11</td> <td>-15</td> <td>-15</td> </tr> <tr> <td>Accijns Diesel PA</td> <td>-1</td> <td>-1</td> <td>-1</td> <td>-1</td> <td>-1</td> </tr> <tr> <td>EB PA</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>1</td> <td>1</td> <td>1</td> </tr> <tr> <td>Totaal Rijk</td> <td>45</td> <td>51</td> <td>52</td> <td>56</td> <td>66</td> </tr> </tbody> </table> <p>De opbrengst van de maatregel is € 45 mln. in 2027 en loopt langzaam op tot € 66 mln. in 2031 omdat er steeds meer ICEV met bouwjaar ná 2019 zullen zijn. De opbrengst zal daarna nog verder toenemen en uiteindelijk weer gaan afnemen als het aantal ICEV met een datum eerste toelating ná 2019 weer gaat afnemen door verdere ingroei van EV's. In deze raming is geen rekening gehouden met eventuele verschuiving van ICEV met een datum eerste toelating ná 2019 naar ICEV van een datum eerste toelating 2019 of eerder.</p> <p>Disclaimer: <i>Op 1 december 2023 hebben PBL en RWS een nieuw landelijk model voor personenauto's genaamd SPARK⁹¹ uitgeleverd. SPARK is de beoogd opvolger van Carbontax. Op het moment dat overgestapt wordt op SPARK voor berekeningen van beleidsmaatregelen, zal dat logischerwijs leiden tot andere uitkomsten.</i></p>	mrB-co2 toeslag	2027	2028	2028	2030	2031	MRB Rijksdeel ZE	1	2	5	6	9	MRB Rijksdeel ICEV	55	61	65	70	76	BPM	-6	-7	-6	-5	-4	Bijtelling	0	0	0	0	0	Accijns Benzine PA	-5	-5	-11	-15	-15	Accijns Diesel PA	-1	-1	-1	-1	-1	EB PA	0	0	1	1	1	Totaal Rijk	45	51	52	56	66
mrB-co2 toeslag	2027	2028	2028	2030	2031																																																		
MRB Rijksdeel ZE	1	2	5	6	9																																																		
MRB Rijksdeel ICEV	55	61	65	70	76																																																		
BPM	-6	-7	-6	-5	-4																																																		
Bijtelling	0	0	0	0	0																																																		
Accijns Benzine PA	-5	-5	-11	-15	-15																																																		
Accijns Diesel PA	-1	-1	-1	-1	-1																																																		
EB PA	0	0	1	1	1																																																		
Totaal Rijk	45	51	52	56	66																																																		
<p>Doenvermogen</p>	<p>De gevolgen van het voorstel voor het beroep op het doenvermogen van burgers en bedrijven zijn nihil tot zeer beperkt. Het betreft de facto een tariefwijziging.</p>																																																						
<p>Uitvoeringsaspecten</p>	<p><u>Optie 1: Tariefkorting (gewichtscorrectie) in de motorrijtuigenbelasting met aparte tarieftabel voor emissievrije auto's</u> Uitvoeringsaspecten</p>																																																						

⁹¹ Op verzoek van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat hebben Rijkswaterstaat en het Planbureau voor de Leefomgeving een nieuw landelijk personenautoparkmodel ontwikkeld, genaamd Strategisch Personenauto Rekenkader (SPARK). Met dit model kan de toekomstige omvang en samenstelling van het personenautopark in Nederland worden geraamd voor verschillende omgevingsscenario's. Ook kunnen effecten van uiteenlopende (fiscale) beleidsmaatregelen worden geanalyseerd. SPARK is de beoogd opvolger van de huidige autobezitsmodellen Dynamo (eigendom RWS en PBL) en Carbontax (eigendom Revnext). Op 1 december is de eerste versie (1.3.0) uitgeleverd. Deze versie is uitgebreid getest en gevalideerd (begeleid door externe experts), maar het was voor deze eerste officieel uitgeleverde versie niet mogelijk om alle mogelijke combinaties van invoervariabelen en uitvoervariabelen uitvoerig te testen.

	<p>- Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p>De maatregel is goed uitlegbaar aan burgers/bedrijven en maakt het eenvoudiger om aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen. Dit heeft een positieve impact op de dienstverlening. Voor de Belastingdienst is de maatregel eenvoudig indien de gegevens vanuit de RDW beschikbaar zijn. De vraag is of de gewichten van de accu's eenvoudig herleidbaar zijn.</p> <p>- Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p>Of een voertuig een emissievrij voertuig is wordt geregistreerd bij de RDW. Het voorstel is solide en eenvoudig en er is effectief toezicht via de RDW mogelijk waarmee zo veel mogelijk fraude kan worden voorkomen.</p> <p>- Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p>Er is een IV-impact van het voorstel. De keten auto wordt geraakt. Het betreft een structuurwijziging gezien het feit dat de klassen veranderen. Dit voorstel is uitvoerbaar per 2027.</p> <p><u>Optie 2: Invoeren CO₂-toeslag</u></p> <p>Uitvoeringsaspecten</p> <p>- Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p>De maatregel is goed uitlegbaar aan burgers/bedrijven en maakt het eenvoudiger om aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen. Dit heeft een positieve impact op de dienstverlening. Voor de Belastingdienst is de maatregel eenvoudig indien de gegevens vanuit de RDW beschikbaar zijn. Wel dient opgemerkt te worden dat met name in de beginfase een toestroom aan bezwaren kan worden verwacht omdat de toeslag afhankelijk is van de DET van het voertuig.</p> <p>- Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p>Indien contra informatie beschikbaar is, is het voorstel goed handhaafbaar. De handhaving en toezicht is afhankelijk van de authentieke gegevens die via de RDW worden verkregen.</p> <p>- Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p>De IV-impact van het voorstel is groot. De keten auto en de RDW worden geraakt door het voorstel. Van belang is dat van iedere auto een CO₂-uitstoot bekend is. Dit is met name voor oldtimers een probleem. Het betreft een grote structuurwijziging die niet voor 2027 te realiseren is.</p>
Overig	Zwaardere auto's betalen nu meer MRB. Elektrische auto's zijn door de accu's zwaarder dan gemiddeld. Vanaf 2026 zullen deze auto's ook het reguliere MRB-tarief moeten betalen.

Een CO₂-component in de MRB zou betekenen dat emissievrije auto's minder MRB gaan betalen dan (even zware) auto's met een verbrandingsmotor.

F12 Afschaffen bijzondere regelingen bpm en mrb (inclusief mrb bestelauto ondernemer)

Thema	Klimaat en leefomgeving – mobiliteit - autobelastingen
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Organisaties/personen krijgen met het afschaffen van de bijzondere regelingen een prikkel om een emissievrije voertuig te kopen of een auto met minder CO ₂ -uitstoot. De maatregel levert tevens een vereenvoudiging op voor de Belastingdienst.
Doeltreffend	Ja (behalve de regelingen voor (semi) publieke voertuigen)
Doelmatig	Ja (behalve de regelingen voor (semi) publieke voertuigen)

Omschrijving van de maatregel

In de mrb en bpm zijn diverse verlaagde tarieven, vrijstellingen en teruggaafregelingen (zie bijlage voor een volledig overzicht). Deze zogenoemde bijzondere regelingen zijn in de Miljoenennota 2024 aangemerkt als een (potentiële) fossiele subsidie.

In dit fiche is nader gekeken naar het afschaffen van de volgende twee regelingen:

1. Het mrb-tarief voor de bestelauto van een ondernemer in evenwicht brengen met een personenauto. Dat kan door middel van de volgende opties:
 - a) Het afschaffen van het verlaagde mrb-tarief voor een bestelauto van een ondernemer (eventueel met een gewichtscorrectie voor EV-bestelauto's);
 - b) Voor een bestelauto van een ondernemer de brandstof toeslag voor diesel en autogas van toe te passen, of
 - c) Voor het gebruik van een bestelauto provinciale opcenten in rekening te brengen.
2. De uitzonderingen in de bpm en in de mrb voor voertuigen die een (semi) publiek belang dienen (zie bijlage voor de overzichtstabel).

NB 1. In tegenstelling tot bij de andere fiches over fossiele subsidies is hier gekeken naar zo snel mogelijk afschaffen, gezien het later afschaffen het handelingsperspectief niet vergroot. De regelingen maken op zich zelf namelijk geen onderscheid tussen fossiel en emissievrij.

NB 2. Naast de in dit fiche beschreven regelingen, zijn er nog twee andere relatief grote (verzameling van) regelingen:

- *Regelingen met betrekking tot beperkt gebruik van de weg:* deze regelingen zijn in dit fiche niet expliciet beschreven, maar de logica van deze regelingen vervalst bij de introductie van Betalen naar Gebruik (de hoogte van de motorrijtuigenbelasting wordt dan voor alle voertuigen afhankelijk van het gebruik van de weg).
- *MRB vrijstelling voor taxi's en OV:* in de recente beleidsevaluatie door SEO is geadviseerd deze regeling te versoberen of afschaffen. Hieronder valt ook het doelgroepenvervoer. Nader onderzoek is nodig om beter zicht te krijgen op de effecten.

Achtergrond/rationale

Verlaagd tarief mrb voor bestelauto ondernemers:

- In de Wet MRB 1994 geldt een lager tarief voor bestelauto ondernemer. Brandstof toeslagen (diesel en autogas) zijn anders dan voor reguliere personenauto's niet van toepassing op deze voertuigen.

- Daarnaast betalen bestelauto's (zowel van particulieren als van ondernemers) geen provinciale opcenten. Het budgettaire beslag van het niet heffen van opcenten bij bestelauto's van ondernemers en particulieren is circa € 450 miljoen (exclusief gedragseffecten).

Bijzondere regelingen bpm/mrb voor voertuigen die (semi) publiek belang dienen:

- Organisaties met een (semi)publieke taak kunnen door de bijzondere regelingen in de mrb en bpm tegen lagere kosten gebruik maken van een motorrijtuig. Bij aanschaf en houderschap van een motorrijtuig is geen bpm respectievelijk mrb verschuldigd is.

Effecten

Economie

Stijging kostprijs van vervoer of dienstverlening. Mogelijke (indirecte) doorberekening van kosten.

Ter illustratie: een ondernemer betaalt voor een bestelauto momenteel gemiddeld bijna € 600 aan mrb per jaar. Bij afschaffen van het verlaagd tarief zou dit gemiddeld circa € 1840 worden.

Begroting

Verlaagd tarief mrb voor bestelauto ondernemers:

a. Het budgettaire beslag van het verlaagd tarief bestelauto ondernemer is circa € 1 miljard. In de raming is rekening gehouden met 20% gedragseffect. Door ingroei van EV neemt de opbrengst na invoering verder af. Voor structureel is het bedrag in t+5 weergegeven, waarbij t het jaar van invoering van de maatregel is.

In prijzen 2027	2026	2027	2028	Struc.	Struc. in
Afschaffen verlaagd tarief bestelauto ondernemers in de motorrijtuigenbelasting	-	1047	1013	851	2032

b. Het budgettaire beslag van toepassen van de brandstof toeslagen op bestelauto ondernemer is circa € 0,6 mld. in 2024. Bij het verhogen van het tarief is een gedragseffect van 20% meegenomen. Hierbij is ook rekening gehouden met EV-ingroei. Voor structureel is het bedrag in t+5 weergegeven, waarbij t het jaar van invoering van de maatregel is.

In prijzen 2027	2026	2027	2028	Struc.	Struc. in
Toepassen brandstof toeslag op bestelauto ondernemer	-	308	248	103	2032

c. Met het niet heffen van provinciale opcenten voor bestelauto's is een budgettair beslag gemoeid van circa € 450 mln. Bij het invoeren van opcenten voor bestelauto's zijn ook gedragseffecten te verwachten waardoor de opbrengst lager uit zal vallen. Daarbij is de extra opbrengst alleen voor de provincies, waardoor er na gedragseffecten zelfs een derving kan optreden voor de rijksinkomsten.

Bijzondere regelingen bpm/mrb voor voertuigen die (semi) publiek belang dienen:

	<p>Het budgettaire beslag en gebruikers van de maatregelen met een publiek belang is boven opgenomen. In onderstaande tabel is rekening gehouden met een gedragseffect van 20%.</p> <table border="1" data-bbox="517 293 1388 477"> <thead> <tr> <th data-bbox="517 293 879 353">In prijzen 2027</th> <th data-bbox="879 293 979 353">2026</th> <th data-bbox="979 293 1075 353">2027</th> <th data-bbox="1075 293 1171 353">2028</th> <th data-bbox="1171 293 1283 353">Struc.</th> <th data-bbox="1283 293 1388 353">Struc. in</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="517 353 879 414">Afschaffen uitzonderingen mrb</td> <td data-bbox="879 353 979 414">-</td> <td data-bbox="979 353 1075 414">32</td> <td data-bbox="1075 353 1171 414">32</td> <td data-bbox="1171 353 1283 414">32</td> <td data-bbox="1283 353 1388 414">2027</td> </tr> <tr> <td data-bbox="517 414 879 477">Afschaffen uitzonderingen bpm</td> <td data-bbox="879 414 979 477">-</td> <td data-bbox="979 414 1075 477">44</td> <td data-bbox="1075 414 1171 477">44</td> <td data-bbox="1171 414 1283 477">44</td> <td data-bbox="1283 414 1388 477">2027</td> </tr> </tbody> </table>	In prijzen 2027	2026	2027	2028	Struc.	Struc. in	Afschaffen uitzonderingen mrb	-	32	32	32	2027	Afschaffen uitzonderingen bpm	-	44	44	44	2027
In prijzen 2027	2026	2027	2028	Struc.	Struc. in														
Afschaffen uitzonderingen mrb	-	32	32	32	2027														
Afschaffen uitzonderingen bpm	-	44	44	44	2027														
Doenvermogen	<p><i>Verlaagd tarief mrb voor bestelauto ondernemers:</i></p> <p>Het afschaffen van het verlaagd tarief in de mrb voor een bestelauto van een ondernemer of het introduceren van een brandstoftoeslag heeft vrijwel geen effect op het doenvermogen van burgers of bedrijven. De Belastingdienst kan het nieuwe tarief vaststellen aan de hand van kenmerken van het voertuig die nu al beschikbaar zijn. Dat geldt ook voor de introductie van provinciale opcenten voor bestelauto's of het introduceren van een brandstoftoeslag.</p> <p><i>Bijzondere regelingen bpm/mrb voor voertuigen die (semi) publiek belang dienen:</i></p> <p>Ook deze maatregelen doen geen beroep op het doenvermogen van burgers en bedrijven.</p>																		
Uitvoeringsaspecten	<p><u>1. Het mrb-tarief voor de bestelauto van een ondernemer in evenwicht brengen met een personenauto</u></p> <p>Uitvoeringsaspecten</p> <p>- Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p>Ja de voorstellen zijn zo te ontwerpen dat deze eenvoudig in te richten zijn. Burgers hebben van de optie a, b en c weinig hinder om aan hun wettelijke verplichting te voldoen. De verwachting is dat burgers en bedrijven veel vragen zullen hebben door het wegvallen van een voordeel. Deze vragen zullen waarschijnlijk eenmalig zijn.</p> <p>- Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p>Door het voorstel wordt de uitvoering van de Belastingdienst niet geraakt, er is geen extra toezicht nodig en de kans op fraude veranderd niet.</p> <p>- Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p>Door dit voorstel wordt de keten auto geraakt. Het betreft een systeemwijziging, zowel voor optie a, b en c. Afhankelijk van de hoeveelheid maatregelen die wordt aangepast onder optie 1 en 2 die genoemd worden in dit fiche kan nu nog niet worden aangegeven welke prioriteringsvraagstukken dat voor de inpasbaarheid tot gevolg heeft. Het invoeringsjaar is naar verwachting op zijn vroegst pas vanaf 2027 mogelijk.</p> <p><u>2. De uitzonderingen in de bpm en in de mrb voor regelingen die een (semi) publiek belang laten vervallen</u></p>																		

	<p>Uitvoeringsaspecten</p> <p>- Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p>Het afschaffen van de bijzondere regelingen is eenvoudig in te richten in de massale processen. Burgers en bedrijven zullen mogelijk wel veel vragen hebben door het wegvallen van een voordeel. Dit is waarschijnlijk eenmalig.</p> <p>- Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p>Door het voorstel wordt de uitvoering voor de Belastingdienst eenvoudiger, er is minder toezicht nodig en fraude wordt voorkomen. Tegelijkertijd kan het bij andere uitvoeringsorganisaties tot een hogere uitvoeringslast zorgen, zij moeten bijvoorbeeld nog expertise opbouwen op de onderwerpen indien wordt gekozen via een uitwerking via een subsidie.</p> <p>- Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p>Door dit voorstel wordt de keten auto geraakt. Afhankelijk van de hoeveelheid maatregelen die worden aangepast onder optie 1 en 2 die genoemd worden in dit fiche kan nu nog niet worden aangegeven welke prioriteringsvraagstukken dat voor de inpasbaarheid tot gevolg heeft. Het invoeringsjaar is naar verwachting op zijn vroegst pas vanaf 2027 mogelijk. Het kunnen dus zowel parameterwijziging en ook systeemwijzigingen inhouden.</p>
<p>Overig</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Het is lastig om de jaarlijkse kosten van de publieke instanties vooraf goed in te schatten: vaststellen hoeveel en welk type voertuigen voor betreffende periode nodig zijn, en wat deze wagens dan zullen kosten. Dat maakt overheveling naar budgetten aan de uitgavenkant een ingewikkelde operatie met onvermijdelijke herverdelingseffecten. • Vanaf 2025 stellen verschillende gemeenten een emissiezone in zonder uitstoot van schadelijke stoffen (zogenoemde zero-emissiezone). Dit betekent dat bestel- en vrachtauto's in de zone vanaf 1 januari 2025 uitstootvrij moeten zijn. Voor een aantal voertuigcategorieën is er een tijdelijke overgangsregeling. • Met het oog op het voorgaande, zou 1 januari 2028 een mogelijk moment zijn om het tarief voor de bestelauto's voor ondernemers met personenauto's te harmoniseren. • Bestelauto's van ondernemers rijden doorgaans op diesel. Emissievrije bestelauto's zijn zwaarder dan dieselbestelauto's. Door de dieseltoeslag ook voor bestelauto ondernemer te laten gelden wordt de mrv voor deze auto's hoger en daarmee financieel minder aantrekkelijker ten opzichte van een emissievrije bestelauto. Alternatief is om een gewichtscorrectie door te voeren voor emissievrije bestelauto's zodat tarieven ten minste in evenwicht zijn. • Het afschaffen van de specifieke regelingen met een (semi) publiek belang geeft een prikkel om milieuvriendelijkere voertuigen aan te schaffen. Daarentegen zijn de voertuigen dermate specifiek dat het omzetten naar subsidie of hogere budgetten geen significante extra

CO2-reductie zal opleveren. Daar komt nog bij dat de EV-markt voor de specifieke voertuigen nog in de beginfase zit.

- Tot slot wordt de CO2-reductie via een convenant inkoopbeleid van overheden gerealiseerd.

F13 Verhogen bpm en mrb nieuwe fossiele brandstofauto's	
Thema	Klimaat en leefomgeving – mobiliteit - autobelastingen
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Stimuleren emissievrije auto's; beprijzen fossiele personenauto's via verhogen bpm en mrb nieuwe fossiele auto's
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Ja
Omschrijving van de maatregel	
<p>Maatregel 1: bpm verhogen</p> <ul style="list-style-type: none"> - De bpm op (nieuwe) fossiele personenauto's verhogen, in dit fiche zijn hiervoor twee maatvoeringsopties uitgewerkt: <ul style="list-style-type: none"> 1. Verhogen van de bpm voor fossiele auto's met 100% vanaf 2025; 2. Verhogen van de bpm voor fossiele auto's met 50% vanaf 2025. - Het is uiteraard mogelijk te kiezen voor een andere maatvoering van de verhoging (bijvoorbeeld 25% of 75%) en voor een geleidelijke invoering. <p>Maatregel 2: mrb nieuwe fossiele personenauto's verhogen</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aanvullend de motorrijtuigenbelasting verdubbelen per 2027 voor alle fossiele personenauto's met een bouwjaar later dan 31 december 2025. 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - Een extra prijsprikkel is nodig gelet op de klimaatdoelen van 2030 en 2050 (in het basispad is het aandeel emissievrije auto's in de nieuwverkoop circa 60%). - In de Keuzewijzer autobelastingen is geanalyseerd⁹² dat het meest effectief is om te sturen op de aanschaf van extra emissievrije auto's in het wagenpark. Beleid dat slechts gericht op verjonging van het fossiele wagenpark (dus een oude fossiele auto inruilen voor een nieuwere fossiele auto) is niet effectief, omdat de CO₂ winst tussen oude en jonge fossiele auto's relatief beperkt is, vergeleken met de grote stap die ineens wordt gezet van een fossiele auto naar een volledig emissievrije auto's. - Beide maatregelen zijn er daarom op gericht om in combinatie een stevige extra prikkel te geven voor de aanschaf van een nieuwe emissievrije auto (i.p.v. de fossiele variant): <ul style="list-style-type: none"> o Door de bpm voor alleen nieuwe fossiele auto's te verhogen, wordt de aanschaf van een emissievrije auto aantrekkelijker en wordt aangesloten bij het aanschafmoment van de consument. De consument blijkt op het moment van aanschaf veel prijsgevoeliger te zijn, vergeleken met de situatie als hij/zij al eenmaal in bezit van de auto is. Bovendien biedt een aangrijpingspunt op het moment van aanschaf tevens meer handelingsperspectief aan de consument, omdat de consument op dat moment immers de keuze kan maken welke nieuwe auto aan te schaffen dan wel om helemaal geen auto aan te schaffen. Tot slot komt de lastenstijging vooral bij hogere inkomens terecht, omdat deze vaker een nieuwe auto aanschaffen. o Door het verdubbelen van de motorrijtuigenbelasting voor alle nieuwe fossiele auto's na 31 december 2025, wordt het minder aantrekkelijk gemaakt om 1) een nieuwe fossiele auto in Nederland te kopen of 2) een jong gebruikte fossiele auto uit het buitenland te importeren. Ontwijking naar parallelimport is kleiner, omdat de hoogte van de motorrijtuigenbelasting bij tweedehands auto's niet afhankelijk is van de afschrijving. Hiermee is deze maatregel met name effectief in combinatie met het verhogen van de bpm. - Het verhogen van de bpm en mrb voor fossiele auto's past in de benodigde accentverschuiving van het stimuleren van nul-emissierijden via diverse fiscale voordelen, 	

⁹² Zie ook een achtergrondrapport van onderzoeksbureau Revnext: <https://open.overheid.nl/documenten/ronl-a958b625-3adb-4b44-8448-ff11f714074f/pdf>

naar de focus op beprijzen en normeren. Bij inzet op subsidiering is er een toenemende kans op overstimulering, een steeds grotere deadweight loss en komt een relatief groot deel bovendien bij hoge inkomens terecht.

Effecten

Economie

Lasteneffect (gemiddelden):

Variant 1: bpm-verhoging met 100% per 2025 (per segment) in prijzen 2021

	Kale prijs (excl. btw en bpm)	Bpm basispad	Bpm inclusief 100% verhoging	Bruto catalogusprijs (incl. btw en bpm-verhoging)	Prijsstijging t.o.v. basispad
A	€ 12.247	€ 2.610	€ 5.220	€ 20.039	15%
B	€ 19.822	€ 3.335	€ 6.670	€ 30.655	12%
C	€ 28.731	€ 4.640	€ 9.280	€ 44.045	12%
D	€ 36.688	€ 7.106	€ 14.211	€ 58.603	14%
E	€ 99.685	€ 23.386	€ 46.772	€ 167.391	16%

Variant 2: bpm-verhoging met 50% per 2025 (per segment) in prijzen 2021

	Kale prijs (excl. btw en bpm)	Bpm basispad	Bpm inclusief 50% verhoging	Bruto catalogusprijs (incl. btw en bpm-verhoging)	Prijsstijging t.o.v. basispad
A	€ 12.247	€ 2.610	€ 3.915	€ 18.734	7%
B	€ 19.822	€ 3.335	€ 5.003	€ 28.987	6%
C	€ 28.731	€ 4.640	€ 6.960	€ 41.725	6%
D	€ 36.688	€ 7.106	€ 10.658	€ 55.051	7%
E	€ 99.685	€ 23.386	€ 35.079	€ 155.698	8%

Mrb-verhoging nieuwe fossiele auto's: Voor een gemiddelde (C-segment) nieuwe fossiele auto (vanaf 31-12-2025) leidt dit tot een lastenstijging van circa 600 euro per jaar in prijzen 2025

Effect op CO₂-reductie, wagenpark en nieuwverkoop:

Indien de bpm met 100% wordt verhoogd en ook de mrb wordt verdubbeld voor fossiele personenauto's met een bouwjaar later dan 31 december 2025. Bij verdubbeling van de mrb voor fossiele personenauto's met een bouwjaar later dan 31 december 2026 zullen de effecten wat lager uitkomen.

- De CO₂-reductie is 1,14 Mton in 2030 ten opzichte van het basispad.
- In het wagenpark zijn er 546.000 extra EV's in 2030 waarvan 260.000 zakelijk en 286.000 privé. Het totale EV-park groeit van 1,54 mln. in het basispad naar 2,09 mln.
- Het aandeel in de nieuwverkoop stijgt in 2030 naar 72% in de privémarkt (basispad: 44%) en naar 96% in de zakelijke markt (basispad: 71%).

Tot slot zijn er een paar kanttekeningen bij de beleidseffecten:

- De maatregel zou ook kunnen leiden tot een toename van het aantal (kleinere) fossiele bestelauto's: als alternatief voor EV of duurdere fossiele personenauto. Hier is in de doorrekeningen van Revnext geen rekening mee gehouden. Indien de maatregel tot deze toename leidt valt

te overwegen in dat verband om in het kader van flankerend beleid ook de bpm op bestelauto's te verhogen zodat het risico op uitwijk wordt verminderd. Hierbij moet wel rekening worden gehouden met stapeling van lastenverzwaring voor ondernemers (afschaffing bpm-vrijstelling per 2025 en fiche over afschaffing mrb-vrijstelling bestelauto ondernemer).

- De maatregel zorgt met name in het E-segment voor een grote absolute stijging (maar in procenten is de stijging ongeveer gelijk over de segmenten). Hierdoor zou substitutie kunnen plaatsvinden naar lagere fossiele segmenten waardoor de druk op die segmenten kan toenemen. De verwachting is echter dat er voldoende emissievrij aanbod is in de hogere segmenten. De maatregel leidt ook in de lagere segmenten tot een stijging van de prijzen van fossiele auto's hetgeen op termijn ook door zal kunnen werken op de prijsvorming in de occasion markt. Een en ander is afhankelijk van de vraag of de beschikbaarheid van voldoende aanbod van goedkope emissievrije modellen een knelpunt gaat vormen voor voldoende handelingsperspectief.
- Het prijsverschil tussen een fossiele en emissievrije auto is het grootst in het A en B-segment. Er kan daarom worden overwogen om de bpm-verhoging meer te richten op deze segmenten.
- De maatregel kent naar verwachting grote anticipatie- (nog een nieuwe fossiele auto voor invoering maatregel kopen) en uitsteleffecten (langer doorrijden met fossiele auto).

Begroting

In prijzen 2025
 Bij de "Overige belastingen" wordt rekening gehouden met de mrb, bijtelling, brandstofaccijns en energiebelasting. Voor structureel wordt het bedrag in t+5 weergegeven, waarbij t het jaar van invoering van de maatregel is.

<i>Bpm variant 1 (verhoging met 100%)</i>	2024	2025	2026	2027	2028	2029	Struc 2030
Bpm	169	243	385	243	182	86	-33
Overige autobelastingen	0	-67	-96	-182	-267	-351	-418
Inkomstenln. *EMU, inkomstenkader)	169	175	288	61	-86	-265	-451

<i>Bpm variant 2 (verhoging met 50%)</i>	2024	2025	2026	2027	2028	2029	Struc 2030
Bpm	118	353	354	283	239	129	45
Overige autobelastingen	0	-55	-75	-135	-191	-244	-286
Inkomstenln. *EMU, inkomstenkader)	118	298	279	148	48	-114	-241

Het budgettaire effect van een verhoging met 50% is geraamd vanuit de modeldoorrekening voor een verhoging met 100%. Het Carbontaxmodel houdt geen rekening met anticipatie-effecten. Daarom zijn de uitkomsten achteraf voorzien van een inschatting van het anticipatie-effect. Bij een verhoging met 100% wordt een grotere anticipatie verwacht dan bij een verhoging met 50% (voor variant 1 is de aanname 50% en 20% minder

opbrengst in 2025 en 2026, wat extra opbrengst in 2024 oplevert, en voor variant 2 zijn deze percentage 20% en 20%).

De bpm-verhoging leidt in eerste instantie tot een budgettaire opbrengst, omdat over de aanschaf van nieuwe fossiele auto's meer belasting moet worden betaald. Deze budgettaire opbrengst neemt richting 2030 af, omdat de bpm-verhoging een belangrijke gedragsprikkel geeft om een nieuw emissievrije auto te kopen in plaats van een nieuwe fossiele auto. Over de aanschaf van een nieuwe emissievrije auto hoeft alleen een vaste voet in de bpm te worden betaald. De structurele opbrengst van de maatregel is nul, omdat met deze maatregel alleen de bpm voor fossiele auto's wordt verhoogd. De totale budgettaire reeks is in 2030 negatief, omdat de grondslagerosie in de autobelastingen wordt versneld, doordat door de bpm-verhoging het aantal emissievrije auto's sterk toeneemt.

Voor een bpm-verhoging (per 2025) gecombineerd met een mrb-verdubbeling voor fossiele personenauto's (per 2026) heeft Revnext met het Carbontaxmodel een integrale doorrekening gemaakt. De mrb-verhoging voor fossiele auto's kan uitvoeringstechnisch niet eerder dan 2027. De uitkomsten van de doorrekening zijn hiervoor aangepast. Voor structureel jaar wordt hier voor de vergelijkbaarheid aangesloten bij de variant waarbij alleen de bpm wordt verdubbeld.

<i>Bpm verdubbelen en mrb voor fossiel verdubbelen</i>	2024	2025	2026	2027	2028	2029	Struc 2030
bpm	169	243	385	36	-7	-64	-143
Mrb (rijksdeel)	0	-16	31	124	189	248	296
overig	0	-53	-129	-237	-343	-451	-543
Inkomstenmln. *EMU, inkomstenkader)	169	174	287	-77	-161	-266	-390

Ook hier is bij de Carbontax-doorrekening geen rekening gehouden met een anticipatie-effect. Er is net als bij de 100% bpm verdubbeling daarom uitgegaan van een 50 en 20 procent anticipatie-effect in resp. 2025 en 2026. Als de bpm-verhoging wordt gecombineerd met een mrb-verdubbeling voor fossiele personenauto's zullen net als bij alleen een bpm-verhoging, de opbrengsten eerst toenemen, waarna ze door sterkere EV-ingroei weer af zullen nemen. Zo nemen de mrb-inkomsten toe maar zullen de accijns en bpm inkomens sterk afnemen. De opbrengst is in 2025 nog € 174 mln. maar in 2030 is er een derving van € 390 mln. Het cumulatieve budgettaire effect van de periode 2025-2030 is een derving van € 265 mln.

Disclaimer 1: Revnext waarschuwt dat gedragseffecten op grote fiscale schokken zoals een bpm-verdubbeling onzeker zijn en grote gevolgen kunnen hebben op de geraamde CO₂-effecten en budgettaire uitkomsten met het Carbontaxmodel.

Disclaimer 2: Op 1 december 2023 hebben PBL en RWS een nieuw landelijk model voor personenauto's genaamd SPARK uitgeleverd.⁹³ SPARK is de

⁹³ Op verzoek van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat hebben Rijkswaterstaat en het Planbureau voor de Leefomgeving een nieuw landelijk personenautoparkmodel ontwikkeld, genaamd Strategisch Personenauto Rekenkader (SPARK). Met dit model kan de toekomstige omvang en samenstelling van het personenautopark in Nederland worden geraamd voor verschillende omgevingsscenario's. Ook kunnen effecten van uiteenlopende (fiscale) beleidsmaatregelen worden geanalyseerd. SPARK is de beoogd opvolger van de huidige autobezitsmodellen Dynamo (eigendom RWS en PBL) en Carbontax (eigendom Revnext). Op 1 december is de eerste versie (1.3.0)

	<i>beoogd opvolger van Carbontax. Op het moment dat overgestapt wordt op SPARK voor berekeningen van beleidsmaatregelen, zal dat logischerwijs leiden tot andere uitkomsten.</i>
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Bpm is doenbaar voor betrokkenen. Omdat alleen aan een bestaande knop wordt gedraaid worden geen problemen voorzien. Bij het verhogen van de bpm zal de verleiding om de bpm (ten dele) te omzeilen toenemen. - De mrb is eveneens doenbaar voor de betrokkenen; er wordt geen impact op het doenvermogen verwacht van deze voorgestelde maatregel.
Uitvoeringsaspecten	<p>Bpm verhoging</p> <p>- Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p>In principe wijzigt er voor burgers en bedrijven niets in het proces van aangifte doen. Bij het sterk verhogen van de verschuldigde BPM per voertuig worden wel gedragseffecten verwacht: dit uit zich waarschijnlijk in een toename in de bezwaar en beroepenstroom. Op dit moment is dit een papieren proces.</p> <p>- Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p>Bij het sterk verhogen van de BPM worden er gedragseffecten verwacht die de processen van zowel de Belastingdienst als de rechterlijke macht kunnen raken. Het verdubbelen van de BPM kan leiden tot het risico dat auto's minder betaalbaar worden voor minder draagkrachtigen. De schatting van de waarde bij parallelimport (die het gevolg is van het niet discriminatiebeginsel van het interne marktrecht) zorgt reeds voor een complexe uitvoeringspraktijk waarbij veel bezwaar en beroep wordt aangetekend. Zogenaemde no-cure-no-pay-bedrijven hebben een verdienmodel ingericht bestaande uit proceskostenvergoedingen en immateriële schadevergoedingen. Deze verhoging kan mogelijk leiden tot een vergroting van de parallelimport van tweedehands fossiele auto's. Dit heeft tot gevolg dat er meer bezwaren en beroepen worden ingediend wat leidt tot een nog grotere uitvoeringsproblematiek die naar verwachting zowel de Belastingdienst als de rechterlijke macht zal raken. Ter indicatie: circa een derde van de fiscaal recht cassatiezaken van het ministerie van Financiën ziet momenteel op autobelastingen (met name de bpm). Wel dient als kanttekening geplaatst te worden dat er in het Belastingplan 2024 een wetsvoorstel is opgenomen waarmee mogelijk de financiële prikkel om een bezwaarprocedure te starten of door te procederen (om procesvergoeding te krijgen) wordt weggenomen. Echter de effecten zijn hiervan nog niet duidelijk. Indien het wetsvoorstel het gewenste effect heeft kan deze de huidige uitvoeringslast van de parallelimport verlichten. Indien door de voorgestelde fiscale maatregelen de parallelimport toeneemt, dan kan dit een extra last op de uitvoeringscapaciteit van de Belastingdienst leggen, waardoor een eventuele verlichting teniet wordt gedaan. Ook qua compliance wordt veel weerstand verwacht indien de tarieven met 100% stijgen.</p> <p>- Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p>De wijziging vergt een parameteraanpassing. Dit raakt de keten auto. Omdat er enkel sprake is van een parameteraanpassing spelen er geen prioriteringsvraagstukken. Indien de verwachte gedragseffecten optreden dan zal bij een toename van de parallelimport ook de nodige IV-aanpassingen moeten worden gedaan in de systemen om deze aantallen te kunnen verwerken.</p>

uitgeleverd. Deze versie is uitgebreid getest en gevalideerd (begeleid door externe experts), maar het was voor deze eerste officieel uitgeleverde versie niet mogelijk om alle mogelijke combinaties van invoervariabelen en uitvoervariabelen uitvoerig te testen.

	<p>Mrb-verhoging voor nieuwe fossiele auto's</p> <p>- Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p>Het mrb-systeem is een relatief eenvoudig systeem, waarbij burgers geen hinder ondervinden om op eenvoudige wijze aan hun wettelijke verplichting te voldoen. Ook bij de voorgestelde maatregel is het mogelijk om de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat dit eenvoudig blijft.</p> <p>- Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p>Ja, het voorstel is solide en eenvoudig. Het voertuig wordt bij de RDW geregistreerd met een datum eerste toelating (DET). Deze gegevens worden door de belastingdienst overgenomen. Hierop is effectief toezicht mogelijk en kan fraude zoveel mogelijk worden voorkomen.</p> <p>- Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p>De wijziging vergt een systeemwijziging omdat er een uitzondering met een ander tarief moet worden ingebouwd in het systeem. De keten auto wordt door de wijziging geraakt. Dit is op zijn vroegst pas mogelijk vanaf 2027.</p>
Overig	<p>Een verdubbeling van de mrb vanaf een bepaald bouwjaar lijkt juridisch houdbaar, onder andere op het gebied van het gelijkheidsbeginsel en de staatssteunaspecten: de facto is er sprake van een tariefsverhoging en een lager mrb-tarief voor oudere voertuigen komt ook in andere lidstaten voor. Een nadere juridische analyse is vereist om de eventuele juridische risico's volledig uit te sluiten.</p>

F14 EV-beleid voor de zakelijke markt

Thema	Klimaat en leefomgeving – mobiliteit – autobelastingen
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Bevorderen van de ingroei van volledig elektrische personenauto's van de zaak
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Ja

Omschrijving van de maatregel

Het bevorderen van de ingroei van volledig elektrische personenauto's van de zaak door één (of een combinatie) van onderstaande maatregelen:

- a. De verplichting voor werkgevers om bij zakelijke nieuwverkopen van personenauto's de keuze voor een EV te verplichten.
- b. Het verlengen van het verlaagde bijtellingstarief voor privegebruik van een EV van de zaak.
- c. Het versoberen van de youngtimerregeling door het gebruik hiervan uit te vragen en de grens voor een youngtimer te verhogen naar voertuigen van 15 jaar naar 20 jaar en het (stapsgewijs) verhogen van het bijtellingspercentage van 35% naar bijvoorbeeld 50%.

Achtergrond/rationale

Algemeen

- Belastingheffing is niet altijd de meest doeltreffende of doelmatige keuze om externe effecten van gedrag te beprijsen (instrumentenmix). Specifiek voor de automobilititeit geldt dat voor het hogere en zakelijke segment ook kan worden gekozen voor een normering om te voorzien in wenselijk gedrag. Voor het hogere segment zijn voertuigen voorhanden waarvoor zonder aanvullende subsidie kan worden gekozen. Voor het lagere segment zou evenwel nog wel kunnen worden voorzien in flankerend beleid.

1. Zakelijke normering

- Werkgevers verplichten EV's ter beschikking te stellen kan een significante extra bijdrage leveren aan de CO₂-reductie in Nederland (De totale CO₂-reductie in 2030 bedraagt 0,97 Mton en cumulatief resulteert deze maatregel over de periode 2022-2030 tot een reductie van 2,94 Mton cumulatief, bij normering per 2025). Daarnaast zou de maatregel Nederland een stuk dichterbij de in het Klimaatakkoord afgesproken doelstelling brengen, dat in 2030 alle nieuw verkochte personenauto's emissievrij zijn: met de maatregel stijgt de verwachte elektrificatie van de nieuwverkopen van circa 60% tot circa 76% in 2030. De zakelijke nieuwverkopen zijn met deze maatregel dan nagenoeg volledig elektrisch. Aanvullende maatregelen blijven echter nodig als Nederland dit doel ook voor de particuliere markt binnen bereik wil brengen.
De toepassing van een norm veroorzaakt hogere kosten voor de berijders die privé gebruik maken van kleine zakelijke voertuigen (segmenten A en B). Indien deze berijders in 2026 de overstap moeten maken naar een EV-voertuig resulteert dat in dat jaar tot 13 tot 17% hogere bijtellingskosten. Dit komt doordat het bijtellingspercentage wordt geheven over de cataloguswaarde van het voertuig en de cataloguswaarde van emissievrije auto's (zeker in de lagere segmenten) nog fors boven het niveau van fossiele auto's ligt.

bruto per maand										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-39	41	32	23	41	132	117	102	88	73
B	-122	-5	3	-11	7	110	86	63	42	19
C	-208	-68	-64	-85	-73	24	-2	-30	-55	-83
D	-219	-82	-81	-105	-95	-4	-35	-69	-99	-134
E	-622	-491	-491	-519	-511	-424	-463	-507	-544	-583

netto per maand										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-19	20	15	11	20	63	56	49	42	35
B	-59	-2	1	-5	3	53	42	30	20	9
C	-100	-33	-31	-41	-35	11	-1	-14	-26	-40
D	-105	-40	-39	-50	-45	-2	-17	-33	-48	-64
E	-299	-236	-236	-249	-245	-203	-222	-243	-261	-280

Procentueel verschil EV-ICEV										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-13%	13%	10%	7%	13%	41%	35%	30%	26%	21%
B	-25%	-1%	1%	-2%	1%	22%	17%	12%	8%	3%
C	-29%	-10%	-9%	-12%	-10%	3%	0%	-4%	-7%	-11%
D	-24%	-9%	-9%	-11%	-10%	0%	-4%	-7%	-10%	-13%
E	-27%	-22%	-22%	-23%	-22%	-19%	-20%	-22%	-23%	-25%

bruto per maand										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-39	41	32	23	41	132	117	102	88	73
B	-122	-5	3	-11	7	110	86	63	42	19
C	-208	-68	-64	-85	-73	24	-2	-30	-55	-83
D	-219	-82	-81	-105	-95	-4	-35	-69	-99	-134
E	-622	-491	-491	-519	-511	-424	-463	-507	-544	-583

netto per maand										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-19	20	15	11	20	63	56	49	42	35
B	-59	-2	1	-5	3	53	42	30	20	9
C	-100	-33	-31	-41	-35	11	-1	-14	-26	-40
D	-105	-40	-39	-50	-45	-2	-17	-33	-48	-64
E	-299	-236	-236	-249	-245	-203	-222	-243	-261	-280

Procentueel verschil EV-ICEV										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-13%	13%	10%	7%	13%	41%	35%	30%	26%	21%
B	-25%	-1%	1%	-2%	1%	22%	17%	12%	8%	3%
C	-29%	-10%	-9%	-12%	-10%	3%	0%	-4%	-7%	-11%
D	-24%	-9%	-9%	-11%	-10%	0%	-4%	-7%	-10%	-13%
E	-27%	-22%	-22%	-23%	-22%	-19%	-20%	-22%	-23%	-25%

bruto per maand										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-39	41	32	23	41	132	117	102	88	73
B	-122	-5	3	-11	7	110	86	63	42	19
C	-208	-68	-64	-85	-73	24	-2	-30	-55	-83
D	-219	-82	-81	-105	-95	-4	-35	-69	-99	-134
E	-622	-491	-491	-519	-511	-424	-463	-507	-544	-583

netto per maand										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-19	20	15	11	20	63	56	49	42	35
B	-59	-2	1	-5	3	53	42	30	20	9
C	-100	-33	-31	-41	-35	11	-1	-14	-26	-40
D	-105	-40	-39	-50	-45	-2	-17	-33	-48	-64
E	-299	-236	-236	-249	-245	-203	-222	-243	-261	-280

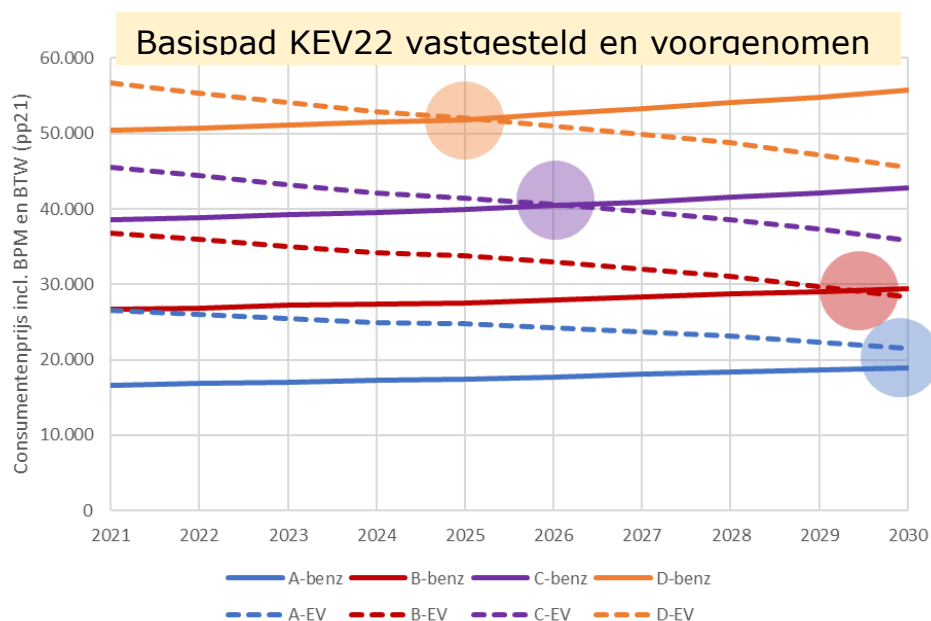
Procentueel verschil EV-ICEV										
Delta	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
A	-13%	13%	10%	7%	13%	41%	35%	30%	26%	21%
B	-25%	-1%	1%	-2%	1%	22%	17%	12%	8%	3%
C	-29%	-10%	-9%	-12%	-10%	3%	0%	-4%	-7%	-11%
D	-24%	-9%	-9%	-11%	-10%	0%	-4%	-7%	-10%	-13%
E	-27%	-22%	-22%	-23%	-22%	-19%	-20%	-22%	-23%	-25%

Dit ondergraaft enerzijds de effectiviteit van de maatregel omdat significant uitwijkgedrag wordt aangemoedigd. Met uitwijkgedrag bedoelen we zakelijke rijders die overstappen van een zakelijk voertuig op een fossiel privé voertuig. Een voor de hand liggende 'oplossing' is het uitzonderen van de voertuigsegmenten A en B van de norm. Echter, dit leidt tot een

sterke verlaging van de effectiviteit van de maatregel. Om dergelijke uitwijkeffecten te voorkomen kan ervoor worden gekozen om de normering van de zakelijke markt te combineren met de verhoging van de bpm voor nieuwe fossiele auto's. Door de bpm-verhoging wordt ook het rijden van een nieuwe zakelijke fossiele auto duurder en het risico op uitwijkeffecten dus kleiner (zie ook fiche F13: verhogen bpm en mrb voor nieuwe fossiele brandstofauto's).

2. Verlengen verlaagde bijtellingstarief:

- De zakelijke markt is goed voor ongeveer 60% van de jaarlijkse nieuwverkopen. Deze voertuigen maken relatief veel kilometers per jaar en stromen daarna door naar de tweedehandsmarkt voor particulieren.
- Het bevorderen van de ingroei van volledig elektrische personenauto's van de zaak is vanuit deze achtergrond dan ook een effectieve manier om het Nederlandse wagenpark te verduurzamen. Deze ingroei kan worden bevorderd door te normeren, beprijzen of te subsidiëren.
- Binnen de fiscaliteit kan het verlaagde bijtellingstarief voor privégebruik auto van de zaak van een EV worden verlengd. Normaliter bedraagt dit percentage 22% van de cataloguswaarde van een voertuig. Tot en met 2025 is er meerjarig korting geboden op elektrische voertuigen. Door dit percentage tijdelijk langer te verlagen voor (goedkopere) volledig elektrische auto's van de zaak blijft het fiscaal aantrekkelijker voor een berijder, die deze auto meer dan 500 km privé per jaar rijdt, te kiezen.
- De catalogusprijzen van elektrische auto's zijn afhankelijk van het segment tot 2030 nog hoger. In de figuur op de volgende pagina is de verwachte prijsontwikkeling van de catalogusprijzen van nieuwe elektrische en benzineauto's opgegeven. In het midden en hogere midden segment C en D worden emissieloze auto's rond 2025-2026 naar verwachting concurrerend qua aanschafprijs. In de lagere segmenten A en B is het prijsverschil ten nadele van EV nog aanwezig in 2025-2030. De BPM voor fossiele auto's is immers relatief laag in de lagere segmenten A en B.



Dat maakt dat berijders van een auto van de zaak, met name in de lagere segmenten, bij privégebruik hogere bijtellingskosten krijgen wanneer zij kiezen voor een volledig elektrische auto. Om dit verschil te overbruggen kan een tijdelijke bijtellingskorting gegeven worden die vooral gericht is op de lagere segmenten. Dit kan door de huidige systematiek het fiscale voordeel af te toppen (ook wel "CAP" genoemd).

3. Versoberen youngtimerregeling

- Op 1 januari 2023 waren er 8,9 miljoen personenauto's, waarvan er bijna 2 miljoen ouder waren dan 15 jaar. Het aantal voertuigen van 15 tot 25 jaar is de afgelopen decennia gegroeid van 9% in 2008, naar 22% in 2023.
- Voor auto's ouder dan 15 jaar geldt, ingeval van een terbeschikkingstelling voor privégebruik, een ander bijtellingspercentage en een andere grondslag voor de bijtelling. De regeling is ingegeven door de constatering dat aansluiten op de cataloguswaarde niet langer wenselijk is voor auto's van 15 jaar en ouder. De youngtimerregeling is niet bedoeld of bedoeld geweest om een fiscaal voordeel te creëren.
- De youngtimerregeling beoogt het privévoordeel van het gebruik van een auto van 15 jaar en ouder te benaderen door aan te sluiten bij de waarde van dit voertuig in het economische verkeer. De regeling houdt geen rekening met de omstandigheid dat het privévoordeel verder kan strekken, met name wanneer er in de praktijk een dunne scheidslijn bestaat tussen de werkgever/werknemer of onderneming/privé. In deze situatie biedt de youngtimerregeling in de praktijk de mogelijkheid in ruil voor een bescheiden bijtelling de kosten die met het rijden van het voertuig gepaard gaan (brandstof/onderhoud/verzekering/belasting) voor rekening van de werkgever/onderneming te laten komen.
- Het gebruik van de youngtimerregeling geeft een onbedoelde en onwenselijke prikkel tot het gebruik van oudere motorrijtuigen, die veelal over minder efficiënte en vervuilenere motoren beschikken. Het totale aantal zakelijke auto's van ouder dan 15 jaar is onbekend, omdat deze informatie niet wordt uitgevraagd (alleen de zakelijke voertuigen van IB-ondernemers zijn in beeld). Van dga's (ruim 200.000) is niet duidelijk in hoeverre gebruik wordt gemaakt van de youngtimerregeling. Uit de data die beschikbaar is blijkt dat ruim 21.000 voertuigen van 15 jaar en ouder gebruikmaken van de youngtimerregeling en ook dat het gebruik hiervan in de loop der jaren is toegenomen.
- Een versobering van de youngtimerregeling is mogelijk door (stapsgewijs) de leeftijdsgrens voor de regeling te verhogen, het bijtellingspercentage (stapsgewijs) te verhogen (zie voor een eerder ingediend amendement in dit kader Kamerstuk II 2023/24, 36418, nr. 47).
- In het autobelastingplan 2022 – 2030 van de maatschappelijke coalitie wordt het afschaffen van de youngtimerregeling aangedragen als dekkingsvoorstel voor de plannen die zijn gepresenteerd (maar die aldus dit rapport wel in samenhang moeten worden gezien met de stimuleringsmaatregelen die worden voorgesteld).

Effecten

Economie

Begroting

1. Voor de zakelijke normering is een eerdere doorrekening gemaakt in het IBO-klimaat. Deze variant staat opgenomen in de budgettaire tabel. Hierbij geldt ingang 2025 i.p.v. de eerdergenoemde ingang per 2027, weergegeven in prijzen 2025. Voor structureel is het bedrag in t+5 weergegeven, waarbij t het jaar van invoering van de maatregel is. Bij invoering per 2027 zal in 2025 en 2026 geen budgettair effect zijn, en voor de jaren vanaf 2027 zal het effect waarschijnlijk wat minder groot zijn dat hieronder weergegeven in de tabel.

Budgettaire effect optie 1	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Verbod op nieuwe auto van de zaak met verbrandingsmotor per 2025	-512	-914	-1023	-1018	-976	2030

2. Voor het doorzetten van de bijtellingskorting is een doorrekening gemaakt door Revnext. De budgettaire effecten, en de doorwerking op andere belastingopbrengsten, staan uitgesplitst in de onderstaande tabel, in prijzen 2026:

- Het budgettaire effect van de maatregel is een totale derving van € 261 mln. in 2026 oplopende tot een totale derving van €597 mln in 2029.
- In de periode 2025-2029 leidt de maatregel tot lagere bpm-opbrengsten en lagere accijnsopbrengsten door de ingroei van EV omdat de totale nieuwverkopen op de zakelijke markt naar verwachting met circa 20%-punt zullen stijgen.
- Er is ook een heel klein anticipatie-effect in de maatregel omdat mensen of bedrijven die meerjarig leasecontract sluiten er voor zullen kiezen het afsluiten van een contract naar voren te halen om volledig te profiteren van de korting. Dit budgettaire effect is echter beperkt.

Budgettair effect optie 2	2026	2027	2028	2029	2030	25-'30
MRB Rijksdeel ZE	27	66	98	139	138	469
MRB Rijksdeel ICEV	-20	-54	-86	-76	-123	-358
BPM	-169	-229	-210	-175	-127	--911
Bijtelling	-52	-100	-156	-177	-179	-663
Accijns Benzine PA	-52	-129	-197	-273	-235	-886
Accijns Diesel PA	-1	-2	-4	-5	-4	-16
EB PA	7	16	21	24	21	90
Totaal Rijk	-261	-432	-534	-597	-510	-2335

3. Voor het versoberen van de Youngtimerregeling is eerder een doorrekening gemaakt waarbij de bijtelling van 35% in 2025 werd verhoogd naar 37%, in 2026 naar 41%, in de jaren 2027 tot en met 2030 op 45% werd vastgesteld en met ingang van 2031 werd afgeschaft. Deze variant leidt tot de budgettaire raming zoals weergegeven in onderstaande tabel, in prijzen 2025

Budgettaire effect optie 3	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Youngtimerregeling*	1	2	3	4	5	2031

* Het budgettaire belang van de huidige regeling is geraamd op 7,6 miljoen. Omdat het zicht ontbreekt op het gebruik van de regeling door DGA's is er de nodige onzekerheid rondom deze raming (aannee is dat 25% van het budgettaire beslag voor rekening komt van dga's. Om onzekerheden te verkleinen zou idealiter bij de aangifte worden uitgevraagd of gebruikgemaakt wordt van de youngtimerregeling (ja/nee).

Disclaimer: Op 1 december 2023 hebben PBL en RWS een nieuw landelijk model voor personenauto's genaamd SPARK⁹⁴ uitgeleverd. SPARK is de beoogd opvolger van Carbontax. Op het moment dat overgestapt wordt op SPARK voor berekeningen van beleidsmaatregelen, zal dat logischerwijs leiden tot andere uitkomsten.

Doenvermogen

1. Zakelijke normering:

De complexiteit van een zakelijke norm is laag; het is heel duidelijk wat er verwacht wordt van bedrijven. Van belang is dat bedrijven zich – ook

⁹⁴ Op verzoek van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat hebben Rijkswaterstaat en het Planbureau voor de Leefomgeving een nieuw landelijk personenautoparkmodel ontwikkeld, genaamd Strategisch Personenauto Rekenkader (SPARK). Met dit model kan de toekomstige omvang en samenstelling van het personenautopark in Nederland worden geraamd voor verschillende omgevingsscenario's. Ook kunnen effecten van uiteenlopende (fiscale) beleidsmaatregelen worden geanalyseerd. SPARK is de beoogd opvolger van de huidige autobezitsmodellen Dynamo (eigendom RWS en PBL) en Carbontax (eigendom Revnext). Op 1 december is de eerste versie (1.3.0) uitgeleverd. Deze versie is uitgebreid getest en gevalideerd (begeleid door externe experts), maar het was voor deze eerste officieel uitgeleverde versie niet mogelijk om alle mogelijke combinaties van invoervariabelen en uitvoervariabelen uitvoerig te testen.

	<p>met het oog op levertijden en aanleg van voldoende laadpunten- tijdig kunnen voorbereiden op de maatregel. Daarom wordt inwerkingtreding niet eerder dan vanaf 1 januari 2027 mogelijk geacht.</p> <p><i>2. Verlaagde bijtelling:</i> De complexiteit van het verlengen van een korting in de bijtelling privégebruik auto van de zaak is laag; bedrijven en zakelijke rijders zijn al jaren bekend met de systematiek.</p> <p><i>3. Versoberen youngtimerregeling:</i> Het voorstel leidt tot parameterwijzigingen die niet leiden tot een noemenswaardige additionele inspanning van burgers of bedrijven. Een versobering van de regeling kan er wel toe leiden dat burgers of bedrijven zich genoodzaakt zien een andere afweging te maken (en daarna te moeten handelen) ten aanzien van het motorrijtuig dat nu wordt gebruikt.</p>
<p>Uitvoerings- aspecten</p>	<p>A. Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p><i>1. Zakelijke normering:</i> Aangezien enkel het toepassen van het lage bijtellingspercentage de Belastingdienst raakt, worden er geen wijzigingen in de (massale) processen en dienstverlening verwacht.</p> <p><i>2. Verlengen verlaagde bijtelling:</i> Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen.</p> <p><i>3. Versoberen youngtimerregeling:</i> Deze aanpassing vormt eenmalig een complexiteitstoename. Voor de inkomensheffingen is een structuuraanpassing benodigd voor de definitieve aangifte. Deze kunnen tijdig worden gerealiseerd.</p> <p>B. Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <p><i>1. Zakelijke normering:</i> Aangezien enkel het toepassen van het lage bijtellingspercentage de Belastingdienst raakt, treden er ten opzichte van de bestaande situatie nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en de fraudebestendigheid op.</p> <p><i>2. Verlengen verlaagde bijtelling:</i> Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op.</p> <p><i>3. Versoberen youngtimerregeling:</i> De waarde economisch verkeer is niet in alle gevallen een vaststaand gegeven en daarom foutgevoeliger dan de cataloguswaarde. Door de afschaffing van de regeling wordt de kans op een onjuiste waardebepaling of misbruik kleiner.</p> <p>C. Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p><i>1. Zakelijke normering:</i> Geen impact.</p> <p><i>2. Verlengen verlaagde bijtelling:</i> nieuwe categorieën onderscheiden leidt tot aanpassingen in de IV, of zou uit administratie moeten blijken. Dit vergt extra personele inzet voor toezichtswerkzaamheden.</p> <p><i>3. Versoberen youngtimerregeling:</i> Deze aanpassing vormt eenmalig een complexiteitstoename. Voor de inkomensheffingen is een structuuraanpassing benodigd voor de definitieve aangifte. Deze kunnen tijdig worden gerealiseerd. Voor de keten LH vergt een parameterwijziging.</p> <p>In algemene zin geldt het volgende:</p> <p>De uitvoerbaarheid van een zakelijke norm is afhankelijk van een aantal factoren/ aannames. Bepalend voor de principiële uitvoerbaarheid (go/no-go) is hierbij met name de juridische haalbaarheid. Normering is</p>

	<p>juridisch risicovol. Er is een reële kans dat een verbod op het gebruik van zakelijke voertuigen met een verbrandingsmotor door de Europese Commissie strijdig wordt geacht met de Kaderverordening 2018/858 over typegoedkeuring voertuigen. Zie voor meer informatie het IBO-fiche 4A “Verbod op nieuwe auto van de zaak met verbrandingsmotor”. Een dergelijke nationale maatregel zal in ieder geval niet eerder dan begin 2027 van toepassing kunnen zijn, gelet op de nog te doorlopen EU-notificatie- en aansluitende wetgevingsprocedure.</p> <p>Een andere voorwaarde die bepalend is voor de principiële uitvoerbaarheid (go/no-go) van de maatregel is dat bedrijven geen beperkingen mogen ondervinden om nieuwe laadinfrastructuur aan te leggen waar dat nodig is om hun zakelijke voertuigen op te kunnen laden. Vanwege netcongestie zijn deze beperkingen er op dit moment wel.</p> <p>Daarnaast zal het monitoren en handhaven van de norm extra uitvoeringscapaciteit kosten. Omdat nog wordt onderzocht welke instantie(s) het meest geschikt zou(den) zijn voor monitoring en handhaving kunnen we op dit moment nog geen uitspraken doen over de kosten, evt. beperkingen van de beschikbare capaciteit of het perspectief van de uitvoerder op (aanvullende) risico's.</p>
Overig	

F15 Harmoniseren accijnsverschil benzine en diesel

Thema	Klimaat en leefomgeving – mobiliteit – autobelastingen
Fossiele subsidie	Ja
Doel	1. Extra reductie van broeikasgasemissies (scope 1) 2. Vereenvoudiging van het belastingstelsel.
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Beperkt

Omschrijving van de maatregel

Op dit moment is het accijnstarief voor diesel lager dan voor benzine in Nederland. Dit verschil is in de Miljoenennota aangeduid als een potentiële fossiele subsidie. In dit fiche wordt beschreven wat de effecten zijn wanneer dit tariefverschil wordt afgeschaft.

De volgende varianten worden bekeken:

- Scenario 1: tarieven diesel per 2026 verhogen naar het niveau van benzine
- Scenario 2: tarieven diesel per 2026 verhogen naar het niveau van benzine, in combinatie met het afschaffen van de dieseltoeslag in de motorrijtuigenbelasting. De fijnstoftoeslag en de dieseltoeslag in de bpm blijft bestaan. Daarnaast blijft ook de fijnstoftoeslag voor vervuulende dieselauto's in de motorrijtuigenbelasting bestaan.
- Scenario 3: tarieven diesel per 2030 verhogen naar het niveau van benzine.

NB. Het fiche focust op het accijnsverschil tussen benzine en diesel. Voor LPG geldt omgerekend ook een lager tarief, maar het aandeel van LPG in het wagenpark is relatief klein. Het is ook mogelijk de tarieven benzine te verlagen naar het niveau van diesel, waarbij de derving van de verlaging van het accijnstarief voor benzine wordt gedekt door de verhoging van het accijnstarief voor diesel. Deze variant heeft naar verwachting een negatief CO₂-effect en is niet verder beschouwd in dit fiche.

Achtergrond/rationale

Huidig stelsel

- In Nederland gelden verschillende accijnstarieven voor brandstoffen. In onderstaande tabel zijn de verwachte tarieven voor 2025 (na tijdelijke verlaging in 2024) weergegeven voor Nederland, Duitsland en België. De Nederlandse accijnstarieven liggen zowel voor diesel als benzine hoger dan in de buurlanden. De verschillen met de buurlanden worden steeds groter, doordat alleen in Nederland de accijnstarieven worden geïndexeerd.
- Tegenover het lagere accijnstarief voor diesel en LPG, staat een brandstoftoeslag in de motorrijtuigenbelasting voor diesel en LPG. Deze toeslag geldt voor personenauto's en bestelauto's van particulieren. Bestelauto's van ondernemers hebben geen brandstoftoeslag en hebben daarnaast een gereduceerd basistarief.
- Het aandeel van bestelauto's particulieren is met circa 10% van alle bestelauto's erg laag, waardoor de brandstoftoeslag met name relevant is voor personenauto's. Ter illustratie: voor een C-segment (Opel Astra, Volkswagen Golf, etc.) dieselpersonenauto geldt een basistarief in de motorrijtuigenbelasting van circa 750 euro per jaar (= bedrag benzineauto) en een brandstoftoeslag van nog eens circa 750 euro per jaar (totaalbedrag voor C-segment diesel is circa 1500 euro per jaar). Ondanks de fors hogere motorrijtuigenbelasting kan een dieselauto fiscaal aantrekkelijker zijn dan een benzineauto, wanneer veel kilometers worden gemaakt (en meer voordeel wordt genoten van het lagere accijnstarief). Het omslagpunt ligt voor een C-segment personenauto (particulier) op circa 24.000 kilometer (let op: hierbij is alleen gekeken naar de motorrijtuigenbelasting en accijns en niet naar andere factoren, zoals overige gebruikerskosten, afschrijving, etc.)⁹⁵
- Voor vrachtauto's is de motorrijtuigenbelasting afhankelijk van onder andere het aantal assen en de euronorm, maar er geldt geen (expliciete) dieseltoeslag. In 2026 wordt de motorrijtuigenbelasting verlaagd tot het Europese minimum en de heffing van het Eurovignet (Bzm) stopgezet en vervangen door de vrachtwagenheffing. De tarieven van de vrachtwagenheffing zullen worden gedifferentieerd naar CO₂-uitstoot.

⁹⁵ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine--diesel/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine-diesel.pdf>

- In de bpm geldt tot slot voor personenauto's een fijnstoftoeslag en brandstoftoeslag voor dieselauto's. De bpm geldt voor nieuwe personenauto's en is niet direct gelieerd aan het gebruik/bezit van de auto. Deze toeslagen zijn daarom verder buiten beschouwing gelaten in het fiche.

Tabel 1 - verwachte accijnstarieven 2025

	Benzine (in cent/liter)	Diesel (in cent/liter)
Nederland	97,961	63,967
België	60,016	60,016*
Duitsland	65,450	47,040

* De teruggaafregeling in de accijns van België voor professionele diesel is niet in het tarief verwerkt. Onder deze teruggaafregeling vallen o.a. vrachtwagens met een gewicht van meer dan 7,5 ton en bussen met minstens acht zitplaatsen.

Samenstelling wagenpark en afzet brandstoffen

- In tabel 2 is de samenstelling van het wagenpark van personen- en bestelauto's in 2021 en 2030 weergegeven. In het personenwagenpark is het aandeel diesel in 2030 met 2,9% klein, terwijl het aandeel dieselbestelauto's hoog blijft.
- Het aandeel vrachtauto's bedroeg in 2022 circa 160.000, waarvan vrijwel alle voertuigen (98%) met diesel worden uitgedreven. In 2030 daalt het aandeel diesel iets, ten gunste van het aandeel elektrisch (circa 10%).
- Circa 90% van de in Nederland getankte motorbrandstof wordt ingezet in het wegverkeer en circa 10% in overige non-road mobiele machines; in het fiche wordt alleen ingegaan op de effecten van het wegverkeer.
- Dieselauto's maken gemiddeld meer kilometers dan benzineauto's. Daarnaast maken bestel- en vrachtauto's gemiddeld meer kilometers dan personenauto's. Het aandeel getankte diesel in Nederland ligt hierdoor hoger dan op basis van de samenstelling van het wagenpark verwacht zou worden, zie tabel 3.

Tabel 2 – samenstelling wagenpark personen- en bestelauto's⁹⁶

	2021				2030			
	Benzine	Diesel	EV	TOTAAL	Benzine	Diesel	EV	TOTAAL
Personenauto's	83,3%	11,1%	2,8%	8,83 mln.	76,7%	2,9%	16,1%	9,93 mln.
Bestelauto's	3,3%	93,3%	1%	0,93 mln.	4,2%	79,1%	13,8%	1,00 mln.

Tabel 3 – verdeling getankte brandstof in Nederland⁹⁷

	2021		2030	
	Benzine*	Diesel	Benzine*	Diesel**
Personenauto's	95%	17%	96%	5%
Bestelauto's	0%	22%	0%	27%
Vrachtauto's	0%	39%	0%	44%
Overig wegverkeer (bussen, motor, bromfietsen)	3%	2%	3%	1%
Non-road mobiele machines	1%	20%	1%	23%
TOTAAL	5 mld. liter	6,8 mld. liter	5,7 mld. liter	5,6 mld. liter

Rationale afschaffen accijnsverschil

- De huidige vormgeving met lagere accijnstarieven voor diesel in combinatie met een dieseltoeslag in de motorrijtuigenbelasting, laat zich primair verklaren door de wens om

⁹⁶ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine---diesel/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine-diesel.pdf>

⁹⁷ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine---diesel/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine-diesel.pdf>

grenseffecten te voorkomen en een gelijk speelveld te borgen voor het zwaardere wegvervoer. Ook houders van dieselveertuigen die veel kilometers rijden profiteren van deze situatie.

- De CO₂-inhoud van een liter diesel ligt met 2665 gram/liter hoger dan benzine (2415 gram/liter). Hier staat tegenover dat een dieselauto gemiddeld 15-20% efficiënter is, waardoor de CO₂-uitstoot per gereden kilometer voor personenauto's grosso modo vergelijkbaar is. De fijnstof- en NO_x-uitstoot ligt bij (oudere) dieselauto's wel hoger dan van benzineauto's. Bij de nieuwste auto's zijn deze verschillen echter klein. Voor z
- Op dit moment is de dieselaccijns 35% lager dan de accijns die op benzine wordt geheven. Bezien vanuit het klimaatperspectief (CO₂) is er echter geen goede reden om een lager accijnstarief voor diesel te rekenen. Voor personenauto's wordt dit deels gemitigeerd via de brandstoftoeslag in de motorrijtuigenbelasting, maar dit geldt niet voor bestelauto's ondernemers en vrachtauto's (waar het grootste deel van het dieselverbruik plaatsvindt).
- Door het accijnsverschil af te schaffen, neemt de prikkel voor met name het zwaardere wegvervoer toe om te zoeken naar CO₂-armere vormen van vervoer. Daarnaast wordt het belastingstelsel vereenvoudigd, indien tegelijkertijd de dieseltoeslag wordt afgeschaft.

Doelmatigheid: de maatregel is beperkt doelmatig

Het gelijktrekken van het accijnstarief voor diesel en benzine, leidt in combinatie met het afschaffen van de dieseltoeslag in de motorrijtuigenbelasting (mrb) tot een vereenvoudiging van het belastingstelsel. Het aanpassen van het accijnstarief is daarnaast een parameterwijziging en goed uitvoerbaar. Vanuit het perspectief van de overheid is de maatregel dan ook doelmatig.

- Wanneer het accijnstarief voor diesel wordt verhoogd tot het niveau van benzine, nemen de grenseffecten naar verwachting toe; met name in de vrachtsector (goed voor 39 tot 44% van de afname) zal een groter deel van de brandstof in het buitenland worden getankt. Dit heeft mogelijk een negatief effect op de grensregio. Onderzoeksbureau Revnext schat in dat circa 10% tot 15% van de verwachte budgettaire opbrengst in de vrachtautosector van een accijnsverhoging, naar verwachting teniet wordt gedaan door grenseffecten⁹⁸. In een onderzoek van het ministerie van Financiën naar de grenseffecten van de accijnsverlaging in 2023, wordt het grenseffect becijferd op 5 tot 10% voor diesel (voor alle modaliteiten, niet alleen vrachtverkeer)⁹⁹. Vanuit de beleidseffecten bezien is het voorstel daarom slechts beperkt doelmatig.

Alternatief normerend/beprijzend beleid:

De nadelige impact op de grensregio kan worden voorkomen door aanpassing van de accijnstarieven te combineren met de introductie van Betalen naar Gebruik en aanscherping van de vrachtwagenheffing. Dit kan per 2030 (eerst mogelijk invoeringsjaar) van Betalen naar Gebruik) als volgt worden vormgegeven:

- o Stap 1: verhoging accijnstarief diesel naar niveau benzine. Dieseltoeslag mrb wordt afgeschaft.
- o Stap 2: Accijnstarief diesel en benzine wordt verlaagd naar niveau België.
- o Stap 3: de budgettaire derving en de verlaging van het accijnstarief per liter wordt gecompenseerd via een verhoging van het kilometertarief van Betalen naar Gebruik (personenauto's en bestelauto's) en de vrachtwagenheffing.

Betalen naar Gebruik en de vrachtwagenheffing zijn een andere vorm van kilometerbeprijzing, maar hebben als voordeel dat het belastbaar feit is gekoppeld aan het voertuig en niet aan de locatie waar wordt getankt. De grenseffecten spelen bij deze instrumenten daarom geen rol. (zie ook fiche F16). Kanttekening bij de vrachtwagenheffing is dat deze heffing alleen geldt voor het Nederlandse grondgebied, terwijl de getankte brandstof ook wordt gebruikt voor ritten naar het buitenland (die niet onder de vrachtwagenheffing vallen).

Mogelijk flankerend/mitigerend beleid:

⁹⁸ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine---diesel/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine-diesel.pdf>

⁹⁹ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2022/11/07/effecten-van-de-accijnsverlaging-op-brandstoffen-per-1-april-2022>

Bij verhoging van het diesel accijnstarief naar het niveau van benzine, wordt met name voor het zwaardere wegverkeer een prikkel gegeven om over te stappen op een emissievrije aandrijflijn. Emissievrije auto's zijn echter nog duurder (met name bij vrachtauto's, maar ook bij personen- en bestelauto's). Als flankerend beleid kunnen de reeds bestaande subsidies (SEPP, SEBA en AanZET) worden gecontinueerd. Daarnaast is met name voor het zwaardere wegverkeer van belang dat netcongestie wordt aangepakt, zodat op bedrijventerreinen laadinfrastructuur kan worden aangelegd.

Effecten

Economie

Doeltreffendheid: het verhogen van de dieselaccijns leidt tot een extra CO₂-reductie en is hiermee naar verwachting **doeltreffend**. Dit wordt in onderstaande tussenkopjes nader toegelicht.

Handelingsperspectief en beschikbaarheid duurzame alternatieven

- Het verhogen van de dieselaccijns zorgt met name voor bestelauto's en vrachtauto's tot een lastenverhoging. Deze voertuigen worden voornamelijk beroepsmatig gebruikt, waardoor het verminderen van het aantal gereden kilometers vaak slechts beperkt mogelijk is, maar tot op zekere hoogte wel denkbaar is als gevolg van de hogere prijs. Het voornaamste handelingsperspectief is daarom de overstap naar een emissievrije auto.
- De markt voor emissievrije auto's is nog volop in ontwikkeling, maar ontwikkelt zich snel:
 - *Vrachtauto's:*
 - De ontwikkeling van de markt van emissievrije vrachtauto's is minder ver dan de markt voor personenauto's en bestelauto's. Het beschikbaar aantal modellen is op dit moment nog beperkt, maar neemt de komende jaren wel toe. De actieradius ligt in veel gevallen tussen de 200 en 400 kilometer. Dit is veel lager dan een dieselvrachtauto¹⁰⁰.
 - De aanschafprijs van een nieuwe emissievrije vrachtauto ligt momenteel nog veel hoger (factor 3 – 4) dan die van een dieselvrachtauto. Naar verwachting liggen de total costs of ownership van een emissievrije vrachtauto rond 2030 gelijk aan die van een dieselvrachtauto¹⁰¹.
 - *Bestelauto's:*
 - In ieder marktsegment zijn reeds diverse nieuwe elektrische bestelauto's beschikbaar. De actieradius varieert van 100 tot meer dan 400 kilometer (WLTP)¹⁰². In hoeverre dit voldoende is, hangt af van het type gebruik.
 - De aanschafprijs van een nieuwe elektrische bestelauto is momenteel nog fors duurder (circa + 10.000 euro) dan een nieuwe dieselbestelauto, maar dit gaat mede door het vervallen van de bpm-vrijstelling (2025) veranderen; vanaf 2025 zijn ook de total costs of ownership (TCO) van een nieuwe elektrische bestelauto lager dan van een nieuwe diesel bestelauto. Voor tweedehands elektrische bestelauto's ligt de TCO nog wel hoger¹⁰³.
 - *Personenauto's:*
 - Er is reeds (2024) een ruim aanbod van elektrische personenauto's met gemiddeld een actieradius van 300 – 500 kilometer¹⁰⁴. Het aandeel in de nieuwverkoop lag in

¹⁰⁰ <https://open.overheid.nl/documenten/ronl-b9cbb39eabca835533f648b31eefd22af3230341/pdf>

¹⁰¹ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2023/06/08/bijlage-3-roadmap-terugsluis-op-weg-naar-een-emissieloze-en-innovatieve-vrachtvervoersector>

¹⁰² <https://www.anwb.nl/zakelijk/elektrisch-rijden/elektrische-bestelbussen>

¹⁰³ <https://open.overheid.nl/documenten/ronl-907f0605276dd96d309420cf852e9dff0d5f03ec/pdf>

¹⁰⁴ <https://www.anwb.nl/auto/elektrisch-rijden/elektrische-autos>

2023 rond de 30 procent¹⁰⁵. Het aanbod en de actieradius neemt de komende jaren naar verwachting toe.

- In de lagere (A, B, C) segmenten ligt de aanschafprijs van een nieuwe elektrische auto nog gemiddeld 9000 euro hoger dan een nieuwe fossiele auto. In de hogere segmenten is een elektrische auto concurrerend¹⁰⁶. Rond 2030 zal ook het A en B segment concurrerend zijn. Naar verwachting zal de total costs of ownership (TCO) al eerder voor alle elektrische auto's voordeliger zijn.
- Bij vrachtauto's en bestelauto's is netcongestie een aandachtspunt; met name voor het opladen elektrische vrachtauto's, zijn zware elektriciteitsaansluitingen nodig. Hoewel hard wordt gewerkt aan uitbreiding van het net, is deze capaciteit in veel gebieden op dit moment (2024) niet of zeer beperkt beschikbaar¹⁰⁷. De aanleg van een zwaardere aansluiting kan hierdoor meerdere jaren duren.

CO₂-reductie nationaal

- De totale CO₂-reductie van variant 1 en 2 bedraagt respectievelijk 0,4 en 0,3 Mton in 2030. De CO₂-reductie van variant 3 (verhoging accijnstarief diesel per 2030) is niet apart doorgerekend. Door het latere invoerjaar is het ingroei-effect in het wagenpark waarschijnlijk kleiner dan in variant 1 en 2, waardoor naar verwachting ook de CO₂-reductie in 2030 wat lager zal liggen.

Tabel 4 – CO ₂ reductie scenario 1 en 2 ¹⁰⁸						
	Personenauto		Bestelauto		Vrachtauto	
	CO ₂ -reductie	Toename aandeel EV	CO ₂ -reductie	Toename aandeel EV	CO ₂ -reductie	Toename aandeel EV
Scenario 1	-0,05 Mton	+0,1%	-0,15 Mton	+3%	-0,22 Mton	+3,6%
Scenario 2	+0,06 Mton	-0,6%	-0,15 Mton	+3%	-0,22 Mton	+3,6%

CO₂-reductie mondiaal

De Nederlandse CO₂-emissies zijn berekend op basis van de getankte brandstof in Nederland. In de berekeningen van de nationale CO₂-reductie is meegenomen dat mogelijk een deel van de brandstofafzet van vrachtauto's verplaatst naar het buitenland. De mondiale CO₂-reductie zal hierdoor mogelijk iets lager uitvallen, dan de berekende nationale uitstoot.

Lasteneffect:

- Voor diesel bestel- en vrachtauto's stijgen de brandstofkosten met gemiddeld 20% t.o.v. het basispad. De brandstofkosten zijn slechts een deel (20% in het geval van bestelauto's en 30% in het geval van vrachtauto's) van de totale gebruikerskosten (TCO).
- Voor diesel personenauto's stijgen in scenario 1 de lasten van de accijns en mrb met circa 10%. In scenario 2 wordt tegelijkertijd de brandstoftoeslag afgeschaft en dalen de lasten van de accijns en mrb met circa 10 – 20% t.o.v. het basispad.

¹⁰⁵ <https://www.rvo.nl/onderwerpen/elektrisch-vervoer/stand-van-zaken>

¹⁰⁶ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2023/08/17/bijlage-3-trendrapport-nederlandse-markt-personenauto-s-editie-2023-gereedgeerd>

¹⁰⁷ <https://capaciteitskaart.netbeheernederland.nl/>

¹⁰⁸ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine---diesel/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine-diesel.pdf>

	<p>Weglekrisico:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Grenseffecten nemen toe, met name voor het vrachtverkeer. Nederland heeft vanaf 2024 voor vrachtverkeer naar verwachting de hoogste dieselaccijns van de ons omringende landen. In buurlanden zoals Frankrijk en België gelden teruggaveregelings voor vrachtvoertuigen boven 7,5 ton. - Onderzoeksbureau Revnext schat in dat circa 10% tot 15% van de verwachte budgettaire opbrengst in de vrachtautosector van een accijnsverhoging, naar verwachting teniet wordt gedaan door grenseffecten¹⁰⁹. - In een onderzoek van het ministerie van Financiën naar de grenseffecten van de accijnsverlaging in 2023, wordt het grenseffect becijferd op 5 tot 10% voor diesel (voor alle modaliteiten, niet alleen vrachtverkeer)¹¹⁰. <p>Werkgelegenheid:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Door de grenseffecten zal de verkoop van diesel in de grensstreek naar verwachting afnemen. Dit kan een (beperkt) negatieve impact op de werkgelegenheid hebben, maar de precieze effecten zijn niet onderzocht. <p>Effect op nieuwe bedrijvigheid: De impact van het afschaffen van fossiele regelingen op nieuwe, duurzame bedrijven, is onderzocht in het aparte onderzoek van CE Delft dat als bijlage bij dit rapport is bijgevoegd.</p>																																				
Begroting	<p><i>Budgettaire opbrengst in mln. euro</i></p> <table border="1" data-bbox="512 1055 1382 1317"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>2029</th> <th>2030</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Scenario 1</td> <td>-</td> <td>1.430</td> <td>1.292</td> <td>1.217</td> <td>1.131</td> <td>1.047</td> <td>0</td> <td>2050</td> </tr> <tr> <td>Scenario 2</td> <td>-</td> <td>1.146</td> <td>1.075</td> <td>1.053</td> <td>995</td> <td>937</td> <td>0</td> <td>2050</td> </tr> <tr> <td>Scenario 3</td> <td>-</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>1217</td> <td>0</td> <td>2050</td> </tr> </tbody> </table> <p>In alle drie scenario's leidt ophoging van het dieseltarief naar het niveau van benzine tot een budgettaire opbrengst. De opbrengst ligt in scenario 1 hoger dan in scenario 2, doordat in scenario 2 de dieseltoeslag voor personenauto's en bestelauto's particulier wordt afgeschaft.</p>		2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Struc in.	Scenario 1	-	1.430	1.292	1.217	1.131	1.047	0	2050	Scenario 2	-	1.146	1.075	1.053	995	937	0	2050	Scenario 3	-					1217	0	2050
	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Struc in.																													
Scenario 1	-	1.430	1.292	1.217	1.131	1.047	0	2050																													
Scenario 2	-	1.146	1.075	1.053	995	937	0	2050																													
Scenario 3	-					1217	0	2050																													
Internationale afspraken	<p>In de Europese energiebelastingrichtlijn (ETD) zijn minimumtarieven afgesproken (36 cent/liter voor benzine en 33 cent/liter voor diesel)¹¹¹. De Nederlandse tarieven liggen hier momenteel ver boven. Vanwege de grenseffecten is harmonisering van de accijnstarieven op Europese schaal gewenst. Het is daarom aan te bevelen om in de lopende onderhandelingen over de herziening van de ETD in te zetten op hogere minimumtarieven. Daarnaast kan Nederland proberen om met de buurlanden afspraken te maken over de hoogte van de accijnstarieven.</p>																																				
Doenvermogen	<p>De maatregelen doen geen aanvullend beroep op het doenvermogen. De mrb wordt mogelijk makkelijker te begrijpen wanneer de dieseltoeslag vervalt. De situatie rondom het verkrijgen van brandstof wijzigt niet.</p>																																				

¹⁰⁹ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine--diesel/impactanalyse-afschaffen-accijnsverschil-benzine-diesel.pdf>

¹¹⁰ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2022/11/07/effecten-van-de-accijnsverlaging-op-brandstoffen-per-1-april-2022>

¹¹¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32003L0096>

Uitvoeringsaspecten	<p><i>1. Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</i> Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen.</p> <p><i>2. Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</i> Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op.</p> <p><i>3. Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</i> De wijziging vergt een parameter aanpassing.</p>
Overig	-

F16 Invoeren Betalen naar Gebruik zonder differentiatie naar tijd en plaats

Thema	Klimaat en leefomgeving – mobiliteit - autobelastingen
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Er zijn drie hoofddoelen bij invoering van BnG zonder differentiatie naar tijd en plaats: <ul style="list-style-type: none"> • Een meer rechtvaardige belasting: de gebruiker en vervuiler betaalt; • Tegengaan grondslagerosie in het autodomein (met name brandstofaccijnzen); • Realiseren van extra CO₂-reductie door minder kilometers te laten rijden en extra prikkel te geven om over te stappen op emissievrije auto's. Neveneffecten van betalen naar gebruik zijn vermindering van congestie en een verhoging van de verkeersveiligheid. BnG leidt namelijk tot een afname van het aantal voertuigkilometers. ¹¹²
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Ja

Omschrijving van de maatregel

In dit fiche worden twee hoofdvarianten beschreven:

Variant 1: betalen per kilometer voor alle personen- en bestelauto's

De hoogte van de motorrijtuigenbelasting (mrb) wordt per 2030 afhankelijk van het aantal gereden kilometers. Hoe minder je rijdt, hoe minder je betaalt.

- **Belastingplichtigen:** houders van personen- en bestelauto's.
- **Belastbaar feit:** het houden van een auto.
- **Belastinggrondslag:** het aantal gereden kilometers op jaarbasis. Het aantal gereden kilometers wordt geregistreerd door de kilometerteller in de auto, waarvan de stand nu al bij ieder garagebezoek worden geregistreerd. Alle kilometers tellen het mee, ook de kilometers die zijn gemaakt in het buitenland
- **Tariefdifferentiatie:** Het kilometertarief wordt net als in de huidige motorrijtuigenbelasting gedifferentieerd naar gewicht (hoe zwaarder het voertuig, hoe hoger het tarief), met een gewichtscorrectie voor emissievrije auto's. Voor dieselauto's geldt een brandstoftoeslag op het kilometertarief.
- **Opcenten:** de opcenten blijven conform de bestaande systematiek bestaan, dus op basis van gewicht.
- **Uitvoering:** RDW is verantwoordelijk voor de gegevens in het kentekenregister en de kilometerstandregistratie. De Belastingdienst blijft verantwoordelijk voor de belastingheffing.

Variant 2: betalen per kilometer voor alleen elektrische personen- en bestelauto's, met een maximumbedrag per jaar

- **Belastingplichtigen:** de motorrijtuigenbelasting wordt **alleen** voor **emissievrije personen-** en **bestelauto's** omgezet naar een systeem van betalen naar gebruik. Voor de Belastingdienst is dit waarschijnlijk pas per 2030 mogelijk.
- **Tarief (maximumbedrag in eerste drie jaar):** In dit nieuwe systeem moet per kilometer belasting worden betaald. Om de overstap naar elektrische auto's niet nadelig te beïnvloeden, is het maximale belastingbedrag in de eerste drie jaar niet hoger dan het bedrag dat emissievrije auto's vanaf 2026 in de mrb zouden moeten betalen. De vormgeving is verder gelijk aan variant 1.

NB. Naast variant 1 kan ook differentiatie naar tijd/plaats en een cordonheffing worden overwogen. Dit vergt een geheel ander uitvoeringssysteem, met significant hogere uitvoeringskosten en langere invoeringstermijn. Deze beleidsoptie is daarom niet als

¹¹² SWOV, *Verkeersveiligheidseffecten van 'Betalen naar Gebruik', 2023 (bijlage bij Kamerstuk 31 305, nr. 415).*

hoofdvariant in dit fiche opgenomen, maar wordt onder het kopje "achtergrond/rationale" wel kort beschreven.

Achtergrond/rationale

Beleidsdoelen Betalen naar gebruik zonder tijd/plaats en voor alle auto's (variant 1)

- De introductie van Betalen naar gebruik voor alle auto's leidt tot een reductie van de CO₂-uitstoot en congestie en maakt de autobelastingen klaar voor de toekomst. De kracht van Betalen naar gebruik zit niet zozeer in het maximaliseren van één beleidsdoelstelling, maar in de combinatie van meerdere effecten.
- *Behoud van het principe 'betalen naar gebruik'*: via de brandstofaccijnzen zijn de autobelastingen momenteel voor een groot deel variabel; hoe meer je rijdt, hoe meer brandstof je verbruikt en hoe meer belasting je betaalt. De energiebelasting op elektriciteit is relatief gezien veel lager, waardoor dit variabele deel van de autobelastingen grotendeels verdwijnt, wanneer het wagenpark in toenemende mate elektrisch wordt. Met de introductie van Betalen naar Gebruik blijven de autobelastingen voor alle autorijders variabel en blijft ook het principe van de "gebruiker betaalt" bestaan.
- *Tegengaan grondslagerosie*: via het kilometertarief van BnG kunnen de teruglopende belastinginkomsten in het autodomein (grondslagerosie) worden opgevangen. De belastinginkomsten lopen terug door de toename van het aantal EV's in het wagenpark. Dat leidt tot een daling van de brandstofaccijnsinkomsten en inkomsten uit de aanschafbelasting bpm. Het is mogelijk om de volledige grondslagerosie op te vangen in het kilometertarief van Betalen naar Gebruik, maar ook andere maatvoeropties zijn mogelijk.
- *Tegengaan CO₂-uitstoot en andere emissies*: BnG leidt tot het bewuster gebruik van de auto, inclusief fossiel aangedreven auto's. Daarmee kan het een bijdrage leveren aan CO₂-reductie alsmede reductie van andere emissies (bij EV-rijders kan het tot energiebesparing leiden). Er kan worden gekozen voor emissievrije voertuigen (tijdelijk) een lager kilometertarief te laten gelden. Op die manier wordt het rijden van emissievrije auto's gestimuleerd ten opzichte van het rijden van fossiel aangedreven voertuigen. Dat zal leiden tot additionele CO₂-reductie.
- *Bijdrage aan verminderen van congestie*: In plaats van een vast bedrag aan mrb, wordt de hoogte van de mrb afhankelijk van het aantal gereden kilometers. Automobilisten zullen daarom bewuster gebruik gaan maken van hun auto. Afhankelijk van de precieze maatvoering kan daling van het aantal voertuigkilometers een bijdrage leveren aan verminderen van congestie.

Beleidsdoel Betalen naar Gebruik – alleen elektrische auto's (variant 2)

- Een deel van de autobelastingen voor elektrische auto's blijft variabel (i.p.v. de brandstofaccijnzen), waardoor externe effecten als congestie en verkeersveiligheid beter kunnen worden beprijsd en wordt aangesloten op het principe van de "gebruiker betaalt".
- Wanneer Betalen naar Gebruik alleen voor elektrische auto's wordt ingevoerd, heeft dit als bijkomend voordeel dat het systeem langzaam wordt geïntroduceerd, waarbij iedereen aan het nieuwe systeem kan wennen. Bovendien kan hiermee op termijn de grondslagerosie in het autodomein worden opgevangen. EV-rijders hebben gemiddeld een hoger inkomen, waardoor inkomens- en verdelingseffecten bij deze variant beperkter blijven.
- Belangrijk nadeel is echter dat deze variant geen bijdrage levert aan de beleidsdoelen t.a.v. klimaat en het (op korte termijn) opvangen van grondslagerosie en de overstap naar emissievrije auto's mogelijk vertraagt (indien er geen maximumbedrag meer geldt). Deze beleidsdoelen moeten dan met andere instrumenten worden gerealiseerd.
- Daarnaast is een belangrijk aandachtspunt dat zonder cap op het maximumbedrag, de introductie van Betalen naar Gebruik voor alleen elektrische auto's een negatieve impact op de klimaatdoelen zal hebben. Veelrijders zijn dan namelijk duurder af in een elektrische auto en zullen vaker kiezen voor een fossiele brandstofauto.

Relatie met andere beleidsinstrumenten

- *Brandstofaccijnzen*: de brandstofaccijnzen zijn in Nederland hoger dan in omliggende landen. Met de introductie van Betalen naar gebruik kan ervoor worden gekozen om de brandstofaccijnzen te verlagen naar het niveau in omliggende landen en het verschil op te vangen via het kilometertarief voor fossiele auto's (en het tarief van de vrachtwagenheffing). Hierdoor worden de grenseffecten verminderd, maar blijft de CO2-prikkel wel in stand.

Verwachte accijnstarieven 2025		
	Benzine (in cent/liter)	Diesel (in cent/liter)
Nederland	97,961	63,967
België	60,016	60,016*
Duitsland	65,450	47,040

* De teruggaafregeling in de accijns van België voor professionele diesel is niet in het tarief verwerkt. Onder deze teruggaafregeling vallen o.a. vrachtwagens met een gewicht van meer dan 7,5 ton en bussen met minstens acht zitplaatsen.

- *Bpm*: de bpm is een belasting op de aanschaf van nieuwe voertuigen en een effectieve prikkel om de nieuwverkoop van emissievrije personenauto's te stimuleren. Wanneer de CO2-doelstelling al deels via de bpm-verhoging wordt ingevuld, is een beperktere prijsprikkel via het kilometertarief van BnG nodig. In het hoofdrapport wordt nader ingegaan op de keuzes rondom de bpm.

Beleids effecten indien tarief wordt gedifferentieerd naar tijd en plaats

- In 2020 is een uitgebreide studie gedaan¹¹³ naar de beleids effecten van verschillende varianten voor Betalen naar Gebruik. Uit deze studie kwam naar voren dat differentiatie naar tijd en plaats geen extra CO2-effect heeft ten opzichte van een vlak kilometertarief. Wel is er, met name in het geval van een spitsheffing, een extra reductie van de congestie. Het grootste deel van de congestiereductie wordt echter al bereikt via een vlak kilometertarief (doordat het totaal aantal kilometers afneemt).
- Een kanttekening bij een differentiatie naar tijd en plaats is dat geregistreerd moet worden waar en wanneer met ieder voertuig in Nederland wordt gereden. Dat heeft een negatieve impact op de (perceptie van) privacy bij burgers, de complexiteit van het fiscale landschap, de incidentele en structurele kosten van het stelsel.
- Een tweede kanttekening is dat de negatieve effecten rondom congestie uiteindelijk een prijs is die in hoge mate door de vervuiler zelf wordt betaald. Veel filerijders kunnen ervoor kiezen om wel of niet in de file te staan door zijn reisgedrag hierop aan te passen. Door met een tijd- en plaatsafhankelijke heffing de schaarste van wegen te herverdelen, wordt een onderscheid gemaakt op basis van de inkomens en vermogenspositie van de burger.

Beleids effecten van een cordonheffing

- Een alternatief voor het differentiëren van het kilometertarief naar tijd en plaats kan zijn om een aparte heffing te introduceren op specifieke trajecten en tijden van het Nederlandse wegennet. Het introduceren van dergelijke cordonheffing c.q. tolheffing kan bestaan naast een (tijd- en plaatsafhankelijke) kilometerheffing.
- Met een cordonheffing kan op specifieke trajecten worden gestuurd op een (extra) reductie van de congestie. Bovendien kan worden geregeld dat ook motorrijtuigen met een buitenlands kenteken hieraan mee betalen.
- De kosten en opbrengsten, alsook de uitvoerbaarheid op het Nederlandse wegennet van een cordonheffing vraagt nader onderzoek.

Effecten

Economie

Effect op CO2-emissies (2030):

- Variant 1 (inclusief dekking grondslagerosie): circa 1 Mton t.o.v. basispad

¹¹³ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/10/16/bijlage-1a-effectenrapportage-betalen-naar-gebruik>

	<ul style="list-style-type: none"> Variant 2: 0 Mton <p>Met een andere maatvoering en vormgeving zijn grotere beleidseffecten in variant 1 mogelijk:</p> <ul style="list-style-type: none"> Indien de opcenten wel kilometerafhankelijk worden gemaakt, dan leidt dit in variant 1 tot ca. 0,3 Mton CO₂-reductie extra in 2030. Een grotere korting voor emissievrije auto's leidt tot een hogere CO₂-reductie. Bij een tariefkorting van 90% voor EV, stijgt de CO₂-reductie naar 2,5 Mton in 2030 (inclusief opcenten). <p>Effect op bbp, grenseffecten en werkgelegenheid: Het Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid heeft n.a.v. het wetgevingstraject van BnG onder kabinet-Rutte IV een kwalitatief rapport uitgebracht over de brede effecten van BnG.¹¹⁴ Over de economische effecten is opgemerkt:</p> <ul style="list-style-type: none"> BnG heeft waarschijnlijk een beperkt maar negatief effect op het bbp en juist een positief effect op de bredere welvaartseffecten. Er zijn waarschijnlijk nauwelijks werkgelegenheidseffecten. Voor bedrijven is het beeld wisselend. Bedrijven die weinig afhankelijk zijn van autokilometers zullen te maken krijgen met een daling van hun kosten; bedrijven die veel afhankelijk zijn van autokilometers juist met een stijging. Daar staat wel een afname van de kosten van congestie tegenover. <p>Indien een schuif wordt toegepast van de brandstofaccijnzen naar Betalen naar Gebruik, dan worden de grenseffecten voor pompstations verminderd. Dit kan een positieve impact hebben op de regionale economie.</p>																				
Begroting	<p>Opbouw gemiddeld kilometertarief variant 1 (alle auto's, excl. opcenten, gewichtscorrectie EV), in prijzen 2021, in centen¹¹⁵</p> <table border="1" data-bbox="624 1395 971 1803"> <thead> <tr> <th>Personenauto (tarief uitgesplitst)</th> <th>Gem</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Budgetneutraal omzetten mrb rijksdeel</td> <td>3,22</td> </tr> <tr> <td>Optie: grondslagerosie dekken (niveau 2025)</td> <td>1,06</td> </tr> <tr> <td>Vraaguitval*</td> <td>Ca. 1,0</td> </tr> </tbody> </table> <table border="1" data-bbox="624 1803 1390 1895"> <thead> <tr> <th>Personenauto (totaal tarief)</th> <th>Gem</th> <th>Benzine</th> <th>Diesel</th> <th>PHEV</th> <th>EV</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Personenauto (tarief uitgesplitst)	Gem	Budgetneutraal omzetten mrb rijksdeel	3,22	Optie: grondslagerosie dekken (niveau 2025)	1,06	Vraaguitval*	Ca. 1,0	Personenauto (totaal tarief)	Gem	Benzine	Diesel	PHEV	EV						
Personenauto (tarief uitgesplitst)	Gem																				
Budgetneutraal omzetten mrb rijksdeel	3,22																				
Optie: grondslagerosie dekken (niveau 2025)	1,06																				
Vraaguitval*	Ca. 1,0																				
Personenauto (totaal tarief)	Gem	Benzine	Diesel	PHEV	EV																

¹¹⁴ Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid, *Verwachte effecten van betalen naar gebruik, 2022. Te raadplegen via www.kimnet.nl.*

¹¹⁵ De hier opgenomen cijfers zijn gebaseerd op variant V2A_GE1 uit het effectenonderzoek BnG fase 2 (mei 2023): [Effectstudie Betalen naar Gebruik fase 2 | Rapport | Rijksoverheid.nl](#)

TOTAAL, incl. grondslagerosie	Ca. 5,3	Ca. 4,8	Ca. 11,7	Ca. 8,0	Ca. 5,4
-------------------------------	---------	---------	----------	---------	---------

*Bij vraaguitval wordt rekening gehouden met dat de grondslagerosie gedekt wordt in het tarief

Bestelauto (ondernemer)	Gem
Budgetneutraal omzetten mrb	3,49
Optie: grondslagerosie dekken (niveau 2025)	1,96
Vraaguitval*	Ca. 0,37
TOTAAL, incl. grondslagerosie	Ca. 5,82

*Bij vraaguitval wordt rekening gehouden met dat de grondslagerosie gedekt wordt in het tarief

Opbouw gemiddeld kilometertarief variant 2 (alleen kilometertarief voor emissievrije auto's), in prijzen 2021, in centen¹¹⁶

	EV PA
Mrb omzetten in kilometertarief voor EV, met dekking vraaguitval*	4,0

Dit is het gemiddelde kilometertarief waarbij ook de vraaguitval zonder tijdelijke maximering wordt gedekt. Er alleen een doorrekening gemaakt voor personenauto's.

Budgettaire reeks – variant 1 , prijzen 2021

Grondslagerosie autobelastingen personenauto's (referentieniveau: gem. opbrengst per auto in 2025)	
Opbrengst autobelastingen 2025 – basispad (9,19 mln. voertuigen)	12.777 mln. (1390 euro per auto)
Opbrengst autobelastingen 2030 – basispad (9,91 mln. voertuigen)	12.403 mln. (1252 euro per auto)
Referentie-opbrengst BNG 2030*	13.772 mln. (1390 euro per auto)
Grondslagerosie (referentie-opbrengst minus 2030 basispad)	1369 mln.
Grondslagerosie autobelastingen bestelauto's (referentieniveau: gem. opbrengst per auto in 2025)	
Opbrengst autobelastingen 2025 – basispad (1,01 mln. voertuigen)	1793 mln. (1774 euro per auto)
Opbrengst autobelastingen 2030 – basispad (1,07 mln. voertuigen)	1502 mln. (1403 euro per auto)
Referentie-opbrengst BNG 2030*	1899 mln. (1774 euro per auto)

¹¹⁶ Dit cijfer komt uit variant 1a uit het effectenonderzoek BnG uit 2020: https://www.eerstekamer.nl/overig/20201016/effecten_varianten_betalen_naar/document

Grondslagerosie (referentie-opbrengst minus 2030 basispad)	397 mln.
TOTAAL grondslagerosie	
TOTAAL	1766 mln.

Budgettaire reeks in mld. euro in prijzen 2021	2030 (mld.)
<i>Afschaffen rijksdeel motorrijtuigenbelasting</i>	- 4,86
<i>Derving door vraaguitval in o.a. accijnzen</i>	- 0,36
Optioneel: Grondslagerosie 2025 – 2030 (gemiddelde belastingopbrengst per auto terug naar niveau 2025)	- 1,77
<i>Introductie kilometertarief*</i>	+ 6,99
<i>Mutatie t.o.v. basispad</i>	+1,77

*In dit kilometertarief wordt rekening gehouden met dat de vraaguitval en de grondslagerosie gedekt wordt in het tarief

In variant 1 wordt het rijksdeel van de huidige mrb budgetneutraal omgezet. Dit betekent dat de opbrengst van BnG gelijk moet zijn aan de opbrengst van de huidige mrb in 2030. Daarnaast zijn er optioneel nog twee andere posten. Ten eerste kan worden gekozen voor een budgetneutrale schuif van de brandstofaccijnzen naar Betalen naar Gebruik en de vrachtwagenheffing. Ten tweede kan ervoor worden gekozen om de grondslagerosie in de autobelastingen op te vangen via het kilometertarief van Betalen naar Gebruik. Vanuit het oogpunt van beprijzing van externe effecten is een structurele lastenverlichting te verdedigen, gezien de externe effecten van emissievrije auto's lager liggen. Dit kan door de grondslagerosie pas vanaf 2030 te dekken. Indien ook de grondslagerosie tot 2030 wordt gedekt (met 2025 als referentieniveau), dan leidt dit tot een extra opbrengst van 1,8 mld. euro in 2030. Dit komt ten goede aan het EMU-saldo. In het basispad van de Studiegroep Begrotingsruimte is de grondslagerosie in de autobelastingen niet gedekt. In het hoofdrapport wordt nader ingegaan op de afweging rondom het dekken van de grondslagerosie.

Budgettaire gevolgen variant 2

Deze variant is alleen doorgerekend voor personenauto's. Initieel is doorgerekend wat het tarief voor EV wordt om de mrb budgettair neutraal om te zetten inclusief dekking van de vraaguitval. Door de tijdelijke maximering zal de opbrengst van het kilometertarief lager uitvallen: een deel van de EV-rijders rijdt weinig kilometers en gaat minder belasting betalen en dit wordt door het maximumbedrag niet gecompenseerd door de veelrijders. Naar verwachting leidt dit tot circa € 200 miljoen minder mrb-inkomsten in 2030 in prijzen 2021. Dit loopt op naar circa € 240 miljoen in 2031 en € 285 miljoen in 2032. Veelrijders zullen naar verwachting niet reageren door minder te gaan rijden, wat de derving door vraaguitval wel wat zal dempen. Op het moment dat de maximering er per 2033 vanaf gaat, zal de mrb vooral voor de zakelijke markt

	gaan toenemen (die rijden gemiddeld veel kilometers en hebben gemiddeld meer profijt van de maximering).
Doenvermogen	Het systeem van Betalen naar Gebruik sluit zoveel mogelijk aan op de bestaande uitvoeringssystemen van de motorrijtuigenbelasting en kilometerstandregistratie. Het heeft daardoor geen significante impact op het doenvermogen.
Uitvoeringsaspecten	<p><u>Uitvoeringsaspecten vlak kilometertarief, zonder differentiatie tijd/plaats:</u></p> <p>De beschreven hoofdvariant in het fiche (kilotertarief zonder differentiatie naar tijd en plaats) is relatief eenvoudig en gaat uit van de kilometerstandregistratie van de RDW. Met een aantal aanvullende maatregelen om de kilometerstandregistratie te verbeteren, is er naar verwachting sprake van een goed uitvoerbaar en robuust systeem.</p> <p>De RDW heeft een eerste raming afgegeven (bandbreedte ca. € 15-27 miljoen) voor de kosten in de realisatiefase (2026-2030). Voor de exploitatiefase betrof deze raming ca. 19 – 34 FTE op jaarbasis. Ook andere uitvoeringsorganisaties zullen extra kosten maken. Deze zijn nog niet in beeld gebracht.</p> <p>Voor de Belastingdienst geldt in principe een invoeringstermijn van circa 5 jaar, nadat de wetgeving door de Tweede Kamer is aangenomen. Dit betekent dat 2030 alleen haalbaar is met een snel wetgevingsproces. Dit geldt ook wanneer Betalen naar Gebruik alleen voor elektrische auto's wordt ingevoerd. Deze lange invoeringstermijn wordt veroorzaakt doordat 1) een geheel nieuw uitvoeringssysteem moet worden gebouwd (het huidige systeem is gebaseerd op een aangiftebelasting, terwijl met BnG de overstap zou worden gemaakt naar een aanslagbelasting) en 2) de komende jaren beperkte ICT-capaciteit beschikbaar is, mede vanwege andere beleidswensen.</p> <p><u>Uitvoeringsaspecten kilometertarief gedifferentieerd naar tijd en plaats:</u></p> <p>De uitvoeringsaspecten voor een systeem met differentiatie naar tijd en/of plaats zijn in 2020 onderzocht door KPMG¹¹⁷. Bij de invoering van een tolsysteem dient rekening gehouden te worden met EU-wetgeving, waaronder de EETS-richtlijn. Uit deze richtlijn ontstaan verschillende (nieuwe) rollen, die beschreven staan in het genoemde onderzoek van KPMG. Voor dit onderzoek zijn geen gesprekken gevoerd met bestaande publieke uitvoeringsorganisaties. KPMG laat daarom in het midden of nieuwe rollen kunnen worden belegd bij bestaande uitvoeringsorganisaties of dat een nieuwe publieke organisatie moet worden opgericht. Vast staat wel dat het uitwerken van een systeemarchitectuur en een governance model en het eventueel oprichten van nieuwe uitvoeringsorganisaties substantieel tijd zal kosten in aanloop naar de daadwerkelijke invoering van BnG. KPMG schat de benodigde voorbereidingstijd vanaf het verschijnen van een Coalitieakkoord op 8,5 jaar, gevolgd door 2,5 jaar die benodigd is voor een gefaseerde gebruikname van het nieuwe systeem. Daarbij is er door KPMG rekening mee</p>

¹¹⁷ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/12/17/rapport-kpmg-naar-technische-en-invoeringsaspecten>

	<p>gehouden dat het systeem t.z.t. voor 80% gebruik zal maken van smartphones als registratieapparatuur en voor het overige deel van on-board units. Van de noodzakelijke voorbereidingskosten en -uitvoeringskosten voor een EETS-conform systeem heeft KPMG een raming gemaakt. De totale realisatiekosten raamt KPMG op € 160 – 200 miljoen, de gemiddelde jaarlijkse uitvoeringskosten op € 344 – 443 miljoen per jaar. Zoals genoemd is daarbij gerekend met 80% smartphones. Indien voor 100% gebruik gemaakt dient te worden met boordapparatuur (on-board unit, OBU) kunnen de kosten fors oplopen.</p>
Overig	-

F17 Tenaamstellingsbelasting

Thema	Klimaat en leefomgeving – mobiliteit - autobelastingen
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Milieudruk op fossiele auto's vergroten en nieuwe belastinggrondslag
Doeltreffend	Beperkt
Doelmatig	Ja

Omschrijving van de maatregel

Er wordt een nieuwe autobelasting geïntroduceerd voor alle personen- en bestelauto's. Deze belasting is van toepassing bij iedere tenaamstelling, dus wanneer een voertuig op naam van de nieuwe eigenaar wordt gesteld. De nieuwe eigenaar moet dan voor de tenaamstelling eenmalig een gering bedrag betalen. De maatregel is van toepassing op alle tenaamstellingen. Het tarief is afhankelijk van eigenschappen van het voertuig, zoals de CO₂-uitstoot.

CO₂ gr/km* groter dan	Vast tarief
0	0
82	50
106	100
148	150
165	200

**Deze tabel is illustratief in prijzen jaar van invoering. Nader onderzoek is nodig bij welke bedragen, grenzen en aanvullende parameters (zoals gewicht, waarbij EV's zijn vrijgesteld) de maatregel desgewenst kan worden ingevoerd. Ook zal er voor voertuigen zonder een WLTP-uitstoot een aparte tabel met NEDC-grenzen moeten gelden.*

Achtergrond/rationale

De belasting kan worden ingezet om de milieudruk van de fossiele auto's beter te beprijzen bij de tenaamstelling. Het voordeel van deze nieuwe belasting is dat huidige autobezitters niet geconfronteerd worden met hogere lasten. Pas bij de transactie (tenaamstelling) wordt de nieuwe eigenaar hiermee geconfronteerd. De maatregel heeft daarmee een toegevoegde waarde ten opzichte van de milieudruk die vanuit de bpm geldt. Het verschil is dat de bpm slechts van toepassing is op auto's die voor het eerst in het kentekenregister worden ingeschreven. De CO₂-bijdrage wordt bij iedere tenaamstelling geheven. In dit fiche is ter illustratie gekozen voor een lage maatvoering; de milieu- en klimaateffecten is bij deze maatvoering gering.

In België geldt een soortgelijke belasting voor elke inverkeerstelling van een motorrijtuig op de openbare weg, de zogenoemde belasting op inverkeerstelling (BIV). De BIV is onder meer van toepassing op personenauto's, auto's voor dubbel gebruik, minibussen en motorfietsen ingeschreven in België. En ook van toepassing op alle luchtvaartuigen die in België worden gebruikt en zijn ingeschreven en ook op jachten en pleziervaartuigen langer dan 7,5 m. Er gelden verschillende uitzonderingen, waaronder: voertuigen met een handelaarskenteken en overdracht tussen ex-echtgenoten. Tegenover de BIV staat dat in België geen BPM wordt geheven, die in de regel fors hoger uitvalt dan de BIV.

Effecten

Economie	De maatregel leidt tot een geringe lastenverzwaring voor consumenten en bedrijven die een auto op naam stellen. Met de maatregel wordt
-----------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>primair een signaal afgegeven wanneer voor een fossiele auto wordt gekozen.</p>																														
Begroting	<p>Budgettaire beslag van de maatregel is afhankelijk van de tarifiering. Voor de onderstaande doorrekening is uitgegaan van bovenstaande maatvoering.</p> <p>Er zijn gemiddeld 2,1 miljoen tenaamstellingen per jaar. Bij de doorrekening is het budgettaire effect uitgesplitst in occasion import, binnenlandse occasion, en nieuwverkoop. De meeste voertuigen vallen in de klasse 106-148 g/km uitstoot en hebben een (extra) tarief van 100 euro bij de tenaamstellingstelling. Doordat auto's gemiddeld genomen steeds minder CO₂ uitstoten daalt de opbrengst. Voor structureel is het bedrag in t+5 weergegeven, waarbij t het jaar van invoering van de maatregel is.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Prijzen 2026</th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc (in 2031)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Occasion import</td> <td>-</td> <td>18</td> <td>18</td> <td>18</td> <td>16</td> </tr> <tr> <td>Binnenlandse occasion verkoop</td> <td>-</td> <td>135</td> <td>132</td> <td>129</td> <td>117</td> </tr> <tr> <td>Nieuwverkoop</td> <td>-</td> <td>27</td> <td>24</td> <td>20</td> <td>11</td> </tr> <tr> <td>totaal</td> <td>-</td> <td>180</td> <td>174</td> <td>167</td> <td>144</td> </tr> </tbody> </table> <p>Disclaimer: <i>Op 1 december 2023 hebben PBL en RWS een nieuw landelijk model voor personenauto's genaamd SPARK uitgeleverd¹¹⁸. SPARK is de beoogd opvolger van Carbontax. Op het moment dat overgestapt wordt op SPARK voor berekeningen van beleidsmaatregelen, zal dat logischerwijs leiden tot andere uitkomsten.</i></p>	Prijzen 2026	2025	2026	2027	2028	Struc (in 2031)	Occasion import	-	18	18	18	16	Binnenlandse occasion verkoop	-	135	132	129	117	Nieuwverkoop	-	27	24	20	11	totaal	-	180	174	167	144
Prijzen 2026	2025	2026	2027	2028	Struc (in 2031)																										
Occasion import	-	18	18	18	16																										
Binnenlandse occasion verkoop	-	135	132	129	117																										
Nieuwverkoop	-	27	24	20	11																										
totaal	-	180	174	167	144																										
Doenvermogen	<p>Burgers en bedrijven worden geconfronteerd met een nieuw belastinginstrument. Het tarief is gebaseerd op objectieve kenmerken die reeds in het kentekenregister bekend zijn. Daarmee zal de impact op het doenvermogen beperkt blijven.</p>																														
Uitvoeringsaspecten	<p>Maatregel raakt RDW</p> <p>- uitvoeringsaspecten voor RDW onbekend. Afhankelijk van uitvoeringstoets.</p> <p>Quickscan Belastingdienst:</p> <p>- Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <p>Het gaat hier om een nieuwe belasting. Gelet op het belastbaar feit (tenaamstelling) ligt het voor de hand de RDW en Belastingdienst bij de uitvoering te betrekken.</p> <p>- Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p>																														

¹¹⁸ Op verzoek van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat hebben Rijkswaterstaat en het Planbureau voor de Leefomgeving een nieuw landelijk personenautoparkmodel ontwikkeld, genaamd Strategisch Personenauto Rekenkader (SPARK). Met dit model kan de toekomstige omvang en samenstelling van het personenautopark in Nederland worden geraamd voor verschillende omgevingsscenario's. Ook kunnen effecten van uiteenlopende (fiscale) beleidsmaatregelen worden geanalyseerd. SPARK is de beoogd opvolger van de huidige autobezitsmodellen Dynamo (eigendom RWS en PBL) en Carbontax (eigendom Revnext). Op 1 december is de eerste versie (1.3.0) uitgeleverd. Deze versie is uitgebreid getest en gevalideerd (begeleid door externe experts), maar het was voor deze eerste officieel uitgeleverde versie niet mogelijk om alle mogelijke combinaties van invoervariabelen en uitvoervariabelen uitvoerig te testen.

	<p>Zie vorig antwoord</p> <p>- Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <p>De IV-impact voor de keten auto is nog niet in te schatten omdat het een nieuwe belasting betreft.</p>
Overig	<p>De milieueffecten zijn afhankelijk van de tarifiering, welke gewogen moeten worden tegen betaalbaarheid en rechtvaardigheid: getroffen zijn zij die langer in fossiel aangedreven voertuigen rijden. Idealiter wordt er gekozen voor een relatief klein signalerend bedrag.</p>

F18 Aanscherpen raffinaderijvrijstelling minerale oliën

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie broeikasgasemissies industrie
Doeltreffend	Nee
Doelmatig	Beperkt

Omschrijving van de maatregel

Gebruik van minerale oliën in raffinage-installaties is niet belast met accijns of energiebelasting. Deze maatregel is in de Miljoenennota aangewezen als fossiele subsidie. In dit fiche worden de effecten beschreven als op nationaal niveau een deel van de vrijstelling (vrijstelling in de accijns voor externe aankoop van minerale oliën ten behoeve van energetische inzet) wordt afgeschaft.

Voor de maatregel is zijn de volgende scenario's uitgewerkt:

- o zo snel mogelijk, dus per 1 januari 2026;
- o per 1 januari 2030;

Let op: voor het verbruik van aardgas in de raffinaderij zelf geldt dat er geen nationale, juridische mogelijkheid is om de raffinaderijvrijstelling in de energiebelasting aan te scherpen. Het fiche gaat daarom verder slechts in op de mogelijkheid tot aanscherping van de vrijstelling voor minerale oliën in de accijns.

Naast nationale aanpassing van een klein deel van de vrijstelling, kan Nederland ook in Europees verband ervoor pleiten om in de herziening van de ETD de raffinaderijvrijstelling in z'n geheel af te schaffen. De meerwaarde ten opzichte van het huidige beleid is naar verwachting echter beperkt, omdat de scope 1 emissies van de raffinaderijen reeds onder de CO₂-heffing en het ETS vallen.

Achtergrond/rationale

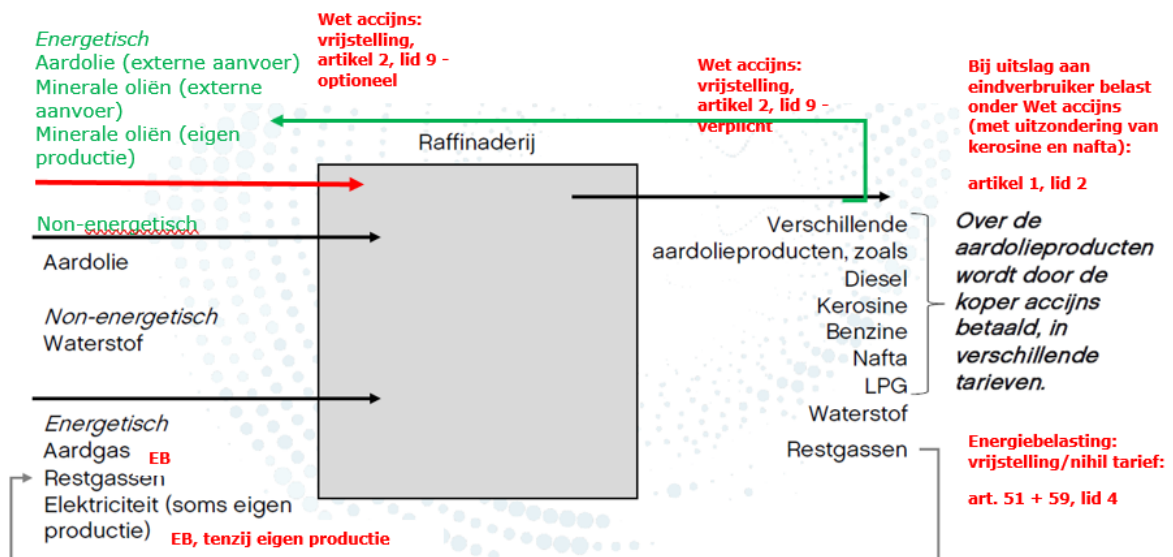
Raffinaderijvrijstelling in energiebelasting

- In de wet energiebelasting is een vrijstelling opgenomen voor (rest)gassen die op de eigen inrichting zijn ontstaan en voor productie van aardgas en minerale oliën energetisch worden gebruikt (artikel 51). Deze vrijstelling geldt expliciet voor raffinaderijen en verplicht gesteld onder de ETD. Daarnaast is in de energiebelasting een algemene vrijstelling voor restgassen opgenomen (artikel 59, lid 4). Zie ook onderstaande figuur.

Raffinaderijvrijstelling in accijns

- De accijns moet worden betaald wanneer het accijnsgoed wordt uitgeslagen tot verbruik (artikel 1, lid 2). Dat is in principe het geval als de goederen de accijnsgoederenplaats verlaten. In een accijnsgoederenplaats kunnen onder schorsing van accijns accijnsgoederen worden geproduceerd of verwerkt. Als voorbeeld is bij de levering van benzine aan het benzinestation sprake van uitslag tot verbruik en dient de leverancier accijns te betalen. Accijns is alleen verschuldigd bij minerale oliën die worden gebruikt als motorbrandstof of verwarmingsbrandstof (energetische verbruik van accijnsgoederen, bijv. de inzet van benzine in auto's). Niet-energetisch gebruik van minerale oliën, bijv. gebruik als grondstof, valt niet onder de accijns. Ruwe olie wordt niet gebruikt als motorbrandstof of verwarmingsbrandstof, maar wordt eerst verwerkt in een raffinaderij tot bruikbare producten. Ruwe olie valt niet onder de reikwijdte van accijns.
- Wanneer minerale oliën als *brandstof* worden gebruikt voor het produceren/verwerken van minerale oliën, dan is er geen sprake van een belastbaar feit (en geldt er een "vrijstelling"). In dit kader kan worden gedacht aan minerale oliën die in raffinaderijen worden gebruikt voor de verhitting van benodigde installaties. Zie artikel 2, lid 9.
- Deze vrijstelling bestaat uit twee delen en is deels verplicht onder de ETD:

- Minerale oliën die extern worden ingekocht en vervolgens direct energetisch worden ingezet in het raffinaderijproces, bijvoorbeeld ter ondervuring. Dit deel van de vrijstelling is optioneel onder de ETD en kan Nederland dus zelfstandig afschaffen.
- De minerale oliën die binnen de raffinaderij worden geproduceerd en i.p.v. levering aan externe partij deels zelf energetisch worden ingezet in de raffinaderij. Dit deel is verplicht vrijgesteld onder de ETD en kan dus Nederland niet alleen afschaffen.



Doelstelling en rationale

- Raffinaderijen produceren of kopen energieproducten die zij vervolgens inzetten voor het gebruik van de raffinage-installatie. Het kan dan gaan om minerale oliën (accijns) of om aardgas inclusief restgassen (energiebelasting). Het verbruik van dergelijke energieproducten in de raffinaderij is niet belast met accijns of energiebelasting.
- Het verbruik van energieproducten kent negatieve externe effecten, waaronder uitstoot van broeikasgassen, die middels verschillende instrumenten (de accijns, energiebelasting, de nationale CO2-heffing en het EU-ETS) deels beprijsd worden. Het verbruik in de raffinaderij is echter niet belast, waardoor daar geen fiscale prikkel bestaat om het gebruik van deze energieproducten te verminderen.
- Aanscherping in de accijns kan ertoe leiden dat de betrokken bedrijven de inzet van minerale oliën ten behoeve van de raffinaderij bewuster inzetten, de inzet proberen te beperken of, indien mogelijk, overstappen naar duurzamere alternatieven.
- Het overgrote deel van de minerale oliën wordt zelf in de raffinaderij geproduceerd.

Doelmatigheid

- De uitstoot als gevolg van het verbruik van minerale oliën in raffinaderijen is reeds beprijsd in EU-ETS en de CO2-heffing industrie. In relatie tot die bestaande maatregelen is het aanscherpen van de raffinaderijvrijstelling naar verwachting beperkt doelmatig.
- Indien de wens bestaat om de emissies van de raffinaderij beter te beprijsen is het naar verwachting effectiever om de bestaande CO2-heffing industrie aan te scherpen. Dit biedt op korte termijn op nationaal niveau ook het meeste handelingsperspectief, gezien voor herziening van de Europese energiebelastingrichtlijn (ETD) een unanimité nodig is.

Effecten

Economie

Doeltreffendheid

- Ruwe olie wordt waarschijnlijk in geen enkel geval direct ingezet ter ondervuring en eerst in de raffinaderij verwerkt tot fracties/andere minerale oliën. Dan is eerst sprake van non-energetische inzet en dus niet belast onder de accijns.

	<p>Wanneer de geproduceerde fracties/minerale oliën vervolgens alsnog worden ingezet ter ondervuring, dan valt het onder het 2^e deel van de vrijstelling.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het is naar verwachting altijd kosteneffectiever voor een raffinaderij om eerst ruwe olie in te kopen en vervolgens de eigen geproduceerde minerale olie energetisch in het productieproces in te zetten, dan om extern minerale oliën in te kopen. - Het overgrote deel van de minerale oliën wordt daarom naar verwachting zelf in de raffinaderij geproduceerd. - Nederland kan nationaal alleen de vrijstelling in de accijns voor externe aankoop van minerale oliën (ten behoeve van energetische inzet) afschaffen. Gelet op voorgaande zal dit geen tot zeer beperkt effect hebben op de nationale en mondiale CO2-uitstoot. De verwachte doeltreffendheid van de maatregel is daarmee laag. <p>Werkgelegenheid en weglekeffecten</p> <ul style="list-style-type: none"> - Een klein aandeel producenten dat wel minerale oliën inkoopt van buiten de raffinaderij zal accijns verschuldigd zijn over het verbruik van die minerale oliën in de raffinaderij. Het is niet bekend of het voor dergelijke producenten mogelijk is om de additionele accijnslast te dragen of om minerale oliën zelf te produceren. - Op de werkgelegenheid heeft de maatregel naar verwachting geen impact. - De raffinaderijvrijstelling wordt voor zover bekend in andere landen breed gevoerd. Daardoor is er kans op weglek van bedrijvigheid en uitstoot doordat bedrijven hun activiteiten verplaatsen. Echter, ook hier geldt dat de maatregel betrekking heeft op een beperkt volume waardoor dit weglekeffect en het effect op de internationale concurrentiepositie beperkt zal zijn. 												
<p>Begroting</p>	<p><i>Financiële gevolgen Rijk</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Het budgettaire belang van deze maatregel is niet goed te ramen. Dat komt doordat dit verbruik op dit moment volledig buiten de heffing valt. Daardoor is er geen informatie op basis van aangiftegegevens beschikbaar bij de Douane. De maatregel bestaat uit het gedeeltelijk afschaffen van een vrijstelling. Dit maakt een mogelijke raming onzeker. - Naar verwachting is de budgettaire opbrengst nihil, omdat raffinaderijen vrijwel niet minerale oliën extern inkopen en direct energetisch inzetten. <table border="1" data-bbox="584 1682 1310 1760"> <thead> <tr> <th></th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>2029</th> <th>Struc</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Maatregel</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Lasten bedrijven/burgers</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Gelet op voorgaande is ook de verwachting dat het lasteneffecten van de maatregel voor bedrijven beperkt zal zijn. 		2026	2027	2028	2029	Struc	Maatregel	0	0	0	0	0
	2026	2027	2028	2029	Struc								
Maatregel	0	0	0	0	0								
<p>Internationale afspraken</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Op basis van de Richtlijn energiebelastingen geldt een verplichte "vrijstelling" voor minerale oliën die de raffinaderij 												

	<p>zelf produceert en vervolgens in het raffinageproces worden gebruikt. De Richtlijn energiebelastingen bevat een facultatieve "vrijstelling" voor minerale oliën die worden aangekocht en vervolgens als brandstof in het raffinageproces worden gebruikt. Nederland past beide vrijstellingen toe.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aanscherping van de raffinaderijvrijstellingen is alleen mogelijk voor wat betreft de minerale oliën die van buiten de raffinaderij komen en vervolgens in het raffinageproces worden betrokken. Dit is niet mogelijk voor minerale oliën die in de raffinaderij zelf worden geproduceerd en vervolgens in het raffinageproces worden betrokken; dat vereist aanpassing van de Richtlijn energiebelastingen op EU-niveau (unanimiteit). - Nederland zou bij de onderhandelingen over de herziening van de Richtlijn energiebelastingen kunnen inzetten op een facultatieve vrijstelling voor ook dat deel van de minerale oliën en aardgas. Het is onzeker of daar draagvlak voor is. Voor een verplichte belasting op die brandstoffen, waarmee weglekeffecten zouden worden voorkomen, is zeker geen draagvlak bij de andere lidstaten.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Als gevolg van de aanscherping moet het bedrijfsleven over van buiten komende minerale oliën die worden gebruikt voor de verhitte van de daarvoor benodigde installaties accijns afdragen tegen de voor het soort minerale oliën geldende tarief. - Deze belastingplichtigen hebben naar verwachting de capaciteit om deze wijziging in hun systemen door te voeren. Ook moeten de belastingplichtigen in hun administratie een strikt onderscheid maken tussen minerale oliën die zelf door in de raffinaderij zijn geproduceerd en minerale oliën die dat niet zijn. Dit leidt tot een verzwaring van de administratieve lasten voor betreffende bedrijven.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Structuurwijziging met een voorbereidingsperiode van 12 tot 24 maanden. - De maatregel leidt tot een beperkte complexiteitstoename in de handhaving. Het vervallen van dit deel van de vrijstelling vergt extra toezicht op van buiten komende minerale oliën die in het productieproces worden ingezet niet in de vrijstelling worden betrokken. Complicerende factor daarbij kan zijn dat twee stromen minerale oliën zich fysiek met elkaar vermengen (de zelf geproduceerde minerale oliën en de van buiten betrokken minerale oliën). - Onder voorbehoud van een Uitvoeringstoets is de maatregel naar verwachting op zijn vroegst per 1 januari 2026 uitvoerbaar.

F19 Afschaffen investeringsaftrek koolwaterstoffen

Thema	Afschaffen fossiele subsidies
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie gebruik van fossiele grondstoffen en vermindering van de scope 1 broeikasgasemissies.
Doeltreffend	Beperkt (afschaffen vanaf 2026), Ja (afschaffen na 2035)
Doelmatig	Beperkt (afschaffen vanaf 2026), Ja (afschaffen na 2035)

Omschrijving van de maatregel

Voor investeringen in de winning van koolwaterstoffen kan gebruik gemaakt worden van een investeringsaftrek. Deze investeringsaftrek is in de Miljoenennota 2024 aangemerkt als een 'niet-fiscale regeling met een directe relatie tot fossiel energiegebruik'. De investeringsaftrek is van toepassing op alle koolwaterstoffen (gassen, olie, zout),

In dit fiche worden de effecten beschreven van het afschaffen van deze investeringsaftrek. Daarbij worden twee scenario's uitgewerkt:

- **Scenario 1 afschaffen zo snel als uitvoeringstechnisch mogelijk (vanaf 2026)**
- **Scenario 2 afschaffen in lijn met afname binnenlands gasverbruik (>2035)¹¹⁹**

Achtergrond

Huidig gebruik en rationale

Conform artikel 68a van de Mijnbouwwet mag een houder van een vergunning, wanneer deze investeert in een niet-verplaatsbaar mijnbouwwerk voor de opsporing of winning van koolwaterstoffen (gassen, olie, zout), 40% van het investeringsbedrag ten laste brengen van het resultaat. De maatregel wordt vooral ingezet bij de winning van aardgas. Daarom wordt in het vervolg van dit fiche soms ook de term aardgas gebruikt. In het verleden bedroeg het ten laste te brengen percentage 25%, maar dit is in 2020 verhoogd naar 40% met als reden om het voor operators aantrekkelijker te maken om meer koolwaterstoffen uit kleinere velden offshore te winnen.¹²⁰ Achtergrond hiervan was de wens om zo snel mogelijk te stoppen met de winning van gas uit het Groningergasveld en het hieruit voortvloeiende belang van gaswinning uit de kleine (offshore) gasvelden (Kamerstukken II 2017 33 529, nr.469, p.7). Winning uit binnenlandse kleine gasvelden resulteert in leveringszekerheid (minder afhankelijk van import). Het alternatief voor eigen winning is import. Import levert een grotere CO₂ uitstoot op dan eigen productie (o.a. vanwege transport).

Tegenover het financiële kosteneffect van deze investeringsaftrek staan hogere opbrengsten aan gasbaten indien dit leidt tot een hogere productie van koolwaterstoffen.

Doelmatigheid: het afschaffen van de maatregelen is beperkt doelmatig en doeltreffend. Als gevolg van het afschaffen zal het huidige voordeel in de belastinglast van de bedrijven die op dit moment en in de toekomst gebruik maken van deze investeringsaftrek afnemen. Tegelijkertijd zal naar verwachting sprake zijn van weglek van deze productie naar landen met een dan gunstiger investeringsklimaat (waaronder het VK en Noorwegen) die het aanbod overnemen, waardoor de reductie van CO₂ naar verwachting beperkt is.

In scenario 2 is het afschaffen van de investeringsaftrek doelmatig en doeltreffend.

Effecten

Economie	<ul style="list-style-type: none">• Het afschaffen van de investeringsaftrek maakt boringen naar nieuwe gasvelden op Nederlands grondgebied minder aantrekkelijk ten opzichte van het VK en Noorwegen (zie onderzoek TNO 1, bijlage bij Kamerstukken II 2017/18 33 529, nr. 1174).• Het afschaffen van de investeringsaftrek kan daarom leiden tot minder investeringen in de winning van koolwaterstoffen
-----------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

¹¹⁹ Studie van TNO laat zien dat er tot na 2040 vraag blijft naar aardgas en dat de voorziene productie uit binnenlandse kleine gasvelden (fors) lager is dan de binnenlandse vraag.

https://www.eerstekamer.nl/behandeling/20230616/brief_regering_afbouw_fossiele/document3/f=/vm4amtsos2zt.pdf

¹²⁰ https://www.eerstekamer.nl/overig/20230927/toelichting_internationale_fiscale/document

	<p>, het stopzetten van nieuwe projecten en een afname van de toekomstige productie van aardgas.</p> <p><u>CO₂-reductie nationaal</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Afschaffing van de investeringsaftrek zal zowel op korte (scenario 1) als op langere termijn (scenario 2) naar verwachting geen of een zeer beperkt effect hebben op de nationale CO₂-reductie, omdat de binnenlandse vraag (en verbranding) van gas gelijk blijft. • Afschaffing van de investeringsaftrek zal naar verwachting geen of zeer beperkt invloed hebben op de hoogte van de (Nederlandse) gasprijs – aangezien deze in belangrijke mate internationaal wordt bepaald en afhankelijk is van veel verschillende factoren. <p><u>CO₂-reductie mondiaal</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Scenario 1 - Afschaffing van de investeringsaftrek op korte termijn zal er naar verwachting toe leiden dat koolwaterstoffen uit het buitenland moeten worden geïmporteerd om in de binnenlandse vraag te voorzien. Door de kans op lekverliezen of de uitstoot tijdens transport, en afhankelijk van de productielocatie mogelijk hogere uitstoot bij buitenlandse productie, kan de mondiale uitstoot van CO₂ hoger zijn dan zonder afschaffing van de maatregel. • Scenario 2 – Afschaffing van de investeringsaftrek in lijn met ontwikkeling van binnenlandse gasvraag zorgt ervoor dat er geen extra import uit het buitenland nodig is – en leidt om die reden niet tot extra mondiale CO₂-uitstoot. <p>Weglekrisico:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Met weglekrisico wordt hier bedoeld: Verplaatsing van de productie van koolwaterstoffen naar andere landen dan Nederland. Dit wordt expliciet bekeken aangezien de operators internationaal opererende bedrijven zijn. • In scenario 1 is er een weglekrisico. In landen waar de kosten voor de winning van koolwaterstoffen vergelijkbaar zijn met die in Nederland (bijv. de UK en Noorwegen), bestaan vergelijkbare of betere regelingen met betrekking tot investeringsaftrek. • In scenario 2 is er eveneens een weglekrisico, maar is dit een vestigingsklimaatargument. <p>Werkgelegenheid:</p> <ul style="list-style-type: none"> • In Nederland zijn er circa 2.600 banen die horen bij de winning van het gas, en 3.300 als het gaat om dienstverlening aan de winning van gas (en olie), totaal dus 5.900 banen. Dit betreft alleen de directe banen, voor de indirecte werkgelegenheid (toeleveranciers, regionale toename in detailhandel etc.) moet hier circa een factor 3 op worden toegepast en wordt uitgegaan van circa 20.000 banen. Afstellen van nieuwe projecten zal leiden tot een afname van de werkgelegenheid. Tegelijkertijd kan dit de krapte op de arbeidsmarkt in overige sectoren verlichten (bijv. sector wind-op-zee).
Begroting	<p>Budgettaire opbrengst</p> <ul style="list-style-type: none"> • Zoals opgenomen in de update van de Ombuigingslijst leidt een afschaffing van de investeringsaftrek in scenario 1 naar verwachting tot de volgende reeks (zie tabel, bedragen in miljoenen). Van scenario 2 is op dit moment geen

	<p>budgettaire reeks voorhanden. Onderstaande betreft een inschatting – het precieze effect van afschaffing is vooraf niet goed te duiden.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>-/- is saldoverruimend</th> <th>2024</th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Afschaffen investeringsaftrek</td> <td>0</td> <td>-3</td> <td>-17</td> <td>-22</td> <td>-27</td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table> <ul style="list-style-type: none"> • De investeringsaftrek maakt deel uit van de berekening van het winstaandeel. Afschaffen hiervan verhoogt het te betalen winstaandeel. Het winstaandeel is als kostenpost aftrekbaar bij het bepalen van de vennootschapsbelasting. De derving vennootschapsbelasting aan de inkomstenkant als gevolg van deze verhoging is niet opgenomen in de reeks. • Het winstaandeel is een van de heffingen onder de Mijnbouwwet. Voor de berekening van dit winstaandeel bestaat een extra investeringsaftrek voor investeringen van exploitanten voor het opsporen of winnen van aardolie of aardgas. 						-/- is saldoverruimend	2024	2025	2026	2027	2028	Struc	Afschaffen investeringsaftrek	0	-3	-17	-22	-27	0
-/- is saldoverruimend	2024	2025	2026	2027	2028	Struc														
Afschaffen investeringsaftrek	0	-3	-17	-22	-27	0														
Internationale afspraken	-																			
Uitvoeringsaspecten	De investeringsaftrek valt onder de standstillbepaling. Deze bepaling zal daarom moeten worden afgeschaft en er zal een transitiepad moeten worden vormgegeven. In deze berekening wordt uitgegaan van een geleidelijke invoering over een periode van 5 jaar. Er blijven ook bij geleidelijke invoering juridische risico's bestaan.																			
Overig	-																			

F20 Afschaffing vrijstelling kolenbelasting voor elektriciteitsopwekking

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie broeikasgasemissies
Doeltreffend	Nee
Doelmatig	Nee

Omschrijving van de maatregel

Op dit moment is het gebruik van kolen voor de opwekking van elektriciteit, vrijgesteld van belasting. Deze maatregel is in de Miljoenennota aangewezen als fossiele subsidie. In dit fiche worden de effecten beschreven indien deze vrijstelling wordt afgeschaft.

De volgende varianten worden in dit fiche bekeken:

1. Afschaffen op het eerste moment waarop dat technisch mogelijk is (1/1/2026)
2. Afschaffen per 2030 (hiermee wordt aangesloten op het verbod om met kolen elektriciteit op te wekken).

In beide varianten zou het huidige tarief in de kolenbelasting van € 16,47 per 1000 kg dan van toepassing zijn op deze kolen.

Achtergrond/rationale

Doelstelling en rationale:

- Het reduceren van broeikasgasemissie door het beter internaliseren van de externe milieukosten van het verbranden van kolen voor elektriciteitsopwekking. De milieudruk als gevolg van elektriciteitsopwekking uit kolen is zwaarder dan bij elektriciteitsopwekking uit aardgas en vele malen zwaarder dan bij elektriciteit geproduceerd uit wind en zon. Dit betreft allereerst de CO₂-uitstoot. Ten tweede is ook de luchtvervuilende uitstoot van zwavel- en stikstofoxiden en fijnstof bij kolencentrales groter dan bij elektriciteitsopwekking uit aardgas.
- Kolen die worden gebruikt voor de opwekking van elektriciteit zijn net als aardgas¹²¹ vrijgesteld vanuit het principe dat de elektriciteit die wordt opgewekt reeds wordt belast met energiebelasting.
- De richtlijn energiebelastingen biedt lidstaten de mogelijkheid om kolen uit milieubeleidsoverwegingen aan een inputbelasting te onderwerpen bij de opwekking van elektriciteit. Nederland heeft een dergelijke inputbelasting gekend in de periode 2013-2015. Deze had overigens geen milieueffect aangezien er geen effect was op de merit order.

Doeltreffendheid:

- Het is niet bekend of de genoemde maatvoering van de kolenbelasting een effect heeft op de inzet van kolencentrales in de periode 2026 tot 2030 (variant 1).
- Als er een effect is op de inzet van kolencentrales dan kan de mogelijke schadevergoeding bij het kolenverbod als gevolg van het heffen van kolenbelasting de doeltreffendheid aantasten aangezien tegenover de geheven belasting een financiële compensatie van de overheid aan kolencentrales zou komen te staan (zie hierna ook bij doelmatigheid).
- Het effect op de mondiale CO₂-uitstoot van minder opwekking van elektriciteit met behulp van kolen is afhankelijk van de bron van de elektriciteit die de opwek vervangt. Gascentrales kennen een lagere CO₂-uitstoot dan kolencentrales. Indien de opwekking leidt tot vervanging door bruin- of steenkolencentrales in het buitenland kan de CO₂-uitstoot mondiaal gezien mogelijk toenemen.
- Op basis van bovengenoemde aspecten is variant 1 van de maatregel naar verwachting niet doeltreffend.

Variant 2 is niet doeltreffend aangezien door het kolenverbod al geen sprake meer is van elektriciteitsopwekking met kolen.

Doelmatigheid

¹²¹ Beperking van de inputvrijstelling heeft alleen betrekking op het deel van het aardgas dat niet efficiënt wordt omgezet in elektriciteit.

- De maatregel is niet doelmatig gezien de samenloop met het wettelijk verbod op gebruik van kolen voor elektriciteitsopwekking per 2030 en het feit dat de uitstoot al wordt beprijsd via het EU-ETS.
- Er is een wettelijk verbod op kolen voor elektriciteitsopwekking per 1-1-2030. Heffing van kolenbelasting zou het verdienvermogen van de kolencentrales verminderen en vergroot daarmee de kans op het moeten uitkeren van eventuele schadeclaims (kunnen substantieel van omvang zijn) bij het kolenverbod omdat de huidige geboden overgangperiode als niet toereikend zou kunnen worden gezien.
- Verder geldt dat de CO₂-uitstoot van kolencentrales ook wordt beprijsd via het EU-ETS. Voor elektriciteitscentrales zijn geen gratis rechten en de ETS-prijs is de laatste jaren gestegen naar circa € 80. Per opgewekte hoeveelheid elektriciteit heeft een efficiënte kolencentrale meer rechten nodig en dus hogere ETS-kosten dan een efficiënte gascentrale.

Effecten

Economie

Handelingsperspectief en beschikbaarheid duurzame alternatieven

Het handelingsperspectief voor eigenaren van kolencentrales om te reageren op de kolenbelasting bestaat uit (een grotere) inzet van biomassa in plaats van kolen binnen de technische grenzen van de kolencentrale. Het naderend verbod op kolen per 1-1-2030 zal echter naar verwachting al voldoende prikkel geven om die stappen te zetten. De aanvullende prikkel van de kolenbelasting is naar verwachting beperkt. Verder is het handelingsperspectief om de kolencentrales minder te laten draaien. Of dat gebeurt met de genoemde maatvoering is op dit moment niet bekend en zou nader onderzoek vergen. Verder geldt daarbij dat een eventuele vermindering van de elektriciteitsproductie uit kolen in de jaren 2025-2029 opgevangen zal moeten worden met andere centrales (gas of kolen) in Nederland of de rest van de EU.

Werkgelegenheid

Het effect op de werkgelegenheid is afhankelijk van het effect op de kolenstook in Nederland en vanwege het verbod op kolen voor elektriciteitsproductie beperkt tot de periode 2025-2029.

Weglek en internationale concurrentiepositie

Afschaffen van de inputvrijstelling op kolen in elektriciteitscentrales betekent een verslechtering van de concurrentiepositie van elektriciteitscentrales in Nederland t.o.v. de landen waarmee Nederland interconnectiecapaciteit heeft. Dit zorgt mogelijk voor een weglegeffect waarbij elektriciteitsproductie naar het buitenland verplaatst. Precies inzicht in welke mate dit effect zou optreden zou onderzoek vergen.

Begroting

Budgettaire effecten

De inkomsten die zouden ontstaan bij het belasten van kolen gebruikt voor elektriciteitsopwekking zijn sterk afhankelijk van het aantal draaiuren van de kolencentrales (en het daaraan gerelateerde kolengebruik). Dit wordt sterk bepaald door de verhouding van de gas-, kolen en ETS-prijzen.

Uitgaande van de inzet van kolen in het crisisjaar 2022 is de budgettaire opbrengst van afschaffing per 1-1-2025 op jaarbasis € 87 miljoen. In de eerste 10 maanden van 2023 zien we echter 42% lagere elektriciteitsproductie door kolencentrales dan in de eerste 10 maanden van 2022. Door de toename van elektriciteitsopwekking uit wind en zon zal de elektriciteitsproductie uit kolen- en gascentrales de komende jaren dalen. Bovendien kan de maatregel ook leiden tot verlaagde inzet van kolencentrales, en lagere budgettaire opbrengst.

Een opbrengst tussen de 30 en 40 miljoen en dalend in de jaren na 2025 lijkt realistischer (variant 1). Door het verbod op kolen voor elektriciteitsproductie vanaf 1-1-2030 is de opbrengst vanaf 2030 0 (variant 2).

Internationale afspraken	Lidstaten mogen juridisch gezien op basis van de richtlijn energiebelastingen al heffen op kolen gebruikt voor elektriciteitsopwekking vanuit milieubeleidsoverwegingen, voor een verplichte heffing is internationaal geen draagvlak. Er zit geen belemmering op nationale afschaffing vanuit economisch perspectief. Belemmering zit in de interactie met het kolenverbod voor elektriciteitsopwekking.
Doenvermogen	Geen gevolgen
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - De vorige afschaffing heeft geresulteerd in gerechtelijke procedures tot en met de Hoge Raad. Desondanks lopen er nog enkele procedures. Het doel daarvan lijkt te zijn dat er alsnog prejudiciële vragen worden gesteld aan het Europese Hof van Justitie. De kans is aanzienlijk dat opnieuw afschaffen wederom tot gerechtelijke procedures leidt. - De maatregel is voor wat betreft het afschaffen van de teruggaafregeling een structuuraanpassing. Teruggaafregelingen moeten nog minstens 5 jaar ondersteund blijven door IV, zolang kan er nog om teruggaaf worden verzocht. - De maatregel kan worden geïmplementeerd en vergt – zoals vermeld in de Parameterbrief Belastingdienst 2023 - een implementatieperiode van 4 tot 18 maanden nadat de maatregel is gepubliceerd in het Staatsblad.
Overig	Geen

F21 Afschaffen vrijstelling energiebelasting voor elektriciteitsopwekking aardgas

Thema	Fiscale vergroening
Doel	Emissiereductie broeikasgassen
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie mondiale broeikasgasemissies
Doeltreffend	Nee (alleen nationaal volledig afschaffen op korte termijn)
Doelmatig	Nee (alleen nationaal volledig afschaffen op korte termijn)

Omschrijving van de maatregel

Op dit moment is het gebruik van aardgas voor de opwekking van elektriciteit voor het net, vrijgesteld van energiebelasting. Deze maatregel is in de Miljoenennota aangewezen als fossiele subsidie. In dit fiche worden de effecten beschreven als deze vrijstelling wordt afgeschaft.

De volgende varianten worden in dit fiche bekeken:

- Afschaffen op het eerste moment waarop dat technisch mogelijk is (1/1/2026)
- Afschaffen per 2030

Achtergrond/rationale

- In de Europese energiebelastingrichtlijn wordt energie die wordt gebruikt voor de opwekking van elektriciteit in principe vrijgesteld. Dit om te voorkomen dat er meerdere keren energiebelasting wordt geheven in de productieketen van elektriciteit.
- In het Belastingplan 2024 is het wetsvoorstel aangenomen om de huidige inputvrijstelling elektriciteitsopwekking in de energiebelasting vanaf 2025 geleidelijk te beperken. Niet langer wordt al het aardgas vrijgesteld dat wordt gebruikt door installaties waarin elektriciteit wordt opgewekt. De hoeveelheid aardgas die vrijgesteld kan worden is vanaf 2025 afhankelijk van de hoeveelheid elektriciteit die op het openbare net wordt gezet. Hiermee wordt aardgas die in dezelfde installaties wordt gebruikt voor de opwekking van warmte, elektriciteit voor eigen gebruik of inefficiënte inzet van aardgas geleidelijk belast met energiebelasting. Zie onderstaande tabel 1
- Gas dat efficiënt wordt ingezet voor de opwekking van elektriciteit voor het openbare net is en blijft onder het huidige infaseerpad volledig vrijgesteld. Hiermee blijft het fossiel opwekken van elektriciteit voor het openbare net vrijgesteld van energiebelasting.

Tabel 1 – Vrijgestelde gasinput per geproduceerde kWh (na BP24-maatregel)

	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Vrijgestelde gasinput per 1 kWh voor grote installaties (> 20 MW) en kleine installaties (<20 MW) bij levering aan net. NB. Vrijstelling voor eigen gebruik elektriciteit vervalt per 2025 voor installaties >20 MW.	0,2808 Nm ³	0,2635 Nm ³	0,2467 Nm ³	0,2270 Nm ³	0,2110 Nm ³	0,18957 Nm³ *
Vrijgestelde gasinput per 1 kWh voor kleine installaties (< 20 MW) bij elektriciteitsproductie voor eigen gebruik NB. Vrijstelling voor eigen gebruik elektriciteit blijft om uitvoeringstechnische redenen bestaan (vrijgestelde gasinput is daarom lager).	0,167 Nm ³	0,1498 Nm ³	0,1329 Nm ³	0,1132 Nm ³	0,0973 Nm ³	0,0758 Nm³

* Deze hoeveelheid komt overeen met 1) de energetische waarde van 1 kWh elektriciteit (0,1137 Nm³ gas) (want dit wordt aan de outputkant belast) en 2) een compensatie voor omzetverlies van 40% (0,0758 Nm³). Centrales met een rendement van minimaal 60% blijven hierdoor volledig vrijgesteld.

Doeltreffendheid

- Op korte termijn is het afschaffen van deze vrijstelling weinig doeltreffend. Afschaffen van deze vrijstelling zorgt ervoor dat een geproduceerde eenheid van elektriciteit door Nederlandse gascentrales duurder wordt. Dit kan leiden tot een verandering in de merit-order, waardoor de productie van gascentrales wordt vervangen door import uit het buitenland. Vanwege de verbondenheid van de Europese elektriciteitsmarkt en het EU-ETS zal de netto CO₂-reductie op Europese schaal beperkt of zelfs negatief zijn. Door de kostprijs voor elektriciteit door aardgas in Nederland te verhogen wordt eerder in de vraag voorzien door buitenlandse elektriciteitscentrales (waaronder (bruin)kolen en gas), die veelal een hogere CO₂-inhoud kennen.
- De maatregel kan op lange termijn mogelijk wel doeltreffend worden door gezamenlijk in Noordwest Europa deze vrijstelling af te schaffen. In dit geval wordt elektriciteit op basis van aardgas in heel Noordwest Europa duurder en wordt hernieuwbare energie gestimuleerd.

Doelmatigheid

- Uitstoot van gascentrales wordt al beprijsd onder ETS1. Voor elektriciteitscentrales bestaan er geen gratis rechten en de ETS-prijs is de laatste jaren gestegen naar circa € 80. Alleen de kleinere WKK's (bijvoorbeeld in de glastuinbouw) vallen daar buiten, maar het kabinet heeft aangegeven deze emissies te willen beprijsen onder het ETS2. Tevens geldt voor de WKK's in de glastuinbouw de CO₂-heffing glastuinbouw, die gebaseerd is op de restdoelen voor emissiereductie, na al het andere beleid in deze sector.
- De interactie met de vrijstelling kolenbelasting voor elektriciteitsopwekking is relevant. Kolen zijn meer vervuilend dan aardgas. Het wel belasten van aardgas en niet belasten van kolen voor elektriciteitsopwekking ligt dan ook niet voor de hand. Echter, bij het belasten van beide is de belastingdruk per kWh voor opwek met aardgas hoger dan voor opwek met kolen. De kolenbelasting bedraagt € 0,0045 / MWh elektriciteit en de energiebelasting op aardgas in de hoogste verbruiksschijf € 0,0074 / MWh elektriciteit voor de gascentrales.¹²²

Effecten

Economie

Berenschot heeft een studie uitgevoerd naar de effecten van het afschaffen van de inputvrijstellingen in zowel de energie- als kolenbelasting.¹²³ Hierin worden enkele kwalitatieve uitspraken gedaan, maar er is aanvullend kwantitatief onderzoek nodig om de verwachte effecten in kaart te brengen.

Voor onderstaande geldt algemeen dat de beschreven effecten bij afschaffing op korte termijn (per 2026) groter zijn dan bij afschaffing op langere termijn (2030, 2035). Weglekeffecten en gevolgen voor leveringszekerheid zullen door een sterke toename van hernieuwbare opwek van elektriciteit in de loop der tijd afnemen. Het effect van de maatregelen zal met de jaren veranderen als het aandeel wind en zon groter wordt en gas- en ETS-prijzen stijgen.

Weglekeffect en internationale concurrentiepositie

- Afschaffen van de inputvrijstelling op kolen en aardgas in elektriciteitscentrales betekent een verslechtering van de concurrentiepositie van elektriciteitscentrales in Nederland t.o.v. de landen waarmee Nederland interconnectiecapaciteit heeft.
- Vanwege de verbondenheid van de Europese elektriciteitsmarkt en het EU-ETS zal de netto CO₂-reductie op Europese schaal beperkt of negatief zijn. Door de kostprijs voor elektriciteit door aardgas in Nederland te verhogen wordt eerder in de vraag voorzien door buitenlandse elektriciteitscentrales (**waaronder** (bruin)kolen en gas), die veelal een hogere CO₂-inhoud kennen.

Leveringszekerheid

¹²² Hierbij is gerekend met een efficiëntie van 46% van een moderne kolencentrale en 60% van een gascentrale. Daarnaast is uitgegaan van een energiewaarde van 7,9 kWh per kilo kolen en 8,79 kWh per m³ aardgas.

¹²³ Berenschot (2023), Impact analyse afschaffing vrijstelling energiebelasting bij elektriciteitsproductie.

	<p>- Er is een negatief neveneffect op de leveringszekerheid. De leveringszekerheid staat al onder druk, en deze belasting versterkt dat effect. Uit onderzoek blijkt dat bij een beperkte extra beprijzing van de gascentrales deze minder renderen dan buitenlandse centrales. Richting de toekomst wordt verwacht dat er extra (flexibel) piekvermogen nodig is, dan op dit moment al beschikbaar is. Deze maatregel draagt bij aan stapeling van maatregelen die nieuwe investeringen hierin belemmeren.</p>								
<p>Begroting</p>	<p>Afschaffing van de vrijstelling leidt tot aanzienlijke lastenverzwaringen. Dit zal naar verwachting forse gedragseffecten met zich meebrengen. Een nadere studie zou uitsluitsel moeten geven hoe groot deze effecten potentieel zijn.</p> <p><i>Budgettaire opbrengst in lopende prijzen</i></p> <table border="1" data-bbox="496 703 1034 804"> <thead> <tr> <th></th> <th>2026</th> <th>2030</th> <th>2035</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Afschaffen vrijstelling</td> <td>656</td> <td>561</td> <td>625</td> </tr> </tbody> </table> <p><u>Lasteneffecten burgers en bedrijven</u> Afschaffing inputvrijstelling zorgt voor een gemiddelde stijging op de energierekening bij consumenten van ca. € 32/jaar.¹²⁴¹²⁵ De mate waarin deze lastenverzwaring kan worden doorberekend aan elektriciteitsverbruikers bepaalt hoeveel de elektriciteitsprijs uiteindelijk zal stijgen.</p> <p>Hieraan liggen drie oorzaken ten grondslag:</p> <ul style="list-style-type: none"> • De directe heffing van de belasting die wordt doorberekend. • Het merit order principe, waardoor ook elektriciteitsproducenten (van o.a. zonne- en windenergie) die niet worden geraakt door de belastingheffing, ook meeprofiteren van de prijsstijging. • De concurrentiepositie van Nederlandse elektriciteitsproducenten. <p>Voor wat betreft warmte, waaronder stadswarmte: na loslaten van het 'niet meer dan anders'-principe zorgt deze maatregel voor duurdere warmte. Dat komt doordat warmteproducenten niet alle kostenstijgingen als gevolg van de maatregel doorberekenen kunnen in hun elektriciteitsprijs, waardoor warmteproducenten mogelijk genoodzaakt zijn hun warmtetarieven binnen het maximum toegestane tarief te verhogen.</p>		2026	2030	2035	Afschaffen vrijstelling	656	561	625
	2026	2030	2035						
Afschaffen vrijstelling	656	561	625						
<p>Internationale aspecten</p>	<p>De huidige vrijstelling is een verplichte vrijstelling onder de huidige Richtlijn energiebelastingen (ETD). Daarvan mag alleen vanuit milieubeleidsoverwegingen worden afgeweken. Andere Europese lidstaten hebben deze vrijstelling ook geïmplementeerd en er zijn geen indicaties dat deze worden afgeschaft of ingeperkt. Nederland kan in de lopende onderhandelingen over de herziening van de ETD benadrukken dat deze vrijstelling dient te vervallen. Nederland pleit echter in het algemeen voor het beperken van vrijstellingen en van andere lidstaten lijkt er geen animo hiervoor te zijn.</p>								

¹²⁴ Berenschot (2023), *Impact analyse afschaffing vrijstelling energiebelasting bij elektriciteitsproductie*.

¹²⁵ Bij deze berekening is rekening gehouden met een gemiddeld huishouden met een verbruik van 2500 kWh per jaar, een kostenverhogend effect van €310mln (energiebelasting) + ~€850mln merit order effect door stijging kale marktprijs.

Doenvermogen	Er vervallen processen. Zie hierna onder uitvoeringsaspecten. Er wordt minder gevraagd van het doenvermogen van bedrijven die nu de inputvrijstelling benutten. Het voorstel heeft geen administratieve gevolgen voor burgers, aangezien de belasting door de Belastingdienst bij de gasleverancier zal worden geheven.
Uitvoerings-aspecten	<p><i>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Bedrijven waar dit speelt, maken of gebruik van een verklaring via de energieleverancier, waarop ze aangeven welk gasvolume onder de vrijstelling valt. Of ze maken gebruik van een teruggaafregeling via de Belastingdienst. Deze processen vervallen. Alle gasinput wordt belast bij de levering en afgedragen door de leverancier via de aangifte. <p><i>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</i></p> <p>Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. De controle van aangiftes op toepassen vrijstelling wordt vervangen door een controle of de volledige grondslag in de belastingheffing wordt meegenomen. Voor de handhaafbaarheid maakt dit niet veel uit. Er is wel een beperkte vereenvoudiging door het vervallen van de teruggaafregeling.</p> <p><i>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - De maatregel is voor de Belastingdienst voor wat betreft het afschaffen van de teruggaafregeling een structuuraanpassing voor de milieubelastingen. Teruggaafregelingen moeten nog minstens 5 jaar ondersteund blijven door IV, zolang kan er nog om teruggaaf worden verzocht. - De volgende ketens worden geraakt: overige middelen en interactie
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Met de glastuinbouwsector is een convenant Energietransitie Glastuinbouw 2022 -2030 afgesproken. Het nemen van deze maatregel heeft effect op de afspraken in dit convenant en zal leiden tot verlaging van de CO₂ heffing glastuinbouw en kan leiden, conform convenant, tot herbespreking van de afspraken. - Een vergelijkbare afschaffing in het verleden van de inputvrijstelling kolenbelasting bij elektriciteitsopwekking heeft geresulteerd in gerechtelijke fiscale procedures tot en met de Hoge Raad. In deze procedures is de overheid in het gelijk gesteld, maar de kans is aanzienlijk dat afschaffen van de inputvrijstelling op aardgas ook tot meerdere gerechtelijke procedures zal leiden.

F22 Differentiatie waterstofftarief energiebelasting

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie broeikasgasemissies
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Te onderzoeken

Omschrijving van de maatregel

- Optie 1. Waterstof krijgt een eigen tarief in de energiebelasting (EB) per 2026. Dit tarief wordt lager dan het belastingtarief op andere gassen. (Deze maatregel is in de Voorjaarsnota 2023 reeds aangekondigd. Ze is niet in het Belastingplan 2024 opgenomen, omdat verdere technische uitwerking en nader onderzoek nodig waren.)
- Optie 2. Alleen hernieuwbare waterstof krijgt een eigen tarief in de EB op basis van overleg van een Garantie van Oorsprong (GvO). Dit tarief wordt lager dan het belastingtarief op aardgas (en koolstofarme gassen).

Achtergrond/rationale

- Op dit moment worden alle gassen die energetisch worden ingezet tegen hetzelfde tarief belast. Ook waterstof wordt als aardgas belast als het wordt ingezet voor bijvoorbeeld de productie van hoge temperatuur warmte of elektriciteit. Dat betekent dat – gemeten naar ketenemissies van de energiedrager – waterstof mogelijk zwaarder belast wordt dan fossiele gassen (NB: waterstofverbruik in een brandstofcel leidt niet tot een belaste handeling in de EB.)
- Dit heeft twee nadelen. De belastingverhogingen om aardgasverbruik te ontmoedigen hebben ook direct effect op de belastingdruk op waterstof en waterstof kan niet apart naar haar CO₂-inhoud worden belast. Deze nadelen kunnen in verschillende mate gemitigeerd worden door de voorgestelde maatregelen.

Doeltreffendheid

- Optie 1: Gerichtere belastingheffing op aardgas wordt met het creëren van een separate tariefcategorie voor waterstof mogelijk doordat tariefverhogingen op aardgas dan niet meer automatisch doorwerken naar waterstof. De beprijzing van de CO₂-inhoud van waterstof zelf is via een apart tarief doeltreffend te bereiken. Kijkt men naar de ketenemissies, dan is dat onderscheid in deze optie niet te maken.
- Optie 2: Met deze optie kan een onderscheid worden gemaakt in de beprijzing **binnen** de brandstofcategorie waterstof en kan het belastingtarief worden aangepast naar de ketenemissies. Dit betreft evenwel een onderscheid op basis van een administratieve koppeling (op basis van GvO's). Van de daadwerkelijk geleverde waterstof kan wanneer deze onderdeel is van een mix technisch niet worden vastgesteld of deze groen of grijs is. Een GvO van waterstof die uit een andere lidstaat komt moet mogelijk in Nederland geaccepteerd worden. Dit kan leiden tot weglek van het belastingvoordeel en de nationale emissiereductie van de maatregel. Dit effect vereist nader onderzoek en is afhankelijk van de specifieke implementatie.
- Voor beide opties: er is geen onderscheid tussen fossiele waterstofproductie uit aardgas met en zonder opvang en opslag van de CO₂ uitstoot qua belastingniveau.

Doelmatigheid:

- Optie 1: Een onderscheid binnen de EB tussen waterstof en andere gassen was bij het inrichten van de heffing destijds niet voorzien. Nu waterstof een belangrijke energiedrager is voor de toekomst is het gezien het vergroeningspotentieel logisch om daar een eigen belastingcategorie voor te hebben. De keuze van de hoogte van het waterstofftarief vergt nog nader onderzoek. Daarbij dient onder anderen te worden gekeken naar beprijzing van CO₂-emissies die volgt uit andere instrumenten (mn EU-ETS en de nationale CO₂-heffing). Een mogelijk neveneffect van een waterstofftarief dat significant lager ligt dan het aardgastarief kan zijn dat er een fiscale prikkel ontstaat om aardgas om te zetten in waterstof. Dan kan in plaats van het hogere aardgas tarief, van het lagere waterstofftarief gebruik gemaakt worden. Dit laatste risico lijkt zich niet te manifesteren zolang de investeringskosten voor een waterstof productielocatie groter is dan het belastingvoordeel dat met de omzetting behaald kan worden. Dit lijkt komende jaren niet aan de orde.

- Optie 2: De doelmatigheid van het maken van een onderscheid in belastingheffing van ketenemissies binnen de categorie waterstof via de fiscaliteit verdient nader onderzoek. Het EU-ETS beprijst reeds op efficiënte wijze CO₂-emissies voor de productie van waterstof. Door hernieuwbare waterstof relatief minder zwaar te belasten worden investeringen in deze waterstof sneller rendabel ten opzichte van fossiele of koolstofarme technieken. De omvang van de onrendabele top is veel groter dan dat met een onderscheid in de energiebelasting zou zijn te overbruggen. De onrendabele top is ook met normerend of subsidiërend beleid te verminderen. Zolang de meerkosten van groene waterstofproductie gesubsidieerd worden, is een wijziging van het tarief voor specifiek groene waterstof dus mogelijk niet doelmatig, gegeven de kosten voor uitvoering van een administratief onderscheid. Het toepassen van een verlaagd tarief voor alleen groene waterstof door middel van GvO's is daarnaast mogelijk bewerkelijk en complex en sluit niet aan bij de huidige systematiek van de EB. Bij een bewerkelijk systeem geldt er een verhoogd frauderisico.

Effecten

Economie

- Waterstof die in een 'brandstofcel' wordt gebruikt leidt niet tot heffing voor de energiebelasting. Non-energetische toepassingen vallen daarnaast ook niet onder de reikwijdte van de EB. De maatregel zal geen effect hebben op huidige verbruikers van (veelal fossiele) waterstof, omdat waterstof nog niet energetisch wordt ingezet.
- Deze maatregel ziet op het industrieel gebruik bij verbranding van waterstof voor hoge temperatuur warmte, duaal gebruik in metallurgische toepassingen en energetisch verbruik in een gascentrale ter vervanging van aardgas.
- Optie 1: Door een lager tarief voor waterstof voor energetisch verbruik kan er mogelijk eerder vervanging van aardgas door waterstof plaatsvinden. Doordat dit eerder rendabel wordt kan het aanbod van waterstof voor energetisch verbruik stijgen, ter vervanging van fossiele gassen.
- Optie 2: Een lager hernieuwbaar waterstofftarief heeft met name effect op toekomstige vervanging van fossiele gassen voor energetisch verbruik. Daarbij is de vraag hoe aannemelijk die overstap op korte termijn is, gezien het beperkte en kostbare aanbod in de nabije toekomst. Het is voor de structurele transitie naar een emissievrij energiesysteem wenselijk als industriële gasgebruikers overstappen op hernieuwbare waterstof voor hun energetische behoeften, wanneer deze verbruikers niet in hun warmtebehoefte kunnen voorzien door elektrificatie.

Begroting

Optie1:

- Aansluitend bij fiche F24 (Energiebelasting aardgas verhogen), zou voor waterstof in 2030 een tarief kunnen gelden waarbij waterstof wordt belast dat in verhouding staat tot de hoeveelheid elektriciteit die is gebruikt (3 kWh/m³). Hiermee komt het tarief 3 keer hoger te liggen dan het elektriciteitstarief. Hieronder is weergegeven hoe het tarief er dan de komende jaren uit zou zien.

	2025	2026	2027	2028
0 -170.000 m3	0,30103	0,26417	0,24756	0,23576
170.000 - 1.000.000 m3	0,20564	0,19225	0,19050	0,19118
1.000.000 - 10.000.000 m3	0,11467	0,10767	0,10617	0,10549
> 10.000.000 m3	0,00952	0,00893	0,00875	0,00867

	<ul style="list-style-type: none"> - De budgettaire derving van deze maatregel vergt nader onderzoek, aangezien de omvang van energetisch gebruik van waterstof uiterst onzeker is. <p>Optie 2:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Een verstandige tariefstelling voor hernieuwbare waterstof vergt nader onderzoek. - Voor een betrouwbare inschatting van de budgettaire effecten van een aangepast tarief voor waterstof is aanvullend onderzoek nodig. Het energetisch verbruik van waterstof is erg onzeker.
Internationale afspraken	<ul style="list-style-type: none"> - Waterstof is geen koolstof en lijkt daarmee niet onder de huidige Richtlijn energiebelastingen (ETD) te vallen als het als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt. Dit betekent dat lidstaten zelf kunnen bepalen of ze waterstof als verwarmingsbrandstof willen belasten en tegen welke hoogte en voorwaarden dat gebeurt. - In het herzieningsvoorstel voor de ETD waarover op dit moment wordt onderhandeld komt waterstof dat wordt gebruikt voor verwarmingsdoeleinden wel onder de reikwijdte van de richtlijn te vallen. - Uitgezocht moet worden of het verlaagd tarief voor hernieuwbare waterstof (optie 2) zo zou kunnen worden vormgegeven dat geen sprake is van ongeoorloofde staatssteun.
Doenvermogen	<p>Optie 1 en 2:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bedrijven die waterstof afnemen voor energetisch verbruik, krijgen waarschijnlijk geen extra administratieve last, zolang de energiebelasting op waterstof wordt berekend door de waterstofleverancier. - Als er geen belastingplichtige (waterstof)leverancier is aan te merken, is de gebruiker belastingplichtig en komt er wel een administratieve last bij. - Het is de vraag of waterstofleveranciers dezelfde zijn als energieleveranciers. Als een leverancier wel waterstof levert, maar geen energieleverancier is, komen er belastingplichtigen bij, met dito administratieve lasten. <p>Aanvullend bij Optie 2:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Zowel voor de Belastingdienst als de energie(waterstof)leveranciers is onderscheid naar de bron op dit moment niet mogelijk. Er is onderzoek nodig of deze maatregel doenbaar is.
Uitvoeringsaspecten	<p>Optie 1:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Een nieuw tarief is een structuurwijziging betreft voor de EB, omdat het aangifteformulier moet worden aangepast. Een structuurwijziging vergt een implementatieperiode van 4 tot 18 maanden. <p>Optie 2:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Een gedifferentieerd tarief naar herkomst is vooralsnog onuitvoerbaar. - Er zal nader onderzocht moeten worden om te bepalen hoe dit wel uitvoerbaar zou kunnen zijn. - Controle naar oorsprong past niet in het huidige systeem van de EB. Voor de Belastingdienst is de oorsprong nog niet te controleren. - Het systeem waarmee dit mogelijk kan staat nog in de kinderschoenen en het vertrouwen van de Belastingdienst op een systeem met garanties van oorsprong is laag. De Belastingdienst stelt hoge eisen aan de betrouwbaarheid van een dergelijk systeem.

	- In het verleden heeft dit bestaan, maar is weer afgeschaft omdat het voor zeer veel weglek naar het buitenland zorgde.
Overig	

F23 Afschaffen teruggaafregeling energiebelasting non-profit	
Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie broeigasgasemissies
Doeltreffend	Beperkt (wel vereenvoudiging belastingstelsel)
Doelmatig	Te onderzoeken
Omschrijving van de maatregel	
<p>De energiebelasting kent een teruggaafregeling voor non-profit instellingen, kerkgebouwen en multifunctionele centra¹²⁶ (hierna: non-profit instellingen en de regeling teruggaaf non-profit). De teruggave bedraagt 50% van de energiebelasting die de energieleverancier in rekening heeft gebracht, verminderd met de belastingvermindering in de energiebelasting. Deze maatregel is in de Miljoenennota aangewezen als fossiele subsidie. In dit fiche worden de effecten beschreven indien deze vrijstelling wordt afgeschaft. Afschaf is op zijn vroegst uitvoerbaar per 2026. Een stapsgewijze afbouw is zou aanzienlijke uitvoeringstechnische problemen meebrengen en is daarom onuitvoerbaar.¹²⁷</p> <p>De volgende varianten worden bekeken: Variant 1: Zo spoedig mogelijk afschaffen (1 januari 2026) Variant 2: Afschaffen in 2030</p>	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> – Bij de invoering van de energiebelasting in 1996 is de opbrengst van de energiebelasting teruggesluisd via een verlaging van de belastingen op arbeid en winst. Ook bij latere tariefverhogingen is de opbrengst doorgaans langs die weg teruggesluisd. Instellingen op het gebied van sport, gezondheidszorg, onderwijs en non-profit alsmede kerkgebouwen en multifunctionele centra, hadden weinig of geen baat bij een dergelijke terugsluis. De terugsluis heeft in die gevallen als volgt plaatsgevonden: gezondheidszorg en onderwijs via de prijsbijstelling, sport via een subsidieregeling, en non-profit instellingen, kerkgebouwen en multifunctionele centra via een teruggaafregeling in de energiebelasting. – Organisaties die ervoor in aanmerking komen kunnen door de teruggaaf hun energiekosten verlagen. De groep die van deze regeling gebruikmaakt, is zeer divers. De mate van lastenverlichting – of bij afschaffing: lastenverhoging – is afhankelijk van het energieverbruik en handelingsperspectief en verschilt daardoor sterk per organisatie. 	
Doeltreffendheid	
<ul style="list-style-type: none"> – De maatregel is beperkt doelmatig. Afschaffing van de regeling leidt naar verwachting tot een besparing van 13-19 kton CO₂-emissies in 2030. In hoeverre afschaffing hier daadwerkelijk toe leidt, is onzeker vanwege de onzekerheid in energieprijzen en prijsgevoeligheid van instellingen. Hierbij dient te worden opgemerkt dat de mogelijkheid om voor non-profit instellingen te reageren op de prijsprikkel sterk afhankelijk is van de casuïstiek. Velen van hen hebben vanwege de hoge energieprijzen van de afgelopen jaren al maatregelen genomen voor energiebesparing en verduurzaming. Verdere verduurzaming brengt specifieke uitdagingen met zich mee, beperkte financiële middelen, lange terugverdiertijden, lage bezettingsgraden en praktische obstakels, met name bij monumentale panden.¹²⁸ In het licht van het voorgaande is het onzeker of het afschaffen van de teruggaaf non-profit daadwerkelijk zal resulteren in een aanzienlijke besparing van energie en zal resulteren in de corresponderende CO₂-reductie. 	

¹²⁶ Instellingen die in aanmerking kunnen komen voor teruggaaf zijn: instellingen van levensbeschouwelijke of religieuze aard; charitatieve, culturele of wetenschappelijke instellingen; algemeen nut beogende instellingen (ANBI); sociale instellingen; multifunctionele centra.

¹²⁷ Een afbouwpad zou aanzienlijke problemen met zich brengen bij de uitvoering van de teruggaafregeling. Veel aanvragers hebben een verbruiksperiode van twaalf maanden waarin de jaargrens wordt overschreden. Stapsgewijze afbouw is complex omdat per 1 januari van enig jaar de tarieven als gevolg van de indexering wijzigen en het verbruik over de jaargrens heen moet worden toegerekend om de getrapte afbouw juist toe te passen.

¹²⁸ Het afschaffen van de teruggaaf voor non-profit zou de terugverdiertijd kunnen verkorten doordat de energiekosten stijgen. Het is echter belangrijk op te merken dat de integrale elektriciteitskosten niet alleen bestaan uit energiebelasting, maar ook uit het leveringstarief (dat de afgelopen jaren aanzienlijk is gestegen). De grootste kansen voor verduurzaming liggen bij dorps- en buurthuizen vanwege de aard van de gebouwen en hun hoge bezettingsgraad. Hier is mogelijk het besparingspotentieel het hoogste maar qua financiële capaciteit en kennis beperkt bij non-profit instellingen. Bron: CE Delft - Effecten afschaffing teruggaafregeling non-profitinstellingen.

- Afschaffing leidt tot vereenvoudiging van de uitvoering van de energiebelasting door de Belastingdienst. Daarnaast wordt de werklust beperkt, omdat de Belastingdienst jaarlijks ca. 30.000 minder teruggaafverzoeken hoeft te verwerken.

Mogelijk flankerend/mitigerend beleid:

- Mogelijk is het gezien bovenstaande belangrijk om perspectief te bieden aan de non-profit instellingen. Daarom is **in de impactanalyse van CE-Delft ook** verkennend gekeken naar een vervangende gerichte subsidies samenhangend met de afschaf van teruggaaf non-profit.
- Eerste indicatie is dat het erg lastig zal zijn om een passende subsidie op te zetten, gezien de diversiteit aan non-profit instellingen, waaronder verschillende financiële situaties, gebouwtypen en energiebehoeften, en of ze al dan niet hun eigen gebouw beheren, samen met variaties in expertise.
- Indien er wordt overwogen om een alternatieve financiële compensatie te bieden aan deze instellingen buiten de energiebelasting om, dient hiervoor budget en uitvoeringscapaciteit te zijn.

Effecten

Economie

Lasten verzwaring non-profit instellingen

Het afschaffen van de teruggaaf non-profit leidt tot een lastenverzwaring voor de non-profit instellingen. De impact voor verschillende non-profit instellingen wordt in de tabel hieronder weergegeven.¹²⁹

Beoordeling relatieve effecten van afschaffing regeling op basis van interview resultaten en energieverbruik van de instellingen

Categorie	Aantal gebruikers (totaal)	Energieverbruik (totaal)*		Voorbeeld-gebruiker	Representativiteit voorbeeld-gebruiker**	Effect afschaffing op voorbeeldgebruiker		
		Aardgas (mln. m ³)	Elektriciteit (mln. kWh)			Financieel	Verduurzaming	Kern-activiteiten
ANBI's	19.000	69	371	Culturele instellingen	Beperkt	Beperkt - middelgroot	Beperkt - middelgroot	Beperkt - middelgroot
Multi-functionele centra	1.500	8	25	Dorps- en buurthuizen	Groot	Groot	Groot	Middelgroot
Religieuze instellingen	8.000	42	50	Kerken	Groot	Beperkt	Beperkt	Beperkt
Sociale instellingen	1.500	4	38	Scouting-groep	Middelgroot	Middelgroot	Beperkt	Beperkt

* Voor de gehele groep instellingen in 2022; gebaseerd op gegevens van de Belastingdienst.

** Dit betreft de representativiteit van de voorbeeldgebruiker ten opzichte van de categorie (ANBI's, multifunctionele centra, religieuze instellingen en sociale instellingen) als geheel.

Werkgelegenheid

- Geen significant effect op de werkgelegenheid verwacht.

Weglek en internationale concurrentiepositie

- Er is geen risico op weglek geïdentificeerd dat een impact zou hebben op de internationale concurrentiepositie.

Begroting

- De budgettaire omvang van de bestaande maatregel is € 33 miljoen per jaar.
- Op het moment dat de regeling wordt afgeschaft zijn gedragseffecten te verwachten waardoor de budgettaire opbrengst naar verwachting lager uitvalt. Het is onduidelijk hoe groot deze gedragseffecten precies zijn.

Internationale afspraken

Niet van toepassing.

¹²⁹ Bron: CE Delft - Effecten afschaffing teruggaafregeling non-profitinstellingen.

Doen- vermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Non-profit instellingen hebben beperkte mogelijkheden voor verduurzaming – of ondervinden op andere manieren hinder om deze maatregelen te implementeren. Gebrek aan eigen vermogen of kennis zijn eveneens obstakels die doenvermogen van gebruikers belemmeren. - Tegelijkertijd zouden non-profit instellingen geen inspanningen meer hoeven te plegen ten behoeve van teruggaafverzoeken energiebelasting.
Uitvoering	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het voorstel raakt een bijzondere doelgroepen, daarom moet er gerichte communicatie plaatsvinden. Het wordt voor instellingen niet eenvoudiger/complexer om aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Afschaffing maakt de uitvoering eenvoudiger omdat dit ervoor zorgt dat de Belastingdienst jaarlijks 30.000 teruggaafverzoeken minder hoeft te verwerken. Het wordt pas op termijn eenvoudiger voor de Belastingdienst, omdat teruggaafregelingen nog minimaal vijf jaar ondersteund worden door IV. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - De impact op de systemen is beperkt. De gerichte communicatie vergt een aanpak op maat. - Afschaffing levert naar verwachting op termijn een personele besparing op. - Afschaffing leidt tot vereenvoudiging van de uitvoering van de energiebelasting door de Belastingdienst. Daarnaast wordt de werklast beperkt, omdat de Belastingdienst jaarlijks 30.000 minder teruggaafverzoeken hoeft te verwerken.
Overig	

F24 Verhogen energiebelasting op gas

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie broeikasgasemissies
Doeltreffend	Variant A: Ja Variant B: Beperkt
Doelmatig	Variant A: Ja Variant B: Beperkt

Omschrijving van de maatregel

In dit fiche worden twee varianten van aanpassingen in de energiebelasting beschreven waarmee de prikkel tot CO₂-reductie binnen de gebouwde omgeving kan worden vergroot en tegelijkertijd oog is voor de betaalbaarheid van de energierekening voor huishoudens.

- In **variant A** worden in 2025 de tarieven van de eerste en tweede schijf gas in de energiebelasting (tot 170.000 m³) verhoogd met 12,5 eurocent tot 72,46 eurocent per m³ (prijspeil 2024, exclusief btw) en ter compensatie wordt de belastingvermindering voor elektriciteitsaansluitingen met een verblijfsfunctie verhoogd met € 114 naar € 639 (exclusief btw). Als de belastingvermindering vanaf 2026 zou kunnen worden beperkt tot elektriciteitsaansluitingen met een woonfunctie kan het bedrag verder worden verhoogd naar € 651 (exclusief btw) in plaats van € 520,01 in het basispad.
- In **variant B** wordt in 2025 het tarief van de eerste schijf gas (tot 1.000 m³) verlaagd met 14,99 eurocent tot 44,96 eurocent per m³ en van de tweede schijf gas (1.000-170.000 m³) verhoogd met 30,95 eurocent tot 90,90 eurocent per m³ (exclusief btw).

Achtergrond/rationale

- Deze maatregel heeft tot doel de broeikasgasemissies in de gebouwde omgeving te verminderen door middel van een verlaging van het gasverbruik, door de energiebelasting op een deel van het gasverbruik te verhogen, op grond van het beginsel 'de vervuiler betaalt'.
- Tegelijkertijd is het noodzakelijk om de energierekening voor huishoudens betaalbaar te houden. Daarom worden naast tariefverhogingen ook voorstellen gedaan om de energiebelastingdruk te beperken. Uitgangspunt daarbij is dat de geraamde extra opbrengst wordt ingezet voor verlaging van de energiebelasting. Op macro-niveau zijn de voorstellen daarom budgetneutraal. De maatregel kan per huishouden zeer verschillend uitwerken; de betaalbaarheid van de energierekening voor elk huishouden blijft daarom aandachtspunt.
- Er wordt rekening gehouden met een afname van het gasverbruik door huishoudens en bedrijven van circa 13% in de periode 2025-2034. De extra besparingsprikkel door de tariefverhoging zorgt voor een extra afname van het verbruik.
- Het is onbekend tot welke CO₂-reductie de varianten leiden. Welke mate van reductie wordt behaald hangt mede af van het handelingsperspectief van met name huishoudens om te verduurzamen. Niet iedereen heeft voldoende handelingsperspectief om zelf te verduurzamen, bijvoorbeeld omdat zij hun woning huren of door praktische hindernissen nog niet kunnen elektrificeren.
- Bij een tariefverhoging kan worden gekozen voor een opbouwpad, waarbij ook rekening wordt gehouden met het uitfasen van slechte energielabels in de huursector.
- Voor elke variant geldt dat de beslissing over de maatregel moet worden genomen in samenhang met besluitvorming over andere maatregelen en ontwikkelingen die effect hebben op de hoogte van de energierekening. Bedacht moet worden dat de energierekening stijgt door bijvoorbeeld ETS en de bijmengverplichting groen gas.

Variant A

- Om ervoor te zorgen dat de totale energierekening voor met name huishoudens betaalbaar blijft, wordt in variant A naast de verhoging van de tarieven van de eerste en tweede schijf ook de belastingvermindering verhoogd.
- *Doeltreffendheid en doelmatigheid CO₂-reductie:* De significante vermindering van het aardgasverbruik door de hoge energieprijzen tijdens de energiecrisis laat zien dat een prijsprikkel leidt tot minder verbruik. Een tariefverhoging leidt daarom naar verwachting tot minder verbruik en dus minder CO₂-uitstoot. De tariefverhoging leidt mogelijk bij huishoudens waarvoor het praktisch en/of financieel niet mogelijk is om hun woning te verduurzamen niet tot minder gasverbruik of leidt ertoe dat mensen hun verwarming niet

meer aan durven te zetten (onderconsumptie). De maatregel is daarom naar verwachting beperkt doeltreffend. (doeltreffendheid +). Verhoging van de belastingvermindering ter compensatie van een tariefverhoging heeft ten opzichte van een tariefverlaging het voordeel dat de besparingsprikkel die uitgaat van de energiebelasting zoveel mogelijk in stand blijft en de nadelen en risico's die gepaard gaan met een tariefverlaging in de eerste schijf gas zijn niet aan de orde. (doelmatigheid +)

- *Doeltreffendheid en doelmatigheid betaalbaarheid energierekening:*

Een verhoging van de belastingvermindering die is gekoppeld aan de verblijfsfunctie komt voor 91% terecht bij huishoudens en voor 9% bij bedrijven. Door de terugsluis van de opbrengst van de tariefverhoging naar een verhoging van de belastingvermindering leidt de tariefverhoging voor de meeste huishoudens naar verwachting niet tot een significante stijging van de energierekening. De verschillen tussen huishoudens kunnen evenwel groot zijn. Huishoudens met een relatief hoog gasverbruik gaan erop achteruit, terwijl huishoudens met geen of een laag gasverbruik erop vooruitgaan (zie bij 'Economie'). De tariefverhoging leidt mogelijk bij huishoudens waarvoor het praktisch en/of financieel niet mogelijk is om op korte termijn hun woning te verduurzamen niet tot minder gasverbruik maar wel tot een hogere energierekening of onderconsumptie. De maatregel is daarom naar verwachting beperkt doeltreffend. (doeltreffendheid +/-) Huishoudens met alleen een elektriciteitsaansluiting waarop de verhoging van de energiebelasting op gas geen effect heeft en huishoudens die een belastingverhoging goed kunnen dragen, ontvangen ook de hogere belastingvermindering, evenals de meeste bedrijven. De maatregel is daarom beperkt doelmatig. Indien de belastingvermindering zou kunnen worden beperkt tot elektriciteitsaansluitingen met een woonfunctie komt het voordeel uitsluitend nog bij huishoudens terecht, maar ook dan bij huishoudens zonder gasaansluiting en huishoudens die een belastingverhoging goed kunnen dragen. Ook deze invulling van de maatregel is daarom beperkt doelmatig. (doelmatigheid +/-).

Variant B

- In variant B wordt het tarief op het eerste deel van het verbruik (0-1.000 m³) verlaagd en op het meerdere verbruik (1.000-170.000 m³) verhoogd. Op deze manier wordt de belastingdruk op het eerste deel van het verbruik verlaagd en juist op het verbruik boven die grens aan huishoudens een extra besparingsprikkel gegeven. Door minder gasverbruik in verband met de beoogde budgetneutraliteit zal het tarief van de tweede schijf in latere jaren verder moeten worden verhoogd.

- *Doeltreffendheid en doelmatigheid CO₂-reductie:* Vanwege de substantiële tariefverlaging op het verbruik tot 1.000 m³ boet de besparingsprikkel die uitgaat van de energiebelasting voor dat deel van het verbruik danig in. Uitsluitend huishoudens en bedrijven die een verbruik van meer dan 1.000 m³ hebben, gaan mogelijk meer energiebelasting op hun gasverbruik betalen. Dit geldt vanaf een verbruik van 1.495 m³. Het gemiddelde verbruik van een huishouden ligt op 1.050 m³. Gelet op de schijfgrens van 1.000 m³ en substantiële tariefverlaging leidt de maatregel mogelijk bij veel huishoudens juist tot meer in plaats van minder gasverbruik. De tariefverhoging leidt mogelijk bij huishoudens waarvoor het praktisch en/of financieel niet mogelijk is om hun woning te verduurzamen niet tot minder gasverbruik. In het licht van het voorgaande is de maatregel beperkt of niet doeltreffend en niet doelmatig. (doeltreffendheid - en doelmatigheid - -)

- *Doeltreffendheid en doelmatigheid betaalbaarheid energierekening:*

Een verlaging van het tarief van de eerste schijf gas komt voor 91% terecht bij huishoudens en voor 9% bij bedrijven. De tariefverhoging leidt mogelijk bij huishoudens waarvoor het praktisch en/of financieel niet mogelijk is om hun woning te verduurzamen niet tot minder gasverbruik maar wel tot een hogere energierekening. Bij deze maatregel bestaat het risico dat het voordeel van een lager tarief tot 1.000 m³ niet toekomt bij een groot deel van de naar schatting 600.000 huishoudens met blokverwarming (zie hierover nader bij 'Uitvoeringsaspecten'). Zij worden wel geconfronteerd met de tariefverhoging voor het gasverbruik boven 1.000 m³. Bij blokverwarming ligt het overgrote deel van het verbruik juist boven die grens. In het licht van het voorgaande is de maatregel niet doeltreffend en niet doelmatig. (doeltreffendheid en doelmatigheid beide - -)

Effecten

Economie

- **Beide varianten** leiden tot een lastenverlichting voor huishoudens en een lastenverzwaring voor bedrijven, maar in verschillende mate. Dit komt doordat het aandeel van huishoudens in het verbruik in de eerste schijf en de belastingvermindering veel hoger is (ca. 90%) dan in de tweede schijf (ca. 42%). In **variant A** krijgen huishoudens hierdoor een netto lastenverlichting van € 164 miljoen en in **variant B** van € 377 miljoen. Bedrijven hebben een navenante lastenverzwaring die vooral terechtkomt bij het mkb.
- Het gevolg hiervan is dat voor de meeste huishoudens de energiebelasting in **variant B** lager is dan in **variant A**. Alleen bij huishoudens met een zeer hoog gasgebruik is de energiebelasting in **variant A** lager. In tabel 2 is weergegeven welk bedrag aan energiebelasting verschillende huishoudprofielen bij het basispad en de **varianten** betalen.

Tabel 2: Energiebelasting huishoudens in euro's

Beschrijving	Gas	Elektr.	Basispad	Var. A	Var. B
Een bewoner in nieuw, klein appartement	570	1.530	-21	-62	-108
Een bewoner in oud, klein appartement	730	1.490	73	51	-39
Twee of meer bewoners in oud, klein appartement	910	2.180	253	255	114
Een bewoner in oude, kleine rijwoning	920	1.410	181	183	40
Een bewoner in oude, middelgrote rijwoning	1.100	1.630	313	339	192
Twee of meer bewoners in oude, kleine rijwoning	1.080	2.300	369	392	242
Twee of meer bewoners in nieuwe, middelgrote rijwoning	970	2.380	310	319	162
Twee of meer bewoners in oude, middelgrote rijwoning	1.220	2.450	470	511	387
Twee of meer bewoners in oude, grote rijwoning	1.710	2.840	809	912	880
Twee of meer bewoners in oude, grote vrijstaande woning	2.120	3.210	1.097	1.252	1.297
Totaal aardgaswoningen	1.140	2.190	395	425	286
All electric huishouden zonder elektrische auto	0	6.500	139	25	139
All electric huishouden met elektrische auto	0	10.500	548	433	548
Totaal woningen	1.050	2.180	339	358	202

- De verhoging van de energiebelasting tot een verbruik van 170.000 m³ kan ook significante gevolgen hebben voor stadsverwarming waarin gas wordt gestookt in hulpketels. Over dat gasverbruik wordt energiebelasting geheven. Als een stadsverwarming voor ten minste 50% gebruikmaakt van duurzame warmtebronnen, doorloopt het verbruik de reguliere schijven van de energiebelasting. Als de stadsverwarming voor minder dan 50% gebruikmaakt van duurzame warmtebronnen, is het blokverwarmingstarief van toepassing op het gehele verbruik; dat is het tarief van de tweede schijf; kort gezegd is dit nadeliger dan de toepassing van de reguliere tarieven. Ter illustratie wordt het verschil gegeven voor een stadsverwarming met een jaarlijks gasverbruik van 500.000 m³. In **variant A** bedraagt in 2025 het verschil in energiebelasting met het basispad +€ 21.633 voor een stadsverwarming die voor ten minste 50% gebruikmaakt van duurzame warmtebronnen en +€ 63.625 voor een stadsverwarming

	die voor minder dan 50% gebruikmaakt van duurzame warmtebronnen. In variant B is het verschil in 2025 +€ 31.458 respectievelijk +€ 93.400.																																																	
Begroting	<p><i>Tabel 3: Budgettaire beslag</i></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Variant A – 1^e en 2^e schijf gas</td> <td>987</td> <td>970</td> <td>945</td> <td>927</td> <td>834</td> <td>2034</td> </tr> <tr> <td>Variant A – belastingvermindering</td> <td>-987</td> <td>-970</td> <td>-945</td> <td>-927</td> <td>-834</td> <td>2034</td> </tr> <tr> <td>Variant A totaal</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>2034</td> </tr> <tr> <td>Variant B – 1^e schijf gas</td> <td>-797</td> <td>-801</td> <td>-795</td> <td>-811</td> <td>-822</td> <td>2034</td> </tr> <tr> <td>Variant B – 2^e schijf gas</td> <td>797</td> <td>801</td> <td>795</td> <td>811</td> <td>822</td> <td>2034</td> </tr> <tr> <td>Variant B totaal</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>2034</td> </tr> </tbody> </table>		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in	Variant A – 1 ^e en 2 ^e schijf gas	987	970	945	927	834	2034	Variant A – belastingvermindering	-987	-970	-945	-927	-834	2034	Variant A totaal	0	0	0	0	0	2034	Variant B – 1 ^e schijf gas	-797	-801	-795	-811	-822	2034	Variant B – 2 ^e schijf gas	797	801	795	811	822	2034	Variant B totaal	0	0	0	0	0	2034
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in																																												
Variant A – 1 ^e en 2 ^e schijf gas	987	970	945	927	834	2034																																												
Variant A – belastingvermindering	-987	-970	-945	-927	-834	2034																																												
Variant A totaal	0	0	0	0	0	2034																																												
Variant B – 1 ^e schijf gas	-797	-801	-795	-811	-822	2034																																												
Variant B – 2 ^e schijf gas	797	801	795	811	822	2034																																												
Variant B totaal	0	0	0	0	0	2034																																												
Internationale afspraken	- Niet van toepassing.																																																	
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Beide varianten vergen geen directe actie van burgers en bedrijven voor wat betreft de energierekening. Energieleveranciers zijn verantwoordelijk voor het innen van de energiebelasting. De varianten doen niettemin een beroep op het doenvermogen van huishoudens. - Beide varianten beogen te bevorderen dat huishoudens hun woning verduurzamen. Dat doet een groot beroep op het doenvermogen. Kwetsbare huishoudens met een beperkt doenvermogen zullen minder snel actie kunnen ondernemen om hun woning te verduurzamen en zitten wel met een hogere energierekening. - Als de varianten met name bij lage inkomensgroepen leiden tot een hogere energierekening, kan dit financiële stress veroorzaken, wat een negatief effect heeft op hun doenvermogen. - In variant B wordt een beroep gedaan op het doenvermogen van contracthouders van blokverwarming. Het gaat meestal om VvE's, verhuurders en woningcorporaties. Het is onzeker of alle contracthouders over voldoende doenvermogen beschikken. 																																																	
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bij variant A komt er geen nieuw proces bij. De verhoging van de belastingvermindering brengt wel meer discussies voor energieleveranciers en de Belastingdienst over de reikwijdte van het begrip verblijfsfunctie alsmede een verhoging van het risico op fraude met zich. Een verdere verhoging van de toch al substantiële belastingvermindering maakt het aantrekkelijker om een tweede elektriciteitsaansluiting met verblijfsfunctie te hebben. Dit leidt mogelijk tot meer discussie over toepassing van de belastingvermindering en mogelijk tot fraude. Hetzelfde geldt voor de situatie waarin de belastingvermindering uitsluitend nog zou gelden voor aansluitingen met een woonfunctie. Ook dan wordt 																																																	

	<p>naar verwachting discussie gevoerd over de belastingvermindering maar dan over de reikwijdte van het begrip woonfunctie.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bij variant B zal de forfaitaire teruggaveregeling voor blokverwarming moeten worden toegepast. De regeling zelf is eenvoudig gehouden en daardoor doenbaar, maar brengt risico's met zich (zie hierna). <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variant A is een parameterwijziging. Impact is derhalve beperkt. - Variant B brengt risico's en nadelen met zich. Het betreft een structuurwijziging. Naar schatting 40.000 contracthouders van blokverwarming zouden dan jaarlijks een teruggaveverzoek moeten indienen ten behoeve van de naar schatting 600.000 huishoudens met blokverwarming. Het is onzeker of de contracthouders (a) een verzoek indienen, (b) de juiste informatie verschaffen (met het risico op procesverstoringen en te hoge of te lage teruggaven), (c) de teruggave ten goede laten komen aan de huishoudens achter de blokverwarming. Effectief toezicht wordt lastiger als gevolg van een toename van het aantal teruggaafverzoeken bij met name partijen met een lager doenvermogen. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Variant A vergt een parameterwijziging in de systemen. - Variant B vergt een structuurwijziging. - Het raakt de keten overige middelen.
<p>Overig</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Een verhoging van het tarief van de eerste schijf gas leidt tot een verhoging van de fossiele subsidie 'degressief tarief energiebelasting'. - De maatregel kan conflicteren met het verminderen van de degressiviteit in de energiebelasting in fiche F25. - Als blijkt dat de belastingvermindering kan worden gekoppeld aan de woonfunctie, zou dit een handvat kunnen zijn om een onderscheid in te voeren tussen energiebelastingstarieven voor enerzijds huishoudens en anderzijds bedrijven/maatschappelijke instellingen. Naast onderzoek naar de mogelijkheid om de verblijfsfunctie in te wisselen voor de woonfunctie is onderzoek nodig naar de gevolgen van onderscheid tussen huishoudens en bedrijven in de tarifiering en naar de tariefhoogtes. - Er is ook gekeken naar het inkomensafhankelijk maken van de energiebelasting. Dit is niet uitvoerbaar voor de Belastingdienst. Daarnaast zou de maatregel naar verwachting beperkt doeltreffend en beperkt doelmatig zijn. Het inkomen is slechts één van de factoren die bepalen of een energierekening hoog of laag is voor een huishouden. Inkomensgegevens lopen altijd achter in de tijd en kunnen per en gedurende het jaar verschillen. De gebruikte gegevens kunnen voor veel discussie zorgen over de te betalen energiebelasting. Gelet op het deel van de energierekening dat de energiebelasting op dit moment beslaat (12%), is de vraag of de energiebelasting voor huishoudens significant lager of hoger zou worden als de energiebelasting inkomensafhankelijk zou worden.

F25 Verminderen degressiviteit energiebelasting

Thema	Fiscale vergroening			
Fossiele subsidie	Ja			
Doel	Reductie broeikasgasemissies			
Doeltreffend / doelmatig	Variant	Doeltreffendheid: CO₂-reductie	Doeltreffendheid: doel vereenvoudiging EB	Doelmatigheid EB-instrument
	Variant 1	++	+++	---
	Variant 2	Nader onderzoek nodig	++	-
	Variant 2a	Nader onderzoek nodig (maar positiever dan variant 2)	+	-
	Variant 3	Nader onderzoek nodig	+ (voorlopig beeld, onderzoek is nodig)	Nader onderzoek nodig
	Variant 4	+	Geen verandering	-

Omschrijving van de maatregel

Via verschillende varianten kunnen de tarieven in de energiebelasting meer in lijn worden gebracht met de klimaatschadekosten die gepaard gaan met het gebruik van de energiebronnen. Dat kan leiden tot CO₂-reductie en, afhankelijk van de gekozen variant, een vereenvoudiging van het belastingstelsel.

De degressiviteit van de energiebelasting wordt in de Miljoenennota aangemerkt als een fossiele subsidie. In dit fiche worden varianten onderzocht waarbij de hoogste energiebelastingtarieven worden gehanteerd en daarmee de fossiele subsidies volledig worden afgeschaft (varianten 1A, 1B en 1C). Daarnaast worden ook minder vergaande varianten onderzocht.

Omschrijving varianten maatregel

De tarieven in de energiebelasting kunnen op verschillende manieren meer in lijn worden gebracht met klimaatschadekosten. Daartoe worden in dit fiche 4 varianten aangedragen. Dit kan (in eerste instantie) met parameterwijzigingen (v1 en v4), maar kan ook door middel van een grotere stelselwijziging worden gerealiseerd (v2 en v3). De maatregelen moeten worden gezien als een denkrichting, waarbij nog veel vormgevingskeuzes zouden moeten worden gemaakt. De varianten zijn illustratief, niet limitatief en weerspiegelen variërende benaderwijzen. De vormgeving gaat over de schijfsystematiek en tariefstelling in de energiebelasting.

Voor alle varianten, inclusief het basispad (vastgestelde wetgeving), geldt dat Nederland in Europees verband kan pleiten voor hogere minimumtarieven voor aardgas en elektriciteit in de EU-Richtlijn Energiebelastingen. Dat vermindert de concurrentievervalsing van verschillende energiebelastingstelsels tussen EU-lidstaten. Aangezien de Nederlandse tarieven (vaak vele malen) hoger liggen dan de nu geldende minimumtarieven, helpt dit het Nederlandse speelveld en vergroot het de nationale mogelijkheden tot effectief beprijzingsbeleid.

Varianten (zie tabel 1 voor de voor de tariefstelling en schijfgrenzen):

- **Variant 1:** vlakke tarieven op het niveau van de eerste schijf uit het basispad. De belastingvermindering in het basispad vervalt. Beide aanpassingen leiden tot hogere belastingopbrengsten. Inwerkingtreding in 2026 (1A), 2030 (1B) of 2035 (1C).
- **Variant 2:** budgetneutrale¹³⁰ invoering van een vlak tarief op aardgas en een tweeschijvenstelsel elektriciteit. De belastingvermindering in het basispad vervalt. De tarieven op aardgas en de eerste schijf elektriciteit zijn gelijk in termen van energie-inhoud. De grens van 10 mln. kWh voor de tweede schijf elektriciteit komt overeen met de huidige grens van de hoogste schijf, en is ter illustratie. Onderzoek is nodig naar de meest toepasselijke (lagere) schijfgrenzen elektriciteit.

¹³⁰ Waar hier en elders in dit fiche wordt gesproken van 'budgetneutraal', moet dit gelezen worden als budgetneutraal, exclusief gedragseffecten.

- Variant 2a: ter illustratie is ook bekeken welke tarieven in variant 2 voor aardgas en in de eerste schijf elektriciteit zouden gelden bij een budgetneutrale vormgeving, maar met behoud van de belastingvermindering per aansluiting conform het basispad. Ten opzichte van het basispad en variant 2 geldt subvariant als lastenverschuiving van klein- naar grootverbruikers.
- **Variant 3:** In deze variant wordt voor de tarieven onderscheid gemaakt tussen twee groepen energiegebruikers, namelijk EB1, welke bestaat uit de partijen uit het huidige Europese emissiehandelssysteem (ETS1), en EB2, welke alle overige verbruikers beslaat. De tariefhoogtes zijn budgetneutraal op het niveau van beide groepen en vanuit het perspectief van de totale belastingopbrengst. De belastingvermindering vervalt. Meer onderzoek is nodig naar de precieze vormgeving, waarbij ook kan worden gezien of een verdere uitsplitsing naar doelgroep (huishoudens/bedrijven en deelsectoren) mogelijk is.
- **Variant 4:** Het huidige stelsel blijft intact inclusief belastingvermindering, en tarieven wijzigen: het tarief van schijf 5 aardgas wordt verhoogd, en het tarief van schijf 2 aardgas wordt verlaagd zodat de variant budgetneutraal is. Elektriciteit volgt het bestaande basispad: de tarieven en schijven blijven gelijk.

NB. De varianten en bijbehorende tarieven zijn ter illustratie. In de varianten waarin het belastingtarief op aardgas in de eerste schijven (fors) wordt verlaagd, zal dit een negatieve impact op de verduurzamingsprikkel in de gebouwde omgeving hebben.

Wanneer een hoofdkeuze is gemaakt over de inrichting van de energiebelasting op aardgas op hoofdlijnen, dan moet daarna nader worden gezien welke tarieven passen bij de gestelde klimaatdoelen.

Tabel 1: Samenvatting en cijfermatige vormgeving varianten, zichtjaar '26 en prijspeil '24, ex. Btw

Variant	Tarief gas (ct/m ³)					Tarief elektriciteit (ct/kWh)				Energiebelastingvermindering
	0 – 1k m ³	1k- 170 k m ³	170k – 1 mln m ³	1 mln – 10 mln m ³	>10 mln m ³	0 – 10k kWh	10k – 50k kWh	50k – 10 mln kWh	>10 mln kWh	
Basispad	60	60	32	20	5	8,8	6,4	3,6	0,3	Ja
Variant 1	60					9				Nee
Variant 2	25					2,5			0,3	Nee
Variant 2a	47					5			0,3	Ja
Variant 3	EB1: 13, EB2: 27					EB1: 0,5, EB2: 3				Nee
Variant 4	60	49,7	32	20	15,4	8,8	6,4	3,6	0,3	Ja

Achtergrond/rationale

Achtergrond energiebelastingstelsel

De huidige energiebelasting bevat zowel voor gebruik van aardgas als elektriciteit degressieve tariefschijven. Dat betekent dat grootverbruikers per gebruiksvolume minder energiebelasting betalen dan kleinverbruikers. Daar is in het verleden voor gekozen om een gelijk speelveld te borgen van grotere afnemers van gas en elektriciteit ten opzichte van hun buitenlandse concurrenten.

Per aansluiting geldt een vaste belastingvermindering die bij invoering als doel had alle energiegebruikers onbelast te voorzien in de basisbehoefte aan energie.

Basispad

In 2024 wordt de al langer ingezette trend voortgezet waarbij de tarieven op aardgas aanzienlijk stijgen en de meeste tarieven op elektriciteit licht dalen. De degressiviteit neemt ook in het basispad af, met name tot en met de vierde schijf.

Doelstelling instrument 'energiebelasting'

De oorspronkelijke doelen van de energiebelasting zijn het genereren van belastinginkomsten en het bevorderen van energiebesparing. Sinds het Klimaatakkoord wordt het instrument ook ingezet voor prikkels voor verduurzaming. Sinds de energiecrisis wordt ook naar de energiebelasting gekeken als koopkrachtinstrument.

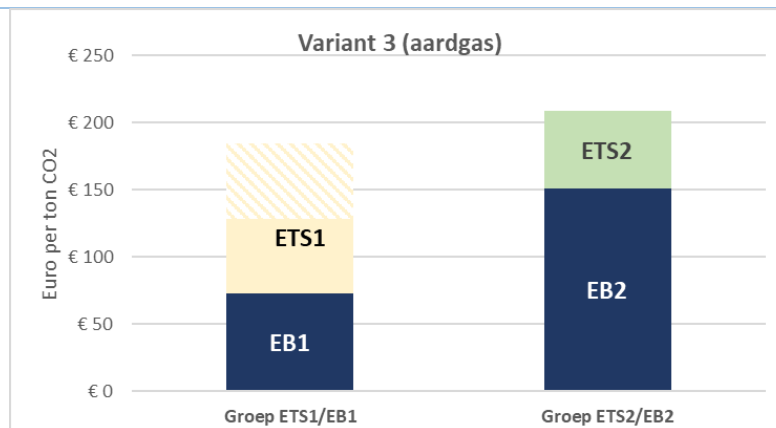
Rationale per variant:

- 1) **Variant 1:** de rationale is het beperken van beprijzingsverschillen binnen en tussen sectoren en verbruikers. Dit is de enige niet-budgetneutrale en wat betreft lastenstijgingen tevens de meest verregaande variant. Het schetst de gevolgen van het sec schrappen van de fossiele subsidies 'degressiviteit' en 'belastingvermindering'.
- 2) **Variant 2:** de rationale is het beperken van beprijzingsverschillen, maar in een minder verregaande vorm dan variant 1. Net als in het basispad verschuift de belastingdruk van elektriciteit naar aardgas, zodat er betere prikkels zijn om van gas naar elektriciteit over te stappen. Het handhaven van twee schijven voor elektriciteit is om lastenverzwaringen te voorkomen bij (een deel van de) verduurzaamde energieverbruikers die te maken hebben met internationale concurrentie, en zo investeringen in elektrificatie en energie-intensieve productie in Nederland aantrekkelijk te houden.
- 3) **Variant 3:** de rationale is i) beprijzingsverschillen binnen sectoren beperken. In het degressieve stelsel wordt de belastingdruk lager naarmate verbruik toeneemt, en bij deze variant zijn de verschillen in belastingdruk kleiner¹³¹; ii) het lukt beter om rekening te houden met ETS-prijzen, omdat de groepsafbakening van de energiebelasting dan precies overeenkomt met de indeling tussen ETS1 en ETS2¹³²; en iii) het biedt de mogelijkheid om in vergelijking met het huidige stelsel gerichter lagere EB-tarieven te hanteren voor weglekgevoelige activiteiten, omdat veel weglekgevoelige activiteiten onder ETS1 vallen. Ook biedt het de mogelijkheid om nationaal aanvullend te beprijzen via de CO₂-heffing voor de industrie in plaats van de energiebelasting. De CO₂-heffing kent een lager risico op weglek.

Figuur 2: illustratie variant 3 ('verbruikersgroepen')

¹³¹ Van veel industriële sectoren zijn alle bedrijven onderdeel van ETS1. Voor andere ETS1-deelnemers (stookinstallatie met >20MW) zullen er nog steeds concurrerende bedrijven onder zowel ETS1 als ETS2 vallen. Tariefverschillen met dit systeem zullen evenwel kleiner zijn dan bij een volume gebaseerd degressief stelsel.

¹³² Besluitvorming over de scope van ETS2 (een opt-in) staat gepland voor het voorjaar van 2024.



- 4) **Variant 4:** Het tarief van de vijfde schijf aardgas wordt verhoogd en het tarief van de tweede schijf wordt verlaagd. De rationale daarvoor is dat beprijzingsniveaus van aardgasgebruik op ten minste het niveau worden gebracht van de externe kosten van energiegebruik (200 euro/ton). Zie het hoofdrapport voor een uitgebreidere beprijzingsanalyse en verantwoording. Om de variant budgetneutraal te maken wordt het tarief van de tweede schijf aardgas verlaagd, omdat dit de schijf is met de hoogste gemiddelde belastingdruk¹³³.

Doeltreffendheid en doelmatigheid

Variant	Doeltreffendheid: CO ₂ -reductie	Doeltreffendheid: doel vereenvoudiging EB	Doelmatigheid EB-instrument
Variant 1	++	+++	---
Variant 2	Nader onderzoek nodig	++	-
Variant 2a	Nader onderzoek nodig (maar positiever dan variant 2)	+	-
Variant 3	Nader onderzoek nodig	+ (voorlopig beeld, onderzoek is nodig)	Nader onderzoek nodig
Variant 4	+	Geen verandering	-

Voor toelichting t.a.v. doeltreffendheid vereenvoudiging energiebelasting: zie "uitvoeringsaspecten" onder effecten

Variant 1 ('vlak en hoog') leidt tot een aanzienlijke lastenverzwaring voor zowel grootverbruikers (door de hogere tarieven) en kleinverbruikers (door afschaffing van de belastingvermindering). Dit leidt tot substantiële weglek en is daarom niet doelmatig.

Ook in variant 2 ('vlak budgetneutraal, 2-schijven elektriciteit') ligt de lastentoeename bij grootverbruikers en bij kleinverbruikers die geen belastingvermindering meer ontvangen, en nemen lasten af bij de groep met een verbruik tot 1 mln m³ aardgas. Bij variant 2a ('variant 2, met behoud energiebelastingvermindering') zullen kleinverbruikers juist beter af zijn: hun tarieven dalen, met behoud van de energiebelastingvermindering.

Nader onderzoek is nodig naar de CO₂-effecten van de varianten 2 en 2a, omdat die ambivalent zijn bij verschillende groepen: kleinverbruikers zullen een kleinere besparingsprikkel krijgen, terwijl de grootverbruikers een grotere besparingsprikkel krijgen. Doordat in variant 2a de energiebelastingvermindering wordt voortgezet gelden in deze variant hogere tarieven dan in variant 2. De energiebesparingsprikkel alsmede de CO₂-reductie is in deze variant daarom hoger dan in variant 2.

¹³³ De tarieven voor de eerste schijf liggen weliswaar hoger dan voor de tweede schijf, maar door de energiebelastingvermindering per aansluiting, ligt de gemiddelde belastingdruk in de eerste schijf lager.

De risico's op weglek nemen in variant 2 en 2a toe omdat de grootste gasverbruikers relatief vaak weglekgevoelig zijn. Daar staat tegenover dat elektrificatie extra wordt aangemoedigd door de lagere tarieven tot 10 mln kWh-elektriciteitsverbruik. In hoeverre dit inderdaad de weglekrisico's kan doen afnemen, hangt ook af van het handelingsperspectief van bedrijven om te elektrificeren. Niet elk productieproces leent zich (nog) voor elektrificatie. Bovendien is het door netcongestie en lange wachttijden bij netuitbreidingen en -verzwaringen niet altijd (op korte termijn) mogelijk op elektrificatie over te gaan.

Variant 3 ('verbruikersgroepen') biedt de mogelijkheid om gericht te sturen op weglekgevoeligheid. De beprijzingsverschillen binnen sectoren verkleinen, maar zullen niet helemaal verdwijnen. Aandachtspunt is de herverdeling binnen de groepen en de impact op internationaal concurrerende ETS2-bedrijven. Onderzoek is nodig naar de lastentoename bij de grootste verbruikers binnen ETS1 en grootverbruikers elektriciteit die geen ETS1-partij zijn. Bij partijen met een verbruik vanaf 22 mln. m³ belast aardgas gaan de lasten netto toenemen.

Nader onderzoek is nodig naar de nationale CO₂-effecten van deze variant, omdat die ambivalent zijn bij verschillende groepen: kleinverbruikers zullen een kleinere besparingsprikkel krijgen, terwijl de grootverbruikers in ETS1 een grotere besparingsprikkel krijgen.

Variant 4 ('minimaal beprijzingsniveau') komt neer op een parameteraanpassing, waarbij de lasten verzwaren bij de grootste aardgasverbruikers, die niet profiteren van bijzondere regelingen. De verlaging van het tarief op aardgas in de tweede schijf in deze variant vermindert de verduurzamingsprikkel voor huishoudens en het mkb en maakt de overstap naar bijvoorbeeld warmtepompen onaantrekkelijker.

Algemeen geldt dat EU-brede beprijzing geen intra EU-weglekrisico's kent. De kans op optreden van negatieve effecten is dan aanzienlijk kleiner.

Afschaffen energiebelastingvermindering

In een aantal varianten is ervoor gekozen de energiebelastingvermindering te laten vervallen. Het afschaffen van de energiebelastingvermindering heeft op zichzelf geen effect op de prikkel om al dan niet energie te besparen. Het betreft namelijk een lumpsumbedrag per aansluiting. Afhankelijk van de verdere vormgeving van betreffende varianten, kan de afschaffing van de energiebelastingvermindering een lastenverhogend effect hebben voor huishoudens. In die gevallen kan overwogen worden het regulier koopkrachtinstrumentarium in te zetten om deze effecten te mitigeren.

Bij een budgetneutrale afschaffing van de belastingvermindering zullen ook de tarieven in de energiebelasting dalen. Dit verkleint in alle gevallen de prikkel om energie te besparen. Afhankelijk van de vormgeving kan dit tot een hogere CO₂-uitstoot leiden.

Effecten

Economie	<p>Bestaande verbruikers</p> <ul style="list-style-type: none"> • Variant 1 'vlak en hoog': zeer substantieel weglekrisico. Toename effectieve belastingdruk bij weglekgevoelige industrie¹³⁴ met een factor 3. • Variant 2 'vlak budgetneutraal, 2-schijven elektriciteit': zowel toename als afname van weglekrisico. De netto-impact vraagt nader onderzoek. De netto lasten industrie stijgen in variant 2 met 153 mln. euro, de netto lasten land- en tuinbouw dalen met 49 mln. euro (variant 2a: 1,2 mld. lastenstijging voor industrie, 338 mln. euro lastenstijging voor land- en tuinbouw). Mogelijk leidt deze variant tot een toename in elektrificatie en versnelde afbouw van aardgasgebruik, mits aan andere randvoorwaarden m.b.t. beschikbaarheid van betaalbare elektriciteit en
-----------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

¹³⁴ Voor deze analyse is gekeken naar de groep bedrijven die volgens de Europese carbon leakage list worden geclassificeerd als weglekgevoelig.

benodigde infrastructuur wordt voldaan (dit is op korte termijn op veel plekken niet het geval).

- **Variant 3 'verbruikersgroepen'**: verschuiving van lasten binnen de groepen EB1 en EB2. Netto impact vereist nader onderzoek. Vanaf een gebruik van circa 22 mln. m³ ligt het effectieve tarief in de nieuw situatie hoger dan in het basispad. Voor bedrijven binnen ETS2 geldt ook dat grotere verbruikers meer gaan betalen. Bij verbruik vanaf 2,5 miljoen m³ gaan de netto lasten omhoog.
- **Variant 4 'minimaal beprijzingsniveau'**: aanwezig weglekrisico. De totale schuif is 250-300 miljoen per jaar. Toename netto energiebelasting bij weglekgevoelige bedrijven met een factor 1,3.

Effect op nieuwe bedrijvigheid

Variant 1 is risicovol door een verslechtering van het vestigingsklimaat door hoge elektriciteitskosten. In variant 4 kan nieuwe bedrijvigheid gerelateerd aan de productie en installatie van elektrische warmte-oplossingen voor de gebouwde omgeving, waaronder warmtepompen zich minder goed ontwikkelen. Voor de andere varianten wordt op macroniveau geen groot effect verwacht wat betreft nieuwe bedrijvigheid.

CO₂-uitstoot

- De verduurzamingsprikkel bij variant 1 neemt toe door hogere beprijzing vanaf een verbruik van 170.000 m³ aardgas, maar het weglekrisico neemt sterk toe. Dit geldt ook, maar in minder sterke mate, voor variant 4.
- Bij varianten 2 en 3 is meer onderzoek nodig naar hoe de verduurzamingsprikkel uitpakt, in het bijzonder wat betreft elektrificatie. Met name in variant 2 is er risico op weglek, waardoor nationale CO₂-reductie gepaard kan gaan met extra uitstoot elders.

Verdelingseffecten

Bij varianten 1, 2 en 3 wordt de belastingvermindering afgeschaft, waardoor het grootste deel van de rekening dan bij de groep huishoudens terecht komt. Daarnaast treedt een forse verschuiving van lasten op van huishoudens die veel gas verbruiken naar huishoudens die minder gas verbruiken, omdat de lumpsum belastingvermindering relatief meer lastenverlichting biedt voor huishoudes met een lager verbruik. Dit kunnen wat betreft huishoudprofielen zowel vermogenden in een groot huis zijn als armere huishoudens in een slecht geïsoleerde woning. Dit leidt mogelijk tot betaalbaarheidsproblemen en raakt het doenvermogen.

De vaste belastingvermindering (lumpsum) werkt nivellerend, omdat huishoudens met een laag besteedbaar inkomen relatief meer profiteren dan huishoudens met een hoger besteedbaar inkomen (CE Delft – Evaluatie EB). Tegelijkertijd is de belastingvermindering minder gericht en lastiger uitvoerbaar dan het regulier koopkrachtinstrumentarium.

Tabel: herverdelingen bij variant 2 voor jaar 2026 voor enkele huishoudprofielen. Effecten varianten 1 en 3 zijn vergelijkbaar. Zie toelichting voor alle profielen.

Huishoudprofiel	Gas (m ³)	Elektr (kWh)	Belasting basispad (€/jr)	Belasting variant 2 (€/jr)	Belasting variant 2a (€/jr)
Een bewoner in nieuw, klein appartement	570	1530	-16	187	-162
Een bewoner in oud, klein appartement	730	1490	82	227	-85
Een bewoner in oude, kleine rijwoning	920	1410	195	275	38
Twee of meer bewoners in oude, grote rijwoning	1710	2840	830	516	6
Twee of meer bewoners in oude, grote vrijstaande woning	2120	3210	1.125	632	106

	Gemiddelde alle woningen	1050	2180	349	328	129
	All electric		8000	221	202	78
Lastenverschuivingen 2026 in mln.						
		Variant 1	Variant 2	Variant 2a	Variant 3	Variant 4
	Huishoudens	3.708	850	-1.500	n.b.	-111
	Industrie	3.108	153	1.239		210
	Diensten	2.799	-954	-77		-110
	Landbouw, voornamelijk glastuinbouw	802	-49	338		11
	In de bijlage is een tabel opgenomen met lastenverschuivingen per sector.					
Begroting	<p>Variant 1 kent een hoge maar zeer onzekere opbrengst vanwege de grote mutaties van de tarieven voor met name grootverbruikers. Nadere studie zal moeten uitwijzen wat de precieze effecten van deze vormgeving zouden zijn. Indicatief is per variant een range opgegeven (de toename komt door groei van elektriciteitsgebruik).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Zichtjaar '26 (start variant 1A): € 3,1 tot 10,4 miljard • Zichtjaar '30 (start variant 1B): € 3,8 tot 11,5 miljard • Zichtjaar '35 (start variant 1C): € 5,2 tot 13,4 miljard <p>Varianten 2, 3 en 4 zijn budgetneutraal.</p>					
Internationale afspraken	Niet van toepassing					
Doenvermogen	In varianten 1, 2 en 3 kunnen de teruggaafregelingen die verband houden met de gevolgen van het degressieve schijvenstelsel, worden afgeschaft omdat deze overbodig worden. Het wegvallen van deze regelingen vraagt minder van het doenvermogen van de verbruikers.					
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Variant 1: Deze variant kent een zeer hoog vlak tarief, waarbij de belastingvermindering vervalt. Dit leidt tot een extreem hoge energiebelastingdruk bij burgers en bedrijven wat een negatief effect zal hebben op de processen en dienstverlening. • Variant 2: De vereenvoudiging voor de uitvoering is bij een vlak tarief voor zowel gas als elektriciteit, in combinatie met het wegvallen van en de belastingvermindering, het grootst. Het twee schijventarief bij elektriciteit in variant 2 voegt complexiteit toe, maar is afhankelijk van de vormgeving en vraagt nader onderzoek. De verwachting is dat de groep die in de tweede schijf elektriciteit gaat vallen dusdanig klein is dat de tariefstructuur bij elektriciteit ook als "vlak" te beschouwen. Een budgetneutraal vlak tarief leidt niet tot de extreem hoge stijging van de energiebelastingdruk. • Variant 3 vergt nader onderzoek. Het is de vraag of onderscheid ETS1 en "overig" een hanteerbaar onderscheid zal zijn. Een vlak tarief binnen twee groepen kent vergelijkbare vereenvoudigingen als variant 1 en 2. • Variant 4: Er worden beperkte wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening (jaaraanpassingen). De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p>					

	<ul style="list-style-type: none"> • Variant 1: De combinatie van de introductie van één vlak tarief voor gas en een vlak tarief voor elektriciteit en het afschaffen van de belastingvermindering, betekenen een enorme vereenvoudiging in de uitvoering voor zowel Belastingdienst als belastingplichtigen. Het vereenvoudigt toezicht en vermindert fraude. Het lost problemen op rondom blokverwarming en stadsverwarming, en verschillende teruggaafregelingen komen te vervallen. Het aantal jaarlijkse verzoeken (in 2023 oplopend tot circa 30.000) zal sterk worden gereduceerd. • Variant 2: Het tweeschijvenstelsel op elektriciteit zal gelden voor slechts een zeer beperkt aantal grootverbruikers, waardoor de voordelen van een vlak tarief grotendeels in stand blijven, waardoor de gevolgen voor toezicht vergelijkbaar zijn met variant 1. • Variant 3: Vergt nader onderzoek. Van belang is in hoeverre gegevensuitwisseling tussen de NEa, de Belastingdienst en de belastingplichtigen mogelijk is. • Variant 4: Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Variant 1: 1 vlak tarief hanteren betekent het afschaffen van de schijvensystematiek en betreft derhalve een grote structuuraanpassing. Daarna zal het vereenvoudigen opleveren ook voor wat betreft IV. • Variant 2: Idem. De vereenvoudiging met nog twee schijven in het tarief elektriciteit is iets minder. Mogelijk dat er meer teruggaafregelingen blijven bestaan. • Variant 3: voor gas en elektriciteit beide is dit een grote structuuraanpassing. Onderzocht moet worden of onderscheid ETS1 / "overig" IV impact heeft. • Variant 4: effectief vindt er geen vereenvoudiging plaats. Als de systematiek ongewijzigd blijft (degressiviteit, belastingvermindering, schijflengten en bijzondere tarieven en vrijstellingen), betreft het slechts parameterwijzigingen. <p>De volgende ketens worden geraakt: overige middelen.</p>
Overig	

F26 Verlaging energiebelasting bij introductie ETS2

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie broeikasgasemissies
Doeltreffend	Te onderzoeken
Doelmatig	Te onderzoeken
Doel	Reductie broeikasgasemissies

Omschrijving van de maatregel

- In dit fiche wordt een eerste variant voor het aanpassen van de energiebelasting bij introductie van ETS2 onderzocht. Nadere uitwerking hiervan is nodig voordat tot besluitvorming kan worden overgegaan.
- Het voorstel houdt in dat er binnen de energiebelasting per 1 januari 2027 een separaat tarief zal gaan gelden voor aardgas dat energieleveranciers leveren aan ETS1 bedrijven enerzijds en ETS2 entiteiten anderzijds.
- Het tarief wordt € 0,28 per m3 aardgas geleverd aan ETS2 entiteiten en € 0,13 per m3 aardgas geleverd aan ETS1 bedrijven. Deze twee tarieven komen in de plaats van de huidige degressieve tarieven voor aardgas. Het zijn niet twee schijven, maar voor de ETS1 groep respectievelijk de ETS2 groep geldt één tarief. De degressieve tariefsystematiek voor elektriciteit en ook de belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting blijven in stand.
- Op het tarief voor ETS2 entiteiten wordt jaarlijks de termijnkoers voor ETS2-emissierechten in mindering gebracht. Bij een ETS2 termijnkoers van € 45 euro per ton broeikasgasemissies zou het daarbij gaan om een korting op het energiebelastingtarief van € 0,08 per m3 aardgas.

NB. In de verdere uitwerking moet worden gezien of de koppeling met het ETS het beste binnen de energiebelasting of in combinatie met een aparte CO₂-heffing voor ETS2-afnemers kan worden gemaakt.

Achtergrond/rationale

- Vanaf 1 januari 2027 gaat onder andere voor leveranciers van aardgas een nieuw emissiehandelssysteem gelden: ETS2. Zij moeten vanaf 1 januari 2027 emissierechten aankopen voor aardgas dat zij leveren aan ETS2 entiteiten. Het gaat dan in elk geval om verbruikers in de gebouwde omgeving en niet-ETS1-industrie. Dergelijke emissierechten hoeven energieleveranciers niet aan te kopen voor aardgasleveringen aan bedrijven die deelnemen aan ETS1.
- In dit fiche wordt ervan uitgegaan dat energieleveranciers uit hoofde van ETS2 onderscheid moeten gaan maken tussen twee groepen verbruikers. Een groep waarvoor zij geen ETS2-emissierechten hoeven aan te kopen ten behoeve van de levering van aardgas (ETS1 bedrijven) en een groep voor wie zij vanaf 1 januari 2027 wel ETS2-emissierechten moeten aankopen (ETS2 entiteiten). De precieze afbakening tussen deze twee groepen is voornamelijk niet precies bekend en onder andere afhankelijk hoe een volgend kabinet wil omgaan met opt-in sectoren (glastuinbouw, visserij, scheepvaart, spoor).
- Energieleveranciers zijn belastingplichtig voor de energiebelasting. Vanaf 1 januari 2027 zijn gasleveringen aan ETS2 entiteiten belast met zowel de energiebelasting als ETS2.
- In dit fiche wordt deels aangesloten bij variant 3 in fiche F25 om separate tarieven in de energiebelasting te introduceren voor enerzijds ETS1 bedrijven en anderzijds ETS2 entiteiten. Hierbij worden de tarieven zodanig gekozen dat er sprake is van budgetneutraliteit binnen de twee groepen belastingplichtigen. Hiermee worden prijsverschillen tussen sectoren beperkt (c.q. degressiviteit in de energiebelasting verminderd), terwijl tegelijkertijd rekening wordt gehouden met de weglekgevoeligheid van de activiteiten van ETS1 bedrijven (c.q. voor ETS1 bedrijven blijft een relatief laag energiebelastingtarief gelden omdat deze bedrijven vaak in weglekgevoelige sectoren opereren).
- Aanvullend ten opzichte van variant 3 in fiche F25 wordt in dit fiche voorgesteld om een stapeling van ETS2 en de energiebelasting te voorkomen. Voorgesteld wordt om voor de aardgasleveringen waarop ETS2 van toepassing is, de termijnkoers voor ETS2 - emissierechten in mindering te brengen op het energiebelastingtarief. Een dergelijke

correctie wordt al toegepast voor ETS1 bedrijven via de minimum CO2-prijs elektriciteitsopwekking en de CO2-heffing industrie. Voor ETS2 entiteiten geldt daarmee nationaal een stabiele prijsprikkel om te verduurzamen.

- De hoogte van de energiebelasting in Nederland (gemiddeld € 0,28 per m3 aardgas voor ETS2 bedrijven) maakt het naar verwachting mogelijk om de volledige ETS2 termijnkoers in mindering te brengen (€ 0,08 per m3 aardgas bij een koers van € 45 per ton broeikasgasemissies zoals ingeschat door de Europese Commissie). Voor Europese landen die de minimumtarieven uit de EU-Richtlijn Energiebelastingen hanteren (€ 0,01 per m3 aardgas) is dit veelal niet mogelijk en zal ETS2 niet volledig gecompenseerd kunnen worden via de energiebelasting.
- De precieze effecten van deze variant zijn nog niet onderzocht en zullen naar verwachting verdere maatvoering noodzakelijk maken:
 - De budgettaire neutrale aanpassing van de EB-tarieven zorgt er voor dat sommige groepen (huishoudens, middelgrote ETS1-verbruikers) minder geprikkeld worden tot energiebesparing, terwijl andere groepen (ETS2-bedrijven, ETS1-grootverbruikers) juist meer geprikkeld worden. De netto CO2-reductie die hieruit volgt is onbekend en kan verdere maatvoering van de tariefhoogte noodzakelijk maken;
 - Prijschommelingen in ETS2 worden in deze variant deels opgevangen door aanpassing van de EB-tarieven op de ETS2-termijnkoers. Dit mechanisme zorgt voor een meer stabiele beprijzing van ETS2 entiteiten. Hoe stabiel deze prijs zal zijn is echter mede afhankelijk van de manier waarop energieleveranciers de prijs voor ETS2-emissierechten doorbelasten. Aan de hand hiervan kan nader onderzocht worden hoe de EB-tarieven aan te passen op ETS2.
 - ETS2 gaat ook gelden voor brandstofleveranciers en komt boven op de huidige accijns. Denkbaar is dat voor brandstofleveranciers een vergelijkbare systematiek wordt uitgewerkt.

Doeltreffendheid

Nader onderzocht dient te worden in hoeverre het voorstel leidt tot reductie van broeikasgasemissies. Voor sommige groepen leidt het voorstel tot een grotere verduurzamingsprikkel en voor andere groepen juist tot een kleinere prikkel. Eventueel kan een zodanig tariefhoogte worden gekozen dat er per saldo een reductie van emissies plaatsvindt.

Doelmatigheid

De doelmatigheid van dit voorstel dient nader te worden onderzocht. De energiebelasting op aardgas wordt in dit voorstel afhankelijk gemaakt van ETS2. Hiermee kunnen andere doelstellingen van de energiebelasting onder druk komen te staan. Overwogen kan worden om in plaats van de in dit fiche voorgestelde maatregel een separate CO2-heffing te introduceren voor ETS2 entiteiten. Nadeel hiervan is dat een additionele heffing wordt geïntroduceerd.

Effecten

Economie

- De precieze economische effecten van dit voorstel dienen nader te worden onderzocht. Naar verwachting zal het vervangen van de degressieve energiebelastingtarieven op aardgas door twee tarieven impact hebben op de verbruikers van aardgas. Hoewel de tarieven budget-neutraal worden vastgesteld voor ETS1 bedrijven enerzijds en ETS2 entiteiten anderzijds, vindt er binnen deze groepen wel degelijk herverdeling van energiebelasting plaats. Binnen de groep ETS2 entiteiten zullen huishoudens over het algemeen minder en MKB-bedrijven juist meer energiebelasting gaan betalen. Binnen de groep ETS1 bedrijven zullen grootverbruikers meer en kleinere verbruikers juist minder energiebelasting gaan betalen.
- De ETS2 termijnkoers in mindering brengen op het desbetreffende energiebelastingtarief zorgt ervoor dat de introductie van ETS2 niet tot aanvullende CO2-beprijzing voor ETS2 entiteiten in Nederland leidt. In verschillende andere Europese landen zal dit wel het geval zijn. Dit verschil zal een

	positief effect hebben op de Europese concurrentiepositie van MKB-bedrijven.																																																						
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> De nieuwe tarieven voor gas in de energiebelasting worden voor de overheid budgetneutraal ingevoerd (zie ook fiche F25). De aanvullende maatregel van een korting van € 0,08 per m3 aardgas voor ETS2 entiteiten vanaf 1 januari 2027 leidt tot een budgettaire derving van € 665 mln. in de energiebelasting. Deze budgettaire derving wordt naar verwachting gecompenseerd door opbrengsten vanuit de verkoop van ETS2 emissierechten. <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="9">Budgettaire opbrengst in mln. euro (prijsspeil jaar van invoering)</th> </tr> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>2030</th> <th>2035</th> <th>Struc</th> <th>Struc</th> </tr> <tr> <th></th> <th></th> <th></th> <th></th> <th></th> <th></th> <th></th> <th>in.</th> <th>in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Energie-belasting</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>-665</td> <td>-665</td> <td>-665</td> <td>-665</td> <td>-665</td> <td>-665</td> </tr> <tr> <td>ETS2</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>665</td> <td>665</td> <td>665</td> <td>665</td> <td>665</td> <td>665</td> </tr> <tr> <td></td> <td>-</td> <td>-</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table>	Budgettaire opbrengst in mln. euro (prijsspeil jaar van invoering)										2025	2026	2027	2028	2030	2035	Struc	Struc								in.	in.	Energie-belasting	-	-	-665	-665	-665	-665	-665	-665	ETS2	-	-	665	665	665	665	665	665		-	-	0	0	0	0	0	0
Budgettaire opbrengst in mln. euro (prijsspeil jaar van invoering)																																																							
	2025	2026	2027	2028	2030	2035	Struc	Struc																																															
							in.	in.																																															
Energie-belasting	-	-	-665	-665	-665	-665	-665	-665																																															
ETS2	-	-	665	665	665	665	665	665																																															
	-	-	0	0	0	0	0	0																																															
Internationale afspraken	In de EU-Richtlijn Energiebelastingen is een minimumtarief opgenomen voor de levering van aardgas (€ 0,01 per m3 aardgas). Dit moet in acht worden genomen bij het toepassen van de correctie op de energiebelasting.																																																						
Doenvermogen	De invoering van ETS2 brengt additionele administratieve lasten met zich voor energieleveranciers. Met de in dit fiche voorgestelde maatregel vereenvoudigt de administratie doordat (met twee tarieven in de energiebelasting) wordt aangesloten op de introductie van ETS2.																																																						
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> De impact is afhankelijk van de uiteindelijke vormgeving. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> Er bestaat momenteel nog geen systeem waarbij de ETS2 instellingen geregistreerd zijn. De vormgeving, het beheer en de betrouwbaarheid van het toekomstige ETS2 systeem door de NEA hangt nauw samen met de uitvoerbaarheid en de handhaafbaarheid van de voorgestelde maatregel. De uitvoerbaarheid van deze maatregel zal dan ook verder onderzocht moeten worden. De wisselwerking met het systeem voor elektriciteit is hierbij een belangrijk aspect. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> De maatregel is een grote structuuraanpassing. Als de nieuwe tariefstructuur eenmaal staat, zijn jaarlijkse aanpassingen parameterwijzigingen. 																																																						
Overig																																																							

F27 Afschaffen vrijstellingen in de energiebelasting voor metallurgische en mineralogische procedés

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie van broeikasgasemissies
Doeltreffend	Korte termijn niet, middellange termijn mogelijk wel
Doelmatig	Te onderzoeken

Omschrijving van de maatregel

De energiebelasting bevat een aantal vrijstellingen voor de metallurgische en mineralogische industrie. Dit betreft een vrijstelling voor:

- elektriciteit die wordt gebruikt voor chemische reductie alsmede elektrolytische en metallurgische procedés;
- aardgas dat wordt gebruikt voor metallurgische procedés; en
- aardgas dat wordt gebruikt voor mineralogische procedés.

Deze vrijstellingen in de energiebelasting zijn zogenoemde fossiele subsidies. In dit fiche wordt uitgegaan van afschaffing van deze vrijstellingen in 2026 (variant I) en afschaffing van deze vrijstellingen in 2030 (variant II). Hierbij blijft wel in beide varianten de productie van waterstof op basis van elektrolyse vrijgesteld door middel van een specifieke nieuwe vrijstelling voor dit productieproces.

Achtergrond/rationale

- De energiebelasting kent sinds 2004 een vrijstelling voor elektriciteit die wordt gebruikt voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés. Met deze vrijstelling werd toendertijd een deel van de meeropbrengst uit de extra schijf voor elektriciteit voor zakelijk verbruik gecompenseerd. De vrijstellingen op aardgas dat wordt gebruikt in metallurgische en mineralogische procedés is van recentere datum. Deze vrijstellingen zijn per 2017 geïntroduceerd in de energiebelasting. Deze vrijstellingen zijn toendertijd geïntroduceerd om de concurrentiepositie van de Nederlandse industrie te versterken ten opzichte van buitenlandse concurrenten die vergelijkbare vrijstellingen kennen.
- De vrijstellingen ontmoedigen bedrijven in de metallurgische en mineralogische industrie om over te stappen op duurzame alternatieven (elektrificeren en in de toekomst bij een separaat tarief mogelijk waterstof). Het reguliere tarief van de energiebelasting zal bedrijven ook meer aanzetten tot besparing op het gebruik van elektriciteit en aardgas.
- Een studie uitgevoerd door Trinomics en BlueTerra (2023)¹³⁵ laat zien dat het afschaffen van de vrijstellingen op korte termijn (variant I) weinig doeltreffend is. Afschaffen leidt naar verwachting tot reductie van broeikasgasemissies met 0,04 Mton in 2030. Dit komt deels doordat een deel van de verduurzaming ook zonder het afschaffen van de vrijstellingen wordt gerealiseerd (waterstofroute bij staalproductie, stilleggen productie aluminium en zink). Deels komt dit ook doordat voor een deel van de bedrijven een verzwaarde elektriciteitsaansluiting of aansluiting op een waterstofnetwerk nog niet beschikbaar is.
- De doeltreffendheid van de maatregel zal op termijn (variant II) toenemen doordat bedrijven in de metallurgische en mineralogische industrie meer mogelijkheden hebben op de productie te verduurzamen. Het elektriciteitsnet wordt richting 2030 uitgebreid en ook waterstof zal beschikbaar zijn in de industriële clusters. Naar aanleiding van de motie Heijnen c.s. wordt op dit moment nader onderzoek verricht naar de verduurzamingsmogelijkheden van de metallurgische en mineralogische industrie.

Effecten

Economie	Trinomics en BlueTerra (2023) schatten in dat de stijging van de energiekosten door het afschaffen van de vrijstellingen weliswaar fors is voor de betrokken bedrijven (3-20%) maar dat de gemiddelde stijging van de bedrijfskosten beperkt blijft (0,3-1%). Deze beperkte stijging van de bedrijfslasten verhoogt het weglekrisico in beperkte mate. Volgens de ondernemingen zelf wordt de stijging van de
-----------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

¹³⁵ Trinomics en BlueTerra (2023), *Effectenonderzoek vrijstellingen energiebelasting, eindrapport in opdracht van het Ministerie van Financiën, 10 augustus 2023.*

	bedrijfskosten in het onderzoek van Trinomics en BlueTerra onderschat. Ook hieraan wordt aandacht besteedt in het vervolgonderzoek naar aanleiding van de motie Heijnen c.s.																											
Begroting	<p>Onderstaande tabel bevat de verwachte budgettaire opbrengst van de maatregel inclusief gedragseffecten.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="9">Budgettaire opbrengst in mln. euro (prijspeil jaar van invoering)</th> </tr> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>2029</th> <th>2030</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Afschaffen vrijstellingen metallurgische en mineralogische procedés</td> <td>-</td> <td>160</td> <td>162</td> <td>166</td> <td>174</td> <td>182</td> <td>196</td> <td>2035</td> </tr> </tbody> </table>	Budgettaire opbrengst in mln. euro (prijspeil jaar van invoering)										2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Struc in.	Afschaffen vrijstellingen metallurgische en mineralogische procedés	-	160	162	166	174	182	196	2035
Budgettaire opbrengst in mln. euro (prijspeil jaar van invoering)																												
	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Struc in.																				
Afschaffen vrijstellingen metallurgische en mineralogische procedés	-	160	162	166	174	182	196	2035																				
Internationale afspraken	De Europese Energiebelastingrichtlijn is niet van toepassing op energieverbruik bij metallurgische en mineralogische procedés. Juridisch staat het Nederland daarmee vrij om dit energieverbruik naar eigen inzicht te belasten.																											
Doenvermogen	Deze vrijstellingen zijn met name van toepassing op grote bedrijven. Hierbij speelt het doenvermogen (mede door de inhuur van fiscale professionals) geen rol.																											
Uitvoeringsaspecten	<p>Het afschaffen van de vrijstelling betreft een structuurwijziging en is naar verwachting uitvoerbaar voor de Belastingdienst per 1 januari 2026, mits de wetgeving uiterlijk 1 januari 2025 gereed is (en door beide Kamers aangenomen).</p> <p>De Belastingdienst oordeelt dat de maatregel een verwaarloosbare impact heeft op de handhaafbaarheid, fraudebestendigheid en complexiteit van de uitvoering. Wel zal er over de maatregelen gecommuniceerd dienen te worden naar een beperkt aantal belastingplichtigen. Er is dan ook een kleine impact op de interactie tussen burgers en bedrijven. Daarnaast moeten de systemen worden aangepast voor de maatregelen. Het verzoekformulier voor teruggaaf en de bijbehorende applicatie moeten namelijk worden aangepast. Deze impact kan worden gemitigeerd met juiste prioritering en voldoende capaciteit.</p>																											
Overig																												

F28 Afschaffen vrijstelling duaal en non-energetisch verbruik kolen

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie van broeikasemissies
Doeltreffend	Beperkt op korte termijn, meer doeltreffend richting 2030 en 2035
Doelmatig	Beperkt

Omschrijving van de maatregel

In de kolenbelasting geldt een vrijstelling voor duaal en non-energetisch gebruik van kolen. In de Miljoenennota 2024 is dit aangemerkt als een fossiele subsidie. Deze maatregel was opgenomen in de wet "fiscale klimaatmaatregelen industrie en elektriciteit" als onderdeel van het pakket Belastingplan 2024. De Eerste Kamer heeft het wetsvoorstel op 19 december 2023 verworpen.

In dit fiche worden drie afbouwscenario's onderzocht:

- **Scenario 1:** afschaffen van de vrijstelling voor duaal/non-energetisch verbruik kolen per 1 januari 2026 (zo snel mogelijk).
- **Scenario 2:** afschaffen van de vrijstelling voor duaal/non-energetisch verbruik kolen per 1 januari 2030
- **Scenario 3:** afschaffen van de vrijstelling voor duaal/non-energetisch verbruik kolen per 1 januari 2035

Achtergrond/rationale

Huidig gebruik en rationale

- Bedrijven die kolen invoeren, vervoeren of opslaan moeten kolenbelasting betalen. Het doel van de kolenbelasting is milieuvervuiling tegengaan en het energieverbruik terugdringen. Onder kolen vallen steenkool (en daarvan afgeleide vaste brandstoffen), bruinkool en cokes. Het tarief bedraagt in 2024 is 18,10 euro per 1000 kg kolen¹³⁶.
- In tabel 1 is het huidige gebruik van kolen weergegeven. De kolenbelasting kent circa 40 belastingplichtigen. De huidige opbrengst van de kolenbelasting is circa € 1 miljoen per jaar. De lage huidige budgettaire opbrengst komt doordat de kolenbelasting een aantal vrijstellingen kent, waaronder de vrijstelling voor duaal gebruik van kolen en de vrijstelling voor gebruik van kolen (input) bij elektriciteitsopwekking. Hierdoor wordt momenteel slechts een klein deel belast.
- Het duaal verbruik van kolen betreft het gebruik van kolen in de staalproductie door Tata Steel (zie ook figuur 1):
 - o Tata Steel gebruikt momenteel steenkool en poederkolen om ijzererts te verwerken tot staal. Steenkool wordt omgezet in cokes, dit is een energie-intensief proces. Cokes en poederkolen vervullen in de hoogoven twee functies: als brandstof (ter verwarming) en als reductiemiddel (om ijzererts/ijzeroxide om te zetten in ruwijzer).
 - o Beide soorten kolen worden dus duaal gebruikt. Daarnaast dienen cokes als dragermateriaal in de hoogoven, een functie die poederkolen niet kan vervullen. Daarom zijn beide soorten kool nodig bij de productie van staal in een hoogoven.
 - o In de hoogoven wordt ijzererts gereduceerd tot ruwijzer, waarvan in de oxystaaloven vloeibaar staal wordt gemaakt.
- Het non-energetisch verbruik van kolen is heel laag in Nederland (zie tabel 2) en behelst hoofdzakelijk het gebruik van cokes en steenkoolteer (een bijproduct van cokesfabrieken). Vanwege deze kleine omvang, kijkt het fiche alleen naar de gevolgen van het afschaffen van de vrijstelling voor duaal verbruik kolen in de staalindustrie.
- Het afschaffen van de vrijstelling voor duaal en non-energetisch verbruik van kolen maakt het gebruik van kolen voor o.a. de staalproductie duurder en betekent een vereenvoudiging van het belastingstelsel. Het doel is om hiermee een extra prikkel te geven om het gebruik van kolen voor staalproductie (zo snel mogelijk) uit te faseren. Er zijn door het Fit for 55 pakket verschillende maatregelen genomen om kolengebruik in de staalproductie te beperken.

¹³⁶

https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/overige_belastingen/belastingen_op_milieugrondslag/tarieven_milieubelastingen/tabellen_tarieven_milieubelastingen

- Deze maatregel was opgenomen in het wetsvoorstel "fiscale klimaatmaatregelen industrie en elektriciteit" als onderdeel van het pakket Belastingplan 2024. De Eerste Kamer heeft het wetsvoorstel echter op 19 december 2023 verworpen.

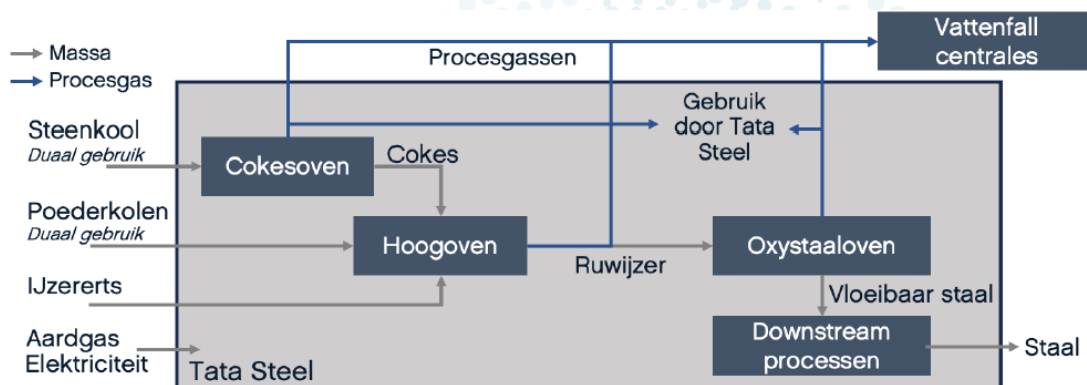
Tabel 1: Kolen en kolenproductenbalans; aanbod en verbruik, in miljoenen kilogram¹³⁷

Onderwerp	2020	2021	2022
Steenkool	6.493	8.843	8.805
Waarvan energiebedrijven	2.546	4.748	4.824
Waarvan cokesfabrieken	2.625	2.661	2.669
Waarvan ijzer- en staalindustrie	1.291	1.401	1.290
Waarvan overige industrie	30	33	21
Bruinkool en bruinkoolbriketten	27	22	18
Cokesovencokes*	-170	-8	-36
Totale grondslag, excl. vrijstellingen	6.350	8.857	8.787

* Exclusief nationale productie. De grondslag daarvoor is bij de uitslag van steenkool. De negatieve waarden komen door netto export van cokesovencokes.

Tabel 2: Non-energetisch gebruik van kolen

Type kool	Non-energetisch gebruik ¹³⁸	Corresponderend volume kolen ¹³⁹	Corresponderende belastingopbrengst
Steenkool	0,1 PJ	~ 3,5 mln. kg	~ 0,06 mln. EUR
Bruinkool en bruinkoolbriketten	1,2 PJ	~ 42 mln. kg	~ 0,69 mln. EUR
Waarvan cokesfabrieken	0,2 PJ	~ 7 mln. kg	~ 0,12 mln. EUR
Waarvan ijzer- en staalindustrie	0,9 PJ	~ 32 mln. kg	~ 0,52 mln. EUR



Figuur 1: Een schematische weergave van de massa en procesgasstromen gedurende het staalproductieproces bij Tata Steel IJmuiden. Let op: dit is een sterke versimpeling van de processen bij Tata Steel. Dit schema geeft slechts een fractie van de daadwerkelijke activiteiten, massa- en energiestromen weer (bron: impactanalyse Kalavasta¹⁴⁰).

Doelmatigheid: de maatregel is beperkt doelmatig

De maatregel zorgt voor een vereenvoudiging van het belastingstelsel. De lasten stijgen voor de belastingplichtigen, maar risico's op weglek zijn aanwezig. Het afschaffen van de kolenvrijstelling

¹³⁷ CBS, Kolen en kolenproductenbalans; aanbod en verbruik, versie gewijzigd op 31-07-2023.

¹³⁸ CBS (2022), Energiebalans; aanbod, omzetting en verbruik, voorlopige cijfers met de versie gewijzigd op 15-06-2023.

¹³⁹ RVO (2022), Nederlandse lijst van energiedragers en standaard CO2 emissiefactoren, versie januari 2022.

¹⁴⁰ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen.pdf>

vormt een extra stok achter de deur om het gebruik van kolen bij de productie van staal uit te faseren en richting en snelheid te geven aan de gewenste verduurzamingsoptie.

Alternatief normerend/beprijzend beleid:

De CO₂-emissies van Tata Steel (inclusief Velsen centrale) worden reeds beprijsd met het Europese emissiehandelssysteem (ETS1) en de nationale CO₂-heffing industrie. Met het ETS wordt op Europese schaal geborgd dat de emissies van de grote industriële bedrijven in 2040 verregaand naar nul moeten zijn gereduceerd. Met de nationale CO₂-heffing industrie wordt daarnaast het Nederlandse reductiedoel voor de industrie in 2030 geborgd.

Mogelijk flankerend/mitigerend beleid:

Met Tata Steel wordt onderhandeld over een maatwerksubsidie, waarbij in ruil voor een commitment aan de CO₂-reductie extra hulp vanuit de overheid wordt geboden bij de verduurzaming. Afschaffing duale vrijstelling op korte termijn leidt hierdoor mogelijk tot een verhoging van de benodigde maatwerksubsidie. Het is niet bekend in welke mate de productiekosten zouden stijgen.

Effecten

Economie

Doeltreffendheid: beperkt doeltreffend

Het afschaffen van de vrijstelling voor duaal en non-energetisch gebruik van kolen leidt naar verwachting niet tot een versnelling van de CO₂-reductie. Dit komt doordat het ETS en de nationale CO₂-heffing al een forse prikkel geven aan Tata Steel om de CO₂-emissies te verminderen, terwijl tegelijkertijd het tarief van de kolenbelasting laag is (circa 6 euro/ton CO₂). De vrijstelling geldt wel als stok achter de deur om het gebruik van kolen bij productie van staal uit te faseren – en geeft richting en snelheid aan de gewenste verduurzamingsoptie.

In scenario 2 (afschaffen per 2030) en 3 (afschaffen per 2035) neemt het handelingsperspectief voor verduurzaming toe, en daarmee ook de doeltreffendheid van deze maatregel.

Handelingsperspectief en beschikbaarheid duurzame alternatieven

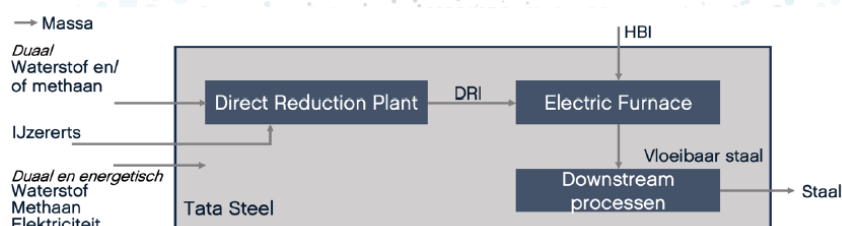
- Tata Steel gebruikt momenteel twee cokesovens en 2 hoogovenfabrieken om staal te produceren. Er zijn verschillende mogelijkheden om het productieproces aan te passen en het gebruik van kolen uit te faseren¹⁴¹:
 - Ten eerste kan ijzererts ook worden geproduceerd met methaan of waterstof, zie onderstaande figuur. In een *Direct Reduction Plant* wordt ijzererts gereduceerd tot *Direct Reduced Iron* (DRI) met behulp van waterstof en/of methaan (in plaats van kolen). Een klein deel methaan (minimaal 20%, dit kan ook in de vorm van groen gas) is nodig in de DRP, omdat staal koolstofatomen bevat welke niet uit waterstof kunnen komen. DRI kan in een Electric Furnace (EF) in vloeibaar staal worden omgezet.
 - Een variant op deze optie is dat het meest energie-intensieve deel van het productieproces – meer dan 90% van het energieverbruik voor staalproductie komt door de productie van ruwijzer¹⁴² - wordt overgeslagen en *Hot briquetted Iron* (HBI, een compacte vorm van DRI) wordt geïmporteerd en in een EF tot vloeibaar staal wordt omgezet (dit leidt tot weglek van CO₂-emissies omdat ook HBI de komende jaren vrijwel volledig met aardgas vervaardigd gaat worden). De inzet van HBI in een EAF is echter beperkt tot 50-60%; de rest moet worden aangevuld met schroot. Dit staal is voor het grootste deel van de afnemers

¹⁴¹ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen.pdf>

¹⁴² https://ce.nl/wp-content/uploads/2023/06/CE_Delft_220351_Verkennning-van-een-fossielvrije-industrie_def-.pdf

van Tata Steel (waaronder de auto-industrie) niet kwalitatief genoeg. De import van HBI leidt tot extra milieuproblematiek bij overslag.

- Een derde optie is om volledig over te stappen op het recycleren van staalproducten (schroot) in een elektrische oven (oxystaaloven of een Electric Furnace). Ook hiervoor geldt de kanttekening dat het staal voor het grootste deel van de afnemers van Tata Steel niet kwalitatief genoeg is.
- Technisch zijn alle drie de opties op dit moment al mogelijk en is het mogelijk om voor 2030 de gehele productielocatie te hebben omgebouwd. Groene waterstof en groene HBI zijn zeker tot 2030 wel nog slechts beperkt beschikbaar. In het fiche over het afschaffen van de vrijstelling voor non-energetisch verbruik van aardgas, wordt nader ingegaan op de verwachte beschikbaarheid van groene waterstof. Dit betekent dat in de jaren eerst deels aardgas dan wel grijze HBI moet worden ingezet. Dit betekent dat voor scenario 1 Tata Steel geen handelingsperspectief heeft om voor 2026 te verduurzamen – voor scenario 2 is dit deels mogelijk.
- CE Delft verwacht dat het technisch haalbaar is om voor 2035 het productieproces volledig te vervangen door DRP, inclusief voldoende productie van waterstof¹⁴³. Het handelingsperspectief voor Tata Steel is daarom naar verwachting het grootst in scenario 3 (vrijstelling afschaffen per 2035).
- In 2021 kondigde Tata Steel aan te willen verduurzamen door om te schakelen naar het gebruik van waterstof voor staalproductie¹⁴⁴. In 2029 zou de grootste hoogoven (60% van de staalproductie) en cokesfabriek worden gesloten en vervangen door een DRP, die in de beginjaren nog deels draait op aardgas¹⁴⁵. Tussen 2032 – 2037 zou de tweede hoogovenfabriek en cokesoven volgen¹⁴⁶.
- In 2023 heeft Tata Steel een wijziging van de plannen aangekondigd, waarin vanaf 2030 1 hoogoven en cokesfabriek wordt vervangen door een kleinere DRP in combinatie met recycling van schroot (30%)¹⁴⁷. De exacte vormgeving en tijdsplan van deze plannen zijn nog niet bekend.



Figuur 2: Een schematische weergave van een alternatieve staalproductiemethode met behulp van directe reductie van ijzererts of met de import van HBI. Naast het duale gebruik van waterstof en methaan in de DRP is er op de site ook duaal en puur energetisch gebruik van elektriciteit en waterstof en/of methaan bij andere processen (net als momenteel het geval is). (bron: impactanalyse Kalavasta).

CO₂-reductie nationaal¹⁴⁸

- De totale CO₂-uitstoot bij Tata Steel bedraagt met het huidige productieproces circa 12 Mton.

¹⁴³ https://ce.nl/wp-content/uploads/2023/06/CE_Delft_220351_Verkenning-van-een-fossielvrije-industrie_def-.pdf

¹⁴⁴ <https://www.tatasteleurope.com/nl/corporate/nieuws/tata-steel-kiest-voor-waterstofroute>

¹⁴⁵ https://ce.nl/wp-content/uploads/2023/06/CE_Delft_220351_Verkenning-van-een-fossielvrije-industrie_def-.pdf

¹⁴⁶ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen.pdf>

¹⁴⁷ <https://fd.nl/bedrijfsleven/1495294/tata-steel-stelt-plan-om-te-verduurzamen-naar-beneden-bij>

¹⁴⁸ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2023/09/19/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen/impactanalyse-afschaffing-vrijstelling-duaal-verbruik-kolen.pdf>

- Wanneer alleen de grootste hoogovenroute sluit, maar wel alleen aardgas wordt gebruikt, kunnen de emissies worden gereduceerd met naar circa 7 Mton.
- Wanneer volledig wordt overgestapt op DRP met waterstof, dalen de CO₂-emissies naar minder dan 1 Mton.
- Onderzoeksbureau Kalavasta verwacht dat door aanscherping van het ETS en de CO₂-heffing de kosten voor Tata Steel bij continuering van het productieproces kunnen oplopen tot circa 1 miljard euro per jaar. Dit geeft naar verwachting voldoende prikkel om de CO₂-emissies te reduceren.
- Het afschaffen van de vrijstelling in de kolenbelasting leidt mede door het lage tarief (omgerekend circa 6 euro/ton CO₂) naar verwachting niet tot een versnelling van de CO₂-reductie. Dit geldt naar verwachting voor alle drie de scenario's.
- Het uitfaseren van kolen leidt naast CO₂-reductie ook tot lokale milieuwinst en een afname van de schadelijke effecten voor de volksgezondheid. Hierbij geldt dat hoe eerder de vrijstelling wordt afgeschaft, hoe groter de stok achter de deur zal zijn.

CO₂-reductie mondiaal

Er wordt geen versnelling van de CO₂-reductie op nationaal niveau verwacht. Dezelfde verwachting geldt voor de CO₂-reductie op mondiaal niveau.

Lasteneffect:

Zie onderstaande tabel van de budgettaire opbrengst. De lastenstijging slaat vrijwel volledig neer bij Tata Steel.

Het gaat hierbij enkel om de gestegen lasten door het afschaffen van de vrijstelling. Voor ombouw van het productieproces zijn naar verwachting investeringen van miljarden euro's nodig. Daarnaast kent groene waterstof en groene HBI momenteel nog een forse meerprijs ten opzichte van aardgas en grijze waterstof. Mogelijk kan Tata Steel in de toekomst een hogere prijs vragen voor duurzaam geproduceerd staal (green premium), maar dit is nog onzeker.

Weglekrisico:

Het afschaffen van de vrijstelling leidt tot een lastenverhoging voor Tata Steel, die naar verwachting niet of slechts beperkt kan worden doorberekend omdat het een nationale maatregel betreft. De lastenverhoging is echter relatief beperkt vergeleken met het bedrijfsresultaat van de afgelopen paar jaar en de lastenverhoging als gevolg van het ETS. Het extra weglekrisico door deze maatregel is daarom gering.

Werkgelegenheid:

In totaal werken circa 11.500 werknemers bij Tata Steel Nederland¹⁴⁹. De impact van het afschaffen van de vrijstelling op het weglekrisico is gering, dus er wordt in eerste beginsel geen negatieve impact op de werkgelegenheid verwacht. De gevolgen van de verduurzaming van het productieproces voor de werkgelegenheid zijn niet bekend.

Effect op nieuwe bedrijvigheid: De impact van het afschaffen van fossiele regelingen op nieuwe, duurzame bedrijven, is onderzocht in het aparte onderzoek van CE Delft dat als bijlage bij dit rapport is bijgevoegd.

¹⁴⁹ <https://www.tatasteelnederland.com/Over-ons/tata-steel-ijmuiden>

Begroting	<p><i>Budgettaire opbrengst in mln. euro in prijzen jaar van invoering</i></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>2029</th> <th>2030</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Scenario 1</td> <td>-</td> <td>79</td> <td>79</td> <td>79</td> <td>44</td> <td>44</td> <td>5</td> <td>2035</td> </tr> <tr> <td>Scenario 2</td> <td>-</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>48</td> <td>5</td> <td>2035</td> </tr> <tr> <td>Scenario 3</td> <td>-</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>5</td> <td>2035</td> </tr> </tbody> </table> <p>In de raming van de budgettaire opbrengst is rekening gehouden met deels overschakelen op DRP in 2029 en bijna volledig omschakelen in 2035.</p>		2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Struc in.	Scenario 1	-	79	79	79	44	44	5	2035	Scenario 2	-	0	0	0	0	48	5	2035	Scenario 3	-	0	0	0	0	0	5	2035
	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Struc	Struc in.																													
Scenario 1	-	79	79	79	44	44	5	2035																													
Scenario 2	-	0	0	0	0	48	5	2035																													
Scenario 3	-	0	0	0	0	0	5	2035																													
Internationale afspraken	<p>Gebruik van kolen voor staalproductie is vrijgesteld in buurlanden (VK, Frankrijk, Duitsland). In andere landen wordt niet overwogen om de vrijstelling te laten vervallen. Dit zal waarschijnlijk de winstgevendheid van internationaal concurrerende bedrijven beperken.</p> <p>Om de nadelige effecten op de internationale concurrentiepositie zoveel mogelijk te beperken, kan Nederland in de onderhandelingen over herziening van de Europese energiebelastingrichtlijn (ETD) ervoor pleiten om het duaal en non energetisch verbruik kolen verplicht te belasten.</p> <p>Per 2023 is de Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) geïntroduceerd. Vanaf 2026 moet bij de invoer van staal van buiten Europa een CO2-heffing worden betaald (verschil ETS prijs en CO2-prijs die in het land van herkomst is betaald). Tegelijkertijd wordt het aantal gratis rechten in het ETS afgebouwd. CBAM beschermt staalproducenten tegen import van staal dat elders goedkoper kan worden geproduceerd vanwege een lagere CO2-prijs. De CBAM biedt alleen bescherming voor import en niet voor export van staal.</p>																																				
Doenvermogen	De maatregel doet geen aanvullend beroep op het doenvermogen.																																				
Uitvoeringsaspecten	<p>Het afschaffen van de vrijstelling betreft een structuurwijziging en is naar verwachting uitvoerbaar voor de Belastingdienst per 1 januari 2026, mits de wetgeving uiterlijk 1 januari 2025 gereed is (en door beide Kamers aangenomen).</p> <p>De Belastingdienst oordeelt dat de maatregel een verwaarloosbare impact heeft op de handhaafbaarheid, fraudebestendigheid en complexiteit van de uitvoering. Wel zal er over de maatregelen gecommuniceerd dienen te worden naar een beperkt aantal belastingplichtigen. Er is dan ook een kleine impact op de interactie tussen burgers en bedrijven. Daarnaast moeten de systemen worden aangepast voor de maatregelen. Het verzoekformulier voor teruggaaf en de bijbehorende applicatie moeten namelijk worden aangepast. Deze impact kan worden gemitigeerd met juiste prioritering en voldoende capaciteit.</p>																																				
Overig																																					

F29 Verlengen CO₂-heffing industrie

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie van broeikasgasemissies
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Afhankelijk van maatvoering

Omschrijving van de maatregel

Met deze maatregel wordt het tarief en de afbouw in dispensatierechten vastgesteld voor de CO₂-heffing voor de periode na 2030. In dit fiche worden hiervoor vier maatvoeringen in beeld gebracht:

- **Maatvoering 1:** Het aantal dispensatierechten voor de industrie wordt evenredig afgebouwd zodat in 2038 geen dispensatierechten meer worden afgegeven;
- **Maatvoering 2:** Het reductiepad van dispensatierechten wordt versneld, zodat in 2032 2 Mton minder dispensatierechten voorhanden zijn en er per 2035 geen dispensatierechten meer worden afgegeven.
- **Maatvoering 3:** Het reductiepad voor dispensatierechten wordt gelijkgesteld met EU ETS. De CO₂-heffing Industrie fungeert niet meer als instrument voor een aangescherpt Nationaal doel, maar als minimumprijs bij prijsschommelingen binnen het EU ETS.
- **Maatvoering 4:** De CO₂-heffing wordt afgeschaft en Nederland volgt het EU ETS.

Achtergrond/rationale

- Het EU ETS is het belangrijkste beprijzingsinstrument om in Europees verband de emissies van de industrie te reduceren. Het EU ETS zal hierbij naar verwachting zodanig worden aangepast dat de industrie in 2040 klimaat-neutraal is. Dit betekent niet noodzakelijkerwijs dat er na 2040 geen emissierechten meer worden uitgegeven. Eventuele "negatieve emissies" kunnen emissiehandel na 2040 rechtvaardigen. Over de vormgeving hiervan vindt in Europees verband overleg plaats. Dit heeft mogelijk ook consequenties of het aantal dispensatierechten van de CO₂-heffing industrie volledig naar nul kan of moet worden gebracht.
- Nederland heeft de ambitie om de industrie sneller te verduurzamen dan veel andere landen binnen de Europese Unie. De CO₂-heffing beoogt de hogere emissiereductiedoelstelling voor 2030 te borgen bovenop het EU ETS.
- In varianten 1 en 2 kiest Nederland ervoor om ook na 2030 een hogere nationale klimaatambitie voor de industrie te volgen. Door de tijdshorizon van de CO₂-heffing tijdig te verlengen, krijgen de heffingsplichtigen zekerheid over het verwachte reductiepad. De heffingsplichtigen kunnen hun (veelal lange termijn) investeringen hierop aanpassen waardoor zoveel mogelijk aangesloten kan worden bij de natuurlijke investeringsmomenten. Dit draagt bij aan lagere maatschappelijke kosten en vergroot de voorspelbaarheid van het beleid.
- Verlenging van de CO₂-heffing industrie verlegt de focus van verduurzaming in 2030 naar het bereiken van netto nul emissies op de langere termijn. Hiermee komt op langere termijn een meer efficiënte besteding van investeringsmiddelen tot stand.
- In varianten 3 en 4 kiest Nederland ervoor om geen (of slechts beperkt) aanvullend beprijzingsbeleid te voeren op industriële emissies. In dit geval zijn de Europese doelstellingen leidend en de nationale emissiereductie van de industrie meer onzeker. Bij variant 4 is er is een risico op schadeclaims van bedrijven die hebben geïnvesteerd en daarbij uit zijn gegaan van de mogelijkheid hun overschot aan dispensatierechten te verhandelen.
- Via de CO₂-heffing wordt de industrie aangespoord om de uitstoot te reduceren bovenop het EU ETS. Alle varianten zijn hierbij doeltreffend omdat de industrie afhankelijk van het reductiedoel meer of minder wordt aangespoord om te verduurzamen. De doelmatigheid is sterk afhankelijk of de randvoorwaarden, zoals de beschikbaarheid van technologie, infrastructuur en duurzame energiebronnen, in voldoende mate ruimte biedt voor verduurzaming.

Effecten

Economie	- De heffing is zo ontworpen dat het de balans vindt tussen aanzetten tot verduurzaming (hoge prikkel aan de marge) en
-----------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>behoudt van concurrentiepositie d.m.v. dispensatierechten en carry back.</p> <ul style="list-style-type: none"> - De heffing is een instrument in een brede beleidsmix. De overheid kan de verduurzaming van de industrie faciliteren door naast beprijzing in te zetten op en subsidiëring en de benodigde infrastructuur voor verduurzaming samen met de industrie te realiseren en in te zetten op versnelling van het vergunningproces. - De huidige CO2-heffing, die in maatvoering 1, wordt voortgezet, loopt maar beperkt vooruit op het ETS, waardoor de verslechtering van de internationale concurrentiepositie van Nederlandse bedrijven op de Europese markt tijdelijk en beperkt is. - Bij maatvoering 2 ontstaat er meer druk om te verduurzamen en daarmee ook meer druk op de concurrentiepositie. Een evenwichtige combinatie van maatregelen kan ertoe leiden dat dezelfde economische welvaart wordt gecreëerd met een meer duurzame industrie. - Bij maatvoering 3 en 4 zijn er nauwelijks nadelige gevolgen voor de concurrentiepositie op de Nederlandse markt.
Begroting	<p>Aangenomen wordt dat de extra emissiereductie wordt gerealiseerd. Eventuele verschillen in handelingsperspectief tussen belastingplichtige bedrijven kunnen via de aan- en verkoop van dispensatierechten onderling worden gemitigeerd. Daarmee is er naar verwachting per saldo geen budgettaire opbrengst.</p> <p>Indien er opbrengsten zijn met het heffen van CO2-heffing, zullen deze worden ingezet ten behoeve van verdere verduurzaming van de industrie.</p>
Internationale afspraken	<p>Het EU ETS vormt een effectieve basisarchitectuur de CO2-heffing industrie om additionele administratieve lasten te minimaliseren. De CO2-heffing koppelt een prijs aan de industriële emissie van een ton CO2.</p> <p>Installaties die onder het EU ETS vallen hoeven niet het volledige tarief te betalen. Het tarief van de heffing wordt voor ETS-deelnemers verminderd met de prijs van een emissierecht in het ETS (EUA). Deze prijs wordt ieder jaar vastgesteld voor het daaropvolgende jaar aan de hand van de gemiddelde prijs van de EUA december future, in september en oktober.</p>
Doenvermogen	<p>Deze maatregel heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van de bedrijven.</p>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Het betreft aanpassingen in een bestaande heffing. Daarmee kan naar verwachting een positieve uitvoerings- en staatssteuntoets worden afgegeven - PBL voert periodiek een nieuwe tariefstudie uit
Overig	

F30 Verlengen CO2-heffing glastuinbouw	
Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie van broeikasgasemissies
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Te onderzoeken
Omschrijving van de maatregel	
<p>Er wordt een tariefstudie uitgevoerd (en regulier geactualiseerd) naar welk tarief in 2035 noodzakelijk is om maximaal een uitstoot van 2,15 Mton in de glastuinbouw te bereiken. Dit tarief wordt in de fiscale wetgeving vastgelegd waarbij een lineair pad wordt gevolgd vanaf het tarief 2030 (nu € 17,70 per ton kooldioxide).</p>	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - In november 2022 is het Convenant Energietransitie Glastuinbouw 2022-2030 overeengekomen. Op basis van dit convenant zijn in 2023 verschillende beleidsmaatregelen in wetgeving vastgesteld. Het gaat hierbij om een pakket met uitbreiding van subsidies, uitfaseren van vrijstellingen in de energiebelasting en de introductie van een CO2-heffing glastuinbouw per 1 januari 2025. Doel is daarbij om in 2030 maximaal 4,3 Mton broeikasgasemissies vanuit de glastuinbouw te veroorzaken. Dit is een 1 Mton aanscherping t.o.v. de doelstelling zoals opgenomen in het Klimaatakkoord en het Coalitieakkoord van kabinet Rutte IV. - De vrijstellingen in de energiebelasting (verlaagd tarief glastuinbouw, inputvrijstelling elektriciteitsopwekking) worden aangemerkt als fossiele subsidies. Bovenstaand pakket leidt er toe dat het verlaagd tarief glastuinbouw wordt afgebouwd gedurende de periode 2025-2035. - In het Convenant Energietransitie Glastuinbouw is ook afgesproken om in 2040 te streven naar een sector die zowel "klimaatneutraal als economisch rendabel" is. Om dit te bereiken zou in 2035 maximaal 2,15 Mton broeikasgasemissies uitgestoten moeten worden. - Er kan worden ingezet op een aanvullend convenant met de glastuinbouw voor de periode 2030 – 2035 waarbij wordt ingezet op maximaal 2,15 Mton emissies in 2035. Een dergelijk convenant zal naast verlenging van de CO2-heffing naar verwachting ook aanvullende subsidies bevatten om de glastuinbouw handelingsperspectief te geven. <p>De voorgestelde maatregel is doeltreffend. Verlenging van de CO2-heffing levert direct een prikkel om CO2-reductie te realiseren. Dit door verduurzaming van de productie dan wel de weglek van activiteiten. Eventueel kunnen aanvullende maatregelen worden genomen om de weglek van activiteiten te mitigeren en de verduurzaming van bedrijven te versnellen.</p> <p>Doelmatigheid sterk afhankelijk van de ondersteunde beleidsinstrumenten. Verdere verduurzaming van de glastuinbouw kan ook worden bereikt met de inzet van extra subsidies, wat op meer draagvlak vanuit de sector kan rekenen.</p>	
Effecten	
Economie	Risico op weglekeffecten. Nader onderzoek zal moeten uitwijzen in hoeverre glastuinbouwbedrijven handelingsperspectief hebben voor verdere CO2-reductie. Afhankelijk van de beschikbaarheid van subsidies, kan dit de winstgevendheid van glastuinbouwbedrijven raken en daarmee de potentiële weglekeffecten. Bij voldoende handelingsperspectief en subsidies kan dit de sector ook verder versterken.
Begroting	De budgettaire effecten zijn sterk afhankelijk van de tariefhoogte die uit de tariefstudie volgt en het budgettaire beslag van eventueel aanvullende maatregelen om de glastuinbouw verder te verduurzamen.

Internationale afspraken	De tariefhoogte van de CO2-heffing glastuinbouw kan (via de tariefstudie) ook door internationale ontwikkelingen worden beïnvloed. Zo kan de introductie van ETS II of wijzigingen in het afbouwpad van het verlaagd tarief in de energiebelasting van invloed zijn. Over het handhaven van het verlaagd tarief na 2024 vinden op dit moment gesprekken plaats tussen het ministerie van LNV en de Europese Commissie.
Doenvermogen	DoenVermogen ongewijzigd. Het gaat om de aanpassing van een bestaande heffing bij een groep MKB-bedrijven.
Uitvoeringsaspecten	Uitvoerbaarheid is sterk afhankelijk van de draagvlak bij de sector. Mocht de wijziging op weinig draagvlak kunnen rekenen dan zal de handhaafbaarheid van de heffing verminderen. De Rijksdienst voor Ondernemend Nederland is de uitvoerder van deze heffing.
Overig	

F31 NOx-heffing voor industriële NOx-emissies	
Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Reductie stikstofemissies Industrie
Doeltreffend	Ja
Doelmatig	Ja
Omschrijving van de maatregel	
<p>De maatregel betreft het introduceren van een NOx-heffing voor de Industrie en energiesector per 1 januari 2030 met een tarief van 30 euro per kg NOx-uitstoot. Een NOx-heffing kan eventueel worden aangevuld met andere gassen die luchtvervuiling veroorzaken, in het bijzonder fijnstof (PM2.5- en/of PM10-fractie), maar dat is in dit fiche verder niet beschreven.</p>	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - Het introduceren van een NOx-heffing heeft het doel de NOx-uitstoot te verminderen, om zo de luchtkwaliteit te bevorderen en/of de depositie op (kwetsbare) natuur te verminderen. - De stikstofemissie bij de industrie wordt met name veroorzaakt door verbrandingsprocessen. Het verduurzamen van deze processen wordt in veel gevallen ook gestimuleerd door de CO₂-heffing Industrie en de energiebelasting. Maatregelen ten behoeve van de reductie van broeikasgassen leveren echter niet per definitie (dezelfde) reductie van NOx-emissies op. In het geval het verduurzamen van het verbrandingsproces niet betekent dat de stikstofemissie evenredig afneemt, zoals bij vaste biomassa, kan een NOx-heffing toegevoegde waarde hebben. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn bij het gebruik van vaste biomassa als alternatieve bron voor gas. - Omdat de industrie- en energiesector maar voor 2% bijdraagt aan de depositie, zal het depositie-effect van een NOx-heffing beperkt zijn. Doordat de uitstoot van stikstof bij de industrie via hoge schoorstenen wordt veroorzaakt, is het verspreidingsgebied groot. Wel draagt de industrie bij aan de achtergrondconcentratie. - De landelijke indicatieve NOx-emissiereductieopgave voor de industrie en energiesector is 38% in 2030 ten opzichte van 2019. Dit sectordoel wordt naar alle waarschijnlijkheid al gehaald door het vastgestelde en voorgenomen beleid van het kabinet. PBL raamt dat de industrie- en energiesector rond de 28 kiloton restemissies uitstoot in 2030. Dat is een reductie van 39% t.o.v. 2019 (van 46 kiloton in 2019 naar 28 kiloton in 2030). Daarmee wordt de door het kabinet geformuleerde indicatieve reductiedoel van 38% voor de sector gehaald. De raming is echter onzeker, en kent een bandbreedte van 19-32 kiloton restemissies in 2030 wegens onzekerheid van slagen van de energietransitie. Dat betekent dat er onzekerheid is over halen van het reductiedoel. Overweging van aanvullende maatregelen, zoals de NOx-heffing, kan dan wenselijk zijn, waarbij het handelingsperspectief voor de bedrijven dan moet worden onderzocht. 	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none"> - Introductie van een NOx-heffing kan leiden tot een achteruitgang in de concurrentiepositie van de Nederlandse industrie en daarmee het risico op verplaatsing van activiteiten en emissies naar andere landen. De omvang van dit risico is onduidelijk. - Tegelijkertijd kan de overheid de verduurzaming van de industrie faciliteren door normering en beprijzing in samenhang te zien met subsidiëring. - Een evenwichtige combinatie van maatregelen kan ertoe leiden dat eenzelfde economische welvaart wordt gecreëerd met een meer duurzame industrie.

Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - Voor de gedragseffecten is uitgegaan van de gedragseffecten zoals benoemd in Ter Haar (2021). Hierin kan door de recente veranderingen in o.a. energieprijzen wijzigingen in zijn opgetreden. - Hierbij is uitgegaan van de emissieontwikkeling conform de meest recente KEV waarbij rekening is gehouden met reeds voorgenomen klimaatbeleid (en interactie met NOx emissies). <p>Budgettair effect in prijzen jaar van invoering (2028)</p> <table border="1" data-bbox="515 479 1342 577"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>340</td> <td>2031</td> </tr> </tbody> </table>		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.		0	0	0	0	340	2031
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.									
	0	0	0	0	340	2031									
Internationale afspraken	Nederland kan zelfstandig een NOx-heffing invoeren														
Doenvermogen	<p>Bedrijven zullen zich moeten onderwerpen aan de regels die de heffingswet hen voorschrijft. De meetverplichting is vooral een administratieve last. De administratieve lasten zullen beperkt blijven als bedrijven de informatie die nodig is voor heffing op een makkelijke en toegankelijke (digitale) manier kunnen invoeren bij NEa (of andere uitvoeringsorganisatie).</p> <p>Voor een aantal bedrijven is er een beperkt handelingsperspectief, omdat randvoorwaarden, door o.a. netcongestie, voor verduurzaming van productieprocessen niet aanwezig zijn of doordat de kosten van verdere reductie hoger zijn dan de heffing.</p>														
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - De NOx-heffing is een nieuw instrument en is naar verwachting uitvoerbaar. - Emissiegegevens over de uitstoot van NOx zijn deels bekend, staan in de elektronische milieujaarverslagen (e-MJV's) en worden geadministreerd door de Emissieregistratie. De precisie van deze cijfers voldoet voor het huidige doel, maar schiet nog tekort om de basis te kunnen zijn voor het berekenen en opleggen van een heffing. - Nog nader bepaald moet worden welke uitvoerings- en toezicht organisaties (omgevingsdiensten, NEa, emissieregistratie) op welke manier hier een rol hebben te spelen. 														
Overig	-														

F32 Herinvoeren rijksgrondwaterbelasting

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Gebruik van grondwater verminderen
Doeltreffend	Beperkt
Doelmatig	Beperkt

Omschrijving van de maatregel

Een heffing door het Rijk op het onttrekken van grondwater aan de bodem waarbij: i) de grondslag de onttrokken hoeveelheid grondwater (gemeten in m³) is; en ii) de houder van de inrichting waar het grondwater wordt onttrokken de belastingplichtige is met een onttrekking groter dan 150.000 m³ per jaar (alles hieronder valt onder de waterschappen).

NB: Het betreft een nieuwe belasting (i.e. een grote structuurwijziging). Een exacte invoeringsdatum moet daarom verder onderzocht moeten worden.¹⁵⁰

Achtergrond/rationale

De druk op de grondwatervoorraad en de kwaliteit ervan neemt toe door onder meer klimaatverandering, het gebruik van bestrijdingsmiddelen in de landbouw, verzilting en het hoge waterverbruik door bedrijven en particulieren. Dit kan bijvoorbeeld leiden tot een tekort aan schoon en zoet grondwater alsmede verlaging van grondwaterstanden met negatieve impact op o.a. woningen, landbouw, flora en fauna. Het doel van een grondwaterbelasting is om partijen die grondwater aan de bodem onttrekken een prikkel te geven spaarzaam(er) met water om te gaan.¹⁵¹

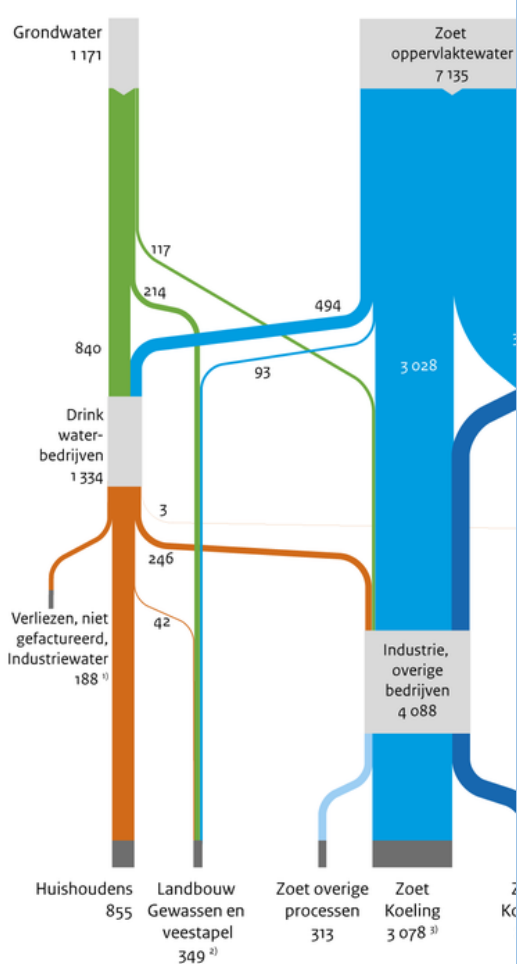
Doeltreffendheid

Tot 1 januari 2012 bestond er een Rijksbelasting op het onttrekken van grondwater uit de bodem. Deze belasting is echter afgeschaft naar aanleiding van een rapport over de grondwaterbelasting.¹⁵² In dat rapport werd geconcludeerd dat de verwachte milieueffecten van het afschaffen van deze belasting beperkt zouden zijn. Vice versa zou het herinvoeren van een Rijksbelasting op grondwater dus een beperkte milieueffecten hebben. Destijds werd deze maatregel als weinig doeltreffend beschouwd, zeker in samenhang met de Belasting op Leidingwater (hierna: **BoL**) die hetzelfde doel nastreeft en ziet op bijna dezelfde belastingdragers (i.e. de drinkwaterbedrijven; vervolgens (deels) doorgezet aan huishoudens en bedrijven). De omstandigheden van 2012 zijn echter (deels) verandert en vandaar dat dit opnieuw dient te worden onderzocht.

Het is belangrijk op te merken dat naast het heffen van een generieke belasting, er andere beleidsinstrumenten zijn die mogelijk effectiever zijn, zoals (lokale) normering. Deze alternatieven moeten worden meegenomen in de overweging. Of een Rijksbelasting op grondwater een

Winning en gebruik van water 2020

Eenheid: miljoen m³



¹⁵⁰ Betreft een structuuraanpassing voor de Belastingdienst en hiervoor is minstens twee jaar nodig, mogelijk meer.

¹⁵¹ Het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat voert in samenwerking met het Ministerie van Financiën een onderzoek uit naar de wijze waarop het beleidsinstrument van beprijzing kan worden ingezet om de (drink)watervoorziening toekomstbestendig te maken. Hierbij wordt specifieke aandacht besteed aan het waarborgen van de betaalbaarheid. De publicatie van het rapport is gepland voor het tweede kwartaal van 2024.

¹⁵² 'Grondwaterbelasting nader bezien. Aspecten verbonden aan overheveling van de grondwaterbelasting naar een provinciale bestemmingsheffing en aan afschaffing van de grondwaterbelasting' van Interdepartementale werkgroep grondwaterbelasting (bijlage bij Kamerstukken II 2006/2007, 30 887, nr. 7).

onderdeel moet zijn van een pakket aan maatregelen, dient nader te worden onderzocht. Het kan namelijk zo zijn dat een Rijksgrondwaterbelasting nodig blijkt om een 'waterbedeffect'¹⁵³ te voorkomen als het heffingsplafond in de BoL wordt afgeschaft en/of anders wordt vormgegeven.¹⁵⁴

Doelmatigheid

De belasting werd voornamelijk opgebracht door een tiental waterleidingbedrijven (80%) en enkele tientallen andere bedrijven (15%), die samen verantwoordelijk waren voor 95% van de opbrengst, terwijl er 4.000 belastingplichtigen waren. Dit beeld lijkt grotendeels onveranderd te zijn volgens het overzicht van het CBS uit 2020. Opnieuw zouden de drinkwaterbedrijven voornamelijk de belastingdruk dragen. Bij de afschaffing van de Rijksgrondwaterbelasting werd het tarief van de BoL verhoogd, wat een doelmatiger werd geacht en grotendeels drukt op dezelfde groep als een grondwaterbelasting.

Verder manco van de maatregel zou zijn dat onttrekkingen van minder dan 150.000 m³ per jaar onder de verantwoordelijkheid van de waterschappen vallen, terwijl deze wel een aanzienlijke invloed op de grondwaterstanden hebben.¹⁵⁵

NB: De bezwaren van destijds bij de 'oude' Rijksgrondwaterbelasting moeten (zo goed als mogelijk) worden ondervangen bij een eventuele herinvoering. Naar verwachting zijn hiervoor wijzigingen nodig ten aanzien van de 'oude' vormgeving, maar de exacte vormgeving en wijzigingen die hiervoor nodig zijn vergen nog nader onderzoek.

Effecten

Economie

Een grondwaterbelasting heeft de volgende (economische) effecten:

- **Belastingopbrengsten:** Het invoeren van een Rijksgrondwaterbelasting zal extra belastingopbrengsten genereren voor het Rijk. Er bestaat reeds een provinciale grondwaterheffing waarvan de opbrengsten toekomen aan de provincies. De lastenverhoging wordt bij de maatregel voornamelijk gedragen door drinkwaterbedrijven die al belast worden middels de BoL. Mogelijk dienen de drinkwaterbedrijven te worden uitgesloten van de Rijksgrondwaterbelasting, omdat deze reeds belast worden met de BoL.¹⁵⁶ Zonder uitsluiting van drinkwaterbedrijven zullen de verhoogde kosten bij drinkwaterbedrijven grotendeels worden doorberekend aan de huishoudens en bedrijven die leidingwater afnemen (ongeacht beleidsoverwegingen, zoals of het gaat om basisverbruik, en los van financiële draagkracht, zoals het inkomen en/of de financiële situatie van de afnemer.).
- **Beperkte positieve milieueffecten:** Het invoeren van een Rijksgrondwaterbelasting zal de kosten van grondwater verhogen. Om een milieueffect te hebben (i.e. de vraag naar water te verminderen) dient de maatregel in samenhang met de BoL, het heffingsplafond in de BoL, de provinciale heffing en de waterschapsheffingen te worden gezien. De verwachting is dat het besparingseffect beperkt zal zijn gezien de (zeer) beperkte elasticiteit van de vraag naar water (i.e. beperkte afname in de vraag naar water als de prijs stijgt). Voorkomen moet worden dat het gebruik van grondwater een alternatief kan worden

¹⁵³ Het waterbedeffect doet zich voor wanneer er een verschuiving optreedt van het gebruik van leidingwater naar grondwater (of vice versa). Deze verschuiving kan nieuwe problemen of veranderingen veroorzaken, vergelijkbaar met wanneer je op een waterbed drukt en ergens anders een bult ontstaat.

¹⁵⁴ Mogelijk moet de maatregel om het heffingsplafond in de Belasting op Leidingwater af te schaffen worden genomen om een gelijk fiscaal speelveld te creëren. Eerder werd het belasten van grondwater bij bedrijven als niet zinvol beschouwd vanwege de lage betalingen onder de BoL (vanwege het heffingsplafond bij 300m³). Maar zonder het heffingsplafond dient een Rijksgrondwaterbelasting mogelijk wel te worden overwogen om de gelijke concurrentie voor bedrijven zonder grondwatertoegang te borgen.

¹⁵⁵ Uit het onderzoek van de Unie van Waterschappen en IPO van 2020 ([Overzicht-grondwateronttrekkingen.pdf](#) ([unievandwaterschappen.nl](#))) blijkt dat de inschatting is dat het hierbij gaat om circa 175 miljoen m³ per jaar in een gewoon jaar en circa 250 miljoen m³ per jaar in een droog jaar. Dit is deels een inschatting, omdat vooral de kleinere onttrekkingen niet allemaal in beeld zijn.

¹⁵⁶ Het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat voert in samenwerking met het Ministerie van Financiën een onderzoek uit naar de wijze waarop het beleidsinstrument van beprijzing kan worden ingezet om de (drink)watervoorziening toekomstbestendig te maken. Hierbij wordt specifieke aandacht besteed aan het waarborgen van de betaalbaarheid. De publicatie van het rapport is gepland voor het tweede kwartaal van 2024.

	<p>voor (mogelijk veel) duurder drinkwater, zeker wanneer het heffingsplafond zou komen te vervallen.</p> <ul style="list-style-type: none"> – Weglek, internationale concurrentiepositie en werkgelegenheid Bij de invoering van belastingen bestaat veelal een risico op weglek, beïnvloeding van de internationale concurrentiepositie en effecten op de werkgelegenheid. Of deze risico's hier optreden, vereist nader onderzoek. Gezien de kostprijs van water in de begroting van de meeste bedrijven lijkt het onwaarschijnlijk dat een grondwaterbelasting op zichzelf dit risico veroorzaakt, in tegenstelling tot sommige andere belastingen. Het kan echter wel zo zijn dat een dergelijke belasting, als onderdeel van andere verzwarende belastingen, als te belastend wordt ervaren in zijn geheel.
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> – De budgettaire omvang van de maatregel is afhankelijk van de hoogte van de gekozen tarifiering. Bij een tarief gelijk aan de BoL van € 0,382 per m³ bedraagt de verwachte budgettaire opbrengst € 349 miljoen. Gedragseffecten zijn hier niet in meegenomen. <p>NB: Deze tariefstelling dient slechts ter indicatie en moet nog nader worden vastgesteld in relatie tot de provinciale heffing, de waterschapsheffingen, de samenhang met de BoL voor drinkwaterbedrijven en het waterbedeffect.</p>
Internationale afspraken	<ul style="list-style-type: none"> – Niet van toepassing.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> – Bedrijven die in grotere mate grondwater aan de bodem onttrekken zouden geconfronteerd worden met de herinvoering van een belasting en belastingplicht.
Uitvoering	<ul style="list-style-type: none"> – De uitvoerbaarheid is sterk afhankelijk van de nieuwe vormgeving. De voormalige grondwaterbelasting, die tot 1 januari 2012 van kracht was, vereiste aanzienlijke controlecapaciteit vanwege arbeidsintensieve controles (op de meter). Destijds waren er talrijke belastingplichtigen, voornamelijk kleine belastingopbrengsten genererend. – Mogelijk kan dit worden aangepakt door aan te sluiten bij de provinciale vergunningverlening en de heffingsgrondslag te baseren op de maximaal toegestane grondwateronttrekking zoals aangegeven in de provinciale vergunning, waarbij belasting alleen wordt geheven bij een onttrekking van meer dan 150.000m³. Deze benadering vereist echter nog nader onderzoek. – Door aan te sluiten bij de vergunningverlening wordt, de discussie welke groep onttrekkers zal worden belast voorkomen (grote industriële onttrekkers met vergunning of ook kleine niet-vergunningplichtigen).
Overig	<ul style="list-style-type: none"> – Niet van toepassing.

F33 Afschaffen vrijstelling non-energetisch verbruik aardgas

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Ja
Doel	Reductie mondiaal gebruik van fossiele grondstoffen
Doeltreffend	Nee
Doelmatig	Nee

Omschrijving van de maatregel

In de energiebelasting op aardgas geldt een vrijstelling voor "de levering of het verbruik van aardgas dat wordt gebruikt anders dan als brandstof" (artikel 64, vijfde lid, Wet belastingen op milieugrondslag). Dit zogenoemde Non-energetisch verbruik betekent dat het aardgas niet wordt verbrand, maar wordt gebruikt als grondstof voor het maken van een product. Deze vrijstelling is in de Miljoenennota 2024 aangemerkt als een fossiele subsidie.

In dit fiche worden de effecten beschreven van het afschaffen van deze vrijstelling. Hiervoor worden 3 scenario's beschreven:

- **Scenario 1:** Afschaffen per 1 januari 2026
- **Scenario 2:** Afschaffen per 1 januari 2030
- **Scenario 3:** Lineaire afbouw van de vrijstelling tussen 2026 – 2040

NB. Voor afschaffing van deze vrijstelling kan ook in EU-verband worden gepleit, ter beperking van internationale concurrentienadelen en weglekrisico's.

Achtergrond/rationale

De energiebelasting is erop gericht om te besparen op het gebruik van energie. Hiermee is de energiebelasting gericht op het ontmoedigen van de verbranding van aardgas en daarmee de emissies die bij deze verbranding vrijkomen. Het non-energetisch gebruik van aardgas is om deze reden al vanaf het ontstaan van de energiebelasting vrijgesteld.

Door het afschaffen van de belastingvrijstelling, wordt het non-energetisch gebruik van aardgas duurder. Het doel is om hiermee het gebruik van fossiele grondstoffen te verminderen. Hierdoor dalen de scope 1 emissies die vrijkomen in het productieproces, wordt toegewerkt naar een circulaire economie en wordt de afhankelijkheid van andere landen bij de levering van aardgas verkleind. Vanuit welvaart economisch oogpunt is het beprijzen van externe effecten en (fossiel) energieverbruik een efficiënte manier om belastinggeld op te halen. Afschaffen van de vrijstelling zorgt bovendien voor een vereenvoudiging van het belastingstelsel.

Huidig non-energetisch gebruik van aardgas:

- Momenteel wordt aardgas non-energetisch ingezet om waterstof te produceren. Via een *steam methane reformer* (SMR) kan aardgas worden omgezet in waterstof, CO en CO₂. Vanwege de CO₂ die vrijkomt en het gebruik van aardgas wordt dit grijze waterstof genoemd. Als de CO₂ wordt afgevangen en opgeslagen (via CCS) dan is er sprake van koolstofarme waterstof.¹⁵⁷
- Aardgas wordt momenteel vooral non-energetisch gebruikt voor de productie van waterstof ten behoeve van de kunstmestproductie (circa 60 PJ, door OCI en Yara), voor o.a. raffinagesector (circa 25 PJ, geleverd door Air Liquide en Air Products) en voor methanol (circa 15 PJ, door BioMCN).

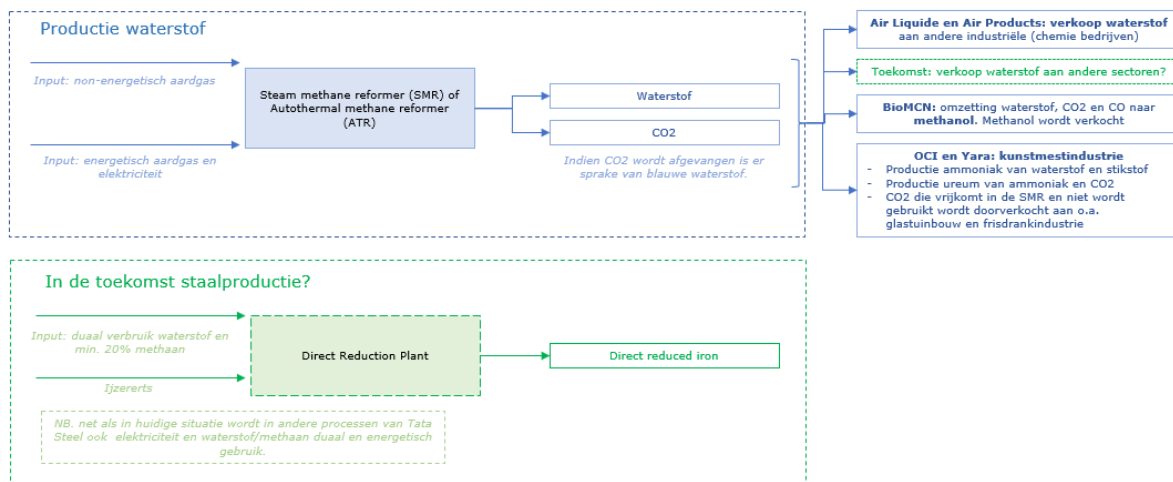
Mogelijk toekomst dual/non-energetisch verbruik aardgas:

- Staalproductiebedrijf Tata Steel heeft aangekondigd in de toekomst deels staal te willen produceren door middel van een *Direct Reduction Plant*. In een *Direct Reduction Plant* wordt ijzererts gereduceerd tot *Direct Reduced Iron* met behulp van waterstof en/of methaan (in plaats van kolen). Naar verwachting zal in de eerste jaren volledig gebruik worden gemaakt van aardgas, omdat nog onvoldoende hernieuwbare waterstof beschikbaar is en waterstof nog te duur is om op competitieve wijze staal te produceren. Indien de vrijstelling komt te vervallen, dan zal ook het toekomstig aardgas en waterstof gebruik in een DRP worden belast in de energiebelasting.

¹⁵⁷ Impactanalyse Kalavasta (2023) naar de impact van belastingmaatregelen in de basisindustrie.

Huidig non-energetisch gebruik van waterstof:

- In de energiebelasting worden alle gasen die soortgelijk zijn aan aardgas op dezelfde manier belast. In de raffinagesector wordt waterstof o.a. als grondstof gebruikt om onzuiverheden uit de koolwaterstoffen te verwijderen. De meeste waterstof ontstaat op de productielocatie zelf als bijproduct van de verwerking van aardolie.



Doelmatigheid: de maatregel is waarschijnlijk niet of slechts beperkt doelmatig.

Gegeven dat het om een aantal specifieke bedrijven gaat die opereren in een zeer internationaal concurrerende markt waarin de prijs wordt gezet door concurrenten buiten de EU die aardgas gebruiken zonder energiebelasting, zou de maatregelen ertoe leiden dat de productiekosten boven de marktprijs zouden komen te liggen. In dat geval stopt de productie in Nederland en worden producten of halffabrikaten van buiten de EU geïmporteerd, zoals vanuit Rusland (kunstmest geproduceerd met zeer goedkoop Russisch aardgas is immers niet gesanctioneerd). Dat zou betekenen dat de maatregelen niet tot verduurzaming leiden maar tot verplaatsing en veel langdurige bestending van emissies. Om diezelfde reden kunnen bedrijven ook niet overschakelen op alternatieven zoals hernieuwbare waterstof of hernieuwbare ammoniak: ook met de inzet van deze duurzame alternatieven liggen de productiekosten boven de marktprijs en hebben bedrijven geen handelingsperspectief. Daarom is prijsbeleid (vraagsubsidies en heffen van belasting) in ieder geval t/m 2030 minder effectief dan normering en wordt dit pas effectief wanneer de prijs van alternatieven voldoende gedaald zijn om onder de marktprijs te kunnen produceren.

Vanuit overheidsperspectief is de maatregel wel doelmatig; het leidt tot een vereenvoudiging van het belastingstelsel en mogelijk tot een tijdelijke extra budgettaire opbrengst. Echter, de budgettaire opbrengsten kunnen zeer beperkt zijn daar waar bedrijven hun productie snel kunnen afschakelen, zoals bij de kunstmestproducenten. Het leidt echter ook tot hogere budgettaire uitgaven wanneer bedrijven gaan sluiten en de werkloosheid in sociaal economisch kwetsbare gebieden oploopt.

Relatie met ander normerend/beprijzend beleid:

- Afnameverplichting RFNBO's in industrie:
 - Naast subsidies wordt duidelijkheid over de vraag naar hernieuwbare waterstof gecreëerd door de beoogde Jaarverplichting RFNBO's in Industrie en de jaarverplichting energie vervoer. De beoogde Jaarverplichting RFNBO's in Industrie start volgens planning per 2026 en wordt richting 2030 hoger. Het precieze niveau is nog niet bekend, maar zal in 2030 maximaal 24% bedragen. Binnen de jaarverplichting wordt gewerkt met rechten die de industriële bedrijven onderling kunnen verhandelen.
 - Het gebruik van hernieuwbare waterstof in Nederland wordt echter wel belemmerd door het feit dat bedrijven door het importeren van (hernieuwbare) ammoniak niet meer of in mindere mate onder de norm vallen (die kijkt naar waterstofgebruik in

Nederland) in dit geval wordt er tevens geen aardgas in Nederland verbruikt voor de vervangen productie. Daarnaast kan (een te hoog niveau van) normering de overstap naar waterstof voor industrieën die nu nog geen waterstof gebruiken vertragen of leiden tot afschaling en/of verplaatsing van productieactiviteiten, waardoor mondiale emissies mogelijk vergroot worden.¹⁵⁸

- ETS en nationale CO₂-heffing industrie: de scope 1 emissies die vrijkomen bij de productie van waterstof met aardgas, vallen onder het Europese emissiehandelssysteem (ETS) en de nationale CO₂-heffing industrie.

Mogelijk flankerend/mitigerend beleid:

Om de mogelijkheden om te verduurzamen te vergroten en het risico op weglek te verkleinen, is het belangrijk dat de beschikbaarheid van hernieuwbare waterstof wordt vergroot en de onrendabele top wordt verkleind. Dit kan door bijvoorbeeld in te zetten op productiesubsidies voor de opschaling van de productie van hernieuwbare waterstof, dat zich nu nog in een vroege fase van ontwikkeling bevindt. Het Nederlandse beleid is ook gericht op het realiseren van voldoende aanbod van hernieuwbare waterstof is. Onder het klimaatfonds is daarom budget gereserveerd voor elektrolyseprojecten. Het risico van dit beleid echter is dat het kan leiden tot overwinsten bij waterstofproducenten. Daarnaast worden diverse elektrolyseprojecten ook binnen de SDE++ ondersteund. Verder doet Nederland mee aan een importtender onder H2Global. Bedrijven die nu onder de belastingvrijstelling vallen, kunnen ervoor kiezen die waterstof vervolgens in te kopen of ze kunnen met financiële ondersteuning van de overheid zelf productiecapaciteit voor hernieuwbare waterstof bouwen.

Een andere optie is om een subsidie te geven voor de waterstofgebruikers. Dit kan bijv. voor de ombouw van installaties (hiervoor zijn reeds middelen gereserveerd onder het Klimaatfonds) of om de kostprijs voor hernieuwbare waterstof te verlagen. In het laatste geval geldt echter dezelfde kanttekening is als bij het laten vervallen van de belastingvrijstelling; de onrendabele top van hernieuwbare waterstof is momenteel nog zeer hoog, waardoor een heel hoog subsidiebedrag nodig zou zijn om bedrijven over de streep te trekken. Dit leidt naar verwachting tot een forse budgettaire derving voor de overheid. De budgettaire derving kan eventueel worden gedekt uit de opbrengst van de heffing. Fundamenteel geldt voor beide opties dat de productie van goederen met door heffing duur gemaakt aardgas of met duur waterstof niet competitief is, met als risico dat de activiteiten in Nederland gestaakt worden.

Effecten

Economie

Doeltreffendheid: de maatregel is naar verwachting niet of slechts beperkt doeltreffend

- Het afschaffen van de vrijstelling leidt, zeker op korte termijn, naar verwachting niet tot een extra prikkel voor gebruik van hernieuwbare waterstof: De onrendabele top van hernieuwbare waterstof of hernieuwbare ammoniak is zeer hoog en zou voor slechts een heel klein deel worden afgedekt wanneer de vrijstelling in de energiebelasting wordt afgeschaft. Daarnaast vormt de komende jaren het aanbod een limiterende factor. Bij invoering per 2026 of 2030 (scenario 1 en 2) is het risico groter dat bedrijven besluiten om grijze of koolstofarme ammoniak te importeren. Bij geleidelijke afschaffing tussen 2026 – 2040 (scenario 3) is het weglekrisico waarschijnlijk veel minder groot. Het extra verduurzamingseffect blijft naar verwachting echter beperkt om hiervoor genoemde redenen. Daarnaast zal richting 2040 een groot deel van het waterstofgebruik in de industrie al verplicht hernieuwbaar zijn vanwege de RED III, bij ongewijzigd beleid.
- Tegelijkertijd zou afschaffing van de belastingvrijstelling leiden tot een forse lastenstijging voor de betrokken bedrijven, die zij veelal niet kunnen doorberekenen aan hun afnemers vanwege een sterk

¹⁵⁸ Trinomics & Quomare (2023) Assessment of policy instruments for hydrogen in the Netherlands

internationaal concurrerende markt. Het afschaffen van de vrijstelling op een later moment, wanneer er voldoende hernieuwbare waterstof beschikbaar zou moeten zijn (bijv. rond 2035), kan hiermee eventueel wel als extra stok achter de deur dienen om bedrijven te stimuleren de productie van hernieuwbare waterstof en import van hernieuwbare waterstofdragers als ammoniak maximaal op te schalen.

- Voor alle industriële bedrijven die momenteel aardgas non-energetisch gebruiken, geldt dat de veroorzaakte scope 1 broeikasemissies op de eigen productielocatie worden belast onder het Europese emissiehandelssysteem (ETS) en de nationale CO₂-heffing industrie. Uit de studie van Kalavasta blijkt dat dit al voldoende prikkel geeft om de CO₂-emissies te reduceren (vooralsnog met name via toepassing van CCS).
- Voor de energietransitie is de komende jaren naar verwachting ook blauwe waterstof nodig, omdat groene waterstof nog in te beperkte mate beschikbaar is. Het afschaffen van de vrijstelling voor non-energetisch aardgas maakt de productie van blauwe waterstof duurder en kan daardoor een negatief effect hebben op de transitie.

Handelingsperspectief en beschikbaarheid duurzame alternatieven

- De inzet van non-energetisch aardgas voor de productie van waterstof kan technisch gezien op verschillende manieren worden vervangen:
 - *Hernieuwbare waterstof* produceren via elektrolyse (water met behulp van additionele hernieuwbare elektriciteit splitsen in waterstof en zuurstof). Op dit moment is er vrijwel geen hernieuwbare waterstof beschikbaar. De productie van hernieuwbare waterstof wordt de komende jaren in Nederland opgeschaald, maar de beschikbaarheid is naar verwachting in ieder geval tot 2035 onvoldoende om de fossiele feedstock volledig te kunnen vervangen. Kanttekening is dat niet alle grijze waterstof 1 op 1 kan worden vervangen door hernieuwbare waterstof, bijvoorbeeld als het gaat om de inzet van industriële restgassen¹⁵⁹. Daarnaast is er sprake van een hoge onrendabele top, zie onderstaande tabel. Bij de productie van grijze waterstof komt CO₂ vrij, waarvoor ETS rechten moeten worden betaald. Hiermee wordt slechts een klein deel van het kostenverschil afgedekt: in 2030 € 0,6/kg bij een CO₂-prijs van € 110 per ton. Ter referentie: bij het afschaffen van de vrijstelling in de energiebelasting zal een groot deel van het aardgasverbruik onder de 5^e schijf van de energiebelasting vallen. Het tarief is omgerekend € 27 per ton CO₂ (prijsspeil 2023). Omdat de prijs die veel producenten krijgen voor hun producten, gezet wordt door producenten die grijze waterstof veelal zonder CO₂ beprijzing gebruiken, hebben deze producenten beperkt handelingsperspectief om om te schakelen van grijze naar hernieuwbare waterstof, ook al zou de grijze waterstof met heffingen even duur worden als hernieuwbare waterstof.

Commodityprijs grijze en hernieuwbare waterstof – middenscenario (bron: CE Delft¹⁶⁰)		
	2030	2035
Grijze waterstof	€ 2,7/kg	€ 2,9/kg

¹⁵⁹ Impactanalyse Kalavasta (2023) naar de impact van belastingmaatregelen in de basisindustrie.

¹⁶⁰ https://ce.nl/wp-content/uploads/2023/10/CE_Delft_230209_Afnameverplichting-waterstof_def.pdf

Hernieuwbare waterstof (wind op zee in Nederland)	€ 8,3/kg	Ca. € 8/kg
----------------------------------------------------------	----------	------------

- *Hernieuwbare waterstof importeren:* Bedrijven kunnen er ook voor kiezen om hernieuwbare waterstof te importeren (ook om aan hun jaarverplichting te voldoen). Dit gebeurt in eerste instantie veelal via waterstofdragers als ammoniak, methanol en *liquid organic hydrogen carriers* (LOHC's). Import is onder meer een mogelijk scenario voor de kunstmestindustrie, omdat deze bedrijven momenteel de waterstof omzetten naar ammoniak en vervolgens verwerken tot diverse kunstmestproducten. Het meest energie-intensieve deel is de productie van waterstof, wat mogelijk kan worden vervangen door ammoniak te importeren. Voor andere industriële bedrijven kan import ook een oplossing zijn, waarbij de waterstofdrager wordt omgezet naar waterstof(via kraken of ander 'uitpaktechnologie'). Vanuit het energiesysteem bezien is deze optie inefficiënt, vanwege omzetverliezen bij de omzetting (1x in het buitenland bij omzetting van waterstof naar waterstofdrager, en 1x bij omzetting in Nederland). Ook voor hernieuwbare waterstofdragers geldt dat de markt nog in een vroege fase van ontwikkeling zit, met beperkt aanbod en een hoge onrendabele top:
 - De commodityprijs bedraagt circa € 6,8/kg H₂-equivalent in 2030 en daalt in het middenscenario naar circa € 6/kg H₂-equivalent in 2030¹⁶¹.
 - Gegeven de beperkte productiecapaciteit voor hernieuwbare waterstof in Nederland tot 2035, is de import van hernieuwbare waterstofdragers een belangrijke aanvulling om te voorzien in de geprojecteerde vraag. CE Delft schat op basis van bestaande plannen in dat in 2030 circa 142 PJ aan hernieuwbare waterstof(dragers) via import beschikbaar kan zijn voor de Nederlandse markt. De onzekerheid is echter groot: het gaat voornamelijk nog om ambities waar hard aan wordt gewerkt, maar daadwerkelijke realisatie is afhankelijk van veel factoren (ook in andere landen is grote vraag naar hernieuwbare waterstof (dragers). Indien deze hoeveelheid inderdaad beschikbaar komt, dan is dit samen met de eigen productie in theorie voldoende om het huidige non-energetische verbruik van aardgas (circa 100 PJ) te vervangen. De vraag naar hernieuwbare waterstof neemt echter ook in andere deelsectoren, zoals de staalindustrie en mobiliteit, sterk toe, waardoor hernieuwbare waterstof richting 2035 nog schaars zal blijven.

Ruwe inschatting aanbodvolume hernieuwbare waterstof (bron: CE Delft¹⁶²)		
	2030	2035
Productie in Nederland	23 PJ	61 PJ

¹⁶¹ https://ce.nl/wp-content/uploads/2023/10/CE_Delft_230209_Afnameverplichting-waterstof_def.pdf

¹⁶² https://ce.nl/wp-content/uploads/2023/10/CE_Delft_230209_Afnameverplichting-waterstof_def.pdf

Import (beschikbaar voor NL markt, waarschijnlijk in vorm ammoniak)	142 PJ	177 PJ
--------------------------------------------------------------------------------------------	--------	--------

- Los van de huidige inzet van aardgas voor productie van waterstof, zal in de toekomst in de staalproductie ook sprake zijn van non-energetisch verbruik van waterstof/methaan. Dit energieverbruik zou worden belast bij het afschaffen van de vrijstelling voor non-energetisch verbruik in de energiebelasting. De meeste producenten in Europa zullen naar verwachting in de periode 2030-2040 voorlopig nog op aardgas produceren omdat er nog onvoldoende hernieuwbare waterstof beschikbaar is en de prijs van hernieuwbare waterstof het gebruik niet competitief maakt. Het heffen van belasting maakt het voor Tata Steel minder aantrekkelijk om over te stappen op het duurzamere productieproces in Nederland. Als alternatief kan Tata Steel er eventueel voor kiezen om de productie van DRI over te slaan en *hot briquetted iron* (HBI) te importeren (dit leidt tot weglek omdat ook HBI de komende jaren vrijwel volledig met aardgas vervaardigd gaat worden) en vervolgens verder te bewerken. De inzet van HBI in een EAF is echter beperkt tot 50-60%; de rest moet worden aangevuld met schroot. Dit staal is voor het grootste deel van de afnemers van Tata Steel (waaronder de auto-industrie) daarnaast niet kwalitatief genoeg. De import van HBI leidt tot extra milieuproblematiek bij overslag.

CO₂-reductie nationaal

- Bij non-energetische inzet van aardgas voor de productie van waterstof, komt momenteel circa 8 Mton aan broeikasgasemissies (scope 1) vrij.
- Zoals hiervoor toegelicht leidt het afschaffen van de vrijstelling naar verwachting niet tot een versnelling van de verduurzaming van het productieproces. Toepassing van CCS wordt niet gestimuleerd, omdat met het afschaffen van de vrijstelling het aardgasverbruik wordt belast en dat blijft gelijk bij toepassing van CCS. Kalavasta schat daarnaast in dat toepassing van CCS richting 2030-2035 al voldoende wordt gestimuleerd met het ETS en de CO₂-heffing.
- Op nationaal niveau kan de maatregel ook tot CO₂-reductie leiden, indien bedrijven als gevolg van de maatregel besluiten om het productieproces (deels) te verplaatsen. Dit kan door de fabrieken geheel te sluiten of door het meest energie-intensieve deel van het productieproces – de productie van waterstof met behulp van aardgas – over te slaan en grijze of koolstofarme ammoniak te importeren. Dit effect is echter zeer moeilijk in te schatten en daarom niet te kwantificeren. Zie ook hieronder.

CO₂-reductie mondiaal

De maatregel heeft naar verwachting geen impact op de mondiale CO₂-reductie:

- Indien de maatregel leidt tot (gedeeltelijke) verplaatsing van het productieproces naar buiten Nederland, dan nemen de CO₂-emissies elders toe. Op mondiaal niveau is er zelfs een negatief effect omdat het desintegreren van productieprocessen leidt tot extra CO₂ emissies door extra transportbewegingen en energieverliezen t.g.v. desintegratie.
- De maatregel leidt naar verwachting niet tot een versnelling van de verduurzaming van het productieproces in Nederland.

Weglekrisico:

- Het weglekrisico wordt met name voor Air Liquide en Air Products heel hoog geschat¹⁶³. Er lopen al reeds pijpleidingen naar buurlanden en met de waterstof backbone wordt het in de toekomst nog eenvoudiger voor industriële bedrijven om waterstof uit omliggende landen te importeren.
- Ook voor de kunstmestindustrie is het weglekrisico relatief hoog, wanneer de maatregel per 2026 of 2030 zou worden doorgevoerd. Dit komt doordat het overwegend gaat om bulkgoederen, waarvan de prijs op de wereldmarkt wordt bepaald. De lastenstijging kan daardoor niet of slechts zeer beperkt worden doorberekend in de prijs, terwijl de verduurzamingsmogelijkheden tegelijkertijd beperkt zijn en een hoge onrendabele top kennen. Richting 2035 – 2040 wordt het weglekrisico naar verwachting kleiner, omdat er dan naar verwachting voldoende hernieuwbare waterstof beschikbaar is als alternatief.

Werkgelegenheid:

De directe werkgelegenheid voor de bedrijven die onder de vrijstelling vallen bedraagt enkele duizenden werknemers.

Indien de bedrijven als gevolg van de belastingmaatregel besluiten hun productieproces (deels) te verplaatsen naar het buitenland, dan heeft dit een negatieve impact op de werkgelegenheid in Nederland. Dit risico is groter wanneer de vrijstelling per 2026 wordt afgeschaft, dan wanneer de vrijstelling per 2035 – 2040 wordt afgeschaft. Hoewel de bedrijven vaak in kwetsbaardere regio's zijn gelegen, is de impact op de totale werkgelegenheid in Nederland relatief beperkt. Kanttekening is dat in deze cijfers niet de impact op de toeleveranciers is meegenomen.

Begroting**Budgettaire opbrengst**

In onderstaande tabel is de budgettaire opbrengst van het afschaffen van de vrijstelling weergegeven. De budgettaire opbrengst kent drie belangrijke kanttekeningen:

- Er is gerekend met de energiebelastingtarieven op aardgas in het basispad. Aanpassing van de energiebelastingtarieven (bijv. in het kader van aanpassing degressieve tariefstructuur) heeft ook gevolgen voor de budgettaire opbrengst en lasteneffect van deze maatregel.
- Er is uitgegaan dat vanaf 2040 de verduurzamingsopties voldoende rendabel zijn om over te stappen naar hernieuwbare waterstof. Vanaf dat jaar is de budgettaire opbrengst dan 0.
- Er is voor de tussenliggende jaren gerekend met een gedragseffect van 20% bij eerdere afschaffing van de vrijstelling tot en met 2035 en 50% vanaf 2035. Het gedragseffect kent een grotere onzekerheid dan gebruikelijk, door het verhoogde weglekrisico en door onzekerheid rondom de verduurzamingsprikkel.

Budgettaire opbrengst in mln. euro (prijsspeil jaar van invoering)								
	2025	2026	2027	2028	2030	2035	Struc	Struc in.
Scenario 1	0	92	92	92	92	61	0	2040
Scenario 2	0	0	0	0	107	67	0	2040
Scenario 3	0	0	0	0	0	74	0	2040

¹⁶³ Impactanalyse Kalavasta (2023) naar de impact van belastingmaatregelen in de basisindustrie.

	<p>Lasteneffect bedrijven</p> <p>De lasten komen met name terecht in de sectoren van de kunstmestproductie (60%), raffinage en industriële gassen (25%) en organische basischemie (15%). In de budgettaire opbrengst en het lasteneffect is nog geen rekening gehouden met een aanpassing van het productieproces van Tata Steel (gedeeltelijke overstap op DRI).</p>
Internationale afspraken	<p>Europese energiebelasting richtlijn (ETD):</p> <p>Er wordt momenteel onderhandeld over een herziening van de Europese energiebelasting richtlijn. In deze richtlijn zijn o.a. afspraken opgenomen over het minimumniveau van de energiebelastingtarieven en grondslagen die verplicht zijn vrijgesteld. Het non-energetisch verbruik van aardgas valt momenteel niet onder de scope van de richtlijn en is voor zover bekend in alle Europese landen vrijgesteld. Het afschaffen van de vrijstelling voor non-energetisch verbruik in Europees verband (bijv. door dit verplicht te belasten onder de ETD) zou het weglekrisico sterk verkleinen. Het beperkte effect op de verduurzaming van het productieproces blijft echter.</p> <p>CBAM: Voor o.a. de geïmporteerde kunstmest – als waterstofdrager – moet vanaf 2026 een CO₂-grensheffing worden betaald ter hoogte van de CO₂-emissies die tijdens de productie zijn vrijgekomen (gecorrigeerd voor CO₂-beprijzing in het productieland)¹⁶⁴. Hierdoor wordt een gelijk spelveld gecreëerd. CBAM houdt echter alleen rekening met de ETS-prijs en niet met nationale belastingmaatregelen, zoals het afschaffen van de vrijstelling voor non-energetisch verbruik of nationale CO₂-heffing industrie.</p> <p>RED III: In het kader van de herziening van het RED-doel in het Fit-for-55 pakket, zijn lidstaten verplicht om ervoor te zorgen dat in 2030 in de industrie 42% van het totale waterstofgebruik van hernieuwbare afkomst is (2035: 60%). Hiervoor mag waterstof uit het binnen- en buitenland worden gebruikt.</p>
Doenvermogen	<p>Deze maatregel heeft naar verwachting geen grote gevolgen voor het doenvermogen (wet- en regelgeving niet alleen begrijpen, maar er ook naar kunnen handelen) van de bedrijven. De betreffende bedrijven betalen voor het energetische verbruik reeds energiebelasting.</p>
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Afschaffen ineens (scenario 1 en 2) van de vrijstelling is een structuurwijziging. • Het voorstel is complex voor bedrijven. Afschaffing kan leiden tot extra vragen. Het risico is aanwezig dat burgers/bedrijven fouten maken bij het invullen van hun aangifte (als ze zelf belastingplichtig zijn) of aanvraag. • Afschaffing leidt tot een beperkte toename van het aantal belastingplichtigen. • Afschaffing van de vrijstelling heeft geen gevolgen voor het aangiftebiljet, wel voor de teruggaafregelingen. De werkzaamheden t.b.v. van de huidige vrijstelling en teruggaafverzoeken zijn verwaarloosbaar en daarmee zal deze maatregel naar verwachting niet leiden tot een besparing op de uitvoeringskosten.

¹⁶⁴ <https://www.emissieautoriteit.nl/onderwerpen/algemeen-cbam>

	<ul style="list-style-type: none"> • Een gefaseerde afschaffing (scenario 3) is zodanig complex voor de uitvoering dat het onuitvoerbaar is. Er bestaat een teruggaafregeling voor gebruik anders dan als brandstof (non-energetisch). Omdat de verbruiksperiode niet altijd samenvalt met het kalenderjaar zal verdeling over de jaargrens heen van de juiste verbruiken om vervolgens het juiste percentage toe te passen, niet mogelijk zijn. De regeling is hier niet op ingericht. De juiste volumes per maand om een goede toerekening te maken, zijn niet beschikbaar. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Het benodigde toezichtsinspanningen zullen eerst toenemen (vooral ook bij de nieuwe belastingplichtigen) en daarna blijven ze gelijk. Controle op het juist toepassen van een vrijstelling is vergelijkbaar met controle op het wel meenemen in de grondslag. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Het in één keer afschaffen van de vrijstelling (scenario 1 en 2) voor non-energetisch verbruik (schrappen artikel 64, lid 5), betreft een structuurwijziging voor de Belastingdienst. • Scenario 3 is vooralsnog onuitvoerbaar.
Overig	-

F34 Verbruiksbelasting minerale oliën

Thema	Fiscale vergroening												
Fossiele subsidie	Ja												
Doel	Het verminderen van de productie van virgin plastics, en de substitutie naar recycleert en biogebaseerde plastics bevorderen												
Doeltreffendheid/ doelmatigheid	<table border="1"><thead><tr><th>Variant</th><th>Doeltreffendheid</th><th>Doelmatigheid</th></tr></thead><tbody><tr><td>1A en 1B - vlakke prijs</td><td>--</td><td>--</td></tr><tr><td>2 - oplopende prijs</td><td>--</td><td>--</td></tr><tr><td>3 - prijs op basis van onrendabele top</td><td>-</td><td>--</td></tr></tbody></table>	Variant	Doeltreffendheid	Doelmatigheid	1A en 1B - vlakke prijs	--	--	2 - oplopende prijs	--	--	3 - prijs op basis van onrendabele top	-	--
Variant	Doeltreffendheid	Doelmatigheid											
1A en 1B - vlakke prijs	--	--											
2 - oplopende prijs	--	--											
3 - prijs op basis van onrendabele top	-	--											

Omschrijving van de maatregel

De maatregel betreft een nieuwe verbruiksbelasting op gebruik van minerale oliën, als onderdeel van de Wet Belastingen op Milieugrondslag (WBM). Dit zijn producten met relatief lange koolwaterstofketens die in stoomkrakers worden omgezet in een divers palet aan koolwaterstoffen met kortere ketens. Dat betreffen voor het merendeel grondstoffen in de chemie, maar ook brandstoffen.

De belasting wordt geheven voor verbruik in Nederland. Het is de bedoeling om geen belasting te heffen voor:

- export van minerale oliën
- verbruik van minerale oliën als brandstof
- verbruik van minerale oliën voor de productie van brandstof.
- Verbruik van minerale oliën van een andere oorsprong dan *virgin* fossiel.

Hiervoor kan worden aangesloten bij de WBM. Het aangrijpingspunt van de belasting betreft dan stoomkrakers. Stoomkrakers produceren een divers palet aan grond- en brandstoffen. Er kan worden gewerkt met een systeem van vrijstellingen en teruggaafregelingen om de gewenste grondslag te bereiken.

De maatregel kent verschillende varianten:

- **Variant 1A)** Inwerkingtreding per 2027. Tarief ter hoogte van de brandstofaccijns op diesel (0,516 euro per liter).
- **Variant 1B)** Inwerkingtreding per 2030. Tarief ter hoogte van brandstofaccijnzen.
- **Variant 2)** Inwerkingtreding per 2030. Een lineair oplopend tariefpad van 2030 naar 2050, met in 2050 een tarief ter hoogte van brandstofaccijnzen (0,516 euro per liter).
- **Variant 3)** Per 2030 wordt een verbruiksbelasting aan de marge ingevoerd voor fossiele minerale oliën. De vrijgestelde hoeveelheid fossiele minerale oliën wordt gebaseerd op de beschikbaarheid van duurzame alternatieven. Het tariefpad wordt gebaseerd op de onrendabele top van duurzame alternatieven, in samenhang met het economische handelingsperspectief voor verduurzaming. Duurzame minerale oliën blijven vrijgesteld. De vrijgestelde voet daalt naar nul in 2050.

NB: Voor afschaffing van deze vrijstelling kan ook in EU-verband worden gepleit, ter beperking van internationale concurrentienadelen en weglekrisico's. Overstap op duurzame grondstoffen kan ook worden bepleit in het kader van een Europese *Industrial Sustainable Carbon Regulation*.

Achtergrond/rationale

Dit fiche bevat varianten die antwoord geven op de moties Kroger c.s. en Erkens c.s. Deze moties roepen op om scenario's uit te werken voor de afbouw van fossiele voordelen, en daarbij expliciet aandacht te besteden aan mogelijke weglekeffecten, de impact op een gelijk speelveld en onze economie, en de effectiviteit van al bestaand klimaatbeleid zoals het ETS. De hoogte van de fossiele subsidie is becijferd op 14 miljard euro. De achterliggende rationale van de maatregel is het afbouwen van de afhankelijkheid van fossiele minerale oliën door dit duurder te maken, zodat duurzame alternatieven aantrekkelijker worden.

Het kabinet heeft als doel om in 2050 een circulaire economie te realiseren. Om dit te bereiken is een overstap van fossiele grondstoffen naar duurzame biograndstoffen en recyclelaat/secundaire grondstoffen nodig. Ook is vermindering van het gebruik van plastics nodig, door het verminderen van de consumptie van plastics, hergebruik en levensduurverlenging.

Relatie met andere maatregelen

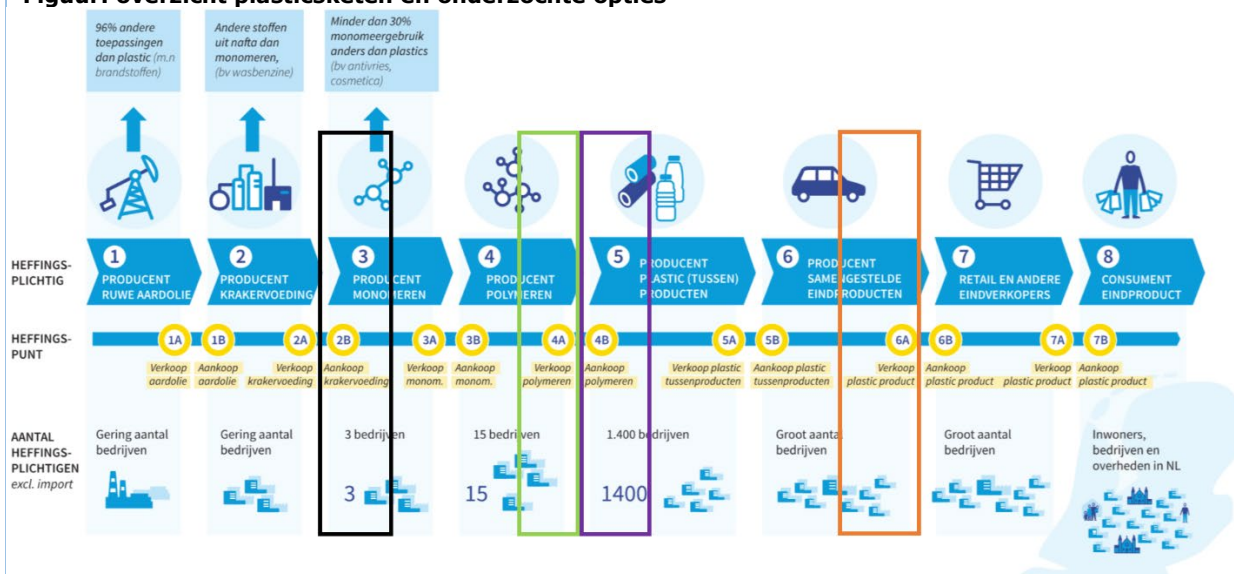
De maatregel heeft raakvlakken met het fiche 'circulaire plastics heffing', en met de maatregel 'plasticsnormering' die wordt uitgewerkt na besluitvorming hiertoe in het voorjaarspakket. Het is raadzaam om besluitvorming over normering, beprijzing en subsidiering in de plasticsketen in samenhang te bezien. Beprijzing conform varianten 1 t/m 3 bovenop de voorgenomen normering zal geen of beperkt aanvullend milieu-effect hebben, maar wel aanvullende, negatieve economische effecten. Onderstaande figuur laat schematisch zien waar in de plasticsketen de verschillende mogelijke maatregelen aangrijpen.

- Het zwarte kader is het aangrijpingspunt van fiche 'verbruiksbelasting minerale oliën'. Deze maatregel grijpt breder aan dan de plasticsketen.
- Het groene kader is het aangrijpingspunt van fiche 'circulaire plastics heffing'.
- Het paarse kader is het aangrijpingspunt van de voorgenomen plasticsnormering.
- Het oranje kader is onderzocht als aangrijpingspunt dicht bij de eindconsument, en niet verder uitgewerkt vanwege de grote hoeveelheid geregeerde entiteiten.

In de voorjaarsbesluitvorming is gekozen voor normering, omdat dit meer zekerheid biedt op doelbereik (het bevordert ook kort-cyclische recyclingroutes) en minder ontwijkings- en weglekrisico's bevat. Mogelijk kan gerichte beprijzing een rol spelen bij het in beweging krijgen en beter verdelen van de kosten over de bredere keten. Het is tegelijkertijd uitdagend om maatregelen te ontwerpen die zowel acceptabele uitvoeringskosten hebben als breder in de keten heffen, met inachtneming van weglekrisico's. Meer onderzoek is hiervoor nodig.

Er is beperkte interactie met het EU ETS. Bij bestaande productieprocessen wordt een deel van minerale olie energetisch gebruikt, wat leidt tot geprijsde schoorsteenemissies.

Figuur: overzicht plasticsketen en onderzochte opties



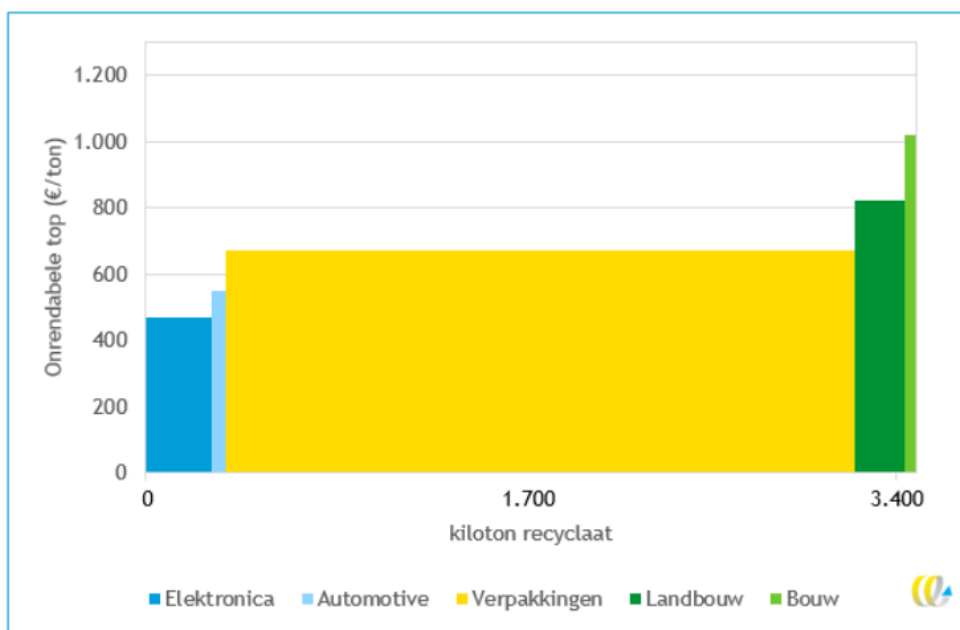
Doeltreffendheid en doelmatigheid

Deze maatregel heeft een bredere grondslag dan het maatregelfiche gericht op polymeerproductie, en de voorgenomen plasticsnormering. Potentieel voordeel is dat, voor zover kostenafwenteling mogelijk is en productprijzen omhoog gaan, de maatregel breder effect heeft dan plastics. Bijvoorbeeld verduurzaming van grondstofgebruik bij de productie van lijm, coatings, verf, etc.

Varianten 1A en 1B zijn voor geen van de doelstellingen doeltreffend noch doelmatig. Dit heeft te maken met sterke internationale concurrentie op de producten van verwerkte minerale oliën, zoals ethyleen, propyleen, butadien en methaan. Dergelijke producten kunnen worden getransporteerd in pijpleidingen tussen Nederlandse en buitenlandse industrieclusters. Als de kostprijs in Nederland hoger ligt, dan kan eenvoudig worden overgeschakeld op producten uit buitenlandse fabrieken. Bij deze maatregel wordt import van verwerkte minerale oliën niet belast. Belgische en Duitse producten worden niet geraakt, en kunnen voor een lagere kostprijs produceren dan de producenten in Terneuzen of Geleen.

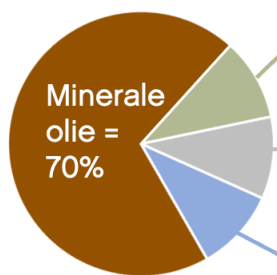
De kosten van gerecyclede en biogene equivalenten (bijvoorbeeld pyrolyse-olie) liggen aanzienlijk hoger dan de kosten van ruwe aardolie. Onderstaande cost-abatement curve geeft een indicatie van de onrendabele toppen en aanbod van recyclaat specifiek bij plastics. De onrendabele top van bioplastics schat CE Delft in op minimaal 400 euro/ton, oplopend tot 1000 euro/ton plastics.

Figuur 9 - Onrendabele top plastics recycling per ton (€: y-as) en potentieel (kton: x-as), potentieel volgens Circular Plastics Alliance bij gemiddeld recyclaatprijs 1.000 euro per ton



Ook zijn het huidige en potentiële aanbod niet groot genoeg om te voldoen aan de vraag. Onderstaande figuur indiceert de schaarste voor de periode 2030 tot 2040.

Figuur: Een indicatie van de schaarste die kan optreden wanneer een deel van de fossiele nafta wordt vervangen door niet-fossiele alternatieven (bron: Kalavasta, 2023, impactanalyse belastingmaatregelen basisindustrie)



10% bionafta vereist bijna 4,5 Mton aan droge biomassaⁱ. Uitgaande van gras (10 ton/ha) is dat 450 kha aan landbouwgrond, ongeveer 25% het Nederlandse landbouwareaalⁱⁱ. Dit concurreert direct met landbouw.

10% pyrolyseolie vereist 1,4 Mton plastic afvalⁱⁱⁱ. In 2019 werd 1,2 Mton plastic afval in NL ingezameld^{iv}). De doelcapaciteit pyrolyser recycling in 2030 in Nederland is volgens de Routekaart Chemisch Recyclen 0,4-0,6 Mton. De rest zal geïmporteerd moeten worden.

10% synnafta vereist naast een koolstofbron en elektriciteit bijna 70 PJ aan waterstof, terwijl er in 2030 in Nederland 36 – 90 PJ groene waterstof beschikbaar is^v. Een deel zou mogelijk geïmporteerd moeten worden

Het is daarom niet aannemelijk dat marktpartijen in staat zijn om unilaterale belastingen af te wentelen in hun productprijs, of kunnen overstappen op duurzame alternatieven zonder zichzelf uit de markt te prijzen. Onderzoeksbureau Kalavasta concludeert in haar impactanalyse dat met tarieven ter hoogte van brandstofaccijnzen 100% weglek zeker is.¹⁶⁵

De maatregel leidt niet tot een budgettaire opbrengst, omdat de grondslag verdwijnt uit Nederland. De maatregel leidt ook niet tot aanvullende verduurzamingsinvesteringen, omdat de productie verplaatst naar ongereguleerde entiteiten.

Variante 2 is waarschijnlijk maar zeer beperkt doeltreffend en niet doelmatig. Het risico op weglek is met een latere inwerkingtreding en gefaseerde invoering weliswaar lager, maar tast evengoed het structurele economische bestaansrecht aan van stoomkrakers in Nederland. Zelfs op een termijn van 2040 is het niet aannemelijk dat de huidige fossiele volumes volledig kunnen worden vervangen met kostenconcurrerende duurzame grondstoffen.

Het meest waarschijnlijke scenario in deze variant is dat bedrijven trachten om waarde uit hun installaties te halen alvorens de activiteiten te staken wanneer er geen positieve bruto kasstromen meer te realiseren zijn. Dat betekent dat er gedurende die periode budgettaire opbrengst wordt gerealiseerd voor de Staat. De milieudoelstelling wordt niet gerealiseerd. Het is denkbaar dat geplande verduurzamingsinvesteringen worden uitgesteld of afgesteld.

Voor **variante 3** geldt een vergelijkbare analyse, maar is de uiteindelijke impact sterk afhankelijk van de maatvoering. Aandachtspunt is dat chemische clusters vanwege de beperkingen in aanbod van duurzame grondstoffen zowel fossiele als duurzame grondstoffen gaan verwerken. Verduurzaming vraagt daarom ook om levensvatbare productie met (deels) fossiele grondstoffen.

Wat meespeelt is dat de benodigde grondstoffen structureel schaars en kostbaar zullen zijn. Ook als aanzienlijke kostenreductie door opschaling wordt gerealiseerd. Dit komt door de concurrentie met brandstoftoepassingen. De vraag daar komt voort uit bestaand en aankomend Europees beleid gericht op de CO₂-voetafdruk van brandstoffen (RED-III, nationaal geïnstrumenteerd via de Jaarverplichting Energie voor Vervoer; ReFuelAviation; FuelEUMaritime). Samen met de opname van veel bunkerbrandstofgebruik in EU ETS leidt dit tot een structureel hoge vraag en hoge betalingsbereidheid voor schone brandstoffen (en daarmee de daarvoor benodigde grondstoffen), op een ruim hoger niveau dan de gemiddelde marges van de stoomkrakers.

Dat betekent dat beleid nodig die partijen in staat stelt om aanzienlijk hogere kosten af te wentelen in de productprijs. Dan kunnen ook producenten van gerecyclede plastics en bioplastics rekenen op een hogere productprijs, en komt duurzaam aanbod beter van de grond. Dit gaat effectiever met Europees beleid en/of beleid dicht bij de eindconsument.

Effecten

Economie

CO₂-reductie (nationaal en mondiaal)

¹⁶⁵ Kalavasta (2023), Impactanalyse belastingmaatregelen basisindustrie

	<p>Bij varianten 1, 2 en 3 nationale CO2-reductie door sluiting van een deel van de petrochemische industrie. Er is geen mondiale reductie door verplaatsing van emissies.</p> <p>Weglek, internationale concurrentie, werkgelegenheid en nieuwe bedrijvigheid</p> <p>In variant 1 is 100% weglek een zekerheid. In varianten 2 en 3 zijn weglekrisico's zeer groot. Mogelijk zullen installaties nog tijdelijk blijven opereren, maar vervangingsinvesteringen of verduurzamingsinvesteringen zijn niet aannemelijk door het wegnemen van structureel economisch bestaansrecht. Door beperkte kostenafwenteling kunnen duurzame producten niet concurreren.</p>																												
<p>Begroting</p>	<table border="1" data-bbox="592 640 1414 837"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Varianten 1A en 1B</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Variant 2</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Variant 3</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p>Varianten 2 en 3 hebben mogelijk tijdelijke belastingopbrengsten. Een kwantificering daarvan is niet gemaakt, vanwege de onzekerheid over hoe lang de installaties nog zouden blijven produceren.</p> <p>Er is geen berekening gemaakt van het effect van verminderde economische activiteit op andere belastingopbrengsten.</p>		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Varianten 1A en 1B	0	0	0	0	0		Variant 2	0	0	0	0	0		Variant 3	0	0	0	0	0	
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.																							
Varianten 1A en 1B	0	0	0	0	0																								
Variant 2	0	0	0	0	0																								
Variant 3	0	0	0	0	0																								
<p>Internationale afspraken</p>	<p>N.v.t.</p>																												
<p>Doenvermogen</p>	<p>De maatregel heeft geen directe invloed op huishoudens.</p> <p>Varianten 1 t/m 3 hebben een grote invloed op de gereguleerde bedrijven en directe aan- en toeleveranciers (binnen de industriële clusters). Een aanzienlijke krimp is aannemelijk.</p>																												
<p>Uitvoeringsaspecten</p>	<p>Het voorstel omhelst de introductie van een nieuwe soort belasting. Voor de introductie van een nieuw belastingmiddel geldt in principe altijd het volgende:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Er moet mogelijk een niet-fiscale-takentoets worden uitgevoerd. In lijn met het ABDTopconsult rapport «Back to Basics» is de doelstelling dat de Belastingdienst zich meer op zijn kerntaken kan richten (het heffen en innen van belastingen en premie voor de volksverzekeringen). Uitgangspunt is dat niet-fiscale taken bij een andere uitvoerder worden belegd. Het advies is verder om bij maatregelen die niet-fiscale deeltaken met zich meebrengen in overweging te geven om de niet-fiscale deeltaken van de maatregel te beleggen bij andere uitvoeringsorganisaties. Door het verdelen van de taken doet iedere uitvoeringsorganisatie waar het goed in is; voor de Belastingdienst het toepassen van zijn fiscale kennis en kunde. • Indien de Belastingdienst het nieuwe belastingmiddel gaat uitvoeren geldt dat de doorlooptijd voor de invoering <i>minimaal</i> 2 jaar is nadat de wetgeving is gepubliceerd in het Staatsblad. • De uiteindelijke doorlooptijd is sterk afhankelijk van (keuzes bij) de vormgeving van het nieuwe middel. 																												

	<ul style="list-style-type: none"> • Daarbij moet onder meer rekening worden gehouden met de integratie binnen de Belastingdienst en de capaciteit die beschikbaar is om de voorbereidingen te treffen. Denk dan bijvoorbeeld aan werkzaamheden bij zogenoemde <i>generieke</i> ketens, zoals innen & betalen, interactie, gegevens en ondersteunende directies zoals datafundementen & analytics. Voor innen & betalen geldt in het bijzonder dat het nieuwe middel in zowel de bestaande systemen als in de vernieuwing moet worden geïmplementeerd (in ieder geval de komende jaren). Het beleid is dat de vernieuwing van het inkomingslandschap zo min mogelijk wordt verstoord. Het introduceren van nieuwe middelen zal onvermijdelijk leiden tot herprioritering van het portfolio, waarbij de modernisering wordt vertraagd en dit zorgt voor meer risico's. • Ook kunnen er afhankelijkheden zijn van de voorbereidingen die belastingplichtigen of derden zoals softwareleveranciers moeten treffen voorafgaand aan de inwerkingtreding. • Voorafgaand aan de implementatie door de Belastingdienst moet een beleids- en wetgevingstraject worden doorlopen. Een en ander betekent praktisch dat de vroegstmogelijke inwerkingtredingsdatum van een nieuw middel uit een komend regeerakkoord tot implementatie 1 januari 2028 is. Het voorbereidingstraject van complexere voorstellen schuift al snel over de grens van een reguliere kabinetsperiode heen. <p>Overwegingen die in het bijzonder voor dit voorstel gelden zijn: Uit een eerste analyse lijkt de handhaving een knelpunt te zijn. In ieder geval bij de intracommunautaire leveringen.</p>
<p>Overig</p>	<p>De maatregel zal beperkt of niet slagen in haar doelen, maar daarmee is de maatschappelijke opgave niet verdwenen. Met gericht normerend en subsidiërend beleid kan aanbod van niet-<i>virgin</i>-fossiele grondstoffen mogelijk effectiever worden bevorderd. Een EU-inzet is <i>no-regret</i>.</p> <p>Beprijzend beleid kan op den duur mogelijk een rol gaan spelen (waarschijnlijk op een latere plek in de keten), wanneer meer zicht is op aanbod van kosteneffectievere alternatieven.</p>

F35 Heffing op polymeren

Thema	Fiscale vergroening
Fossiele subsidie	Nee
Doel	Het verminderen van de productie van virgin plastics, en de substitutie naar recyclelaat en biogebaseerde plastics bevorderen
Doeltreffend	Nee
Doelmatig	Nee

Omschrijving van de maatregel

NB. Dit fiche is grotendeels afkomstig uit het [IBO Klimaat](#). In het voorjaarspakket is gekozen voor normering i.p.v. een belasting, met ook een ander aangrijpingspunt in de plasticsketen. Het maatregelfiche is geactualiseerd, omdat de maatregel terugkomt in Keuzes in Kaart.

De maatregel behelst een heffing per ton polymeren (plastic korrels waar plastic producten van worden gemaakt) die wordt uitgeslagen vanuit een productie- of importlocatie. De heffing geldt daarmee voor fossiele polymeren die op de Nederlandse markt worden afgezet en niet voor polymeren die worden geëxporteerd. Bioplastics en recyclelaten zijn vrijgesteld van deze heffing.

Varianten:

- **Variant 1A)** 500 euro per ton polymeren, lineair oplopend van 0 euro in 2028 tot 500 euro in 2033.
- **Variant 1B)** 250 euro per ton polymeren, lineair oplopend van 0 euro in 2028 tot 250 euro in 2033.
- **Variant 2)** Per 2030 wordt een productiebelasting aan de marge ingevoerd voor productie van polymeren. De vrijgestelde hoeveelheid fossiele polymeren wordt gebaseerd op de beschikbaarheid van duurzame alternatieven. Het tariefpad wordt gebaseerd op de onrendabele top van duurzame alternatieven, in samenhang met het economische handelingsperspectief voor verduurzaming. Duurzame polymeren blijven vrijgesteld. De vrijgestelde voet daalt naar nul in 2050.

NB: Voor afschaffing van deze vrijstelling kan ook in EU-verband worden gepleit, ter beperking van internationale concurrentienadelen en weglekrisico's. Overstap op duurzame grondstoffen kan ook worden bepleit in het kader van een Europese *Industrial Sustainable Carbon Regulation*.

Achtergrond/rationale

Het kabinet heeft als doel om in 2050 een circulaire economie te realiseren, met een tussendoel in 2030. Om dit te bereiken is een overstap van fossiele plastics naar bioplastics en recyclelaten nodig. Ondanks bestaand beleid (met name uitgebreide producenten verantwoordelijkheid) wordt nog maar tussen 9-15% van de plastics gemaakt van recyclelaat en ongeveer 1% van biogebaseerd plastic. Bovendien groeit de productie van plastic gemaakt van fossiele grondstoffen vier keer zo snel als de productie van plastic gemaakt van recyclelaat en biograndstoffen.

Relatie met andere maatregelen

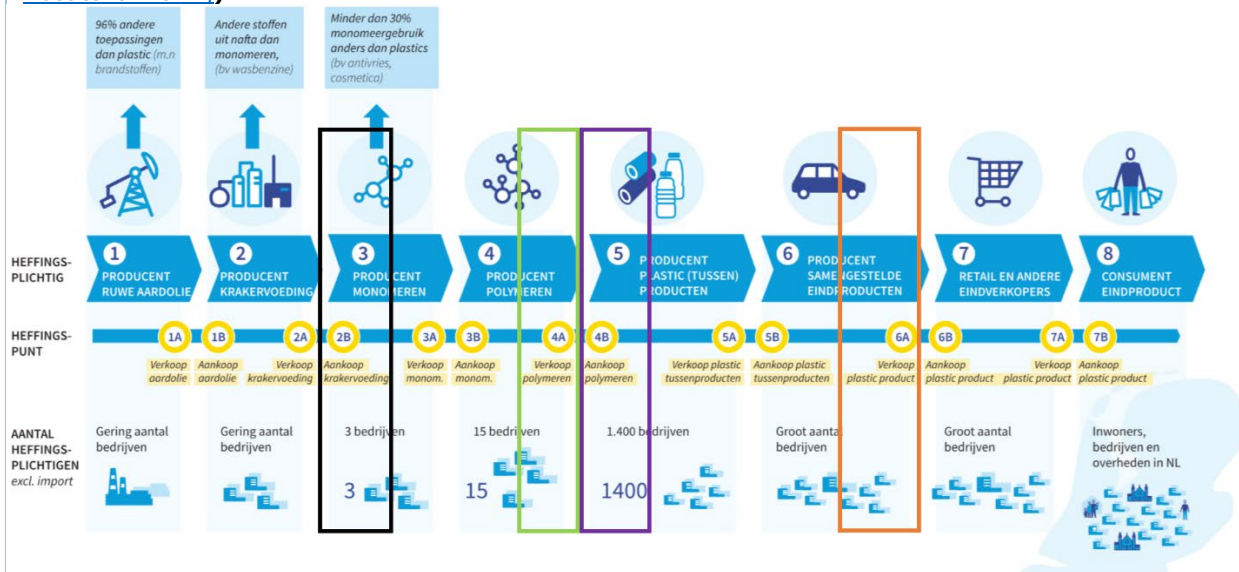
De maatregel heeft raakvlakken met het fiche 'verbruikbelasting minerale oliën', en met de maatregel 'plasticsnormering' die wordt uitgewerkt na besluitvorming hiertoe in het voorjaarspakket. Het is raadzaam om besluitvorming over normering, beprijzing en subsidiëring in de plasticsketen in samenhang te bezien. Beprijzing conform varianten 1 en 2 zal bovenop de voorgenomen normering weinig tot geen aanvullend milieu-effect hebben. Onderstaande figuur laat schematisch zien waar in de plasticsketen de verschillende mogelijke maatregelen aangrijpen.

- Het zwarte kader is het aangrijpingspunt van fiche 'verbruiksbelasting minerale oliën'.
- Het groene kader is het aangrijpingspunt van fiche 'circulaire plastics heffing'.
- Het paarse kader is het aangrijpingspunt van de voorgenomen plasticsnormering.
- Het oranje kader is onderzocht als aangrijpingspunt dicht bij de eindconsument, en niet verder uitgewerkt vanwege de grote hoeveelheid gereguleerde entiteiten.

In de voorjaarsbesluitvorming is gekozen voor normering, omdat dit meer zekerheid biedt op doelbereik (het bevordert ook kort-cyclische recyclingroutes) en minder ontwijkings- en weglekrisico's bevat. Mogelijk kan gerichte beprijzing een rol spelen bij het in beweging krijgen en

beter verdelen van de kosten over de bredere keten. Het is tegelijkertijd uitdagend om maatregelen te ontwerpen die zowel acceptabele uitvoeringskosten hebben als breder in de keten heffen, met inachtneming van weglekrisico's. Meer onderzoek is hiervoor nodig.

Figuur: overzicht plasticsketen en onderzochte opties (bron: CE Delft, 2023, Nationaal Doel Plasticsnormering)



Doeltreffendheid

In het voorjaarspakket zijn reeds maatregelen genomen om de overstap naar bioplastics en gerecyclede plastics te bevorderen. De centrale borgende maatregel hiervoor betreft plastics normering, zijnde een verplichting dat bij alle plastic producten die in Nederland voor de Nederlandse markt worden geproduceerd gemiddeld 25%-30% plastic recycleaat of biogebaseerd plastic wordt toegepast in 2030, olopend vanaf 2027. Onderdeel van het 'plasticpakket' is ook het voornemen om te bezien hoe beprijzing bij afvalverbrandingsinstallaties kan helpen dat er minder plastic wordt verbrand, en uitsorteren van recyclebare fracties aantrekkelijker handelingsperspectief wordt. Aanvullende stimulerende maatregelen voor ketenvorming en recyclingtechnieken moeten helpen om het aanbod van duurzame kunststoffen te bevorderen en weglekrisico's beperken.

De maatregel zal leiden tot een verschuiving van lasten binnen de plasticsketen. De voorgenomen plasticsnormering maakt de kunststofverwerkers verantwoordelijk voor voldoende doelbereik. Met deze maatregel worden meer kosten neergelegd bij producenten van polymeren (één stap eerder in de keten).

Varianten 1 en 2 zijn in beginsel niet doeltreffend en niet doelmatig. Het is niet aannemelijk dat de maatregel tot wezenlijk aanvullend doelbereik of milieu-impact leidt (meer gebruik recycleaat of biotische grondstoffen). De voorgenomen plasticsnormering voorziet reeds in die borging. De maatregel in aanvulling op de plasticsnormering leidt met name tot weglek. Bij een bescheiden maatvoering dit effect minder groot, en is complementariteit nog mogelijk.

De maatregel kan de grondstoffentransitie belemmeren, en eventueel ook juist het doelbereik van de plasticnormering faciliteren, zeer afhankelijk van de maatvoering en de mate waarin weglekrisico's worden beperkt:

- Het is, zeker met de maatvoering van varianten 1A en 1B van het fiche, aannemelijk dat de maatregel dusdanige concurrentienadelen veroorzaakt dat Nederlandse virgin-fossiele polymeerproductie t.b.v. binnenlandse vraag verdwijnt uit Nederland, en virgin-fossiele polymeren worden geïmporteerd. In dat geval zorgt de maatregel juist voor vertraging van investeringen in de opschaling van een duurzame plasticsketen. Indien de maatregel wordt genomen is nader onderzoek naar maatvoering, de precieze additionaliteit en de weglekrisico's raadzaam.

- De maatregel kan, afhankelijk van de maatvoering, specifiek de polymeerproducenten in beweging brengen.
 - Voordeel is een mogelijke versnelling van de opschaling van thermochemische recycling (plasticspyrolyse, plasticsvergassing) door de bestaande polymeerproducenten.
 - Mogelijk voordeel is een betere verdeling van kosten en risico's binnen de plasticsketen, ter ondersteuning aan de plasticsnormering.
 - Nadeel is een lock-in risico, waarbij innovatievere recyclers met een hoger materiaalrendement (depolymerisatie, solvolyse) minder toegang hebben tot recycalaat omdat de maatregel het recycalaat duwt richting thermochemische recyclingstechnieken waarvan de output makkelijker in te voeden in de bestaande installaties.

Effecten

Economie

- De maatregel heeft weinig tot geen directe milieu-impact bovenop plasticsnormering. De grondstoffentransitie kan worden vertraagd en versneld. Met de opgenomen maatvoeringen van 1A, 1 en 2 is vertraging het aannemelijkere scenario.
- De budgettaire inkomsten komen ten laste van producenten en importeurs van polymeren in Nederland.
- De losstaande maatregel leidt tot verlies aan productie in de plasticsketen van circa 40%.¹⁶⁶ Het effect van de stapeling met de plasticsnormering is niet kwantitatief onderzocht, en zal waarschijnlijk tot hogere weglek leiden.
- De maatregel leidt, bovenop de plasticsnormering, niet tot aanvullende investeringen, bedrijvigheid of technologische vernieuwing.

Begroting

Circulaire plasticsheffing	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
1A	0	0	0	233	750	2033
1B	0	0	0	116	375	2033
2	0	0	0	0		

- Het effect van de maatregel op andere belastingopbrengsten is niet doorgerekend. De budgettaire grondslag is risicovol.
- Variant 2 is nog niet doorgerekend, omdat er nog geen betrouwbaar beeld is van de beschikbaarheid van duurzame alternatieven.

Internationale afspraken

- Niet van toepassing

Doenvermogen

- De maatregel raakt burgers niet direct. Kostenafwenteling is niet aannemelijk door de sterke internationaal competitieve markt, waardoor de maatregel ook indirect waarschijnlijk niet tot prijsstijging leidt.
- De maatregel leidt tot aanzienlijke economische krimp in de plasticsketen. Herstructurering bij een deel van de 15 bedrijven, die polymeren produceren voor binnenlandse vraag, is aannemelijk.

Uitvoeringsaspecten

- Het betreft het introduceren van een nieuwe heffing. Hiervoor dient nog een uitvoerder gevonden te worden. Er moet rekening worden gehouden met een uitvoerig wetgevend traject.

¹⁶⁶ CE Delft (2022), [Een nationale belasting op primair fossiel plastic?](#)

	<ul style="list-style-type: none"> - - Aandachtspunt in de uitvoering is of bioplastics en recycleaat daadwerkelijk uitgezonderd kunnen worden van de heffing. Dit geldt met name voor de import van deze materialen. <p>Het voorstel omhelst de introductie van een nieuwe soort belasting. Voor de introductie van een nieuw belastingmiddel geldt in principe altijd het volgende:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Er moet mogelijk een niet-fiscale-takentoets worden uitgevoerd. In lijn met het ABDTopconsult rapport «Back to Basics» is de doelstelling dat de Belastingdienst zich meer op zijn kerntaken kan richten (het heffen en innen van belastingen en premie voor de volksverzekeringen). Uitgangspunt is dat niet-fiscale taken bij een andere uitvoerder worden belegd. Het advies is verder om bij maatregelen die niet-fiscale deeltaken met zich meebrengen in overweging te geven om de niet-fiscale deeltaken van de maatregel te beleggen bij andere uitvoeringsorganisaties. Door het verdelen van de taken doet iedere uitvoeringsorganisatie waar het goed in is; voor de Belastingdienst het toepassen van zijn fiscale kennis en kunde. - Indien de Belastingdienst het nieuwe belastingmiddel gaat uitvoeren geldt dat de doorlooptijd voor de invoering minimaal 2 jaar is nadat de wetgeving is gepubliceerd in het Staatsblad. - De uiteindelijke doorlooptijd is sterk afhankelijk van (keuzes bij) de vormgeving van het nieuwe middel. - Daarbij moet onder meer rekening worden gehouden met de integratie binnen de Belastingdienst en de capaciteit die beschikbaar is om de voorbereidingen te treffen. Denk dan bijvoorbeeld aan werkzaamheden bij zogenoemde generieke ketens, zoals innen & betalen, interactie, gegevens en ondersteunende directies zoals datafundementen & analytics. Voor innen & betalen geldt in het bijzonder dat het nieuwe middel in zowel de bestaande systemen als in de vernieuwing moet worden geïmplementeerd (in ieder geval de komende jaren). Het beleid is dat de vernieuwing van het inninglandschap zo min mogelijk wordt verstoord. Het introduceren van nieuwe middelen zal onherroepelijk leiden tot herprioritering van het portfolio, waarbij de modernisering wordt vertraagd en dit zorgt voor meer risico's. - Ook kunnen er afhankelijkheden zijn van de voorbereidingen die belastingplichtigen of derden zoals softwareleveranciers moeten treffen voorafgaand aan de inwerkingtreding. - Voorafgaand aan de implementatie door de Belastingdienst moet een beleids- en wetgevingstraject worden doorlopen. Een en ander betekent praktisch dat de vroegstmogelijke inwerkingtredingsdatum van een nieuw middel uit een komend regeerakkoord tot implementatie 1 januari 2028 is. Het voorbereidingstraject van complexere voorstellen schuift al snel over de grens van een reguliere kabinetsperiode heen.
Overig	<p>De maatregel leidt tot een grote toename van import van biograndstoffen en plastic afvalstromen naar Nederland. Dat komt omdat de maatregel, in tegenstelling tot de plasticsnormering, geldt over de gehele grondslag. Dat betekent dat producenten op zoek zullen gaan naar schaarse grondstoffen om een zo groot mogelijk deel van het productieproces te verduurzamen.</p>

Een betere gezondheid met minder gezondheidsverschillen

G01 Jaarlijks indexeren van de accijnstarieven op alcohol en tabak

Thema Bouwsteen gezondheid

Doel Het jaarlijks indexeren van de accijnstarieven op alcohol en tabak

Omschrijving van de maatregel

Verschillende tarieven in de belastingwetgeving worden jaarlijks geïndexeerd, bijvoorbeeld de accijns op brandstoffen. Met deze maatregel wordt ook de accijns voor alcohol en tabak jaarlijks geïndexeerd.

De indexatie vindt plaats volgens de wettelijke systematiek.¹⁶⁷ Dit betekent dat de accijnstarieven jaarlijks worden vermenigvuldigd met de tabelcorrectiefactor.¹⁶⁸

Achtergrond/rationale

- In het belastingstelsel wordt bij verschillende belastingen jaarlijks rekening gehouden met inflatie door het indexeren van o.a. tarieven en tariefgrenzen. Op deze manier wordt het effect van inflatie op de reële belastingheffing zoveel mogelijk geneutraliseerd en blijft de belastingheffing in reële waarde stabiel.¹⁶⁹ Het is belangrijk dat de belastingopbrengst meebeweegt met het prijspeil: de uitgaven van de overheid doen dat namelijk ook.
- De accijns op alcohol en tabak vormen hierop een uitzondering. Deze worden op dit moment niet automatisch (jaarlijks) geïndexeerd.
- Voor de alcoholaccijns geldt dat de laatste accijnsverhoging (voor die van 2024) in 2014 plaatsvond. Omdat deze belasting niet geïndexeerd wordt, betekent dit dat de accijnsdruk in reële prijzen fors is afgenomen. De tabaksaccijns is de afgelopen jaren beleidsmatig regelmatig verhoogd met meer dan alleen de tabelcorrectiefactor
- Per 1 januari zijn en 1 april 2024 worden de alcohol- als de tabaksaccijns verhoogd om beleidsmatige en budgettaire redenen. De verhoging van de alcoholaccijns is in absolute zin beperkt.
- Het jaarlijks indexeren van de accijns op alcohol en tabak in plaats van deze te laten eroderen met inflatie, draagt zowel bij aan het budgettaire als het gezondheidsdoel van deze belasting.

Budgettaire doel

- Jaarlijkse indexatie maakt de accijnsopbrengst robuuster en zorgt voor een meeropbrengst van € 367 mln. structureel. Zonder jaarlijkse indexatie wordt de accijnsopbrengst in reële termen steeds minder en neemt het aandeel in de belastingmix af.

Gezondheidsdoel

- Substantiële en regelmatige verhogingen van de prijs van tabaksproducten worden in de wetenschappelijke literatuur beschouwd als de meest effectieve beleidsmaatregel om het aantal rokers en het aantal gerookte sigaretten (bij rokers die doorgaan met roken) te verlagen. Daarmee worden de externe effecten van roken beter ingeprijsd.
- Mensen die roken en een lage sociaaleconomische positie hebben, zijn daarbij gevoeliger voor accijnsverhoging. Dit geldt ook voor jongeren.¹⁷⁰
- Roken speelt een rol bij sociaaleconomische gezondheidsverschillen. Het verhogen van tabaksaccijns kan een bijdrage leveren aan het terugdringen van de sociaaleconomische gezondheidsverschillen¹⁷¹.

¹⁶⁷ Artikelen 10.1 en 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

¹⁶⁸ De tabelcorrectiefactor is de verhouding van het gemiddelde van de prijsindexcijfers van de achttiende tot en met de zevende aan het kalenderjaar voorafgaande maand, tot het gemiddelde van de prijsindexcijfers van de dertigste tot en met de negentiende aan het kalenderjaar voorafgaande maand. De prijsindexcijfers zijn de cijfers uit de 'Consumentenprijsindex Alle Huishoudens', afgeleid van het Centraal Bureau voor de Statistiek.

¹⁶⁹ Zie website IMF: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2023/01/27/Tax-Distortions-from-Inflation-What-are-They-How-to-Deal-with-Them-528666>.

¹⁷⁰ Trimbos 2020: Effecten van accijns en prijs op het gebruik van tabaksproducten. Via https://www.trimbos.nl/wp-content/uploads/2023/06/AF1357-Effecten-van-accijns-en-prijs-op-gebruik-van-tabaksproducten_2020.pdf

¹⁷¹ Trimbos 2020: Effecten van accijns en prijs op het gebruik van tabaksproducten. Via https://www.trimbos.nl/wp-content/uploads/2023/06/AF1357-Effecten-van-accijns-en-prijs-op-gebruik-van-tabaksproducten_2020.pdf

- Een jaarlijkse verhoging met de inflatie zorgt ervoor dat tabaksproducten in reële termen en in vergelijking met andere producten niet goedkoper worden.
- Het verhogen van de prijs op alcoholhoudende dranken is een kosteneffectieve beleidsmaatregel en door de Wereldgezondheidsorganisatie bestempeld als één van de Three Best Buys. Het RIVM adviseert om de prijs voor alcoholhoudende dranken via de alcoholaccijns de komende jaren geleidelijk te verhogen, in elk geval sterker dan de inflatie, zodat de prijsverhoging opgemerkt wordt en zodat de prijs van alcoholhoudende drank hoger wordt dan van alcoholvrije drank. De maatregel draagt bij aan het terugdringen van (problematisch) alcoholgebruik.¹⁷²
- Net als voor tabak geldt dat een jaarlijkse verhoging met de inflatie ervoor zorgt dat de producten in reële en relatieve zin niet goedkoper worden.
- Jongeren vormen een belangrijke risicogroep voor problematisch alcoholgebruik. Zij zijn extra gevoelig voor verhogingen van de prijs van alcohol, omdat zij minder te besteden hebben. Ook een deel van de overmatige, zware en problematische drinkers is gevoelig voor prijsverhogingen, omdat deze groepen drinkers de meeste (goedkope) alcohol kopen.¹⁷³

Effecten

Economie

-
- De Nederlandse accijnstarieven zijn al (fors) hoger dan die van onze buurlanden. Door indexatie van de Nederlandse tarieven zullen de verschillen groter worden met als gevolg te verwachten negatieve grenseffecten. Omringende landen zoals België en Duitsland indexeren hun accijnzen niet.

Begroting

- Het jaarlijks indexeren van de alcohol- en tabaksaccijns kent in de eerste jaren na invoer een opbrengst van € 54 miljoen oplopend naar € 367 miljoen structureel.
- Als om beleidsmatige redenen in een jaar wordt besloten om van de indexatie van de accijns af te zien, behoeft een dergelijk besluit budgettaire dekking ten opzichte van de ingezette reeks.

Bedragen in mln. euro's

	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.
Indexeren accijns op alcoholische producten	24	69	103	138	138	2028
Indexeren tabaksaccijns	30	95	156	214	229	2029

Doenvermogen

- Het jaarlijks indexeren van de accijns heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van burgers. Afhankelijk van de afwenteling van de accijnsverhogingen op de prijzen zullen zij al dan niet merken dat de prijzen van alcohol- en tabaksproducten stijgen.
- Voor de producenten van tabaksproducten geldt dat deze bij iedere wijziging van accijns moeten worden voorzien van nieuwe accijnzsegels. Dit levert een administratieve last op. Voor alcoholproducenten geldt dat zij met nieuwe accijnzen moeten rekenen. Dit is voor hen goed aan te passen in de systemen.

¹⁷² RIVM (2021), *Inventarisatie aanvullende maatregelen Nationaal Preventieakkoord: mogelijke vervolgstappen richting de ambities voor 2040*, p47.

¹⁷³ Trimbos: *Prijsbeleid alcohol*. Via <https://www.trimbos.nl/kennis/alcohol/alcoholbeleid-en-wetgeving/prijsbeleid-alcohol/>.

Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - De aanpassing van de alcohol- en tabaksaccijns is voor de Belastingdienst een parameteraanpassing en heeft geen gevolgen voor de complexiteit. - Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. - Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid op. - Voor de tabaksaccijns geldt dat automatische jaarlijkse indexatie per 1 april 2024 dient plaats te vinden omdat tabaksproducten moeten worden voorzien van nieuwe accijnszegels. Dit is afhankelijk van het feit of de accijnsverhoging wordt doorberekend in de verkoopprijzen en of de accijnszegels moeten worden voorzien van nieuwe tariefcodes.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Niet van toepassing.

G02 Afschaffen uitzondering zuivel en sojadranks in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken

Thema	Gezondheid
Doel	Bevordering van duurzaamheid, het creëren van een gelijk speelveld voor zuivel dranken en plantaardige alternatieven en het behalen van een budgettaire opbrengst
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none">- Op dit moment zijn zuivel- en sojadranks uitgezonderd van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken. Het huidige tarief van die belasting bedraagt € 26,13 per 100 liter.- Voorstel is dat de uitzondering wordt afgeschaft, waardoor zuivel- en sojadranks ook belast zijn met verbruiksbelasting.	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none">- De uitzondering van zuivel- en sojadranks van de verbruiksbelasting geldt van oudsher.¹⁷⁴- Deze uitzondering is niet langer opportuun. De uitzondering is vanuit het oogpunt van duurzaamheid niet logisch en leidt tot een ongelijk speelveld.	
Duurzaamheid	
<ul style="list-style-type: none">- Ten eerste geldt dat het huidige voedselpatroon van Nederlanders voor een belangrijk deel uit eiwitten van dierlijke oorsprong bestaat. De productie hiervan heeft negatieve effecten op het klimaat, milieu en de kwaliteit van de leefomgeving.- In 2022 is door het demissionaire kabinet de ambitie geuit van een eiwittransitie waarbij in 2030 wordt toegegaan naar een gemiddeld Nederlands consumptiepatroon van 50% plantaardige eiwitten en 50% dierlijke eiwitten. De verhouding is momenteel nog ca 40-60%.	
Gelijk speelveld	
<ul style="list-style-type: none">- Ten tweede zijn als gevolg van de huidige vormgeving van de uitzondering ook zuivel dranken met veel toegevoegde suikers uitgezonderd van verbruiksbelasting, zoals chocolademelk en fristi. Dit is een fiscale prikkel die niet bijdraagt aan het stimuleren van een gezonde voedselomgeving.- Over plantaardige zuivelvervangers zoals haver-, rijst-, amandel-, en haverdrank is op dit moment wel verbruiksbelasting verschuldigd.- Door het laten vervallen van de uitzondering van zuivel- en sojadranks worden alle dranken (behalve mineraalwater, dat om gezondheidsredenen blijft uitgezonderd) gelijk behandeld.- In het fiche G03 gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken wordt voorgesteld de huidige vlakke verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken om te vormen tot een gedifferentieerde verbruiksbelasting die differentieert op basis van het suikergehalte, conform de motie Grinwis.¹⁷⁵ Het laten vervallen van de huidige uitzondering van zuivel- en sojadranks past goed binnen dit systeem, waarin het tarief van de verbruiksbelasting wordt bepaald op grond van het suikergehalte in de drank.	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none">- Het afschaffen van de uitzondering biedt gelijke kansen voor producenten van (plantaardige) zuivelvervangers.- De Nederlandse landbouwsector heeft mondiaal een stevige concurrentiepositie. Een mogelijk lagere binnenlandse vraag door het belasten van zuivel met verbruiksbelasting heeft daarom naar verwachting een beperkte invloed op de productie van zuivel in Nederland.
Begroting	<ul style="list-style-type: none">- Het afschaffen van de uitzondering voor zuivel- en sojadranks voor de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken leidt tot een budgettaire opbrengst van € 290 miljoen (prijzen 2025).

¹⁷⁴ Kamerstukken II 81/82, 17 187, nr. 5, p. 2, Kamerstukken II 81/82, 17 187, nr. 9, p. 2, Kamerstukken II 89/90, 21 368, nr. 3, p. 37 en Kamerstukken II 1992/93, 22 843, nr. 3, p. 20 en 21.

¹⁷⁵ Kamerstukken II, 2023/24, 36418, nr. 87.

	<ul style="list-style-type: none"> - Deze budgettaire opbrengst kan in hetzelfde domein worden ingezet om de hoogte van de tarieven van een gedifferentieerde verbruiksbelasting te beperken. <table border="1" data-bbox="517 327 1289 703"> <thead> <tr> <th data-bbox="517 327 767 400"></th> <th data-bbox="767 327 873 400">2026</th> <th data-bbox="873 327 978 400">2027</th> <th data-bbox="978 327 1083 400">2028</th> <th data-bbox="1083 327 1189 400">Struc</th> <th data-bbox="1189 327 1289 400">Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="517 400 767 703">Afschaffen uitzondering zuivel- en sojadranken voor de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken</td> <td data-bbox="767 400 873 703">290</td> <td data-bbox="873 400 978 703">290</td> <td data-bbox="978 400 1083 703">290</td> <td data-bbox="1083 400 1189 703">290</td> <td data-bbox="1189 400 1289 703">2026</td> </tr> </tbody> </table>		2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Afschaffen uitzondering zuivel- en sojadranken voor de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	290	290	290	290	2026
	2026	2027	2028	Struc	Struc in.								
Afschaffen uitzondering zuivel- en sojadranken voor de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	290	290	290	290	2026								
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - Het afschaffen van de uitzondering voor zuivel- en sojadranken heeft geen impact op het doenvermogen van burgers. - Afhankelijk van de 'afwenteling' van de verbruiksbelasting kunnen zij merken dat zuivel- en sojadranken duurder worden. Plantaardige dranken kunnen in verhouding tot deze dranken goedkoper worden. - Onder afwenteling wordt verstaan in hoeverre de verbruiksbelasting wordt omgezet in een consumentenprijsverhoging van het product waarop de belasting drukt. 												
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Bedrijven die uitsluitend zuivel- of sojadranken produceren en nog niet bekend zijn met de verbruiksbelasting, moeten worden aangemeld als belastingplichtige en aangifte verbruiksbelasting doen. - Het uitvoeren van deze maatregel behelst het afschaffen van een fiscale regeling waar een substantiële opbrengst mee is gemoeid (circa € 290 miljoen per jaar). - Vanwege het vervallen van een huidige uitzondering brengt deze maatregel voor de uitvoering een vereenvoudiging in de bestaande verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken met zich mee. - Met het schrappen van de uitzondering voor zuivel- en sojadranken bestaat er voor deze dranken geen fiscaal voordeel meer ten opzichte van dranken die voorheen onder de verbruiksbelasting vielen. Naar verwachting neemt hierdoor het aantal indelingsdiscussies tussen de Douane en belastingplichtigen af. Ook dat zorgt voor minder druk op de uitvoering. - Het betreft een structuurwijziging met een voorbereidingsperiode van 12 tot 24 maanden nadat de wet is vastgesteld door het parlement. 												
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Als de gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken wordt geïntroduceerd, is de verwachting dat het draagvlak voor het schrappen van de uitzondering voor zuivel dranken toeneemt, omdat andere alcoholvrije dranken (met suiker) wel worden belast en zuivel dat ook suiker bevat (lactose) niet. - Door het kleiner maken van het prijsverschil tussen gangbare en duurzamer geproduceerde producten (o.a. biologisch, 												

plantaardig of andere dedicated supply chains) zou het gedrag van consumenten bij de keuze voor een duurzaam product verder gestimuleerd kunnen worden.

- In zuiveldranken zitten essentiële voedingsstoffen zoals calcium, vitamine B2 en B12. Als men geen zuivel drinkt, moeten deze voedingsstoffen uit andere voedingsmiddelen worden gehaald zoals eiwitrijke plantaardige zuivelalternatieven.

G03 Gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken

Thema Gezondheid

Doel Suikerinname via alcoholvrije dranken beperken.

Omschrijving van de maatregel

- De maatregel behelst het omvormen van de huidige vlakke verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken tot een gedifferentieerde verbruiksbelasting die differentieert naar suikergehalte waarbij dranken met een hoger suikergehalte zwaarder worden belast.
- Differentiatie vindt plaats op basis van het totale suikergehalte in de drank, dus zowel natuurlijke- als toegevoegde suikers.¹⁷⁶ Differentiatie op basis van het totale suikergehalte is uitvoerbaar voor de Douane omdat alleen dan kan worden aangesloten bij de huidige regels voor de etikettering van voedingsmiddelen. Die regels eisen immers dat producenten het totale gehalte aan suiker op het etiket vermelden.¹⁷⁷
- Verder ligt het gezondheidstechnisch niet in de rede om een onderscheid te maken in natuurlijke en toegevoegde suikers. Beide vormen van suiker vallen onder het doel van de maatregel, namelijk het beperken van suikerinname via alcoholvrije dranken.
- De uiteindelijke staffel- en tariefstructuur is afhankelijk van keuzes op detailniveau. Voor dit fiche worden, ter indicatie, de staffels gebruikt die in het Verenigd Koninkrijk van toepassing zijn. Zie voor mogelijke aanscherpingen hierin onder het kopje overig.

Suikergehalte (aantal gram per 100 milliliter)	Tarief per hectoliter
Tot 5	24,75
Vanaf 5 tot 8	36,75
8 of meer	51,75

- Voorgesteld wordt om de gedifferentieerde verbruiksbelasting ten minste budgetneutraal vorm te geven. Dat betekent dat over de hele linie geen meeropbrengst plaatsvindt ten opzichte van de situatie dat per 1 januari 2026 het huidige, vlakke tarief van toepassing zou blijven.
- In dit fiche wordt ervan uitgegaan dat dranken die onder de huidige verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken zijn uitgezonderd, dat onder de gedifferentieerde verbruiksbelasting ook blijven. Het gaat dan om mineraalwater en zuivel- en sojadranken. Het laten vervallen van de uitzondering van zuivel- en sojadranken is in een aparte fiche opgenomen.
- Dit fiche is in lijn met de motie Grinwis¹⁷⁸ waarin wordt opgeroepen zo snel als mogelijk, doch uiterlijk per 2026 een zo eenvoudig mogelijke, uitvoerbare vorm van een gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken in te voeren op basis van het suikergehalte.

Achtergrond/rationale

- Nederlanders consumeren per dag gemiddeld 1,8 liter aan alcoholvrije dranken waarvan 15% via frisdranken en siropen.^{179,180} De WHO raadt aan om maximaal 10% - en liever nog 5% - van de totale dagelijkse calorie-inname uit suiker te halen.¹⁸¹ In Nederland is deze calorie-inname uit suikers 21%.¹⁸² Nederlanders consumeren 24% van alle

¹⁷⁶ In de bijlage van het rapport 'Onderzoek naar een gedifferentieerde verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken' van 26 juni 2023 wordt op p. 11 voor de definitie van suiker verwezen naar de etiketteringsverordening Vo (EU) 1169/2011 (bijlage I, punt 8): 'alle in voedsel aanwezige mono- en disachariden, met uitzondering van polyolen' Op het Douanelaboratorium wordt de definitie van suiker gehanteerd zoals deze in de GN staat, waardoor het totale suikergehalte wordt uitgedrukt in sacharose equivalenten. Het uitgangspunt is bij het heffen van gedifferentieerde verbruiksbelasting aansluiting te zoeken bij de GN zodat dezelfde definitie van het totale suikergehalte aangehouden kan worden.

¹⁷⁷ Verordening (EU) 1169/2011 betreffende de verstrekking van voedselinformatie aan consumenten. De NVWA controleert of etiketten op levensmiddelen de juiste informatie geven.

¹⁷⁸ Kamerstukken II, 2023/24, 36418, nr. 87.

¹⁷⁹ Dit betreft limonade, frisdranken, siropen, vruchten- en groentesappen alsmede alcoholvrije bieren en andere alcoholvrije dranken.

¹⁸⁰ Voedselconsumptiepeiling 2019-2021, RIVM (wateetnederland.nl/conclusies).

¹⁸¹ 'WHO calls on countries to reduce sugars intake among adults and children', WHO 2015.

¹⁸² StatLine - DNFC2012-2016: Usual intake of macro- and micronutrients from foods only (rivm.nl).

toegevoegde suikers via consumptie van alcoholvrije dranken. De Gezondheidsraad adviseert in de Richtlijnen goede voeding¹⁸³ om zo min mogelijk suikerhoudende dranken te drinken.

- De industrie heeft de afgelopen jaren al stappen gezet in het verlagen van de hoeveelheden suiker in frisdrank. Het ontmoedigen van het nuttigen van suikerhoudende dranken blijft echter noodzakelijk, gezien de hoeveelheden suiker die nog altijd worden geconsumeerd via dranken. Een methode om dit te doen, is via een prijsmaatregel waarbij de heffing oploopt naarmate het suikergehalte in de drank oploopt.
- Van het Verenigd Koninkrijk is bekend dat na aankondiging van de invoering van een gedifferentieerde belasting circa 50% van de producenten in aanloop naar de inwerkingtreding het suikergehalte in hun suikerhoudende dranken hebben verlaagd.
- Er wordt op dit moment al belasting geheven over alcoholvrije dranken, via de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken. De belasting heeft een vlak tarief. Een prijsmaatregel die is gericht op de vermindering van suikerconsumptie via alcoholvrije dranken, kan worden vormgegeven door het tarief op basis van suikergehalte te differentiëren.
- Uit onderzoek van de ministeries van Financiën en van Volksgezondheid, Welzijn en Sport blijkt dat een gedifferentieerde verbruiksbelasting leidt tot 15 tot 18% minder verkoop van suiker via alcoholvrije dranken vergeleken met een verbruiksbelasting met vlak tarief die niet differentieert naar suikergehalte.¹⁸⁴

Effecten

Economie

- Een hogere belasting die leidt tot hogere prijzen kan bijdragen aan bewustzijn van burgers rond suikerconsumptie.¹⁸⁵
- Afhankelijk van diverse factoren – zoals de (mate van) doorrekening van de tarieven door producenten en verkopers aan consumenten en het suikergehalte van de geconsumeerde drank - betalen burgers meer voor alcoholvrije dranken met veel suiker en minder voor alcoholvrije dranken met weinig suiker. Of de differentiatie doorwerkt in de prijzen kan per drank en per aankooplocatie verschillen. Verder kan een gevolg zijn dat burgers overstappen naar een goedkoper alternatief, bijvoorbeeld van A-merk naar huismerk.
- Alcoholvrije dranken met hoge(re) suikergehalten zullen in Nederland zwaarder worden belast dan nu. Voor dergelijke dranken kan het prijsverschil met bijvoorbeeld Duitsland oplopen. Dat zou het aantrekkelijker kunnen maken voor burgers en bedrijven (in de grensregio) om dergelijke alcoholvrije dranken in een buurland met een lagere of geen verbruiksbelasting te kopen. Dit kan een negatief effect hebben op het gezondheidsbeleidsdoel van een gedifferentieerde verbruiksbelasting en op de budgettaire opbrengst van de belasting.
- Aan de andere kant zullen alcoholvrije dranken met lage(re) of geen suiker in Nederland mogelijk lichter worden belast dan nu. Voor die dranken neemt het prijsverschil met bijvoorbeeld Duitsland juist af. Dit kan een positief effect hebben op het

¹⁸³ Richtlijnen goede voeding 2015, Gezondheidsraad.

¹⁸⁴ Bijlage 1 bij Kamerstukken II 2022/23, 31532, nr. 283, pp. 15 en 16.

¹⁸⁵ De WHO adviseert om de prijzen van suikerhoudende dranken met ten minste 20% te verhogen om gezondheidseffecten via ander keuzegedrag te bereiken. Zie: 'WHO urges global action to curtail consumption and health impacts of sugary drinks', WHO 2016.

	<p>gezondheidsbeleidsdoel van een gedifferentieerde verbruiksbelasting en de budgettaire opbrengst.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Mogelijk leidt een aanpassing van de verbruiksbelasting tot meer consumptie van dranken met zoetstoffen. De WHO wijst¹⁸⁶ op eventueel schadelijke effecten van het gebruik van zoetstoffen op langere termijn. De bewijslast hiervoor is echter nog niet sterk. 												
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De geraamde opbrengst van de huidige verbruiksbelasting is € 718 mln. in 2026. Voorgesteld wordt om de gedifferentieerde verbruiksbelasting ten minste budgetneutraal vorm te geven. - Met de in dit fiche opgenomen indicatieve staffel- en tariefstructuur leidt een gedifferentieerde verbruiksbelasting tot onderstaande budgettaire gevolgen, vergeleken met de situatie dat de huidige verbruiksbelasting met een vlak tarief zal blijven bestaan. <table border="1" data-bbox="515 790 1299 1093"> <thead> <tr> <th></th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Gedifferentieerde verbruiksbelasting (extra opbrengst t.o.v. huidige opbrengst verbruiksbelasting)</td> <td>138</td> <td>138</td> <td>138</td> <td>138</td> <td>2026</td> </tr> </tbody> </table>		2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Gedifferentieerde verbruiksbelasting (extra opbrengst t.o.v. huidige opbrengst verbruiksbelasting)	138	138	138	138	2026
	2026	2027	2028	Struc	Struc in.								
Gedifferentieerde verbruiksbelasting (extra opbrengst t.o.v. huidige opbrengst verbruiksbelasting)	138	138	138	138	2026								
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel heeft geen effect op het doenvermogen van burgers. Zij kopen alcoholvrije dranken inclusief verbruiksbelasting. - Een gedifferentieerde verbruiksbelasting verlangt van bedrijven dat zij in de aangifte naast de hoeveelheid geleverde liters ook het suikergehalte van de betreffende alcoholvrije drank rapporteren. Dit vereist dat de betreffende bedrijven over deze gegevens beschikken. - Op grond bestaande regels voor de etikettering van voedingsmiddelen zijn producenten al verplicht om het suikergehalte te vermelden op het etiket, of hebben zij een informatieplicht als zij alcoholvrije dranken in (bulk)verpakking leveren. De impact op het doenvermogen van bedrijven is daarom naar verwachting beperkt. 												
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Om de controlebevoegdheid van de Douane op de juiste wijze vorm te geven, is van belang dat duidelijk is waar de Douane op moet controleren. Dat betekent bijvoorbeeld dat duidelijk moet zijn welke producten zijn belast, dat het etiket kan worden gecontroleerd, wat de consequenties zijn van een onjuiste vermelding op het etiket of het ontbreken van het etiket en hoe de berekening van de verschuldigde verbruiksbelasting moet worden gemaakt. 												

¹⁸⁶ 'WHO advises not to use non-sugar sweeteners for weight control in newly released guideline', WHO 2023.

	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel betreft een structuurwijziging met een voorbereidingsperiode van 12 tot 24 maanden. - De maatregel kan naar verwachting op zijn vroegst per 1 januari 2026 worden ingevoerd.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Voor de uiteindelijke staffel- en tariefstructuur dient onder andere te worden bezien welke verdeling voor producenten de grootste prikkel tot herformulering biedt. Afhankelijk van het precieze aantal frisdranken dat tot 5 gram suiker bevat, kan er bijvoorbeeld voor worden gekozen voor de categorie 2,5-5 gram een aparte staffel te creëren. Op die manier kan ook voor producenten van dranken onder 5 gram suiker per 100 ml een herformuleringsprikkel worden geboden. - Voor invulling van deze prikkel kan bijvoorbeeld aansluiting worden gezocht bij Europees toegestane voedingsclaims zoals 'suikerarm' (niet meer dan 2,5% suiker per 100 ml) of 'suikervrij' (niet meer dan 0,5 gram suiker per 100 ml). - Ook kan worden overwogen om dranken zonder suiker (0 gram suiker per 100 ml) een apart tarief te geven. - Het tarief van de verbruiksbelasting is op dit moment gelijk aan het minimumaccijnstarief op bier. Beleidsmatige reden daarvoor is dat het vanuit een preventieaspect niet wenselijk is om alcoholhoudend bier (dat wordt aangemerkt als accijnsgoed) lager te belasten dan alcoholarm of alcoholvrij bier (dat wordt aangemerkt als verbruiksbelastinggoed). - Als een gedifferentieerde verbruiksbelasting wordt ingevoerd, dient te worden bezien hoe de nieuwe tarieven zich moeten verhouden tot de accijnstarieven op bier.

G04 Suikerbelasting	
Thema	Bouwsteen gezondheid
Doel	Het verminderen van de consumptie van suikers met gezondheidswinst als gevolg.
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none"> - De suikerbelasting wordt vormgegeven in de vorm van een verbruiksbelasting van suikerhoudende voedingsmiddelen. Hierbij wordt het suikergehalte in een of meerdere groepen producten belast waarbij wordt aangesloten bij de totale hoeveelheid suiker die is aangegeven op het etiket van het product. - Het ligt hierbij voor de hand dat de belasting toeneemt naarmate het suikergehalte in het product toeneemt. - Momenteel onderzoekt Ecorys voor het ministerie van Financiën en het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport wat het effect is van een suikerbelasting op voedingsmiddelen en of het doel (het verminderen van consumptie van suiker) met een suikerbelasting kan worden gerealiseerd. Als een suikerbelasting effectief blijkt te zijn, is de vraag welke varianten van een suikerbelasting bestaan en welke variant het meest effectief, doelmatig en uitvoerbaar is. Ook dit wordt onderzocht. Het definitieve onderzoek wordt opgeleverd op 29 maart 2024. - Omdat het om een nieuwe nationale belasting gaat, moet worden voorzien in een aangifteplicht en een controlestelsel. Het ligt hierbij voor de hand aan te sluiten bij de systematiek van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken. Dat betekent onder andere dat moet worden voorzien in een vergunningensysteem voor belastingplichtigen. - Wie de uitvoerder van de belasting wordt, moet worden bezien. 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> - Eén op de zes kinderen in Nederland heeft overgewicht. Daarnaast is de helft van alle volwassenen te zwaar. Als we hier niets aan doen is de verwachting dat in 2040 62% van de volwassenen kampt met overgewicht.¹⁸⁷ Dit heeft niet alleen gevolgen voor het welzijn en welbevinden van mensen, maar ook voor de betaalbaarheid van de zorg. - Er bestaat veel onderzoek naar de relatie tussen overgewicht en suiker. De helft van alle suiker die we in Nederland binnenkrijgen, komt uit productgroepen die niet in de Schijf van Vijf staan. Denk aan snoep, koek, gebak, ijs en frisdrank. Het eten van te veel van deze producten kan bijdragen aan het ontstaan van overgewicht. - In de EU kennen Denemarken en Hongarije een suikerbelasting op etenswaren. Voor Hongarije geldt dat de consumptie van de belaste producten in de eerste drie jaar na de invoering van de verbruiksbelasting daalde, om daarna weer op het oude niveau terug te komen. Dit kan allerlei redenen hebben en voor het trekken van conclusies is meer onderzoek nodig. Voor Denemarken geldt dat weinig onderzoek is gedaan naar de effecten en impact van de verbruiksbelasting. Dit kan komen omdat de effecten lastig meetbaar zijn, omdat de belasting al sinds 1922 bestaat. Een studie op basis van een stimulatiemodel geeft aan dat de verbruiksbelasting tot een reductie van 123 sterfgevallen per jaar leidt. In het onderzoek van Ecorys worden de verwachte effecten van een suikerbelasting in Nederland nader in beeld gebracht. 	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none"> - De verwachting is dat een suikerbelasting aan producenten een prikkel geeft om het suikergehalte in voedingsmiddelen te reduceren. Daarnaast wordt de belastingdruk op suikerhoudende producten hoger, waardoor dergelijke voedingsmiddelen relatief duurder worden dan gezondere, suikervrije alternatieven. Suikervrije alternatieven worden hierdoor aantrekkelijker. - Als de belasting toeneemt naarmate het suikergehalte in het voedingsmiddel toeneemt, worden beide prikkels (voor producenten om minder suiker toe te voegen en voor consumenten om minder suiker te eten) groter.

¹⁸⁷ Bronnen: [Leefstijl | Volksgezondheid Toekomst Verkenning \(vtv2018.nl\)](#) en [Cijfers en feiten overgewicht | Loketaezondleven.nl](#) en [Overgewicht | Volksgezondheid en Zorg \(vzinfo.nl\)](#)

	<ul style="list-style-type: none"> - Een hogere belasting die leidt tot hogere prijzen kan bijdragen aan bewustzijn van burgers rond suikerconsumptie, maar heeft ook koopkrachteffecten als het consumptiegedrag niet verandert.¹⁸⁸ - Afhankelijk van diverse factoren – zoals de (mate) van doorrekening van de tarieven door producenten en verkopers aan consumenten en het suikergehalte van het product - betalen burgers meer of minder voor suikerhoudende producten. Dit kan per voedingsmiddel en per aankooplocatie verschillen. Verder kan een gevolg zijn dat burgers overstappen naar een goedkoper alternatief, bijvoorbeeld van A-merk naar huismerk. - Voedingsmiddelen met een hoog(er) suikergehalte zullen in Nederland zwaarder worden belast dan nu. Voor dergelijke voedingsmiddelen kan het prijsverschil met Duitsland of België oplopen. Dat zou het aantrekkelijker kunnen maken voor burgers en bedrijven (in de grensregio) om dergelijke voedingsmiddelen in een buurland met een lagere of geen verbruiksbelasting te kopen. Dit kan een negatief effect hebben op het gezondheidsbeleidsdoel en de budgettaire opbrengst van de belasting.
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De geraamde opbrengst van de suikerbelasting hangt onder andere af van de tarieven die worden gehanteerd en de prikkel tot herformulering die de belasting met zich brengt. Er is nader onderzoek nodig om te bepalen wat een realistische opbrengst is.
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel heeft geen effect op het doenvermogen van burgers. Zij kopen hun voedingsmiddelen inclusief belasting. Wel geldt voor hen dat de prijs van voedingsmiddelen met veel suikers toeneemt. - Voor bedrijven zal een suikerbelasting een toename in administratieve lasten betekenen. Zoals eerder opgemerkt wordt een logische vormgeving van de maatregel momenteel onderzocht. De uiteindelijke toename van administratieve lasten is afhankelijk van de uiteindelijke vormgeving van de maatregel.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Een suikerbelasting vereist een duidelijke definitie van het begrip suiker. De definitie moet voor zowel ondernemers als voor de mogelijke uitvoeringsinstantie objectief te beoordelen zijn. Ook moet de definitie voor burgers voldoende begrijpelijk zijn. - Ook dient de heffingsgrondslag te worden bepaald; is het logisch om een belasting per (bijvoorbeeld) gram suiker vast te stellen, waarbij de belasting dus oploopt naarmate er meer suiker in een product zit? En op welke manier kan worden aangesloten bij 'toegevoegde suikers'? - Voor de potentiële uitvoerder is het cruciaal om te weten hoeveel suiker een product bevat (bijv. via etiketten) en dat er mogelijkheden zijn om dat suikergehalte te controleren. - Gezien de open grenzen binnen de EU is het van belang hoe de handhaving van deze maatregel kan worden ingericht. - Wat betreft het proces geldt dat sprake is van een nieuw belastingmiddel. Hiervoor geldt in principe altijd dat een niet-fiscale takentoets moet worden uitgevoerd. In lijn met het ABDTopconsult rapport "Back to Basics" is de doelstelling dat de Belastingdienst zich meer op zijn kerntaken kan richten (het heffen en innen van belastingen en premie voor de volksverzekeringen). Uitgangspunt

¹⁸⁸ De WHO adviseert om de prijzen van suikerhoudende dranken met ten minste 20% te verhogen om gezondheidseffecten via ander keuzegedrag te bereiken. Zie: 'WHO urges global action to curtail consumption and health impacts of sugary drinks', WHO 2016. Deze redenering gaat ook op voor voedingsmiddelen die suiker bevatten.

	<p>is dat niet-fiscale taken bij een andere uitvoerder worden belegd. Het advies is verder om bij maatregelen die niet-fiscale deeltaken met zich meebrengen in overweging te geven om de niet-fiscale deeltaken van de maatregel te beleggen bij andere uitvoeringsorganisaties. Door het verdelen van de taken doet iedere uitvoeringsorganisatie waar het goed in is; voor de Belastingdienst het toepassen van zijn fiscale kennis en kunde.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Wie de uitvoerder van de belasting wordt, moet worden gezien. - Indien de Belastingdienst het nieuwe belastingmiddel gaat uitvoeren, geldt dat de doorlooptijd voor de invoering <i>minimaal</i> twee jaar is nadat de wetgeving is gepubliceerd in het Staatsblad. - Daarbij moet onder meer rekening worden gehouden met de integratie binnen de Belastingdienst en de capaciteit die beschikbaar is om de voorbereidingen te treffen. Denk dan bijvoorbeeld aan werkzaamheden bij zogenoemde <i>generieke</i> ketens, zoals innen & betalen, interactie, gegevens en datafundamenten & analytics. Voor innen & betalen geldt in het bijzonder dat het nieuwe middel in zowel de bestaande systemen als in de vernieuwing moet worden geïmplementeerd (in ieder geval de komende jaren). Het beleid is dat de vernieuwing van het inninglandschap zo min mogelijk wordt verstoord. Het introduceren van nieuwe middelen zal onherroepelijk leiden tot herprioritering van het portfolio, waarbij de modernisering wordt vertraagd en dit zorgt voor meer risico's. - Ook kunnen er afhankelijkheden zijn van de voorbereidingen die belastingplichtigen of derden zoals softwareleveranciers moeten treffen voorafgaand aan de inwerkingtreding. - Voorafgaand aan de implementatie door de Belastingdienst moet een beleids- en wetgevingstraject worden doorlopen. Een en ander betekent praktisch dat de vroegst mogelijke inwerkingtredingsdatum van een nieuw middel uit een komend regeerakkoord tot implementatie 1 januari 2028 is. Het voorbereidingstraject van complexere voorstellen schuift al snel over de grens van een reguliere kabinetsperiode heen.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Niet van toepassing.

G05 invoeren van een verbruiksbelasting op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen voor gebruik in e-sigaretten

Thema	Belastingen gerelateerd aan gezondheid
Doel	Het ontmoedigen van het gebruik van nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende e-sigaretten en het genereren van belastingopbrengsten.
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none">- Met deze maatregel wordt een nationale verbruiksbelasting ingevoerd op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen die gebruikt kunnen worden voor e-sigaretten. Deze maatregel gaat gelden naast het verbod op smaakjes en het verbod op verkoop op afstand.	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none">- Op dit moment zijn e-sigaretten - in tegenstelling tot gewone sigaretten - niet belast met een accijns of verbruiksbelasting. Deze producten zijn wel schadelijk voor de gezondheid en ook verslavend als zij nicotine bevatten.- Uitgaande van het voorzorgsprincipe concludeert Trimbos dat de Nederlandse volksgezondheid gebaat is bij ontmoediging van de e-sigaret met en zonder nicotine.- In 2023 bleek dat het gebruik van e-sigaretten onder jongeren hoog is. 10,3% van de jongeren tussen 12 en 25 jaar gebruikte in 2023 maandelijks een e-sigaret en 21,7% van de jongeren heeft het laatste jaar een e-sigaret gebruikt.¹⁸⁹ Cijfers gebaseerd op het recente gezondheidsbeleid zijn niet beschikbaar.- Daarnaast zijn er steeds meer aanwijzingen dat de e-sigaret met allerlei smaakjes voor jongeren een opstap kan zijn naar het roken van tabaksproducten.- Wel geldt dat andere smaakjes dan tabak per 1 januari 2024 zijn verboden. Per 1 juli 2023 geldt een verbod op afstandsverkopen van e-sigaretten.- E-sigaretten kunnen voor sommige rokers een hulpmiddel zijn bij het stoppen met roken van tabak. Het lukt veel rokers echter niet om volledig over te stappen en daarna ook te stoppen met het gebruiken van e-sigaretten. Als niet volledig wordt overgestapt, leidt dat tot het zogenaamde dual use; Sigaretten en e-sigaretten worden dan naast elkaar gebruikt, waarbij er aanwijzingen zijn dit schadelijker is dan het gebruik van alleen sigaretten of e-sigaretten.¹⁹⁰- Ongeveer 70% van de jongeren die maandelijks e-sigaretten gebruikte in 2023, rookte daarnaast ook.¹⁹¹- De doelen van een verbruiksbelasting op e-sigaretten zijn drieledig: voorkomen dat jongeren beginnen met de e-sigaret, voorkomen en ontmoedigen dat mensen in het algemeen e-sigaretten (blijven) gebruiken en voorkomen dat dat rokers nicotineverslaafd blijven door het overstappen op de e-sigaret.- Een nationale verbruiksbelasting is daarmee een aanvulling op de eerdergenoemde normerende maatregelen, zoals het smaakjesverbod en het verbod op online aankopen.- Vanwege mogelijke substitutie tussen tabaksproducten en de e-sigaret is het belangrijk dat de prijzen van tabaksproducten en e-sigaretten convergeren.¹⁹²- Bij de behandeling van het Belastingplan 2024 is de motie Van Weyenberg c.s. aangenomen die verzoekt tot het indienen van een wetsvoorstel voor het belasten van e-sigaretten.¹⁹³	
Effecten	
Economie	<ul style="list-style-type: none">- De maatregel leidt tot welvaartswinst omdat de maatschappelijke kosten van het gebruik van e-sigaretten op dit moment niet in de prijs verwerkt zijn.- Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland. Binnen de interne markt van de EU mogen particulieren e-sigaretten en/of vullingen meenemen over de grens zonder verbruiksbelasting te betalen.- Wel geldt dat ook België een verbruiksbelasting op e-sigaretten heeft. Vanaf 1 januari 2024 wordt daar per milliliter € 0,15 belasting geheven op zowel nicotinehoudende als niet-

¹⁸⁹ Trimbos-instituut, *jongerenmonitor tabaks- en nicotineproducten 2023*.

¹⁹⁰ Trimbos-insituut, *Factsheet elektronische sigaretten, 2020*.

¹⁹¹ *Jongerenmonitor tabaks-en nicotineproducten (2023)*

¹⁹² WHO technical manual on tobacco tax policy and administration, April 2021, Manual

¹⁹³ Kamerstukken II 2023/24 36418, nr. 75.

	nicotinehoudende vullingen. Ook in Duitsland wordt een belasting geheven over vloeistoffen voor e-sigaretten van € 0,20 per milliliter voor zowel nicotinehoudende als niet-nicotinehoudende vloeistoffen.																					
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - Voor de budgettaire gevolgen zijn twee berekeningen gemaakt. - 1. Het tarief is vergelijkbaar met het accijnstarief van een pakje sigaretten, namelijk € 0,98 per milliliter om zo substitutie van tabak naar e-sigaretten te voorkomen. Hierbij zijn veronderstellingen gedaan over het aantal milliliter vloeistof wat gelijk is aan een pakje sigaretten. - 2. Het tarief wordt gelijkgesteld aan het tarief van België, namelijk € 0,15 per milliliter. - De voorgenoemde aannames zijn onzeker. Voor de verbruikscijfers zijn cijfers van het CBS gebruikt van 2022. Hierin is de mogelijke effectiviteit van het smaakjesverbod en het verbod op afstandsverkopen niet meegenomen, aangezien deze maatregelen pas zeer recent zijn ingegaan. Ook het effect van grensoverschrijdende aankopen of illegale handel is nog niet duidelijk. Mogelijk is het bedrag daardoor een overschatting. - In de raming is uitgegaan van een gedragseffect van 65%. Dit betekent dat de verwachting is dat bij de introductie van deze belasting 65% minder gebruik zal worden gemaakt van e-sigaretten. Dit is het gedragseffect waar ook mee wordt gerekend bij grote tariefsverhogingen in de tabaksaccijns. Het gedragseffect is onzeker. Indien men overstapt van e-sigaretten naar sigaretten of rooktabak wordt dit in onderstaand bedrag ook meegenomen. Dit bedrag ziet daarmee niet alleen op e-sigaretten. <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">(in mln euro)</th> <th style="width: 10%;">2025</th> <th style="width: 10%;">2026</th> <th style="width: 10%;">2027</th> <th style="width: 10%;">2028</th> <th style="width: 10%;">Struc</th> <th style="width: 10%;">Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Berekening 1</td> <td></td> <td></td> <td>100</td> <td>100</td> <td>100</td> <td>2027</td> </tr> <tr> <td>Berekening 2</td> <td></td> <td></td> <td>15</td> <td>15</td> <td>15</td> <td>2027</td> </tr> </tbody> </table>	(in mln euro)	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Berekening 1			100	100	100	2027	Berekening 2			15	15	15	2027
(in mln euro)	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.																
Berekening 1			100	100	100	2027																
Berekening 2			15	15	15	2027																
Doenvermogen	<p>Burgers schaffen hun producten aan inclusief de al afgedragen verbruiksbelasting. Deze belasting heeft dus geen effect op hun doenvermogen.</p> <p>Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichtigen toenemen aangezien nu ter zake van de (niet-) nicotinehoudende vloeistoffen geen verbruiksbelasting verschuldigd is. Er komen dus nieuwe belastingplichtigen bij die aangifte moeten gaan doen.</p>																					
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Voor de uitvoering zijn duidelijke en makkelijk vast te stellen definities en eenheden belangrijk. - Daarnaast moet nader worden uitgewerkt wie de precieze belastingplichtigen zullen zijn. Hiervoor moet de keten verder in beeld worden gebracht. Het ligt in de rede dat gekeken wordt naar bijvoorbeeld de producent of groothandel. Zeker is dat er voor de uitvoering veel nieuwe en onbekende belastingplichtigen bijkomen. - Omdat het om een nieuwe belasting gaat, moet worden gezien wie deze gaat uitvoeren. - Ook met betrekking tot de handhaving kunnen de nieuw te belasten producten mogelijk problemen geven. Vloeibare vullingen voor e-sigaretten zijn bijvoorbeeld van een grootte dat ze makkelijk aan het toezicht kunnen worden onttrokken. Daarnaast is het product in ruime mate beschikbaar in de EU en is er geen harmonisatie voor wat betreft belastingen, hetgeen risico geeft op illegale handel. 																					

	<ul style="list-style-type: none"> - Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de uitvoeringsorganisatie inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving. - Omdat het hier een nieuwe belasting betreft waarvoor nog geen wetgeving is geschreven, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat een conceptwetsvoorstel is geschreven. - Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting is dat het complex is om de juiste grondslag vast te stellen. Er zullen maatregelen nodig zijn buiten de belasting zelf om de uitvoerbaarheid/handhaving te verbeteren. Bijvoorbeeld een restrictie van het aantal verkooppunten, vanaf 2025 mogen e-sigaretten slechts nog in speciaalzaken verkocht worden. - Het verbod op afstandsverkopen kan helpen bij de handhaving van de verbruiksbelasting omdat het niet langer is toegestaan om online e-sigaretten en vullingen te kopen. - De implementatie van de nieuw te belasten producten vergt een grote automatiseringsinspanning. - De uiteindelijke doorlooptijd is sterk afhankelijk van (keuzes bij) de vormgeving van het nieuwe middel. - Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets kan een nieuwe belasting afhankelijk van de vormgeving en de uitvoerende instantie niet eerder worden uitgevoerd dan 18 – 24 maanden nadat het voorstel is aangenomen.
<p>Overig</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Omdat de e-sigaret is gereguleerd via de Europese Tabaksproductierichtlijn is het niet mogelijk om dit product te verbieden. - Het is van belang dat een verbruiksbelasting van e-sigaretten zowel gaat gelden voor nicotinehoudende als voor niet-nicotinehoudende vloeistoffen. Een e-sigaret zonder nicotine is eveneens schadelijk voor de gezondheid, bijvoorbeeld door de verdamping van aerosolen. Er is substantieel bewijs dat deze schade aan het DNA kunnen veroorzaken. - Belangrijke andere overweging om niet-nicotinehoudende vloeistoffen te belasten is vanwege de kits die op de markt zijn om zelf nicotine toe te voegen aan niet-nicotinehoudende vloeistoffen. Wanneer er geen belasting op niet-nicotinehoudende vloeistoffen zou komen, maakt dat die kits en niet-nicotinehoudende vloeistoffen populairder kunnen worden. Als niet-nicotinehoudende vloeistoffen niet worden belast, kunnen gebruikers worden gestimuleerd om zelf (gevaarlijke hoeveelheden) nicotine toe te voegen aan hun niet-nicotinehoudende vloeistof.

G06 Positie pure vruchten- en groentesappen in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken

Thema	Gezondheid
Doel	Uitzonderen pure vruchten- en groentesappen in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken

Omschrijving van de maatregel

- Pure vruchten- en groentesappen worden uitgezonderd van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken.

Achtergrond/rationale

- De motie Erkens¹⁹⁴ verzoekt de regering om differentiatie in de verbruiksbelasting in suikerhoudende dranken tussen vruchtensappen¹⁹⁵ en andere dranken mogelijk te maken.
- Als het doel van de differentiatie is om vruchten- en groentesappen als gezonde alternatieven te stimuleren ten opzichte van andere alcoholvrije dranken, geldt het volgende.
- Pure vruchten- en groentesappen bevatten weliswaar geen toegevoegde suikers, maar doorgaans wel (zeer) veel natuurlijke suikers. In een glas sinaasappelsap zitten de zitten ongeveer 4,5 klontjes suiker. Pure vruchten- en groentesappen zijn dan ook niet opgenomen in de Schijf van vijf van het Voedingscentrum.
- Om een gezonde voedselomgeving te creëren, dient ook de inname van natuurlijke suikers via alcoholvrije dranken te worden beperkt. Vanuit gezondheidsperspectief ligt het uitzonderen van pure vruchten- en groentesappen van de verbruiksbelasting die differentieert naar suikergehalte dan ook niet in de rede.
- Wel geldt dat ten aanzien van pure sappen geen herformulering (het veranderen van de receptuur) kan plaatsvinden, omdat deze sappen alleen van nature aanwezige suikers bevatten. Het reduceren van de natuurlijke suikers zal ertoe leiden dat geen sprake meer is van puur sap.
- Als het doel van differentiatie voor vruchten- en groentesappen is om kleine(re) producenten van dergelijke dranken fiscaal te ontzien, dan geldt dat in de huidige verbruiksbelasting is bepaald dat geen verbruiksbelasting is verschuldigd door "persers" die jaarlijks minder dan 12.000 liter vruchten- of groentesap vervaardigen ("zelfpersersregeling"). De grens van 12.000 liter kan worden verhoogd. Dit heeft vanzelfsprekend budgettaire gevolgen.

Effecten

Economie	<ul style="list-style-type: none">- Afhankelijk van de mate waarin een uitzondering van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken voor pure vruchten- en groentesappen wordt doorberekend in de prijs, worden deze dranken in de winkel goedkoper.- Dit kan ertoe leiden dat deze dranken meer worden gekocht. Voor de suikerinname van burgers zou dat onwenselijk zijn, nu pure vruchten- en groentesappen veel suiker bevatten.- Verder wordt met het uitzonderen van de genoemde sappen een ongelijk speelveld gecreëerd tussen producenten van deze sappen en producenten van andere alcoholvrije dranken. Dit kan in brede zin afbreuk doen aan het draagvlak voor een gedifferentieerde verbruiksbelasting.
-----------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

¹⁹⁴ Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 72.

¹⁹⁵ Het ligt voor de hand onder deze categorie zowel vruchtensappen, groentesappen als plantensappen te scharen. Zie verder onder 'overig'.

Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - Het uitzonderen van pure vruchten- en groentesappen leidt tot een budgettaire derving van naar verwachting € 59 miljoen (op basis van aangiftecijfers). <table border="1" data-bbox="515 342 1289 680"> <thead> <tr> <th></th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Uitzonderen pure vruchten- en groentesappen van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken</td> <td>-59</td> <td>-59</td> <td>-59</td> <td>-59</td> <td>2026</td> </tr> </tbody> </table> <ul style="list-style-type: none"> - Als dekking van deze maatregel in hetzelfde domein wordt gezocht, betekent dit dat het tarief voor de overige alcoholvrije dranken zal moeten stijgen. 		2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Uitzonderen pure vruchten- en groentesappen van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	-59	-59	-59	-59	2026
	2026	2027	2028	Struc	Struc in.								
Uitzonderen pure vruchten- en groentesappen van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	-59	-59	-59	-59	2026								
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel heeft geen effect op het doenvermogen van burgers. Zij kopen alcoholvrije dranken inclusief verbruiksbelasting. - Voor de producenten van pure vruchten- en groentesappen geldt dat zij niet langer verbruiksbelasting zijn verschuldigd, waar zij dat nu wel zijn. Dit scheelt voor hen administratieve lasten. 												
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - De introductie van een uitzondering voor pure vruchten- en groentesappen is een nieuwe fiscale regeling. Dit leidt tot meer druk op de uitvoering omdat er een fiscaal onderscheid wordt gecreëerd waarover discussie kan ontstaan tussen de Douane en belastingplichtigen (afbakingsproblematiek). De maatregel is daarom negatief voor de handhaafbaarheid. - Het uitzonderen van pure vruchten- en groentesappen vergt wijzigingen in de systemen van de Belastingdienst en de aangifte moet worden aangepast. In lijn met de parameterbrief geldt dat hiervoor een termijn van 12-24 maanden staat. 												
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - De genoemde motie van het lid Erkens ziet op pure vruchten- en groentesappen. Gezien de toepassingen van deze dranken ligt het voor de hand pure <i>plantensappen</i> (zoals sap van aloë vera) onder dezelfde categorie te scharen, en de uitzondering dus ook op deze categorie van toepassing te laten zijn. - Bij de behandeling van het Belastingplan 2024 is het kabinet via de motie Grinwis opgeroepen uiterlijk per 2026 een gedifferentieerde verbruiksbelasting te introduceren, op basis van het suikergehalte in de drank.¹⁹⁶ Deze belasting zou zo eenvoudig mogelijk moeten worden vormgegeven. In dit licht ligt een uitzondering voor pure vruchten- en groentesappen niet voor de hand. - Tevens geldt dat als pure vruchten- en groentesappen van de verbruiksbelasting worden uitgezonderd, het tarief voor de 												

¹⁹⁶ Kamerstukken II, 2023/24, 36418, nr. 87.

overige dranken verder moet stijgen om de omzetting van de verbruiksbelasting ten minste budgettair neutraal te kunnen introduceren. De grondslag van te belasten producten wordt immers smaller.

G07 Btw-nultarief op leveringen van groente en fruit

Thema	Gezondheid
Doel	Bevordering van de volksgezondheid.
Omschrijving van de maatregel	
Invoering van een btw-nultarief op groente en fruit.	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none">- Het doel van de verlaging van het btw-tarief op groente en fruit van 9% naar 0% is het creëren een gezondere voedselomgeving door gezonde voedselkeuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen.- Dit fiche beargumenteert dat een btw-nultarief op groente en fruit geen geschikt instrument is om de volksgezondheid te verbeteren.- Het doel van een btw-tarief op (verse) groente en fruit van 9% naar 0% is een gezondere voedselomgeving creëren, door gezonde voedselkeuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen. Groente en fruit zijn onderdeel van de Schijf van Vijf. Dat om die reden vaak voor een verlaging van het btw-tarief op (verse) groente en fruit wordt gepleit is begrijpelijk, te meer omdat de consumptie ervan brede gezondheidsvoordelen kent.- Toch kent een btw-nultarief op groente en fruit aanzienlijke nadelen, die uiteindelijk niet opwegen tegen de voordelen.- Ten eerste is het binnen de btw niet goed mogelijk om groente en fruit op een juridisch houdbare manier af te bakenen ten opzichte van andere voedingsmiddelen. Dit komt door het neutraliteitsbeginsel om concurrentievervalsing via de btw te voorkomen (Europese richtlijnen). Dit beginsel schrijft voor dat producten die door de ogen van de doorsnee consument gezien vergelijkbaar zijn, hetzelfde btw-tarief krijgen. Daarnaast is er de 'eenheid-van-prestatie' leer, dat tot gevolg heeft dat bepaalde toevoegingen aan een product het wezenlijk karakter van het product vanuit het oogpunt van btw-regelgeving niet per se veranderen. Samen genomen betekent dit dat technisch wel een afbakening van groente en fruit kan worden gemaakt, bijvoorbeeld alleen verse fruit en groente (stuk), maar dat als partijen procederen en voor de rechter aanvoeren dat hun product vergelijkbaar is met een product waarvoor het nultarief geldt, de rechter kan oordelen dat voor dat product ook het nultarief moet gelden. Als dit gebeurt komen er vervolgens weer nieuwe producten in aanmerking voor het btw-nultarief, zodat het btw-nultarief zich als een olievlek kan verspreiden. Hierbij geldt dat er veel verschillende groente- en fruitproducten zijn en de belangen van producenten en distributeurs groot om hun producten onder een nultarief te laten vallen. Het brengt het risico met zich mee dat steeds meer voedingsmiddelen, ook ongezonde producten, onder het nultarief gaan vallen waardoor er aanzienlijke grondslagerosie plaatsvindt en het doel van de maatregel steeds verder uit zicht raakt. Elke (nieuwe) afbakening heeft rafelranden en mogelijke kantelpunten. SEO wijst als voorbeelden op zuurkool (een fermentatie van witte kool) en vruchten geconserveerd op zoete siroop. Deze discussie zal een groot beslag leggen op de capaciteit van de Belastingdienst.- Ten tweede bereikt een btw-nultarief op groente en fruit naar verwachting haar doel slechts beperkt en is de maatregel ongericht. Er is een aantal stappen tussen de invoering van de maatregel en het uiteindelijk effect op de gezondheid (verschillen). Om beginnen staat niet vast dat ondernemers de btw-tariefverlaging ook daadwerkelijk doorgeven in lagere consumentenprijzen. Dat zal naar verwachting voor een deel gebeuren. Voor een ander deel komt de btw-verlaging ten goede aan hogere winstmarges.¹⁹⁷ Vervolgens zal de prijsverlaging tot extra consumptie van groente en fruit moeten leiden. Bij de meest gunstige afbakening en onder aanname dat de btw-verlaging bijna volledig wordt doorgegeven, leidt het nultarief tot een mogelijke maximale consumptiestijging in de orde van grootte van 4%, maar dat kan dus ook minder zijn.¹⁹⁸ Doordat groente en fruit goedkoper worden en het volume-effect beperkt is, zal een deel van de mensen mogelijk juist meer andere, ongezonde producten, kopen. Recent onderzoek indiceert dat de totale gezondheidseffecten van de maatregel waarschijnlijk beperkt zijn.¹⁹⁹ Daar komt bij lage en	

¹⁹⁷ Ervaringen uit Spanje wijzen hier op. Spanje heeft de btw op basisvoedingsmiddelen voor een periode van zes maanden verlaagd van 4% naar 0%. In de meeste gevallen bleven de prijzen na de btw-verlaging onveranderd. Zie ook advies Raad van State: Raad van State, Voorstel van wet van de leden Tony van Dijk en Edgar Mulder tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 en de Belastingwet BES in verband met het BTW-tarief naar 0% voor voedingsmiddelen (Wet betaalbare boodschappen), 2023.

¹⁹⁸ Op maand basis komt dit neer op een appel en een kleine broccoli. Zie ook Rondetafelgesprek over het afschaffen van btw op groente en fruit.

¹⁹⁹ Bijlsma, M. et al., Een btw-nultarief voor groente en fruit, SEO Stichting Economisch Onderzoek, 2023.

hoge inkomensgroepen ongeveer een even groot deel van hun inkomen besteden aan groente en fruit. Dat betekent dat hoge inkomensgroepen in absolute termen dus meer van een nultarief profiteren dan lage inkomensgroepen, oftewel; vooral mensen die nu toch al veel groente en fruit kopen, zien hun boodschappenrekening dalen. Dit zou eventueel wel te repareren zijn door hogere tarieven voor hogere inkomens in de inkomstenbelasting, maar een feit is dat de maatregel weinig gericht is.

- Tegelijkertijd is het prijskaartje van deze maatregel hoog, zijn de uitvoeringsconsequenties groot en wordt het belastingstelsel met deze maatregel niet eenvoudiger. Naar de inschatting van de Belastingdienst kennen alle varianten forse gevolgen voor de uitvoering en handhaving. De verwachting is dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende geborgd kan worden. Elk van de varianten zal leiden tot veel discussies, verzoeken tot vooroverleg, bezwaren tegen eigen aangiften, rechtsprocedures, telefoontjes en dergelijke. Met deze maatregel komt er bovendien een extra fiscale regeling bij, terwijl velen juist de wens hebben het belastingstelsel te vereenvoudigen. De belastingderving van circa 650 miljoen tot ruim 1 miljard euro (of meer bij slechtwerkende afbakening) zal bovendien op een andere wijze gedekt moeten worden. Met ditzelfde geld (of minder) kan gezonde voeding beter op andere manieren worden gestimuleerd, bijvoorbeeld met het publiek beschikbaar maken van gezonde schoolmaaltijden voor kinderen.
- Bovenstaande argumentatie wordt in dit fiche verder uitgewerkt.

Effecten

Economie

- In maart 2023 heeft SEO een onderzoek opgeleverd naar verschillende varianten om een btw-nultarief op groente en fruit in te voeren. Uit dit onderzoek blijkt dat een nultarief op groente en fruit niet tot beperkt doeltreffend en doelmatig is, afhankelijk van de gekozen variant.²⁰⁰ Bovendien volgt uit de recente (2023) evaluatie naar de verlaagde btw-tarieven van Dialogic en Significant ook dat verlaagde btw-tarieven over het algemeen beperkt doeltreffende en ondoelmatige instrumenten zijn om beleidsdoelen te bereiken.²⁰¹
- Ondernemers zijn niet gehouden btw-verlagingen door te berekenen in de consumentenprijzen. In zoverre de btw-verlaging wel wordt doorberekend, komt deze met name terecht bij de hogere inkomens die al relatief meer fruit en groente consumeren.
- Bij de meest gunstige afbakening leidt het nultarief tot een mogelijke maximale consumptiestijging in de orde van grootte van 4%. De gezondheidseffecten van een dergelijke stijging zijn naar verwachting van SEO beperkt. Experts op het gebied van volksgezondheid merken hierbij op dat een stijging van 4% bevolkingsbreed wel degelijk winst is.²⁰²
- Als door ondernemers succesvol wordt geprocedeerd en achteraf komt vast te staan dat zij op bepaalde verkopen van voedingsmiddelen het nultarief hadden mogen toepassen, kan de te veel aan de Belastingdienst betaalde btw niet meer aan de consument worden terugbetaald. Dat betekent voor ondernemers dat de btw-teruggaaf directe winst is, waardoor ze eerder geneigd zijn te procederen.

Begroting

- Afhankelijk van de gekozen definitie van het begrip 'groente en fruit' bedraagt de budgettaire derving van deze maatregel direct na invoering naar verwachting circa € 650 tot € 1050 miljoen (dit betreft een update van de bedragen in het door SEO uitgevoerde onderzoek).
- De verwachting is dat het budgettaire beslag met de tijd zal toenemen. Aangezien geen enkele afbakening juridisch goed

²⁰⁰ [Een btw-nultarief voor groente en fruit | Rapport | Rijksoverheid.nl](#)

²⁰¹ [Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl](#)

²⁰² [Position paper M. Poelman t.b.v. rondetafelgesprek Afschaffen btw op groente en fruit d.d. 12 juni 2023.](#)

	<p>houdbaar is, zullen steeds meer voedingsmiddelen onder het btw-nultarief gaan vallen.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het introduceren van een btw-nultarief op groente en fruit betreft een grondslagversmalling die moet worden gerechtvaardigd. Voor een dergelijke beoordeling gelden Rijksbegrotingsvoorschriften, namelijk het 'Toetsingskader Fiscale Regelingen'. Op basis van dit toetsingskader moet onder meer worden aangetoond waarom een fiscaal instrument de voorkeur verdient boven een directe subsidie of een niet financiële interventie.²⁰³ Volgens SEO kan dit niet worden aangetoond. SEO noemt alternatieve instrumenten om burgers aan te zetten tot een gezonder voedingspatroon die mogelijk grotere effecten hebben en minder budgettaire lasten met zich brengen.²⁰⁴
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel doet geen beroep op het doenvermogen van consumenten omdat de btw-tarieven moeten worden toegepast door de ondernemers. - Specifiek moeten ondernemers een onderscheid maken tussen producten die onder de reikwijdte van het btw-nultarief vallen, en andere voedingsmiddelen, waarop 9% btw van toepassing is. - De Belastingdienst ziet bij deze maatregel grote risico's voor het doenvermogen van ondernemers omdat bij hen de vereiste expertise ontbreekt om te beoordelen welke producten onder de gekozen definitie vallen. - De onduidelijkheid voor ondernemers wordt versterkt doordat geen enkele definitie naar verwachting van SEO juridisch houdbaar is vanwege het neutraliteitsbeginsel²⁰⁵ en de eenheid-van-prestatie²⁰⁶ die universeel gelden binnen de btw. Deze bevindingen van SEO zijn onderschreven door landsadvocaat Pels Rijcken & Droogleever Fortuijn²⁰⁷ en de Raad van State²⁰⁸. Bij elk succesvol beroep hierop door een ondernemer wordt de reikwijdte van het btw-nultarief verruimd. Het is voor de ondernemers zeer moeilijk te overzien wat de laatste stand van zaken is.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> - Naar de inschatting van de Belastingdienst kennen alle varianten forse gevolgen voor de uitvoering en handhaving. De verwachting is dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende gewaarborgd kan worden. Elk van de varianten zal leiden tot veel discussies, verzoeken tot vooroverleg, bezwaren tegen eigen aangiften, rechtsprocedures, telefoontjes en dergelijke.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> - Vanuit de overheid inzetten op beleid om mensen meer groente en fruit te laten eten heeft een signaalfunctie. De inspanning van de burger, maatschappelijke organisaties en bedrijfsleven, die zich op verzoek van VWS al inzetten voor meer consumptie van groente en fruit, wordt hiermee versterkt. - SEO concludeert echter dat de btw ten principale een ongeschikt middel is om de consumptie van groente en fruit te stimuleren. - SEO heeft 7 afbakeningsvarianten voor een btw-nultarief op

²⁰³ Dit toetsingskader is door SEO ingevuld en als bijlage aan het eindrapport toegevoegd.

²⁰⁴ Een btw-nultarief voor groente en fruit | Rapport | Rijksoverheid.nl, blz. 84.

²⁰⁵ Dit beginsel houdt in dat op producten die in de optiek van de modale consument gelijksoortig zijn hetzelfde btw-tarief van toepassing moet zijn. Bij groente en fruit is het echter heel moeilijk om tot een afbakening te komen die aan dit principe voldoet. Dit komt doordat bewerkingen, toevoegingen of samenstellingen vaak niet tot een product leiden dat in de ogen van de consument wezenlijk anders is.

²⁰⁶ Toevoegingen veranderen het wezenlijke karakter van een product vanuit het oogpunt van btw-regelgeving niet per se.

²⁰⁷ Advies landsadvocaat over btw-nultarief op groente en fruit.

²⁰⁸ Advies RvS bij wetsontwerp Wet betaalbare boodschappen.

	<p>groente en fruit onderzocht. Alle 7 varianten zijn beoordeeld op gezondheid, doeltreffendheid en doelmatigheid, juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid. 4 varianten zijn gebaseerd op de Schijf van Vijf, twee op de douanecodes en een laatste op spraakgebruik.</p> <ul style="list-style-type: none">- De varianten verschillen in doelmatigheid, doeltreffendheid, uitvoerbaarheid en juridische houdbaarheid. Er zijn geen varianten die goed scoren, in het beste geval is een afbakening enigszins doelmatig. Ook die variant is echter niet juridisch houdbaar.- Letland en Italië kennen een afbakening van groente en fruit binnen de btw. Het is niet bekend of de afbakening in deze lidstaten leidt tot rechtszaken. Het onderzoeksbureau merkt op dat dit verklaard zou kunnen worden door een cultuurverschil: in Nederland wordt actiever geprocedeerd. Niet bekend is of een afwijkend tarief op groente en fruit in deze landen ook tot een hogere consumptie van groente en fruit en gezondheidsbevordering heeft geleid. In het algemeen geldt dat naarmate de variant juridisch houdbarder is, de gezondheidsvoordelen van de variant afnemen (omdat ook bewerkte producten binnen de reikwijdte gaan vallen).
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Robuustheid en randvoorwaarden

H01 Fiscalisering AOW-premie

Thema	Robuustheid stelsel
Doel	Uniformeren fiscale stelsel, grondslagverbreding, transparanter stelsel

Omschrijving van de maatregel

- De premieheffing voor de AOW wordt in 18 jaar met stappen van 1%-punt per jaar geleidelijk vervangen door financiering van de AOW uit algemene middelen met verhoging van het tarief in de voormalige 1^e en 2^e schijf van de Inkomstenbelasting (38.704 euro).
- Het totale tarief (belastingen en premies) dat belastingplichtigen jonger dan de AOW-leeftijd betalen verandert daarbij dus niet, enkel AOW'ers gaan geleidelijk een hoger tarief betalen omdat zij nu geen AOW-premie betalen maar door de maatregel wel te maken krijgen met een stijgend belastingtarief.
- Doordat de hoogte van de AOW netto wordt vastgesteld, gaan gepensioneerden met enkel een AOW-uitkering er niet op achteruit.
- Ook gedeeltelijk fiscaliseren van de AOW is een mogelijkheid.

Achtergrond/rationale

- In 1957 werd de AOW geïntroduceerd om armoede onder ouderen te bestrijden. Financiering vond plaats middels een omslagstelsel: de uitkeringen werden betaald via premies die door belastingplichtigen tot de AOW-leeftijd in dat jaar werden opgebracht.
- Door de vergrijzing moeten steeds meer uitkeringen worden gefinancierd door premies die door steeds minder werkenden worden betaald. Momenteel wordt de AOW reeds gedeeltelijk betaald uit de algemene middelen. Dit is een impliciete fiscalisering van de AOW-premie. Dat maakt het stelsel minder transparant. Een geleidelijke verhoging van de AOW-leeftijd is ingevoerd ter bevordering van de duurzame financiering van de AOW.
- In de huidige situatie (2024) bedraagt het tarief in box 1 voor niet-AOW-gerechtigden 36,97%, waarvan 17,90% de AOW-premie. AOW-gerechtigden betalen deze premie niet, waardoor het tarief van AOW-gerechtigden tot een belastbaar inkomen van 38.098 euro gelijk is aan $(36,93\% - 17,90\% =) 19,03\%$. Door de AOW te fiscaliseren krijgen AOW-gerechtigden stapsgewijs dezelfde belastingtarieven als niet-AOW-gerechtigden.
- De maatregel leidt ertoe dat individuen en huishoudens met een gelijk inkomen niet langer op basis van hun leeftijd een verschillende bijdrage aan de belasting- en premieopbrengst leveren. Dat maakt de inkomstenbelasting transparanter en meer naar draagkracht.
- Doordat de hoogte van de AOW wordt vastgesteld op basis van de netto-nettokoppeling met het referentieminimumloon zullen gepensioneerden met enkel een AOW-uitkering er niet op achteruit gaan. Omdat hun inkomensniveau volgens de Commissie Sociaal Minimum reeds (ruim) voldoende is om rond te komen en mee te doen, leidt de maatregel naar verwachting niet tot een opwaarts effect op het aantal gepensioneerden in armoede.
- Gepensioneerden met een aanvullend pensioen of arbeidsinkomsten krijgen geleidelijk wel te maken met hogere lasten over een deel van hun inkomen. Het fiscale voordeel van pensioensparen neemt hierdoor af.

Effecten

Economie	<ul style="list-style-type: none">- Het effect op de werkgelegenheid is onbekend. De hogere belastingdruk op het aanvullende pensioen vermindert het financiële voordeel van het aanbod op de arbeidsmarkt, maar het lagere netto-inkomen na pensionering kan ook een prikkel geven om langer door te werken. Wanneer de opbrengst wordt teruggesluisd naar werkenden worden de lasten op arbeid verlaagd met als gevolg een positief effect op het arbeidsaanbod. Het effect op de productiviteit is naar verwachting verwaarloosbaar.- Gepensioneerde huishoudens hebben een (jaarlijks) negatief mediaan inkomenseffect. Aanvullende pensioenen worden zwaarder belast. Gepensioneerden met enkel AOW ervaren geen inkomenseffect vanwege de netto-netto-koppeling.- Niet-gepensioneerde huishoudens hebben geen inkomenseffect.
-----------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<ul style="list-style-type: none"> - Het inkomenseffecten voor gepensioneerden is gelijk aan - 0,4%. Voor de andere inkomensgroepen is deze gelijk aan 0,0%. 												
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> - De budgettaire opbrengst van het fiscaliseren van de AOW wanneer invoering per 2025 mogelijk zou zijn is opgenomen in onderstaande tabel (in mln euro in prijzen 2025). De AOW wordt in 18 jaar gefiscaliseerd, en dus is de opbrengst na 18 jaar structureel. - In hoofdstuk 2.2 is een uitgebreide toelichting gegeven op de ruimte voor nieuwe wetgevingswensen voor de keten IH. Hieruit volgt dat het eerst mogelijke moment van inwerkingtreding van deze maatregel zonder herplanning buiten een reguliere kabinetsperiode valt. - Wanneer duidelijk is wanneer invoering van de maatregel mogelijk is, moeten de budgettaire gevolgen opnieuw berekend worden met inachtneming van dit jaar van invoering. <table border="1" data-bbox="560 763 1361 835"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>struc</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Fiscaliseren AOW</td> <td>341</td> <td>697</td> <td>1.064</td> <td>1.448</td> <td>5.437</td> </tr> </tbody> </table>		2025	2026	2027	2028	struc	Fiscaliseren AOW	341	697	1.064	1.448	5.437
	2025	2026	2027	2028	struc								
Fiscaliseren AOW	341	697	1.064	1.448	5.437								
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> - De maatregel vraagt geen extra handeling van de burger. Vanuit dit perspectief vindt er dus geen verandering plaats van de doenlijkheid voor de burger. Negatieve inkomenseffecten kunnen bij lagere inkomensgroepen wel tot enige financiële stress leiden, wat negatief kan doorwerken in het doenvermogen. 												
Uitvoeringsaspecten	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ja, mits dit in goed overleg wordt gedaan door de verschillende uitvoeringsorganisaties zoals het SVB. Met respect voor bestaande gevallen. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ja, mits dit louter gaat om bestaande parameter-aanpassingen. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> - In een puur binnenlandse context lijkt sprake te zijn van een parameterwijziging bij het heffen, maar er is een kans op verrekeningsproblematiek (dat niet of niet het juiste bedrag per maand wordt ingehouden en achteraf bij vaststellen van de aanslag IB bijbetaald moet worden). - Belastingdienst hoeft bij volledige fiscalisering niet meer het aandeel van de AOW-premie in de voorlopige en definitieve verdeelsleutels van LH/IB/pVV te berekenen en af te rekenen. Maar AOW'ers moeten een hoger tarief aan Inkomstenbelasting gaan betalen. SVB doet de uitbetaling van AOW. - De maatregel heeft enkel in grensoverschrijdende situaties een mogelijk groot effect. Er kan cumulatie van heffingen optreden door onderworpenheid aan belasting in Nederland 												

	<p>zonder opbouw van AOW en door premieplicht in een ander land waar de betrokkene verzekerd is voor ouderdomspensioen. Dit is niet toegestaan op grond van Europees recht. Dit leidt namelijk tot een ongelijke behandeling in de zin van artikel 11 van de Europese SV-Verordening. Om deze ongelijke behandeling tegen te gaan, moeten de personen die in Nederland niet verzekerd zijn, maar hier wel belasting betalen, mogelijk gecompenseerd worden. Dit is een uitzoekpunt.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Het is voor de IH een complexe structuuraanpassing omdat het biljet buitenlandse aangifte uit elkaar moet worden gehaald. - Voor de LH is sprake van parameteraanpassingen ten behoeve van de aanpassing van de tabellen. - De volgende ketens en ondersteunende directies worden geraakt: IH, LH, FM&I, Gegevens.
Overig	N.v.t.

H02 Btw – op weg naar harmoniseren (regelingen afschaffen)

Thema	Robuust, eenvoudig en uitvoerbaar belastingstelsel
Doel	Verbreding belastinggrondslag en vereenvoudiging belastingstelsel

Omschrijving van de maatregel(en)

De maatregel van dit fiche ziet op twee onderdelen:

- 1) Per 2025 afschaffen van het verlaagde btw-tarief (9%) op een aantal posten waardoor het algemene tarief (21%) van toepassing wordt. Deze posten worden uitgelicht omdat daarvoor geen of een matige onderbouwing voor overheidsingrijpen is (zie Achtergrond/rationale). Daarnaast zijn deze instrumenten weliswaar deels doeltreffend, maar wel in het algemeen als ondoelmatig geëvalueerd. Het gaat om de volgende categorieën producten en diensten:
 - o Sierteeltproducten
 - o Logiesverstrekking
 - o Arbeidsintensieve diensten (kappers, schoonmaak en onderhoudswerkzaamheden)
- 2) Verder gaan²⁰⁹ met het stapsgewijs verhogen van het verlaagde btw-tarief. Concreet gaat het om een verhoging van 9% naar 12% per 2025 van alle (resterende) verlaagde btw-tarieven.²¹⁰ Het verdient aanbeveling om voor beleidsdoelstellingen die nagestreefd worden met de verlaagde tarieven alternatieve instrumenten te overwegen en onderzoeken. In de bij de kabinetsreactie gevoegde ambtelijke fichebundel²¹¹ worden beleidssuggesties gedaan, waarbij de mate van concreetheid en de benodigde maatvoering uiteenloopt.

Achtergrond/rationale

- Uit de recente evaluatie van Dialogic²¹² blijkt dat het verlaagde btw-tarief wisselend doeltreffend is en in het algemeen een ondoelmatig instrument is om beleidsdoelen te bereiken (voor zover dat kon worden bepaald). De algemene doelstelling van het verlaagde btw-tarief is het verminderen van de belastingdruk voor minder draagkrachtigen. Het verlaagde btw-tarief is een ondoelmatig instrument om dit te bereiken omdat alle inkomensgroepen hiervan voordeel hebben. Uit de ambtelijke fichebundel blijkt dat lagere inkomens verhoudingsgewijs niet meer besteden aan producten binnen het verlaagde tarief dan hoge inkomens.
- Met betrekking tot herverdeling (en bestaanszekerheid) zijn er effectievere en meer gerichte instrumenten beschikbaar dan het verlaagde btw-tarief. Hierbij kan gedacht worden aan lagere lasten op arbeid en intensivering van het inkomensinstrumentarium (bijvoorbeeld toeslagen). Een budgetneutrale lastenschuif van de inkomstenbelasting naar de btw verdient overweging.
- Het CPB concludeert dat gedifferentieerde btw-tarieven economische verstoringen veroorzaken.²¹³ Daarnaast zorgen zij voor complexiteit van het belastingstelsel en administratieve lasten voor ondernemers.
- Vanuit de belastingmix bezien is het wenselijk om de belasting op consumptie te verhogen en de lasten op arbeid te verlagen. De btw is meer toekomstbestendig. Dit heeft te maken met de vergrijzing en de daarmee gepaard gaande ontsparing.
- Dialogic adviseert om kritisch te kijken of de doelen die in het verleden voor de verlaagde btw-tarieven zijn genoemd (nog) relevant zijn. Voor sierteeltproducten en arbeidsintensieve diensten geldt dat, gezien de verwachte aanhoudende krapte op de arbeidsmarkt, stimulering van werkgelegenheid aan de onderkant van de arbeidsmarkt geen actueel beleidsdoel is. Het lage tarief voor onderhoudswerkzaamheden (schilderen, stukadoors, behangen) helpt niet bij de huidige problemen op de woningmarkt. Deze regeling is immers gericht op woningen die ouder zijn dan twee jaar en niet op nieuwbouw en draagt daarmee dus niet bij aan vermindering van het woningtekort. Inzet op andere instrumenten zoals intensivering van de Startbouwimpuls lijkt hiervoor effectiever. Zie voor een uitgebreidere reflectie op de doelstellingen het evaluatierapport van Dialogic en de eerder genoemde ambtelijke fichebundel.
- Naast de specifieke aanpak (afschaffen bepaalde posten) wordt ook de generieke aanpak aanbevolen: de ondoelmatigheid van het verlaagde btw-tarief kan ook worden verminderd door deze

²⁰⁹ Met ingang van 1 januari 2019 is het verlaagde btw-tarief verhoogd van 6% naar 9%.

²¹⁰ Zonder maatregel 1 zijn dat: sierteeltproducten, logiesverstrekking, arbeidsintensieve diensten, voedingsmiddelen en water, culturele goederen en diensten, personenvervoer en genees- en hulpmiddelen.

²¹¹ Ambtelijke fichebundel naar aanleiding van de evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Ambtsbericht | Rijksoverheid.nl

²¹² Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl

²¹³ Zie bijvoorbeeld [cpb-policy-brief-2014-02-bouwstenen-voor-een-moderne-btw.pdf](#)

(eventueel in stappen) te verhogen. Wetenschappelijke inzichten in politieke economie geven een voorkeur voor deze generieke strategie ten opzichte van een selectieve strategie. Het belangrijkste argument daarbij is dat het in de praktijk lastig blijkt om te rechtvaardigen waarom de ene sector wel en de andere niet een verlaagd btw-tarief krijgt.²¹⁴ De tweede maatregel in dit fiche geeft hier invulling aan door het verlaagde tarief te verhogen van 9% naar 12%.

- Op korte termijn nieuw alternatief instrumentarium voor *alle* in aanmerking komende verlaagde tarieven introduceren (waarbij de doelstellingen nog steeds relevant zijn), gelijktijdig met de generieke verhoging, is uitdagend. Dit gelet op de aanbeveling uit de eerdergenoemde ambtelijke analyse om voor meerdere categorieën vervolgonderzoek naar de mogelijkheden te doen, waarbij vervolgens de uitwerking en de implementatie van die instrumenten ook tijd vergt.

Effecten

Economie

- Het verlaagde btw-tarief is ondoelmatig in het verlichten van de lastendruk voor minder draagkrachtigen (primaire doelstelling van het verlaagde tarief). Door het lage btw-tarief te verhogen en in te zetten op ander instrumentarium (maatregel 2) kan gericht en effectiever herverdeling worden bewerkstelligd ten behoeve van lagere- en middeninkomens (bestaanszekerheid) dan via het verlaagde btw-tarief.
- Gedifferentieerde tarieven veranderen relatieve prijzen tussen producten en verstoren daarmee consumptie- en productiebeslissingen, wat leidt tot welvaartsverlies²¹⁵. Deze maatregel vermindert de versturende werking doordat het lage en hoge btw-tarief dicht bij elkaar worden gebracht.
- Het afschaffen van de verlaagde btw-tarieven voor specifieke posten (1^e onderdeel) leidt tot hogere consumentenprijzen voor de betreffende productgroepen. Het totale effect op de inflatie bedraagt naar verwachting 0,4% en verhoogt het prijsniveau eenmalig. Deze hogere kosten kunnen eventueel gemitigeerd worden door de opbrengsten in te zetten voor lagere lasten op arbeid en/of een intensivering van het inkomensinstrumentarium.
- Als naast maatregel 1 ook generiek het verlaagde btw-tarief wordt verhoogd naar 12% (2^e onderdeel) leidt dit tot een additioneel inflatie-effect van 0,4% (zelfstandig leidt deze maatregel tot een iets hoger effect van 0,5% doordat de genoemde posten onder 1 dan meelopen in de generieke tariefsverhoging).
- De hogere prijzen kunnen leiden tot een afname van de vraag in de betreffende sectoren, afhankelijk van de mate waarin de hogere btw wordt afgewenteld en van de prijsgevoeligheid van consumenten. Vraageffecten veroorzaakt door een verslechtering van de koopkracht kunnen deels opgevangen worden door de lasten op arbeid te verlagen, inkomensbeleid te intensiveren of in te zetten op instrumenten die gericht zijn op specifieke sectoren of doelen.
- Er kunnen (beperkte) grenseffecten optreden, echter:
 - sierteeltproducten lijken hier beperkt gevoelig voor, mogelijk door de bederfelijkheid van die goederen maar in elk geval door het beperkte financiële voordeel dat behaald kan worden;
 - bij arbeidsintensieve diensten (schoonmaak en onderhoudswerkzaamheden) treden geen grenseffecten op, omdat het tarief van het land leidend is waar de dienstverrichter is gevestigd, c.q. de dienst wordt verricht;
 - de concurrentiepositie van Nederlandse t.o.v. buitenlandse logementen verslechtert, maar inkomen, cultureel erfgoed en bereikbaarheid zijn elementen die hier ook een rol spelen.
- De glastuinbouwsector (waaronder de sierteelt) wordt de komende jaren door meerdere maatregelen geraakt, zoals het uitfasen van het verlaagde energiebelasting tarief voor de sector en beperken inputvrijstelling voor WKK's vanaf 2025. Hoewel aanpassingen in de btw niet direct de

²¹⁴ Zie bijvoorbeeld De La Feria, R and Walpole, M (2020) *The Impact of Public Perceptions on General Consumption Taxes*. *British Tax Review*, 5. pp. 637-669. ISSN 0007-1870 en Ilzetzki, Ethan (2018) *Tax reform and the political economy of the tax base*. *Journal of Public Economics*, 164. pp. 197-210. ISSN 0047-2727 DOI: 10.1016/j.jpubeco.2018.06.005

²¹⁵ zie [cpb-policy-brief-2014-02-bouwstenen-voor-een-moderne-btw.pdf](#)

	<p>concurrentiepositie van Nederlandse glastuinbouwers raken (bij export is de Nederlandse btw niet van toepassing) bestaat er een kans dat buitenlandse markten volgen met een btw-verhoging, waardoor de sector last zou kunnen krijgen van vraaguitval in andere landen.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bij de verhoging van het verlaagde btw-tarief naar 12% kunnen er grenseffecten optreden door bijvoorbeeld de prijsstijging van voeding, afhankelijk van onder meer de prijsverschillen tussen landen. Uit een recente analyse volgt dat Nederland voor brood, vlees, vis en fruit goedkoper is dan de buurlanden²¹⁶. • Bij arbeidsintensieve diensten is één van de doelstellingen het bestrijden van het zwarte circuit. De mate waarin het verlaagde btw-tarief hierop van invloed is bleek kwantitatief niet te bepalen. Kwalitatief is de vraag in hoeverre de btw bepalend is voor wel/niet zwart werken, zeker t.o.v. de inkomstenbelasting. Het (eventuele) effect op zwartwerken is niet meegenomen in de raming van de budgettaire gevolgen bij de afschaffing van het verlaagde tarief op arbeidsintensieve diensten. 																																																																						
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> • Het afschaffen van het verlaagde btw-tarief op de genoemde posten leidt tot een structurele budgettaire opbrengst van 2,6 mld per 2025. <table border="1" data-bbox="512 815 1498 1144"> <thead> <tr> <th>Afschaffen verlaagde btw-tarief op:</th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Sierteelt</td> <td>330</td> <td>330</td> <td>330</td> <td>330</td> <td>330</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Logiesverstrekking</td> <td>1.418</td> <td>1.418</td> <td>1.418</td> <td>1.418</td> <td>1.418</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Kappers</td> <td>379</td> <td>379</td> <td>379</td> <td>379</td> <td>379</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Schoonmaak binnen de woning</td> <td>64</td> <td>64</td> <td>64</td> <td>64</td> <td>64</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Schilderen, stukadoors en behangen</td> <td>405</td> <td>405</td> <td>405</td> <td>405</td> <td>405</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Totaal</td> <td>2.595</td> <td>2.595</td> <td>2.595</td> <td>2.595</td> <td>2.595</td> <td>2025</td> </tr> </tbody> </table> <ul style="list-style-type: none"> • Verhogen van het verlaagde btw-tarief van 9% naar 12% leidt tot een structurele budgettaire opbrengst van 4,1 mld per 2025. Als deze verhoging gelijktijdig plaatsvindt met het afschaffen van de hierboven genoemde verlaagde tarieven bedraagt de opbrengst 3,5 mld (aangezien er minder posten in het verlaagde tarief vallen is de opbrengst van een tariefsverhoging kleiner). <table border="1" data-bbox="512 1400 1498 1659"> <thead> <tr> <th></th> <th>2025</th> <th>2026</th> <th>2027</th> <th>2028</th> <th>Struc</th> <th>Struc in.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Verhoging verlaagde btw-tarief naar 12%</td> <td>4.146</td> <td>4.146</td> <td>4.146</td> <td>4.146</td> <td>4.146</td> <td>2025</td> </tr> <tr> <td>Verhoging verlaagde btw-tarief naar 12% (excl. sierteelt, logies, kappers, schoonmaak en onderhoud)</td> <td>3.479</td> <td>3.479</td> <td>3.479</td> <td>3.479</td> <td>3.479</td> <td>2025</td> </tr> </tbody> </table>	Afschaffen verlaagde btw-tarief op:	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Sierteelt	330	330	330	330	330	2025	Logiesverstrekking	1.418	1.418	1.418	1.418	1.418	2025	Kappers	379	379	379	379	379	2025	Schoonmaak binnen de woning	64	64	64	64	64	2025	Schilderen, stukadoors en behangen	405	405	405	405	405	2025	Totaal	2.595	2.595	2.595	2.595	2.595	2025		2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.	Verhoging verlaagde btw-tarief naar 12%	4.146	4.146	4.146	4.146	4.146	2025	Verhoging verlaagde btw-tarief naar 12% (excl. sierteelt, logies, kappers, schoonmaak en onderhoud)	3.479	3.479	3.479	3.479	3.479	2025
Afschaffen verlaagde btw-tarief op:	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.																																																																	
Sierteelt	330	330	330	330	330	2025																																																																	
Logiesverstrekking	1.418	1.418	1.418	1.418	1.418	2025																																																																	
Kappers	379	379	379	379	379	2025																																																																	
Schoonmaak binnen de woning	64	64	64	64	64	2025																																																																	
Schilderen, stukadoors en behangen	405	405	405	405	405	2025																																																																	
Totaal	2.595	2.595	2.595	2.595	2.595	2025																																																																	
	2025	2026	2027	2028	Struc	Struc in.																																																																	
Verhoging verlaagde btw-tarief naar 12%	4.146	4.146	4.146	4.146	4.146	2025																																																																	
Verhoging verlaagde btw-tarief naar 12% (excl. sierteelt, logies, kappers, schoonmaak en onderhoud)	3.479	3.479	3.479	3.479	3.479	2025																																																																	
Doenvermogen	<ul style="list-style-type: none"> • Het afschaffen van een verlaagd btw-tarief doet geen beroep op het doenvermogen van burgers en bedrijven (zie verder bij 'Uitvoeringsaspecten' gevolgen voor bedrijven). • In het geval er een alternatieve regeling tegenover verhoging of afschaffing van het verlaagde btw-tarief komt te staan kan dit wel effect hebben op het doenvermogen. Bij een subsidie of toeslag zal bijvoorbeeld veelal een aanvraag gedaan moeten worden, wat voor bepaalde groepen een drempel 																																																																						

²¹⁶ Kamerbrief verkenning van een breed onderzoek naar boodschappen en grenseffecten en diverse andere toezeggingen | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl

	<p>kan opwerpen en kan leiden tot niet-gebruik. In dat geval is er geen compensatie van het feit dat de boodschappen/diensten duurder worden.</p>
<p>Uitvoeringsaspecten</p>	<p>Is het mogelijk de (massale) processen en dienstverlening zo te ontwerpen dat het voor burgers en bedrijven eenvoudig is aan hun wettelijke verplichtingen te voldoen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Voor beide maatregelen zijn er voor bedrijven naar verwachting geen technische obstakels. Een tijdsverloop van een jaar tussen aangenomen wetgeving en ingangsdatum lijkt in zijn algemeenheid haalbaar voor het bedrijfsleven. Een snellere inwerkingtreding kan mogelijk ook, maar vraagt afstemming met de sector. Beide maatregelen leiden voor getroffen bedrijven tot (in tijd en kosten) beperkte administratieve lasten i.v.m. de omzetting van tarieven en communicatie. Op termijn leidt een afschaffing tot een reductie van administratieve lasten voor bedrijven i.v.m. het vervallen van afbakeningsproblematiek. <p>Is het voorstel solide en eenvoudig zodat effectief toezicht mogelijk is en fraude zo veel mogelijk kan worden voorkomen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Reductie in afbakeningsproblematiek vermindert de (kans op) tariefgeschillen en de daaruit volgende (juridische) procedures. Er wordt een verbetering in de handhaafbaarheid verwacht. • Voor de douane is het van belang dat wordt aangesloten bij de bestaande goederencodes. Als bestaande categorieën van ene naar andere tarief verplaatst dan is dat goed uitvoerbaar voor de douane. <p>Hoe groot is de (IV-)impact van het voorstel, welke ketens worden geraakt en spelen hier prioriteringsvraagstukken voor de inpasbaarheid?</p> <ul style="list-style-type: none"> • De maatregelen voor de onder 1. genoemde producten en diensten vormen een verschuiving tussen de bestaande btw-tarieven en kunnen daarmee worden beschouwd als zogenaamde parameterwijziging. Deze moeten voor de Belastingdienst minimaal een maand voorafgaand aan de ingangsdatum bekend zijn. De wijzigingen vergen geen systeemaanpassing, maar de periode van één maand is nodig om wijzigingen te verwerken in de communicatie (zoals op Belastingdienst.nl). • Voor de tariefverhoging zoals genoemd onder 2. geldt dat het huidige ondersteunende IT-systeem van omzetbelasting maximaal drie tariefcombinaties kan bevatten: de geldende tariefcombinatie en de twee voorafgaande tariefcombinaties. Onder een tariefcombinatie wordt verstaan: een combinatie van het algemene en het verlaagde tarief. Als één van de twee of beide tarieven veranderen, ontstaat een nieuwe combinatie. Een tariefcombinatie moet tot tien jaar na zijn geldigheid beschikbaar blijven in het systeem. Als gevolg hiervan is het naar de huidige stand sinds 1 oktober 2022 eenmalig mogelijk de tariefpercentages voor de omzetbelasting aan te passen. Een daaropvolgende aanpassing is pas mogelijk als de nieuwbouw van het omzetbelastingssysteem gereed is. Dit is naar verwachting op zijn vroegst na het jaar 2026. Een wijziging van een tariefcombinatie moet uiterlijk 1 oktober bekend zijn om deze per 1 januari van het volgende jaar te kunnen toepassen. Het bedrijfsleven heeft mogelijk een langere doorlooptijd nodig voor aanpassingen in de IT-systemen (zie hierna). • Voor douane geldt het volgende: bij met name voorstel 1 (en dan specifiek de sierteelt) is van belang dat, wil een en ander passen in de aangiftesystemen, een duidelijke afbakening in goederencodes mogelijk is. Past een en ander direct binnen de bestaande goederencodes dan betekent een en ander weinig extra werk voor verwerken in het aangiftesysteem, moet er meer verbijzonderd worden, dan is meer capaciteit nodig om dat te regelen. • De volgende ketens worden geraakt: omzetbelasting, douane (goederen).

Overig

- Bij logiesverstrekking worden diensten veelal vooruit geboekt maar niet meteen (volledig) betaald. Als (een deel van) de betaling later plaatsvindt en op dat moment een ander btw-tarief geldt, kan de consumentenprijs hoger worden dan voorzien (een btw-verhoging mag aan de klant worden doorberekend). Dit kan ook reden zijn om een zekere termijn te hanteren tussen de aankondiging en inwerkingtreding van een afschaffing van het verlaagd tarief op logiesverstrekking.
- Afschaffen van het verlaagd btw-tarief voor *een deel van* de producten en diensten onder één van de categorieën (bijv. binnen de post logiesverstrekking) is toegestaan, mits in overeenstemming met het neutraliteitsbeginsel. Een gedeeltelijke afschaffing binnen een categorie kan de uitvoerbaarheid negatief beïnvloeden (nieuwe afbakeningsproblematiek).

H03 Meer transparantie geheimhoudingsplicht

Thema	Randvoorwaarden voor het functioneren van het belastingstelsel
Doel	Het bieden van meer transparantie aan het parlement over individuele belastingdossiers van ondernemingen en bekende personen.

Omschrijving van de maatregel

De maatregel kan op verschillende manieren vormgegeven worden. Voorbeelden zijn:

- Een wijziging van de huidige praktijk door de Belastingdienst de mogelijkheid te geven meer processuele informatie openbaar te delen met de Kamer (optie 1); of
- Een wijziging van de huidige wetgeving omtrent de fiscale geheimhoudingsplicht, waardoor de Belastingdienst meer mogelijkheden verkrijgt om inhoudelijke informatie over individuele belastingdossiers openbaar te delen met de Kamer (optie 2).

In beide opties zou de Kamer openbaar kunnen debatteren over de verstrekte informatie.

Op dit moment beantwoordt de Belastingdienst vragen vanuit het parlement over individuele belastingplichtigen niet (openbaar). De enige reactie die openbaar gegeven wordt, is dat de vraag niet openbaar beantwoord kan worden omdat de gevraagde informatie valt onder de fiscale geheimhoudingsplicht.

Optie 1 zou een versoepeling van deze lijn inhouden doordat de Belastingdienst processuele informatie over een individueel belastingdossier openbaar kan verstrekken. Processuele informatie in deze zin is bijvoorbeeld het gegeven of er een bespreking heeft plaatsgevonden tussen de inspecteur en de belastingplichtige, of dat er een vaststellingsovereenkomst is gesloten met de belastingplichtige. De inhoud van die bespreking of vaststellingsovereenkomst kan dan niet gedeeld worden. Voor deze wijziging hoeft het wettelijke kader niet aangepast te worden.

Optie 2 zou de Belastingdienst een verdergaande bevoegdheid geven om meer informatie over individuele belastingdossiers openbaar aan het parlement te verstrekken. Dat zou dus niet enkel gaan om processuele informatie (zoals in optie 1), maar mogelijk ook inhoudelijke informatie.

Op dit moment gaat de voorkeur ernaar uit om te starten met ervaring opdoen met optie 1, vanuit onder andere proportionaliteitsoverwegingen. Om die reden is optie 2 op dit moment nog niet nader ingekaderd / uitgewerkt.

Achtergrond/rationale

- In het huidige tijdsgewricht wordt de roep om meer transparantie over de fiscale aangelegenheden van individuele belastingplichtige grote ondernemingen en zeer vermogende en/of beroemde personen steeds groter. Dit blijkt bijvoorbeeld uit recente verzoeken van het parlement om voorafgaand aan een openbaar debat fiscale informatie te verstrekken over ondernemingen of uit mediaberichten waarbij om een reactie van de Belastingdienst wordt gevraagd ten aanzien van fiscale veronderstellingen over specifieke belastingplichtigen. Met die achtergrond wordt de maatregel voorgesteld.

Effecten

Economie	Aandachtspunten bij deze maatregel zijn de gevolgen voor het vestigingsklimaat van Nederland, en de bereidwilligheid van belastingplichtigen om informatie te verstrekken aan de Belastingdienst op het moment dat die informatie mogelijk openbaar gemaakt kan worden. Bij het verstrekken van processuele informatie (optie 1) spelen deze aandachtspunten logischerwijs minder dan bij het verstrekken van meer inhoudelijke informatie (optie 2). Deze aandachtspunten kunnen mogelijk indirect economische effecten veroorzaken.
-----------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Begroting

Doenvermogen	- Discussie over de vraag in welke mate bepaalde informatie van processuele aard is kan in optie 1 aanvullend doenvermogen van belastingplichtigen vergen. Op het moment dat de Belastingdienst
---------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>informatie openbaar maakt over een belanghebbende, wordt die belanghebbende in de verdedigingspositie gezet over de vraag in hoeverre de verstrekte informatie inderdaad processueel van aard is.</p>
Uitvoeringsaspecten	-
Overig	<p>Buiten kijf staat dat de fiscale geheimhoudingsplicht als geheel gezien een groot goed is. Op dit moment wringt het Nederlandse beleid omtrent de fiscale geheimhoudingsplicht echter in sommige specifieke situaties met het recht van parlement om te worden geïnformeerd. Met die achtergrond wordt een maatregel voorgesteld om informatieverstrekking aan het parlement over specifieke fiscale dossiers te versoepelen, waarna leden van het parlement de mogelijkheid hebben om openbaar te debatteren over deze informatie. Een dergelijke maatregel kan ook in bredere zin doorwerking hebben op andere dienstonderdelen van het ministerie van Financiën (Toeslagen en Douane), of andere bestuursorganen die met een geheimhoudingsplicht te maken hebben.</p>

H04 Onderscheid periodieke en gewone giften in giftenaftrek wegnemen	
Thema	Robuustheid stelsel
Doel	Vereenvoudiging inkomstenbelasting
Omschrijving van de maatregel	
Het onderscheid tussen periodieke en gewone giften wordt weggenomen. Voor periodieke giften geldt dan ook een drempel en een plafond zoals voor eenmalige giften.	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> • De giftenaftrek kent eenmalige giften en periodieke giften. Gewone giften aan ANBI's en steunstichtingen SBBI's zijn aftrekbaar boven een drempel van 1% van het inkomen, met een minimum van € 60, en tot een plafond van 10% van het inkomen. • Periodieke giften zijn giften aan ANBI's en bepaalde verenigingen in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die uiterlijk eindigen bij overlijden. Aanvullende voorwaarden zijn dat deze giften worden vastgelegd voor minstens vijf jaar en dat deze zijn vastgelegd in een notariële of onderhandse akte van schenking. Deze giften kennen geen drempel. Tot 2023 bestond er ook geen plafond. Vanaf 2023 zijn periodieke giften aftrekbaar tot € 250.000 per kalenderjaar per huishouden. • Uit de evaluaties blijkt dat belastingplichtigen niet goed op de hoogte zijn van het onderscheid tussen periodieke giften en gewone giften waardoor giften in het verkeerde vakje in de aangifte worden ingevuld, hetgeen leidt tot een onjuiste aangifte. Door eenmalige en periodieke giften gelijk te behandelen (beide drempel en plafond) dienen alle soorten giften in hetzelfde vakje ingevuld te worden. Hiermee wordt een complexiteitsreductie in de giftenaftrek gerealiseerd, hetgeen leidt tot beter uitlegbare en naleefbare wetgeving. • Alle soorten giften kennen dan een drempel van 1% van het inkomen, met een minimum van € 60, en tot een plafond van 10% van het inkomen. Desgewenst kunnen de drempel en het plafond verhoogd of verlaagd worden. • Periodieke giften aan verenigingen zijn onder voorwaarden²¹⁷ ook aftrekbaar. Eenmalige giften aan verenigingen zijn niet aftrekbaar. Door periodieke giften gelijk te behandelen als eenmalige giften, vervalt de aftrekmogelijkheid en zijn giften aan verenigingen dus niet meer aftrekbaar. • De lopende evaluatie van de giftenaftrek wordt naar verwachting in het eerste kwartaal van 2024 afgerond. 	
Effecten	
Economie	Uit de evaluatie van Dialogic ²¹⁸ uit 2016 bleek dat de giftenaftrek niet doelmatig is. Het versoberen van de giftenaftrek betekent dat de opbrengst op een doelmatiger manier kan worden aangewend en daarmee economisch efficiënter. De macro-economische effecten zijn naar verwachting beperkt.
Begroting	De inschatting is dat de structurele opbrengst van de maatregel € 50 à € 80 miljoen bedraagt. Dit is gebaseerd op basis van een raming van € 55 miljoen gebaseerd op gegevens over 2017, een grote toename van de periodieke giften sindsdien én het effect van de invoering van aftopping van de periodieke giften per 2023.
Doenvermogen	Door vereenvoudiging van de aangifte verbetert het doenvermogen van burgers.
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> • Deze maatregel leidt tot een vereenvoudiging voor de uitvoering van deze regeling door de Belastingdienst, en tot een vereenvoudiging van de aangifte voor belastingplichtigen. • Door het toepassen van de drempels op alle giften, komen er minder giften in aanmerking voor de giftenaftrek, waardoor er minder toezicht hoeft plaats te vinden. • Voor de burger is het vaak onduidelijk welke giften onder welke categorie vallen en wat het gevolg is voor de aangifte. Met deze vereenvoudiging zijn er minder categorieën waardoor fouten

²¹⁷ De vereniging moet 25 of meer leden hebben, de vereniging moet volledige rechtsbevoegdheid hebben en de vereniging maakt geen winst.

²¹⁸ Rapport Dialogic Evaluatie giftenaftrek, 2016

	<p>minder voorkomen en fraudemogelijkheid (niet toepassen van drempel en plafond terwijl dat wel moet) afneemt. Dit alles leidt tot een betere naleving van de wet.</p> <ul style="list-style-type: none"> • De maatregel is voor de Belastingdienst een structuuraanpassing voor de inkomstenbelasting en leidt tot een afname van complexiteit. • Voor IV is het een middelgrote structuurwijziging . De eerstvolgende mogelijke inpasbaarheid in het portfolio is per 1 januari 2028. Door voorafgaande voorbereidende IV-werkzaamheden is invoering van de maatregel pas mogelijk per 2029.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> • Voor periodieke giften is een overeenkomst nodig waarin staat dat de gift voor ten minste 5 jaar wordt gedaan. Overgangsrecht voor periodieke giften waarvan de looptijd nog loopt op het moment van wetsaanpassing kan worden overwogen.

H05 Afschaffen culturele multiplier in giftenaftrek	
Thema	Robuustheid stelsel
Doel	Vereenvoudiging inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffing van de multiplier voor giften aan culturele instellingen in de giftenaftrek in de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting.	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> • De giftenaftrek in de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting kent een multiplier voor giften aan culturele algemeen nut beogende instellingen (ANBI's). De multiplier bedraagt 1,25 in de inkomstenbelasting met een maximum van € 1250 voor belastingplichtige en partner (huishouden) en 1,5 in de vennootschapsbelasting met een maximum van € 2500. • Dit houdt in dat giften aan een culturele ANBI voor de aftrek in de inkomstenbelasting mogen worden vermenigvuldigd met 1,25 waarbij een maximale verhoging geldt van € 1250 per huishouden. Ondernemingen die onder de vennootschapsbelasting vallen, mogen 1,5 keer het bedrag van een dergelijke gift aftrekken in de aangifte vennootschapsbelasting, waarbij een maximale verhoging geldt van € 2500. • Bij invoering van de multiplier per 2012 werden twee doelen gesteld, namelijk het bevorderen van giften aan culturele instellingen en het stimuleren van ondernemerschap bij culturele instellingen. Het ging bij moment van invoering om een tijdelijke maatregel. De multiplier diende ter ondersteuning van de fondswerving voor culturele instellingen in een tijd dat die instellingen in grotere mate verantwoordelijk werden voor eigen financiering. Bovendien bleek dat relatief weinig particuliere giften naar culturele instellingen vloeiden. Het doel van de multiplier was ook om het aandeel van giften aan culturele instellingen in de totale giftenmassa substantieel te laten toenemen.²¹⁹ • In 2017 is de multiplier - die in 2012 als tijdelijk tot 2018 was ingevoerd - door een amendement structureel geworden.²²⁰ • Uit de evaluatie van Dialogic²²¹ uit 2016 kwam naar voren dat de multiplier fiscaal niet doelmatig is. De multiplier leidt slechts in beperkte mate tot meer of hogere giften aan culturele instellingen, ten opzichte van het budgettaire beslag van destijds circa € 10 miljoen. • Door de multiplier is de giftenaftrek nog complexer geworden voor burgers en Belastingdienst. • In de aangifte dient de belastingplichtige zelf de multiplier toe te passen. De belastingplichtige dient ook zelf op te zoeken of een ANBI de culturele ANBI-status heeft. • De lopende evaluatie van de giftenaftrek wordt naar verwachting in het eerste kwartaal van 2024 afgerond. 	
Effecten	
Economie	Het gaat hier om een afschaffing van een ondoelmatige bepaling. Het afschaffen betekent dat de opbrengst op een doelmatiger manier kan worden aangewend en daarmee economisch efficiënter. De macro-economische effecten zijn naar verwachting beperkt.
Begroting	Invoering van de maatregel is niet eerder mogelijk dan in 2029. De budgettaire opbrengst van deze maatregel is € 8 miljoen structureel vanaf 2029.
Doenvermogen	Afschaffing van de multiplier maakt de aangifte eenvoudiger voor de burger en leidt daarmee tot een minder groot beroep op het doenvermogen (zie ook onder 'Uitvoeringsaspecten').
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> • Door afschaffing van de multiplier wordt geen onderscheid meer gemaakt tussen giften aan 'gewone' ANBI's en giften aan culturele ANBI's. Dit leidt tot een vereenvoudiging voor het toezicht door de Belastingdienst en een vereenvoudiging voor de burger in de aangifte.

²¹⁹ Kamerstukken II 2011/12, 33006, nr. 3

²²⁰ Kamerstukken II 2017/18, 34786, nr. 9

²²¹ Rapport Dialogic Evaluatie giftenaftrek, 2016

	<ul style="list-style-type: none"> • De maatregel leidt tot een afname van complexiteit. Hierdoor stijgt de kwaliteit van de aangifte. Voor de burger is het vaak onduidelijk welke giften kwalificeren als giften aan culturele ANBI's en wat het gevolg is voor de aangifte. Met afschaffing van de multiplier is er geen onderscheid meer tussen deze giften waardoor fouten minder voorkomen en fraudemogelijkheid verhoging van de aftrek terwijl daar geen recht op is) afneemt. • De maatregel betreft een structuurwijziging voor IV. De eerstvolgende mogelijke inpasbaarheid in het portfolio is per 1 januari 2028. Door voorafgaande voorbereidende IV-werkzaamheden is invoering daarom pas mogelijk per 2029.
Overig	<p>Bij afschaffing van de multiplier heeft de status van culturele ANBI geen betekenis meer voor de giftenaftrek, maar wel voor de vennootschapsbelasting (optie tot integrale belastingplicht)²²². Deze status is in de praktijk bovendien ook vaak een voorwaarde voor verscheidene (cultuur)subsidies, hoewel de culturele ANBI-status daar niet voor bedoeld is.</p>

²²² Art. 2, tiende lid, en art. 3, tweede lid, Wet Vpb 1969.

H06 Onderzoek doen

Thema	Overkoepelend
Doel	Onderzoek doen naar wenselijkheid en haalbaarheid fiscale hervormingen

Omschrijving van de maatregel

Een aantal nieuwe belastingen kunnen in potentie bijdrage aan de maatschappelijke opgaven, maar vergen eerst onderzoek voordat deze als beleids optie kunnen worden uitgewerkt. Het gaat hier om een grondbelasting, een planbatenheffing en een CO2-beprijzing per sector. Daarnaast zijn er knelpunten in de schenk- en belastingstelsel gesignaleerd die eerst fundamenteel onderzoek vereisen alvorens te bepalen of en hoe deze kunnen worden aangepakt. In dit fiche wordt melding gemaakt van lopende onderzoeken naar deze nieuwe belastingen en wordt daarnaast geadviseerd een fundamenteel onderzoekstraject op te starten naar knelpunten rond onbelaste vermogensoverdrachten.

1. Grondbelasting

Omschrijving: Onderzoek naar de mogelijkheid van een grondbelasting. De maatregel betreft een heffing op de waarde van alleen de grond, zonder opstal. De huidige WOZ-systematiek gaat uit van grond mét opstal. De mogelijkheid van een grondbelasting wordt op dit moment gezamenlijk onderzocht door twee onafhankelijke onderzoeksbureaus: ESBL en COELO. Naar verwachting zijn de uitkomsten van het onderzoek in het voorjaar van 2024 gereed.

Achtergrond: De woningbouwopgave vereist een efficiënt gebruik van grond. Gezien de prognose van de komende jaren voor het woningtekort, moeten verwerving van grond en aanpassing van het gebruik van grond daarom vlot en tegen redelijke kosten kunnen plaatsvinden. Maar dat is nu lang niet altijd het geval. Integendeel, gebiedsontwikkeling verloopt te traag en is te duur. Schaarste aan beschikbare grond is hier mede debet aan. Onderzocht wordt of een grondbelasting zou kunnen bijdragen aan:

- Tegengaan van speculatie met grond;
- Afkomen van 'windfall profits';
- Bevorderen efficiënt grondgebruik;
- Bevorderen woningbouw.

Nederland kent op dit moment al een complex stelsel waarin de waarde van onroerende goederen wordt gewaardeerd: de WOZ. De uitvoering van de Wet WOZ ligt in handen van de gemeenten. Invoering van een grondbelasting zal naar verwachting ingrijpende gevolgen hebben voor de huidige systematiek. Het onderzoek is erop gericht om ook dit in beeld te brengen. Daarbij wordt specifiek gekeken naar:

- Doelmatigheid en doeltreffendheid, in hoeverre draagt het bij aan genoemde doelstellingen. Wegen neveneffecten op tegen behalen beoogde doelstellingen;
- Juridisch vormgeving;
- Zijn er binnen het huidige stelsel kansrijke alternatieven/opties aanwezig;
- Budgettaire gevolgen en herverdelingseffecten;
- Uitvoerbaarheid.

2. Planbatenheffing

Omschrijving: Een planbaten onderscheidt zich van een grondbelasting doordat het een eenmalige (i.p.v. jaarlijkse) heffing is, die alleen gericht is op waardeverhoging als gevolg van de bestemmingswijziging door de gemeente. De grondprijs neemt namelijk (flink) toe als op een locatie huizen gebouwd mogen worden, want de waarde van de grond volgt de bestemming. De mogelijkheid van een planbatenheffing wordt op dit moment gezamenlijk onderzocht door twee onafhankelijke onderzoeksbureau ESBL en COELO. Naar verwachting zijn de uitkomsten van het onderzoek in het voorjaar van 2024 gereed.

Achtergrond: De gedachte achter een planbatenheffing is dat het redelijk is dat partijen die door planologische wijzigingen profiteren van grondwaardeverhogingen, deze waardesprong geheel of gedeeltelijk moeten afdragen. Immers, hebben zij voor dit profijt geen prestatie geleverd.

Onderzocht wordt of een planbatenheffing zou kunnen bijdragen aan:

- het tegengaan van speculatie met grond;
- het afkomen van windfall profits;
- het bevorderen van efficiënt grondgebruik;

- het bevorderen van woningbouw door gemeenten.

In de uitwerking wordt in ieder geval gekeken naar:

- Doelmatigheid en doeltreffendheid: in hoeverre kan een planbatenheffing bijdragen aan genoemde doelstellingen;
- Juridische vormgeving (wat is het effect op huidige kostenverhaal);
- Wegen neveneffecten op tegen behalen beoogde doelstellingen;
- Zijn er binnen het huidige stelsel kansrijke alternatieven/opties aanwezig;
- Budgettaire gevolgen;
- Uitvoerbaarheid (effect op waarderingssystematiek, ingroepad om vermogensschokken te dempen).

3. Benodigde maatvoering beprijzingsmaatregelen om klimaatdoelen te borgen

- Beprijzingsmaatregelen worden in de beleidsmix ingezet om milieu- en klimaatdoelen te realiseren. De effectieve beprijzingshoogte is hierbij niet alleen afhankelijk van de gestelde doelen, maar ook van de transitie in de desbetreffende sector en ontwikkeling in de beleidsmix. De Klimaatwet vereist dat er in 2024 een nieuw Klimaatplan wordt opgesteld voor de periode 2026-2035.
- In het Bouwstenenrapport zijn met name aanbevelingen gedaan over de structuur van het beprijzingsinstrumentarium: wat zijn de belangrijkste beprijzingsgaten en hoe kan de fiscale beprijzingsmix efficiënter worden ingericht? Daarnaast zijn op hoofdlijnen aanbevelingen gedaan wanneer wordt verwacht dat een hogere CO₂-prijs nodig is voor het halen van de nationale klimaatdoelen. Vanwege de beperkte tijd, was het echter niet mogelijk om een uitgebreidere studie te doen naar de precieze maatvoering die nodig is om de nationale (sectorale) klimaatdoelen te borgen. In het rapport is bijvoorbeeld gesignaleerd dat een ophoging van het tarief van de CO₂-heffing industrie nodig is, maar voor de exacte maatvoering wordt verwezen naar een aparte tariefstudie.
- Het is daarom verstandig om nader onderzoek te (laten) doen – bijvoorbeeld door een externe expertgroep - naar de precieze maatvoering die nodig is om de gewenste klimaatdoelen te borgen. Hierbij kan worden voortgebouwd op de aanbevelingen van het bouwstenenrapport.

4. Knelpunten onbelaste vermogensoverdrachten

- Het ministerie van Financiën heeft afgelopen jaar opmerkelijke belastingconstructies geïnventariseerd.²²³ Uit de inventarisatie bij de landelijke vakcoördinatoren van de Belastingdienst kwamen verschillende casussen naar voren die duiden op maatschappelijk ongewenste vermogensoverdrachten in het domein van de schenk- en erfbelasting.
- Zo zijn er zijn verschillende mogelijkheden voor ouders om toekomstig voordeel (inkomen uit vermogen, waardevermeerdering vermogen) onbelast aan kinderen te laten toekomen. Een inmiddels vrij bekend voorbeeld hiervan is de baby-bv, waarbij ouders een bv oprichten en de aandelen die nog nauwelijks iets waard zijn aan de baby uitreiken.²²⁴ Vervolgens gaan de ouders voor de bv werken en zetten het bedrijf feitelijk voort. Als de aandelen meer waard worden, is dat voordeel vanaf dat moment voor de baby. Dit is wettelijk gezien geen belaste schenking omdat alle voordelen die er inmiddels zijn, bij de start van de bv nog niet aan de ouders toebehoorden en ook gedurende de groei van zowel de onderneming als het kind nooit aan hen zijn gaan behoren. Er is volgens de wet dan geen sprake van verarming bij de ouders en dus geen sprake van een schenking waarover schenkbelasting verschuldigd is.
- Er zijn voorsnog geen proportionele oplossingsrichtingen gevonden om dit aan te pakken. Indien deze oplossingsrichtingen wel gevonden worden, vergt de aanpak ervan fundamentele wetswijziging. Dit thema heeft daarmee meer onderzoekstijd nodig.

²²³ [Kamerbrief aanpak belastingconstructies en fiscale regelingen | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl](#)

²²⁴ [Kan ook aan ouder kind, maar hoe eerder je ermee begint en dus hoe jonger het kind, hoe groter de voordelen kunnen zijn.](#)

- Dit geldt ook voor situaties waarbij het huwelijksrecht wordt gebruikt om schenk- en erfbelasting te ontlopen. Een voorbeeld hiervan is om in het zicht van overlijden een schijnhuwelijk aan te gaan. Vanwege de hoge partnervrijstelling van € 723.526 (bedrag 2023) in de erfbelasting kunnen via een schijnhuwelijk hoge bedragen aan onbelast vermogen worden overgedragen. Voor de aanpak van dit specifieke voorbeeld is wel een fiche uitgewerkt (fiche D03).
- In het rapport wordt geadviseerd een fundamenteel onderzoek op te starten naar mogelijke maatschappelijke ongewenste onbelaste vermogensoverdrachten en hoe deze kunnen worden aangepakt

Bijlages bij fichebundel

Overzichtstabel Fossiele Subsidies

De Tweede Kamer heeft diverse moties aangenomen die het kabinet verzoeken om scenario's uit te werken voor de afbouw van fossiele subsidies.^{225 226} Voor de maatregelen die in de Miljoenennota als 'fossiele subsidie' zijn aangemerkt worden in de fiches verschillende scenario's voor uitfasering beschreven. In de fiches is in kaart gebracht wat de gevolgen zijn wanneer de regeling zo snel als uitvoeringstechnisch mogelijk (vaak vanaf 2026) wordt afgebouwd, en wanneer deze in 2030 worden uitgefaseerd. Daarnaast worden er in sommige fiches alternatieve scenario's geschetst. Bijvoorbeeld een scenario waarin uitfaseringsdatum na 2030 ligt, omdat het handelingsperspectief voor verduurzaming op langere termijn ligt, of een scenario waarin bij de afschaffing in internationaal verband plaatsvindt omdat er dan minder grote risico's op weglekeffecten zijn.

In de fiches worden de effecten van deze scenario's op het klimaat en de economie beschreven. Bij deze beschrijvingen is zoveel mogelijk gebruik gemaakt van de impact-analyses die het kabinet op Prinsjesdag met de Tweede Kamer heeft gedeeld. Daarnaast is een apart onderzoek uitgezet naar de kansen voor nieuwe innovatieve duurzame bedrijvigheid bij de afbouw van fossiele regelingen. Vanwege de doorlooptijd van dit onderzoek is deze informatie niet in de fiches verwerkt, maar is deze rapportage als bijlage bij dit rapport opgenomen.

Het afschaffen van een regeling uit de Miljoenennota wordt in dit rapport gezien in het breder perspectief van het beprijzen van externe effecten en het klimaatbeleid, en niet als doel op zichzelf. Daarbij moet ook aandacht zijn voor de stapeling en interactie van regelingen en de gevolgen daarvan. In de hoofdtekst van dit rapport (hoofdstuk 9) is toegelicht welke overwegingen een rol kunnen spelen bij het bepalen van een afbouwpad. Ook worden voor alle regelingen de belangrijkste overwegingen voor het afbouwen weergegeven, inclusief een eerste indicatie van een tijdsperiode waarin kan worden gestart met het afbouwpad. In onderstaande tabel is een uitgebreide versie van de tabel in hoofdstuk 9 opgenomen, waarin aanvullend wordt aangegeven in welk fiche de effecten van afbouw staan beschreven, of het juridisch mogelijk is de maatregelen nationaal af te schaffen, welk Europees en nationaal beprijzend instrumentarium relevant is en wat de kwalitatieve effecten van uitfasering op weglek en lasteneffecten zijn.

²²⁵ Motie Kröger c.s. verzoekt de regering scenario's op te stellen voor het afbouwen van de verschillende fossiele subsidies (op de termijn van 2, 5 en 7 jaar), waarbij per regeling ook wordt aangegeven op welke manier eventuele negatieve effecten kunnen worden gemitigeerd, en eventuele nationale maatregelen worden geschetst voor als fossiele subsidie in Europees verband vast liggen, en hierbij ook de positieve impact op innovatieve, circulaire bedrijvigheid mee te nemen en deze voor het kerstreces met de Kamer te delen.

²²⁶ Motie Erkens, Boswijk verzoekt de regering in het bouwstenendocument voor de formatie expliciet aandacht te besteden aan mogelijke weglekeffecten, de impact op een gelijk speelveld en onze economie, en de effectiviteit van al bestaand klimaatbeleid zoals het ETS.

Tabel met overzicht fossiele subsidies inclusief beschrijving effecten voor afbouw

		Uitgewerkt in fiche?	Afbouw juridisch mogelijk?	Ander relevant beprijzend beleid	Toename lasten bij	Weglek-risico	Overweeg afbouw te starten in/tussen	Overwegingen en toelichting
1. Afbouwpad reeds afgesproken	Verlaagd belastingtarief glastuinbouw	Nee, reeds voorzien van afbouwpad	Ja	ETS2, CO2-heffing GTB,	GTB	Mogelijk	2025-2035	In het pakket Belastingplan 2024 is een afbouwpad tussen 2025 – 2035 vastgelegd. Vanaf 2035 geldt het reguliere energiebelastingtarief. Met de CO2-heffing glastuinbouw (per 2025) wordt het reductiedoel van de sector geborgd.
	Input-vrijstelling energiebelasting voor gebruik aardgas bij elektriciteitsopwekking (deels versoerd)	Ja	Ja	ETS2, ETS1	GTB, industrie, energie-sector	Mogelijk	2025-2030	In het pakket Belastingplan 2024 is vastgelegd dat de inputvrijstelling stapsgewijs tussen 2025 – 2030 wordt versoerd. Door deze aanpassing wordt per geproduceerde kWh een kleiner deel van de gasinput vrijgesteld.
	Vrijstelling in de bpm voor bestelauto ondernemers	Nee, reeds voorzien van afbouwpad	Ja	ETS2, brandstof-accijns	MKB	Mogelijk	2025	In het Belastingplan 2023 is wettelijk vastgelegd dat de vrijstelling per 2025 vervalt.
	Versoberen bijzondere regeling bpm/mrb	Deels, niet voor regelingen reeds voorzien van afbouwpad	Ja	ETS2, brandstof-accijns	Huishoudens MKB	Laag	2026-2030	In het Belastingplan 2024 zijn reeds een aantal bijzondere regelingen in de bpm/mrb versoerd, naar aanleiding van de beleidsevaluatie: <ul style="list-style-type: none"> - Nihilertarief in de mrb voor OV-autobussen op LPG of aardgas en verlaagde brandstoftoeslag voor gas in de mrb (afschaffen per 2030) - Teruggaaf bpm-geldtransport (afschaffen per 2026) - Mrb-vrijstelling oldtimers (vanaf 2028 alleen nog voor voertuigen met bouwjaar tot 1988) - Mrb-kwarttarief kampeerauto's (per 2026 naar half-tarief) - Mrb-kwarttarief paardenvervoer (afschaffen per 2026)
	Subsidie-regeling indirecte kostencompensatie ETS	Nee, want reeds voorzien van afbouwpad	Ja	Energiebelasting, ETS1	Elektriciteits-intensieve bedrijven	Hoog	2022	Regeling ter voorkoming van klimaatschade door weglek bij weglekgevoelige elektriciteit intensieve industrie. Vanaf 2022 zijn in de begroting geen middelen meer toegekend aan deze regeling.
	Energieprijsplafond	Nee, want reeds voorzien van afbouwpad	Ja	Energiebelasting	Huishoudens	Laag	2023	Het energieprijsplafond is per 31 december 2023 reeds beëindigd.
	2. Overweeg afbouwpad	Vrijstellingen EB voor metallurgische en mineralogische procédés & chemische reductie en elektrolyse	Ja	Ja	ETS1, CO2-heffing industrie	Energie-intensieve bedrijven, w.o. mkb	Mogelijk (wordt in nieuwe impactanalyse nader onderzocht)	2026-2030
Vrijstelling verbruik kolen dual en non-		Ja	Ja	Scope 1 emissies vallen onder	Grote bedrijven	Laag	2026-2030	Afschaffen geeft een extra stok achter de deur om het gebruik van kolen zo snel mogelijk uit te faseren. Daar staat tegenover dat bij afschaffing het weglekrisico en de (stapeling) van de

energetisch verbruik			ETS1 en de CO2-heffing				lastenontwikkeling zorgvuldig moet worden bekeken.
Vrijstelling gebruik van kolen voor elektriciteitsopwekking	Ja	Ja, maar juridische risico's	ETS1	Grote bedrijven	Hoog	2026-2030	Gelijktijdig (2030) afschaffen met wettelijk verbod op gebruik kolen bij elektriciteitsproductie. Eerder afschaffen kent groot weglekrisico en juridisch risico voor lopende rechtszaken.
Belastingvermindering energiebelasting (vast bedrag per elektriciteitsaansluiting)	Ja	Ja	ETS1, ETS2, CO2-minimumprijs, energiebelasting	Huishoudens	Laag	2026-2030	De belastingvermindering moet in samenhang met de tarieven in de energiebelasting worden beschouwd. Voordeel is dat de belastingvermindering een hoge marginale besparings- en verduurzamingsprikkel mogelijk maakt. Door verlaging of afbouw in combinatie met de inzet van andere beleidsinstrumenten, kan de draagkracht van huishoudens met lage en middeninkomens effectiever worden bevorderd.
Teruggaafregeling energiebelasting voor instellingen (kerken en non profit)	Ja	Ja	ETS2	Instellingen	Laag	2026-2030	Afschaffing beoogt te zorgen voor een grotere prijsprikkel voor non-profitinstellingen om te verduurzamen en vereenvoudigt het belastingstelsel. In de afweging moet worden meegenomen dat dit leidt (in elk geval op korte termijn) tot een lastenstijging voor een mogelijk kwetsbare groep met potentieel beperkt handelingsperspectief. Deze afweging kan daarom het best in een breder beleidspakket, zoals extra subsidies voor verduurzaming, worden gezien.
Lager accijnstarief voor diesel, dan voor benzine	Ja	Ja	Dieseltoeslagen bpm/mrb ETS2	Huishoudens	Laag	2026-2030	Gelijktijdig met introductie BnG afschaffen (mogelijk per 2030): - Accijnstarief diesel/LPG naar niveau benzine - Dieseltoeslag mrb afschaffen
Lager accijnstarief voor lpg dan voor benzine	Ja	Ja	ETS2	Huishoudens	Laag	2026-2030	- Accijnstarieven vervolgens verlagen naar vergelijkbaar niveau buurlanden en verschil opvangen in kilometertarief BnG en vrachtwagenheffing.
Verlaagd tarief in de mrb voor bestelauto ondernemers	Ja	Ja	ETS2, brandstofaccijns	MKB	Laag	2026-2030	Bedrijvigheid kan doelmatiger en doeltreffender worden gestimuleerd met andere regelingen (zie overige aanbevelingen van het rapport). Lastenontwikkeling ondernemers in breder verband bezien, i.v.m. mogelijke stapeling van maatregelen.
Mrb-regelingen taxi's, openbaar vervoer en beperkt gebruik van de weg	Ja	Ja	ETS2, brandstofaccijns	MKB	Laag	2026-2030	Schaf de regelingen die samenhangen met beperkt gebruik van de weg af per 2030, gelijktijdig met introductie Betalen naar Gebruik. Overweeg daarnaast afbouwpad voor mrb-vrijstelling openbaar vervoer en taxi's; uit evaluatie blijkt doeltreffendheid beperkt en worden negatieve neveneffecten op milieu verwacht. Voor preciezer inzicht in effecten en afweging afbouwpad is nader onderzoek nodig (voor doelgroepenvervoer).
Raffinaderijvrijstelling (accijns heffen over externe inkoop minerale oliën, die energetisch worden ingezet)	Ja	Ja	Scope 1 emissies vallen onder ETS1 en de CO2-heffing.	Grote bedrijven	Laag	2026-2030	De beleidseffecten zijn naar verwachting nihil, omdat externe inkoop t.b.v. energetische inzet vrijwel niet plaatsvindt.

	Investeringsaftrek t.b.v. opsporen en winning aardgas kleine velden Noordzee (mijnbouwheffing)	Ja	Ja		Grote bedrijven	Hoog	> 2035	Het op korte termijn unilateraal afschaffen van de investeringsaftrek heeft mogelijk tot gevolg dat winning in Nederland wordt vervangen door LNG import. Dit leidt waarschijnlijk tot meer broeikasgasuitstoot, minder overheidsinkomsten en meer energie-afhankelijkheid. Afschaffen vanaf 2035 voor nieuwe velden kan wel worden overwogen, vanwege noodzakelijke afbouw van het nationale aardgasverbruik voor de klimaatdoelen van 2040 – 2050.
3. Overweeg een internationaal afbouwpad	Vrijstelling gebruik van diesel in de binnenvaart en werktuigen op schepen en pontons	Ja	Ja	Mogelijk ETS2	Luchtvaart/scheepvaart	Hoog		Zet in op uiterlijk afschaffen per 2030, vanwege de noodzakelijke prijsprikkels om de binnenvaart te verduurzamen. Nederland kan juridisch gezien zelfstandig deze vrijstelling afschaffen, maar dit heeft een groot uitwijkrisico (bunkerende over de grens). Het advies is daarom om deze vrijstelling samen met de omliggende landen af te schaffen..
	Input-vrijstelling aardgas elektriciteitsopwekking (resterend deel na versoering in pakket BP2024)	Ja	Ja	Verschildt per belastingplichtige: deels ETS1 en deels ETS2	Glastuinbouw, grote bedrijven, MKB	Hoog		Met het pakket BP2024 is een versoering van de inputvrijstelling wettelijk vastgelegd, zodat richting 2030 een kleiner deel van de gasinput zal worden vrijgesteld. Het resterende deel van de vrijstelling kan het best in Europees verband worden afgeschaft, vanwege groot weglekrisico op de elektriciteitsmarkt en raakvlak met de ETD (voorkomen van dubbele belasting).
	Raffinaderijvrijstelling (vrijstelling gassen en minerale oliën die in inrichting ontstaan en vervolgens energetisch worden ingezet om brandstoffen te produceren)	Geen fiche uitgewerkt, nationaal afbouwpad niet mogelijk	Nee	Scope 1 emissies vallen onder ETS1 en de CO2-heffing.	Grote bedrijven	Hoog		De verplichte vrijstelling voor de raffinaderijen volgt uit de Europese Energiebelastingrichtlijn (ETD). Het nihil tarief voor de overige restgassen die op eigen inrichting zijn ontstaan, is niet verplicht vrijgesteld, maar heeft wel belangrijke samenhang hiermee. Aanpassing van beide regelingen kan daarom het beste in Europees verband worden gezien, waarbij in overweging moet worden genomen dat de scope 1 emissies van de energetische inzet al beprijsd worden onder het ETS en de nationale CO2-heffing industrie.
	Vrijstelling voor restgassen gebruikt als brandstof, die op eigen inrichting zijn ontstaan en daar weer worden ingezet (artikel 59)	Geen fiche uitgewerkt, gezien samenhang met raffinaderijvrijstelling	Ja	ETS1, CO2-heffing	Grote bedrijven	Hoog		
	Niet heffen van belasting op non-energetisch verbruik minerale oliën (waaronder nafta)	Ja	Nee	Scope 1 emissies vallen onder ETS1 en de CO2-heffing	Grote bedrijven	Zeer hoog		Vanwege zeer groot weglekrisico, advies om in te zetten op een norm voor de minimale inzet van niet-fossiele grondstoffen, eventueel in combinatie met beprijzen in Europees verband dan wel ander beleid. Daarnaast heeft non-energetische inzet van minerale olie geen directe impact op CO2-uitstoot.
	Vrijstelling non-energetisch verbruik van aardgas	Ja	Ja	Scope 1 emissies vallen onder ETS1 en de CO2-heffing	Grote bedrijven	Hoog		Unilateraal afschaffen van deze vrijstelling leidt tot verstoring van het speelveld en verplaatsing van productie naar het buitenland. Deze nadelige effecten kunnen worden verminderd door in te zetten op normering en beprijzing in Europees verband (eventueel in combinatie met subsidies). Daarnaast wordt vervanging van aardgas door bijv. groene waterstof reeds gestimuleerd door EU ETS, EU RFBNO ²²⁷ doelen (norm voor hernieuwbare waterstof) voor de industrie en de (gedeeltelijke) doorvertaling daarvan naar een RFNBO jaarverplichting op nationaal niveau.

²²⁷ Renewable fuels of non-biological origin. Brandstoffen zoals ammoniak, methanol of e-brandstoffen worden beschouwd als RFNBO's wanneer ze worden geproduceerd uit hernieuwbare waterstof.

	Vrijstelling gebruik van brandstoffen in de zeevaart (met name stookolie)	Geen fiche uitgewerkt, nationaal afbouwpad niet mogelijk	Nee	ETS1 (vanaf 2024)	Luchtvaart/scheepvaart	Zeer hoog	Juridisch niet mogelijk. Versnelling is mogelijk via een scherper EU ETS, FuelEU Maritime en mondiale maatregelen via de IMO. Nationale belastingen zijn ondoeltreffend vanwege bunkermogelijkheden elders op de zeeroute. NB. Hieronder valt ook de teruggaafregeling energiebelasting voor gebruik aardgas als brandstof voor vaartuigen op communautaire wateren (inclusief visserij, exclusief particuliere pleziervaartuigen). De afgelopen jaren zijn er geen teruggaafverzoeken geweest. Deze teruggaafregeling is echter verplicht in de ETD.
	Vrijstelling voor het gebruik van brandstoffen in de luchtvaart	Nee, zie tekstvak hoofdstuk 9	Nee	Nationale vliegbelasting	Luchtvaart	Mogelijk	In de huidige ETD is kerosine geleverd voor gebruik in de commerciële luchtvaart, verplicht vrijgesteld van accijns. Naast de ETD zijn er vele luchtvaartovereenkomsten die het belasten van kerosine aan boord van buitenlandse luchtvaartuigen beletten. Daarom inzetten op afschaffing in internationaal verband (naast de nationale vliegbelasting, zie ook "overweeg ander beleid")
	Gratis verstrekte rechten in kader van EU-ETS (EU-beleid)	Geen fiche uitgewerkt, nationaal afbouwpad niet mogelijk	Nee	-	Grote bedrijven	-	Europees instrument, op nationaal niveau geen aanpassing mogelijk. Zet in Europees verband in op aanscherping en uitbreiding van CBAM, zodat gratis rechten sneller kunnen worden uitgefaseerd.
4. Overweeg ander beleid	Fiscale regelingen luchtvaart: Btw-vrijstelling kerosine Vrijstelling gebruik van kerosine in het internationale luchtverkeer Btw-vrijstelling internationaal personenvervoer (schepen en luchtvaartuigen)	Geen fiche uitgewerkt, nationaal afbouwpad niet mogelijk	Nee	ETS 1: Binnenlandse en internationale vluchten tussen Europese luchthavens CORSA: Internationale luchtvaart Nationale vliegbelasting	Luchtvaart/scheepvaart	Mogelijk	Voor afschaffing is aanpassing van internationale afspraken nodig. Vanwege de vele luchtvaartverdragen is dit op korte termijn weinig kansrijk. Aanscherping van de nationale vliegbelasting (verhoging en differentiatie van het tarief naar afstand en uitbreiding van de grondslag) is een effectief nationaal alternatief en nodig gelet op de klimaatopgave voor de luchtvaartsector. Bij aanscherping van de vliegbelasting kan ook worden gekeken naar flankerend beleid om de luchtvaartsector te helpen verduurzamen.
	Degressief tarief energiebelasting aardgas	Ja	Ja	ETS1, ETS2, CO2-heffing industrie, CO2-heffing glastuinbouw	Grote bedrijven, MKB, huishoudens	Mogelijk	Overweeg aanpassing en vereenvoudiging van de energiebelasting. Hierbij kan worden gedacht aan een hervorming van de energiebelasting op aardgas waarbij binnen de energiebelasting - dan wel via of in combinatie met de introductie van een aparte CO2-heffing - onderscheid wordt gemaakt tussen deelgroepen, zoals ETS1 en ETS2 afnemers, en de heffing interacteert met de ETS prijs. Hierdoor borgt het nationaal prijsinstrumentarium effectiever de doelen en houdt beter rekening met het ETS en het veranderend energiesysteem. In de verdere uitwerking kan nader worden onderzocht of een differentiatie van het belastingtarief naar deelgroepen wenselijk/mogelijk is, hoe de interactie met de ETS prijs vormgegeven kan worden en welke tariefhoogte precies nodig is voor het borgen van de nationale doelen. (zie ook algemene beleidsaanbevelingen).
	Degressief tarief energiebelasting elektriciteit	Ja	Ja	ETS1, CO2-minimumprijs	Grote bedrijven, MKB, huishoudens	Mogelijk	Zet in op het vergroenen van de Nederlandse elektriciteitsmix – in lijn met de doelstelling dat de Nederlandse elektriciteitsproductie in 2035 volledig emissievrij is.
	Regelingen bpm/mrb voor voertuigen die publiek belang dienen (politieauto's,	Ja	Ja	ETS2, brandstofaccijns	MKB	Mogelijk	Zet in op versnelde verduurzaming van voertuigen die het publiek belang dienen. Het gaat om (gespecialiseerde) overheidsvoertuigen, dus afschaffing van fiscale regeling zou alleen leiden tot noodzaak om aan de andere kant extra budget vrij te maken.

	ambulances etc.)						
--	---------------------	--	--	--	--	--	--

Verantwoording berekeningen fiches autobelastingen



Revnext

Bouwstenen autobelastingen

Effecten EV-ingroei en CO₂-uitstoot 2025-2030

20-12-2023 status: eindversie

Robert Kok
Bas Spijker
Jasper van den Broek

1



Basispaden

Revnext 2

2

KA beleid basispad KEV22

Geen EV-stimuleringsbeleid vanaf 2026

KEV22 basispad met vastgesteld en voorgenomen beleid								
Prijspeil 2021	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Bijstelling + cap EV (auto van de zaak)	16%	16%	17%	22%	22%	22%	22%	22%
	30.000	30.000	30.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
MRB rijksdeel	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief PHEV (< 50 g/km)	50%	50%	75%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief ZE	0%	0%	25%	100%	100%	100%	100%	100%
Vaste voet bpm (EV en ICEV)	0	0	372	372	372	372	372	372
Vaste voet bpm (PHEV)	0	0	0	0	0	0	0	0
Aanschafsubsidie + cap nieuwe EV particulieren	2.950	2.550	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
	45.000	45.000						
Aanschafsubsidie + cap occasion EV particulieren	2.000	2.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
	45.000	45.000						

- Basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).
- Prijspeil 2021.

3

KA beleid basispad KEV22 + VJN'23-pakket

VJN pakket vanaf 2025

KEV22 basispad + VJN23								
Prijspeil 2021	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Bijstelling + cap EV (auto van de zaak)	16%	16%	17%	22%	22%	22%	22%	22%
	30.000	30.000	30.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
MRB rijksdeel	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief PHEV (< 50 g/km)	50%	50%	75%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief ZE	0%	0%	25%	100%	100%	100%	100%	100%
Vaste voet bpm (EV en ICEV)	0	0	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558
Vaste voet bpm (PHEV)	0	0	+186	+186	+186	+186	+186	+186
Aanschafsubsidie + cap nieuwe EV particulieren	2.950	2.550	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
	45.000	45.000						
Aanschafsubsidie + cap occasion EV particulieren	2.000	2.000	1.500	1.500	1.500	1.250	1.000	n.v.t.
	45.000	45.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.

372 (pp21) / 400 (pp23)= 93% x +€200 (pp23) = +€186 (pp21) verhoging vaste voet

Cumulatief beschikbaar budget: €528 mln. in pp21, want wordt niet geïndexeerd, dus ook in 2025 is dit €528 mln.

- Basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).
- Prijspeil 2021.

4

Bouwstenen autobelastingen: Bouwsteen bijtelling

5

Bouwsteen bijtelling: verlengen bijtellingskorting

VJN pakket + bijtelling

KEV22 basispad + VJN23								
Prijspeil 2021	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Bijtelling + cap EV (auto van de zaak)	16%	16%	17%	17%	17%	17%	17%	22%
	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	-
MRB rijksdeel	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief PHEV (< 50 g/km)	50%	50%	75%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief ZE	0%	0%	25%	100%	100%	100%	100%	100%
Vaste voet bpm (EV en ICEV)	0	0	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558
Vaste voet bpm (PHEV)	0	0	+186	+186	+186	+186	+186	+186
Aanschafsubsidie + cap nieuwe EV particulieren	2.950	2.550	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
	45.000	45.000						
Aanschafsubsidie + cap occasion EV particulieren	2.000	2.000	1.500	1.500	1.500	1.250	1.000	n.v.t.
	45.000	45.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.

372 (pp21) / 400 (pp23)= 93% x +€200 (pp23) = +€186 (pp21) verhoging vaste voet

Cumulatief beschikbaar budget: €528 mln. in pp21, want wordt niet geïndexeerd, dus ook in 2025 is dit €528 mln.

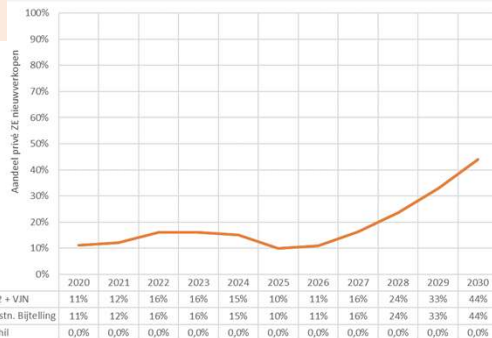
- Basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).
- Prijspeil 2021.

6

Bouwsteen bijtelling: effecten nieuwverkopen

- In de privé markt blijft het aandeel EV gelijk.
- In de zakelijke markt stijgt het aandeel EV met circa 20% in de jaren 2026 t/m 2029. In 2030 is een terugval richting het niveau van het basispad zichtbaar als de bijtellingskorting voor EVs afloopt.*

Privé



Zakelijk



*De kleine verschillen in 2025 zijn het gevolg van een (klein) anticipatie effect in het basispad (2025 laatste jaar met korting bijtelling). In 2030 eindigt het scenario iets boven het basispad, dit effect komt voort uit langere tijd hogere aandelen EV in de zakelijke markt waardoor meer ervaring is opgedaan (lagere overstapdrempels).

Bouwsteen bijtelling: effecten nieuwverkopen

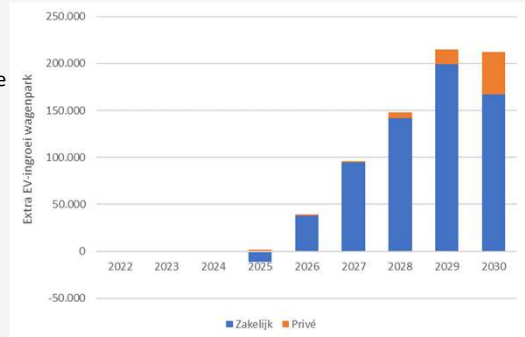
- Het aandeel EV in de totale nieuwverkopen stijgt met circa 10-14% in tussen 2026-2029 als gevolg van de stijging in de zakelijke markt.*

Totaal



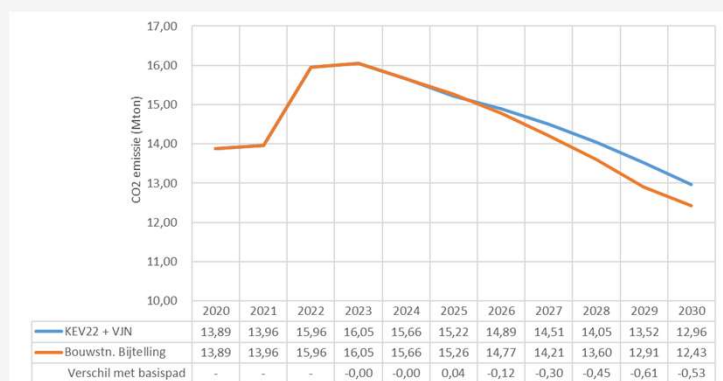
Bouwsteen bijtelling: effecten wagenpark

- In het wagenpark zijn er 212.000 extra EV's in 2030 waarvan 167.000 zakelijk en 45.000 privé (inmiddels doorgestroomd).
- Het totale EV-park groeit van 1,59 mln. in het basispad naar 1,81 mln. in de "bouwsteen bijtelling".
- De extra zakelijke nieuwverkopen stromen gefaseerd door naar de privé markt.



Bouwsteen bijtelling: effecten CO₂-uitstoot

- De totale CO₂ emissie in 2030 neemt af met 0,53 Mton.
- Het pakket resulteert in 2025-2030 in een reductie van 1,97 Mton cumulatief.



Bouwsteen bijtelling: Budgettaire effecten 2025-2030

Het pakket resulteert in circa €1,8 mld. derving t.o.v. het basispad:

- De BPM-opbrengsten (- €739 mln.) nemen af doordat er minder zakelijke ICEVs worden verkocht.
- De accijnsopbrengsten (- €712 mln.) nemen af doordat er minder fossiele kilometers worden gereden.
- De bijtellingskorting resulteert in circa - €555 mln. minder opbrengsten.

Bouwsteen bijtelling t.o.v. basispad:

Personenauto's	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-30
MRB Rijksdeel ZE	-1	22	53	79	112	111	374
MRB Rijksdeel ICEV	4	-16	-43	-69	-104	-99	-328
MRB Rijksdeel	3	5	10	9	7	12	47
MRB Opcenten	1	-11	12	17	6	22	47
MRB Totaal	4	-5	22	26	13	33	94
BPM	-6	-136	-184	-169	-141	-102	-739
Bijtelling	-22	-42	-80	-125	-142	-144	-555
Accijns Benzine PA	13	-42	-104	-158	-219	-189	-699
Accijns Diesel PA	1	-1	-2	-3	-4	-3	-13
Accijns totaal PA	14	-43	-107	-162	-222	-193	-712
EB PA	-2	6	13	17	19	17	70
Subsidie (SEPP)	-	-	-	-	-	-	-
Subsidie occ. (SEPP)	5	7	22	7	12	-	52
Totaal Rijk	-8	-203	-326	-423	-467	-410	-1.837

Bouwstenen autobelastingen: Bouwsteen BPM- en MRB-verhoging

Bouwsteen: +100% bpm 2025 + 100% MRB ICEV 2026

KEV22 basispad met vastgesteld en voorgenomen beleid*								
Prijspeil 2021	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Bijstelling + cap EV (auto van de zaak)	16%	16%	17%	22%	22%	22%	22%	22%
	30.000	30.000	30.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
MRB rijksdeel ICEV bj <2026	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB rijksdeel ICEV/PHEV bj >=2026	100%	100%	100%	200% va bj26	200% va bj26	200% va bj26	200% va bj26	200% va bj26
MRB tarief PHEV (< 50 g/km) bj <2026	50%	50%	75%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief ZE	0%	0%	25%	100%	100%	100%	100%	100%
BPM (ICEV/PHEV)	100%	100%	200%	200%	200%	200%	200%	200%
Aanschafsubsidie + cap nieuwe EV particulieren	2.950	2.550	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
	45.000	45.000						
Aanschafsubsidie + cap occasion EV particulieren	2.000	2.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
	45.000	45.000						

MRB-verdubbeling geldt alleen voor bouwjaren vanaf 2026 en later. Dit is in het nieuwverkoop model ingevoerd. In het vlootmodel is dit vooralsnog niet doorgevoerd omdat het aandeel ICEV-park in bouwjaren 2026-2030 beperkt is en wat kleine model-aanpassingen vraagt.

- Basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).
- Prijspeil 2021.

* i.v.m. vergelijkbaarheid met eerdere IBO klimaat scenario's geprijsd is gekozen voor KEV22 zonder VJN als basispad.



13

13

Bouwsteen: +100% bpm 2025 + 100% MRB ICEV 2026

- In de privé markt stijgt het aandeel EV met 10% in 2025 tot 28% in 2030.
- In de zakelijke markt stijgt het aandeel EV met 21% in 2025 tot 35% in 2027 en 25% in 2030.
- Zakelijk zorgt het MRB-beleid vanaf 2026 voor structureel circa 4% extra EV's en privé circa 8% t.o.v. het pakket met alleen de BPM-verhoging.

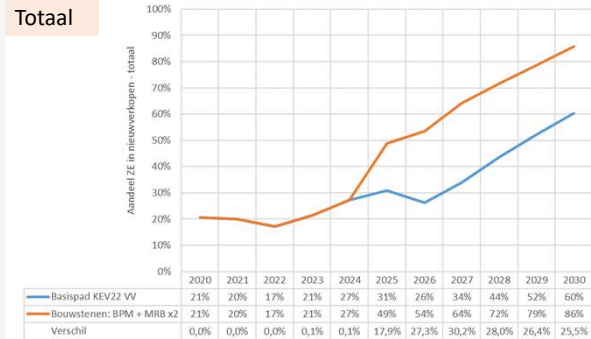


14

14

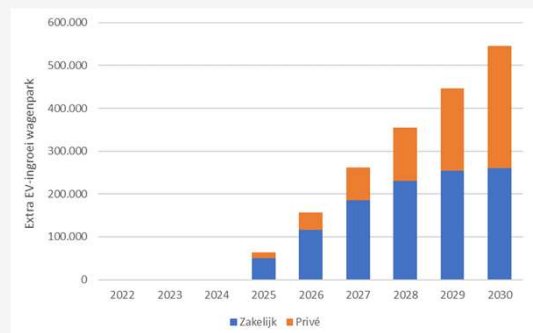
Bouwsteen BPM25+MRB26: effecten nieuwverkopen

- Het aandeel EV in de totale nieuwverkopen stijgt met circa 18% in 2025 en stijgt verder naar circa 25-30% in de jaren vanaf 2026 na invoering van de MRB-verdubbeling voor ICEVs.
- Vanaf 2026 ligt het aandeel EV circa 5% hoger dan in het BPM-scenario zonder MRB-beleid.



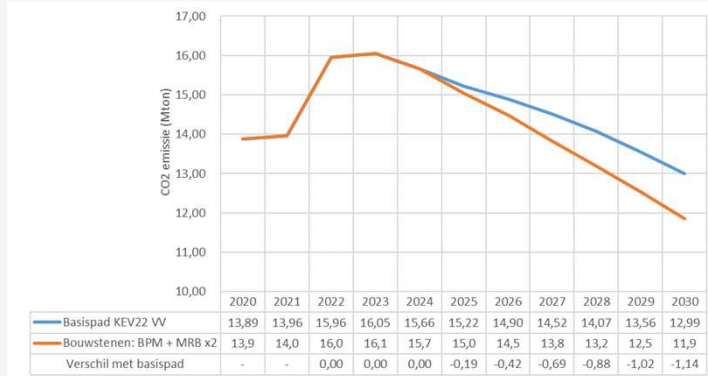
Bouwsteen BPM25+MRB26: effecten wagenpark

- In het wagenpark zijn er 546.000 extra EV's in 2030 waarvan 260.000 zakelijk en 286.000 privé. Dat zijn er circa 100.000 meer dan in het pakket zonder MRB-beleid.
- Het totale EV-park groeit van 1,54 mln. in het basispad naar 2,09 mln.
- In deze doorrekening is geen uitgebreid rekening gehouden met effecten op import van voertuigen met bouwjaar 2026 of ouder en is vooral ingezoomd op het effect van nieuwverkopen en bijbehorende effecten. Omdat import over het algemeen oudere voertuigen betreft (oudere bouwjaar dan 2026) zal de impact t/m 2030 beperkt zijn. Tegenover de mogelijke uitwijk naar import van oudere ICEVs in plaats van ICEVs van na 2026 staat waarschijnlijk meer import/minder export van EVs.



Bouwsteen BPM25+MRB26: effecten CO₂-uitstoot

- De totale CO₂ emissie in 2030 neemt af met 1,14 Mton.
- Het pakket resulteert in 2022-2030 tot een reductie van 4,33 Mton cumulatief.
- Dit in vergelijking met 0,95 Mton in 2030 en cumulatief 3,66 Mton in het scenario zonder MRB-beleid. Het additionele effect van de MRB-verhoging is in 2030 0,2 Mton bovenop het effect van de BPM-verhoging.



Bouwsteen BPM25+MRB26: Budgettaire effecten

Het pakket is nagenoeg **budgetneutraal** t.o.v. het basispad:

- De BPM-opbrengsten (€517 mln.) nemen toe door de BPM-verhoging. Door de ingroei van EV liggen de extra opbrengsten in de eerdere jaren waar nog relatief veel ICEVs verkocht worden.
- De MRB-opbrengsten (€939 mln. rijksdeel) nemen toe door het MRB-beleid (€741 mln. in 2026-2030 voor bouwjaar vanaf 2026) en de extra EVs met een relatief hoger tarief en opbrengst (door hun meergewicht) vanaf 2026.
- De accijnsopbrengsten nemen af (€1,56 mln.)
- **Het pakket exclusief mrb-beleid is ook ongeveer budgetneutraal. De extra opbrengst incl. mrb-beleid dekt dus de extra overstap naar EV inclusief de extra misgelopen BPM.**

Bouwsteen BPM25+MRB26 t.o.v. basispad:

Personenauto's	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-'30
MRB Rijksdeel ZE	9	94	157	208	256	308	1.033
MRB Rijksdeel ICEV	-23	-1	-3	-9	-20	-38	-94
MRB Rijksdeel	-13	93	155	199	236	269	939
MRB Opcenten	-9	22	33	28	34	60	167
MRB Totaal	-22	115	188	227	271	329	1.107
BPM	403	262	30	-6	-53	-119	517
Bijtelling	11	6	-3	-23	-54	-83	-145
Accijns Benzine PA	-65	-145	-238	-305	-357	-402	-1.512
Accijns Diesel PA	-2	-5	-8	-10	-10	-9	-43
Accijns totaal PA	-67	-150	-246	-315	-366	-411	-1.555
EB PA	12	23	33	38	36	39	180
Subsidie (SEPP)	-	-	-	-	-	-	-
Totaal Rijk	346	235	-31	-108	-202	-304	-63

Bouwsteen BPM25+MRB26: discussie

- In doorrekening is aangenomen dat alle ICEV nieuwverkopen vanaf 2026 in het verdubbelde MRB-tarief vallen.
- De focus van de doorrekening van het additionele MRB-beleid ligt op de nieuwverkopen. Import effecten zijn vermoedelijk klein t/m 2030 en moeilijker in te schatten.
- Extra BPM-inkomsten en de extra inkomsten van het MRB-beleid voor nieuwe voertuigen na 2026 komen lager te liggen als de (autonome) ingroei van EVs hoger komt te liggen dan geraamd in KEV22. De opbrengsten zijn onzekerder dan de ingroei van EVs en de CO₂-effecten van dit scenario. M.a.w. de extra BPM en MRB opbrengsten hanger sterk af van hoeveel ICEV's er nog verkocht worden in 2026-2030.

Bouwstenen autobelastingen: Bouwsteen extra CO₂-toeslag in de MRB

Bouwsteen: MRB CO₂-toeslag

VJN pakket vanaf 2025 + MRB CO₂

KEV22 basispad + VJN23									
Prijspeil 2021	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	
Bijstelling + cap EV (auto van de zaak)	16%	16%	17%	22%	22%	22%	22%	22%	22%
MRB rijksdeel ICEV	30.000	30.000	30.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
MRB toeslag o.b.v. CO ₂ (WLTP)	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief PHEV (< 50 g/km)				Vnf bj. 2020	Vnf bj. 2020	Vnf bj. 2020	Vnf bj. 2020	Vnf bj. 2020	Vnf bj. 2020
MRB tarief ZE	50%	50%	75%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Vaste voet bpm (EV en ICEV)	0	0	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558	372+186 =558
Vaste voet bpm (PHEV)	0	0	+186	+186	+186	+186	+186	+186	+186
Aanschafsubsidie + cap nieuwe EV particulieren	2.950	2.550	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
Aanschafsubsidie + cap occasion EV particulieren	45.000	45.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
Aanschafsubsidie + cap occasion EV particulieren	2.000	2.000	1.500	1.500	1.500	1.250	1.000	n.v.t.	n.v.t.
	45.000	45.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.

Zie staffels op volgende slide.

372 (pp21) / 400 (pp23) = 93% x +€200 (pp23) = +€186 (pp21) verhoging vaste voet
Cumulatief beschikbaar budget: €528 mln. in pp21, want wordt niet geïndexeerd, dus ook in 2025 is dit €528 mln.

- Basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).
- Prijspeil 2021.

Revnext

21

21

Bouwsteen: MRB CO₂-toeslag

Vormgeving:

- In dit scenario geldt een CO₂-toeslag op het rijksdeel van de MRB.
- De toeslag geldt voor voertuigen vanaf DET (datum eerste toelating) 1-1-2020.
- Jaar van invoering is 2026.
- De tabel geeft de tarieven en CO₂-grenzen (WLTP) weer

Belastingdruk:

- De gew. gemiddelde prijsprikkel voor nieuwverkopende ICEV+PHEV in de bouwjaren 2026-2030 is circa 4,1% (0% voor EV).
- De gew. gemiddelde prijsprikkel voor ICEVs+PHEVs in het park in 2030 met de bouwjaren 2020-2030 is circa 4,6% (0% voor EV). In 2030 valt circa de helft van het ICEV+PHEV wagenpark in de bouwjaren 2020-2030 (0 tot 11 jaar oud).

CO ₂ WLTP g/km	CO ₂ -toeslag
>=0	0%
>82	2,5%
>106	5%
>148	7,5%
>165	10%

- Basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).
- Prijspeil 2021.

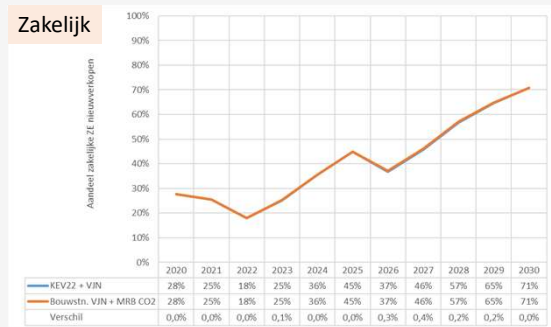
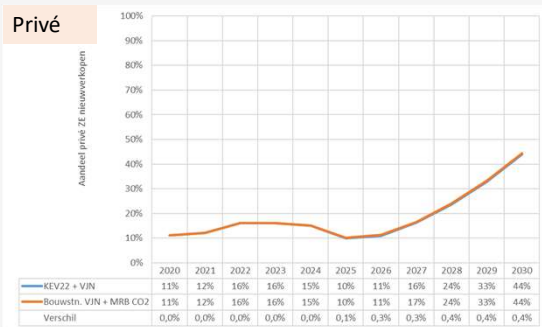
Revnext

22

22

Bouwsteen MRB CO₂-toeslag: effecten nieuwverkopen

- In de privé markt stijgt het aandeel EV licht richting 0,5% in 2030.
- In de zakelijke markt blijft het aandeel richting 2030 nagenoeg gelijk.



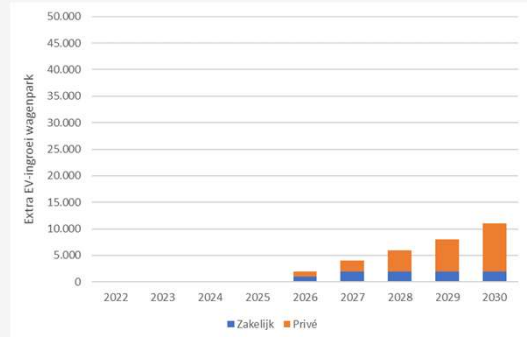
Bouwsteen MRB CO₂-toeslag: effecten nieuwverkopen

- Het aandeel EV in de totale nieuwverkopen blijft bijna gelijk aan het basispad richting 2030.
- Een kleine MRB-verhoging heeft weinig effect op de nieuwverkopen.
- De hoge ICEV-segmenten waar de toeslag het grootst is hebben al een groot aandeel EV in het basispad.



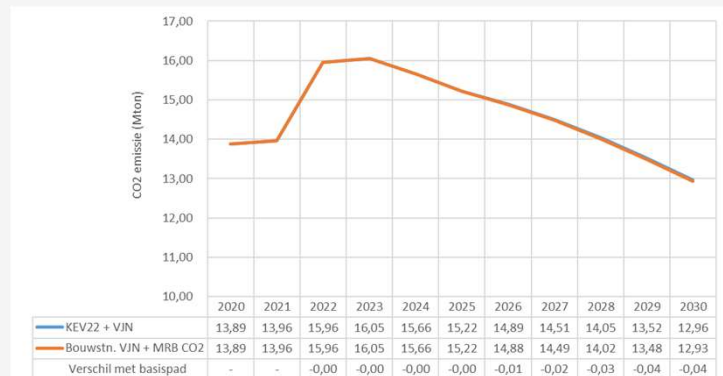
Bouwsteen MRB CO₂-toeslag: effecten wagenpark

- In het wagenpark zijn er 11.000 extra EV's in 2030.
- Via de nieuwverkopen is de extra ingroei klein. Er blijven ook iets meer EVs behouden omdat deze in de MRB een klein voordeel hebben t.o.v. ICEVs.
- In deze doorrekening is niet uitgebreid rekening gehouden met verschuivingen binnen de ICEVs naar bouwjaar 2019 of ouder. Omdat de mrb-verhoging relatief klein is en gebruikers waarschijnlijk niet in een veel oudere auto willen gaan rijden zijn de effecten hiervan waarschijnlijk klein.



Bouwsteen MRB CO₂-toeslag: effecten CO₂-uitstoot

- De totale CO₂ emissie in 2030 neemt af met 0,04 Mton en is bijna gelijk aan het basispad.
- Het pakket resulteert in 2022-2030 tot een reductie van 0,14 Mton cumulatief.



Bouwsteen MRB CO₂-toeslag: Budgettaire effecten

Het pakket resulteert in een extra opbrengst van circa €0,2 mld. t.o.v. het basispad:

- De MRB-opbrengsten (€260 mln. Rijksdeel ICEV) nemen toe door het MRB-beleid met de CO₂-toeslag en extra EVs (€20 mln. Rijksdeel ZE).
- De BPM-opbrengsten en accijnsopbrengsten nemen iets af door minder ICEVs en lichte krimp van het park als gevolg van de gemiddelde lastenverhoging.

Bouwsteen MRB CO₂-toeslag t.o.v. basispad:

Personenauto's	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-'30
MRB Rijksdeel ZE	0	1	2	4	5	7	20
MRB Rijksdeel ICEV	-2	44	49	52	56	61	260
MRB Rijksdeel	-2	46	52	56	61	68	280
MRB Opcenten	-1	-4	-5	-8	-11	-13	-42
MRB Totaal	-3	41	46	48	50	55	238
BPM	-1	-5	-6	-5	-4	-3	-24
Bijtelling	0	-0	0	0	0	-0	0
Accijns Benzine PA	-0	-2	-4	-9	-12	-12	-39
Accijns Diesel PA	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-7
Accijns totaal PA	-1	-3	-5	-10	-13	-13	-45
EB PA	0	0	0	1	1	1	2
Subsidie (SEPP)	-	-	-	-	-	-	-
Subsidie privé (SEPP) gebr.	-	-	-	-	-	-	-
Totaal Rijk	-4	38	41	42	44	53	213

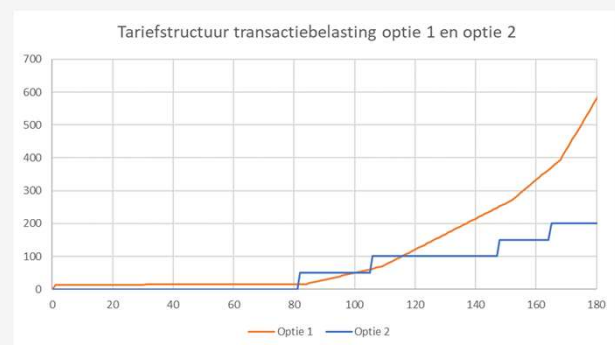
Bouwsteen MRB CO₂-toeslag: discussie

- De doorrekening en effecten zijn gebaseerd op nieuwverkoop- en park gewogen gemiddelde MRB CO₂-toeslagen. Effecten zouden nog exacter in kaart kunnen worden gebracht door de exacte CO₂-tarieven in te bouwen in het model. Omdat het in deze eerste doorrekening om een relatief kleine verhoging gaat zullen de gepresenteerde effecten met de huidige methode een goed beeld geven.
- Verschuivingen binnen het wagenpark binnen het aandeel ICEV naar oudere bouwjaren van voor 2020 zijn niet meegenomen in de berekening maar de effecten hiervan worden klein verondersteld.

Bouwstenen autobelastingen: Bouwsteen transactieheffing

Bouwsteen tenaamstelling/transactiebelasting optie 1

- Tariefstructuur optie 1 conform progressiviteit huidige BPM-tariefstructuur
- 50 euro bij 100 g/km wltip en ca 260 euro bij 150 g/km wltip
- Invoering per 2025



Bouwsteen tenaamstelling/transactiebelasting optie 1

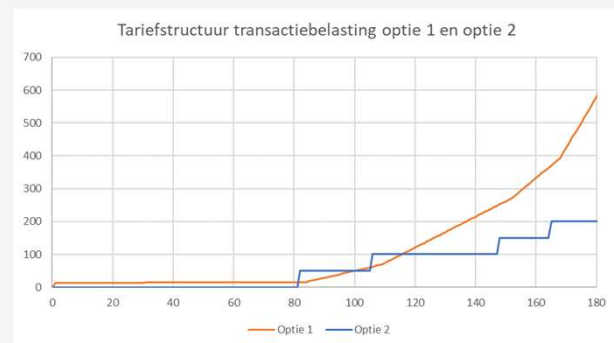
- Grove inschatting effecten obv gemiddelden en geen verdelingen (kan later in meer detail):

Samenvatting opbrengsten:	2025	2026	2027	2028	2029	2030
occasion import	35	31	29	25	22	18
binnenlandse occasionverkoppen	327	310	298	285	271	252
nieuwverkoppen	30	29	25	21	16	13
Totaal opbrengst, mln. Pp21	392	370	352	331	309	283
Samenvatting transacties:	2025	2026	2027	2028	2029	2030
occasion import	200.000	200.000	200.000	200.000	200.000	200.000
binnenlandse occasionverkoppen	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000
nieuwverkoppen	427.006	406.624	414.769	417.417	419.640	421.071
Totaal	2.127.006	2.106.624	2.114.769	2.117.417	2.119.640	2.121.071
Samenvatting gem heffing per transactie:	2025	2026	2027	2028	2029	2030
occasion import	177	154	143	127	108	89
binnenlandse occasionverkoppen	218	207	198	190	181	168
nieuwverkoppen	70	71	61	50	39	32
Totaal	184	175	166	156	146	134

Bouwsteen tenaamstelling/transactiebelasting optie 2

- Tariefstructuur optie 2 conform onderstaande staffels
- Invoering per 2025
- De meeste voertuigen vallen in de klasse 106-148 g/km dus hebben een tarief van 100 euro

CO2 gr/km* groter dan	Vast tarief
0	0
82	50
106	100
148	150
165	200



Bouwsteen tenaamstelling/transactiebelasting optie 2

- Grove inschatting effecten obv gemiddelden en geen verdelingen (kan later in meer detail):

Samenvatting opbrengsten:	2025	2026	2027	2028	2029	2030
occasion import	19	18	18	18	17	17
binnenlandse occasionverkopen	137	135	132	129	125	121
nieuwverkopen	26	27	24	20	17	14
Totaal opbrengst, mln. Pp21	182	180	175	167	159	152
Samenvatting transacties:	2025	2026	2027	2028	2029	2030
occasion import	200.000	200.000	200.000	200.000	200.000	200.000
binnenlandse occasionverkopen	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000
nieuwverkopen	427.006	406.624	414.769	417.417	419.640	421.071
Totaal	2.127.006	2.106.624	2.114.769	2.117.417	2.119.640	2.121.071
Samenvatting gem heffing per transactie:	2025	2026	2027	2028	2029	2030
occasion import	93	92	90	88	86	84
binnenlandse occasionverkopen	91	90	88	86	84	81
nieuwverkopen	62	66	59	49	40	33
Totaal	85	85	83	79	75	72

Gewichtsverschil EV versus benzine

Onderbouwing MRB-gewichtscorrectie EV / aparte MRB-tarief tabel EV

19-12-2023

status: eindversie

Robert Kok

Jasper van den Broek

Bas Spijker

Gewichtsverschil benzine en EV 2021/2023

Parkstand EV per 31-12-2021	A	B	C	D	E	Totaal
Aantal EV	10.825	51.692	78.822	66.369	34.867	242.575
Aandeel EV per segment (%)	4,5%	21,3%	32,5%	27,4%	14,4%	100,0%
Gemiddeld leeggewicht (kg)	1.136	1.489	1.687	1.837	2.257	1.743

Parkstand EV per 30-11-2023	A	B	C	D	E	Totaal
Aantal EV	21.777	87.562	146.424	128.519	43.508	427.790
Aandeel EV per segment	5,1%	20,5%	34,2%	30,0%	10,2%	100,0%
Gemiddeld leeggewicht (kg)	1.125	1.479	1.744	1.893	2.308	1.761

Verschuif leeggewicht 2023 vs 2021	-11	-10	57	57	51	18
------------------------------------	-----	-----	----	----	----	----

Aandeel benzine per segment (%)	24,2%	31,9%	32,5%	8,9%	2,5%	100,0%
Gemiddeld leeggewicht benzine (kg)	837	1.041	1.275	1.478	1.753	1.124

	A	B	C	D	E	Totaal	Totaal obv Δ x aandeel per segment EV
Meergewicht EV 2021	299	448	412	359	503	619	413
Meergewicht EV 2023	288	438	470	416	554	636	446
MRB Rijksdeel benzine	187	310	453	573	736	361	
MRB Rijksdeel EV park eind 2021	362	583	696	789	1044	732	
MRB Rijksdeel EV park eind 2023	355	572	731	824	1073	742	
Meerkosten EV park eind 2021	175	272	243	216	308	372	248
Meerkosten EV park eind 2023	169	262	278	251	336	381	267
Percentage meerkosten EV park eind 2021	94%	88%	54%	38%	42%	103%	57%
Percentage meerkosten EV park eind 2023	90%	85%	61%	44%	46%	106%	61%

* MRB in prijspeil 2023.



35

35

- Gemiddeld gewicht EV in parkstand eind 2021 was 1.743 kg

- Gemiddeld gewicht EV in parkstand eind 2023 was 1.761 kg
- Segmentverdeling is licht veranderd tussen 2021 en 2023

- In de segmenten C, D en E is het gemiddelde gewicht van EV's circa 50 kg toegenomen

- Het benzinepark heeft een andere segmentverdeling met een gemiddeld gewicht van 1.124 kg

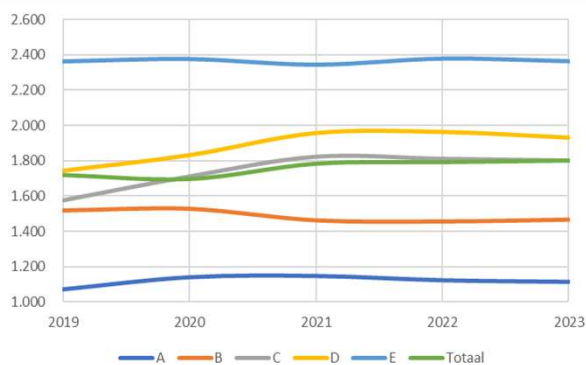
- Het gemiddelde meergewicht van EV's varieert tussen 300 en 500 kg in parkstand 2021. Gewogen naar de segmentverdeling van EV's is het gemiddelde meergewicht 413 kg.

- Het gemiddelde meergewicht van EV's varieert tussen 300 en 550 kg in parkstand 2023. Gewogen naar de segmentverdeling van EV's is het gemiddelde meergewicht 446 kg.

- De meerkosten voor EV's in het Rijksdeel MRB waren € 248 in 2021 en € 267 in 2023. Dit betreft gemiddeld 60% hogere MRB-kosten dan een vergelijkbare benzineauto.

Gewicht EV per segment per bouwjaar (nieuwregistraties)

- In de periode 2019-2021 is het leeggewicht EV per segment gestegen.
- In de periode 2021-2023 is het leeggewicht per segment EV echter gestagneerd/gedaald.
- In de afgelopen periode is het aanbod van EV per segment ruimer geworden waardoor segmentgemiddelde robuuster zijn dan eind 2021.



- De verwachting is dat het leeggewicht van het EV park richting 2030 gaat dalen, door een hogere energiedichtheid en minder sterke groei van de batterijcapaciteit bij de nieuwverkoop.
- De prognose obv de gegevens park eind 2021 is dat in 2030 het parkgemiddeld leeggewicht van EV is gedaald naar 1.655 kg en dat het gemiddelde meergewicht nog maar 372 kg bedraagt.
- In de periode 2021 tot 2023 is het meergewicht van EV echter met 33 kg toegenomen, waardoor deze daling naar 372 kg niet meer waarschijnlijk is.
- De verwachting is nog steeds dat op termijn het leeggewicht zal dalen.
- Het meergewicht in 2030 komt daarmee naar verwachting uit rond de 400 kg.

Carbontax-model 2030 raming KEV22-basispad o.b.v. parkstand basisjaar eind 2021.

Segment	Benzine	Diesel	PHEV	EV	Segment	Benzine	Diesel	PHEV	EV
A	846			1.167	A	0			320
B	1.060	1.011		1.429	B	0	-50		369
C	1.278	1.321	1.680	1.653	C	0	42	401	375
D	1.476	1.544	1.833	1.828	D	0	68	357	352
E	1.727	1.882	2.228	2.201	E	0	155	501	474
Totaal	1.162	1.412	1.863	1.655	Totaal	0	250	701	493
					gew.		48	409	372

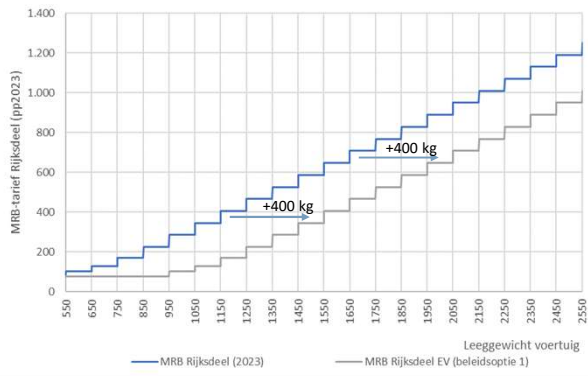


36

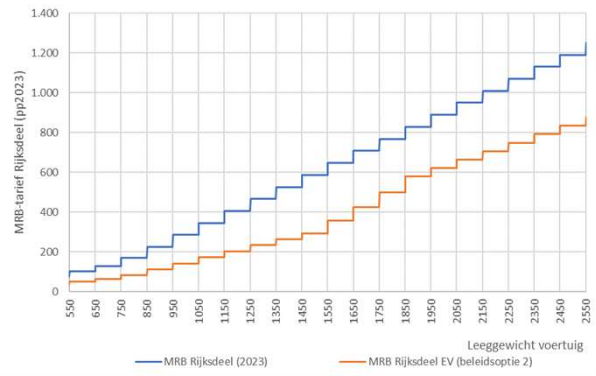
36

Beleidsopties gewichtscorrectie MRB

- **Beleidsoptie 1** = generiek 400 kg gewichtscorrectie
- MRB-tariefcurve 4 stappen van 100 kg naar rechts verschuiven voor EV.
- A-segment heeft 100 kg voordeel (want 300 kg meergewicht) terwijl hogere segmenten circa 100 kg nadeel hebben (want 500 kg meergewicht).



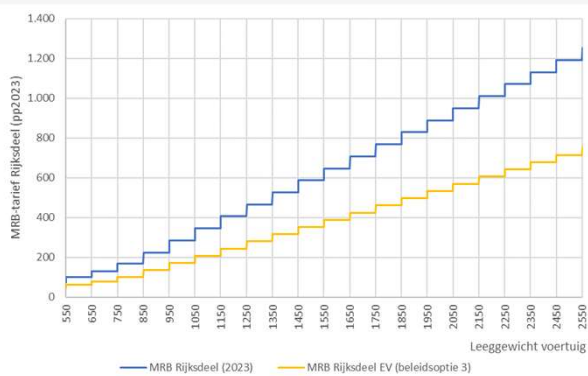
- **Beleidsoptie 2** = aparte tariefcurve voor EV zodanig dat EV's en vergelijkbare benzineauto's (dus per segment) nagenoeg hetzelfde tarief hebben.
- MRB EV tot 1.550 kg 50% van benzinetarief, tussen 1.550 en 1.850 kg oploopt naar 70% van benzinetarief en boven 1.850 kg 70% van benzine tarief



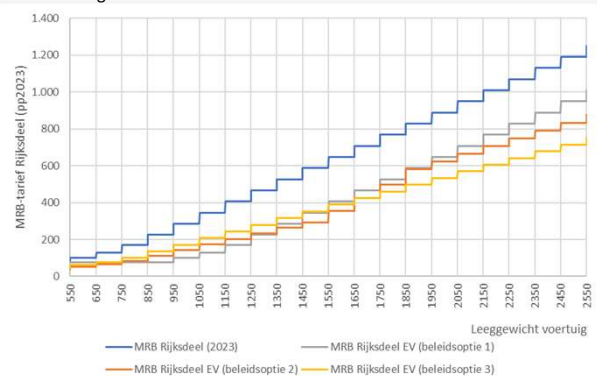
37

Beleidsopties gewichtscorrectie MRB

- **Beleidsoptie 3** = 40% tariefkorting EV tov de huidige MRB
- 40% tariefkorting is relatief nadelig voor lichte EV's en relatief voordelig voor zware EV's



- Beleidsoptie 2 valt tussen beleidsopties 1 en 3 in en is het meest in lijn met de gewichtsverschillen per segment.
- Beleidsoptie 1 zou als koopkrachtvariant gezien kunnen worden omdat er een tariefvoordeel is voor kleine/lichte EV's en een tariefnadeel voor grote/zware EV's.
- Beleidsoptie 3 is eenvoudig en goed uitvoerbaar maar nadelig qua verdelingseffecten.

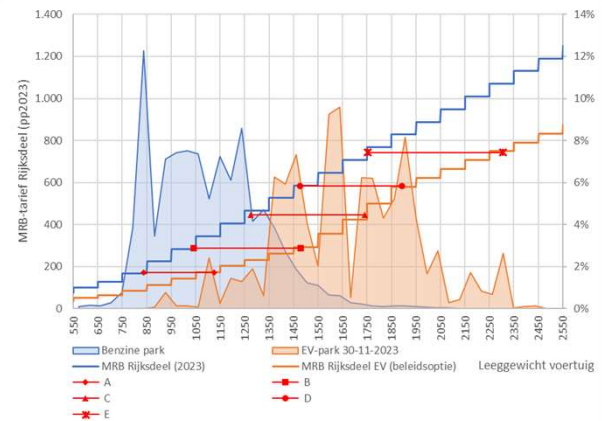
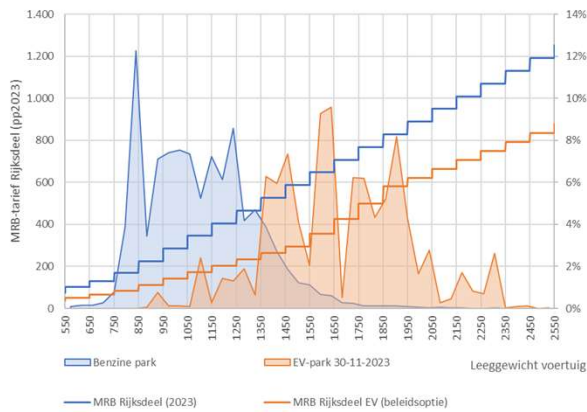


38

MRB EV beleidsoptie 2

- **Beleids optie 2:**
- Benzine en EV hebben ieder een eigen tariefcurve die past bij de gewichtsverdeling van hun wagenparken.

- Per segment hebben EV's en benzineauto's gemiddeld dezelfde belastingdruk.
- De linker marker op de rode lijnen geeft het gemiddelde van benzine per segment aan en de rechtermarker het gemiddelde van EV per segment.



39

Effecten

- **Beleids optie 1 en beleids optie 3** zijn afgelopen jaar in het kader van IBO en VJN reeds doorgerekend.
- Naar verwachting vallen de effecten van **beleids optie 2** tussen beleids opties 1 en 2 in.

Eerdere resultaten IBO/VJN:

- Effecten **beleids optie 1**: 0,28 Mton reductie in 2030 en €2,0 mld. derving in 2026-2030 (zie bijlage detailslides)
- Effecten **beleids optie 3**: 0,30 Mton reductie in 2030 en €2,2 mld. derving in 2026-2030 (zie bijlage IBO-slides)

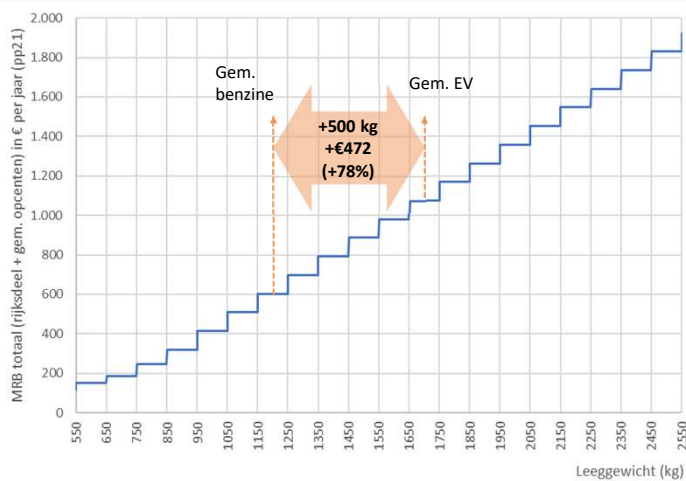
40

Bijlage

41

Eerdere analyse o.b.v. Carbontax EV-park 2030.

Basispad KEV22: meerkosten MRB EV vanaf 2026



Leeggewicht (kg)

Basispad	Meergewicht		Meergewicht	
	EV	benzine	EV (kg)	EV (%)
A	1.167	846	320	38%
B	1.429	1.060	368	35%
C	1.653	1.279	375	29%
D	1.828	1.476	352	24%
E	2.200	1.727	474	27%

MRB totaal

Basispad	Meerkosten		Meerkosten	
	EV	benzine	EV (€)	EV (%)
A	603	245	358	146%
B	792	509	283	56%
C	1.075	698	377	54%
D	1.169	886	283	32%
E	1.547	1.075	472	44%

Gecorrigeerd voor verschillende segmentverdelingen benzine-EV is het gemiddelde gewichtsverschil circa 400 kg, ofwel circa 60% hogere MRB-belasting o.b.v. vergelijkbare voertuigen.

42

Effecten MRB fiche 2

MRB fiche 2 uit IBO = beleids optie 3 (40% tariefkorting)

43

MRB fiche 2: 40% tariefcorrectie MRB ZE

MRB fiche 2 – 40% tariefcorrectie MRB-ZE							
Prijspeil 2021	2025	2026	2027	2028	2029	2030	
Bijtelling + cap ZE	17%	22%	22%	22%	22%	22%	22%
	30.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
MRB tarief ICEV	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief ZE**	25%	45%	60%	60%	60%	60%	60%
MRB effectief tarief ZE tov benzine	43%	77%	100%	100%	100%	100%	100%
MRB tarief PHEV	75%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
		Nee	Nee	Nee	Nee	Nee	Nee
Vaste voet BPM (ZE)	372	372	372	372	372	372	372
Aanschafsubsidie + cap nieuwe ZE particulieren	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
Aanschafsubsidie + cap (o.b.v. nieuwprijs) tweedehands ZE particulieren	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.

→ Correctie voor het meergewicht van ZE t.o.v. conventioneel en aansluiting op BNG invoering 2030. Gewichtscorrectie kan na 2030 afgebouwd worden naarmate EV's naar verwachting lichter worden.

Groen = aanvullend t.o.v. basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).

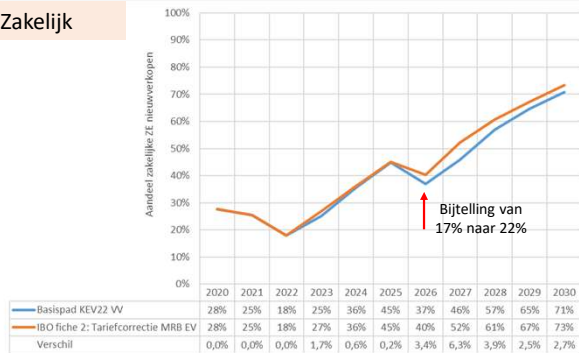
** Gewogen gemiddelde gewichtsverschil is circa 500 kg rond 2030. Gecorrigeerd voor verschillen in segmentverdeling (paarsgewijze vergelijking per segment) is het gewichtsverschil gemiddeld circa 400 kg. Een 100%-tarief voor EV betekent ongeveer 170% t.o.v. van benzine vanwege het meergewicht. Een gelijke MRB belastingdruk voor EV en benzine betekent circa 40% tariefkorting of 400 kg correctie.

44

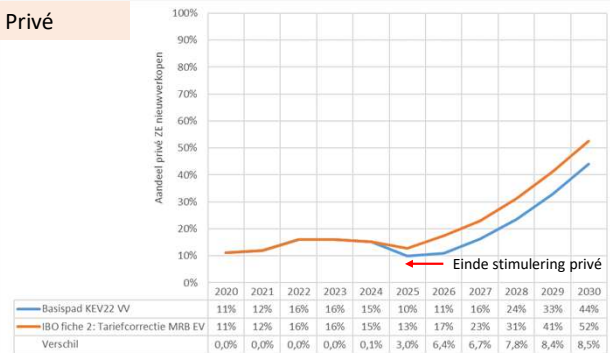
MRB fiche 2: effecten nieuwverkopen

- De zakelijke EV-ingroei stijgt naar maximaal 6% extra ingroei in 2027 en 3% in 2030.
- De privé EV-ingroei stijgt naar maximaal 9% extra ingroei in 2030.

Zakelijk



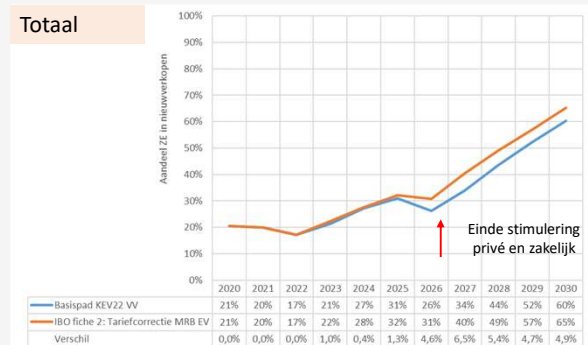
Privé



MRB fiche 2: effecten nieuwverkopen

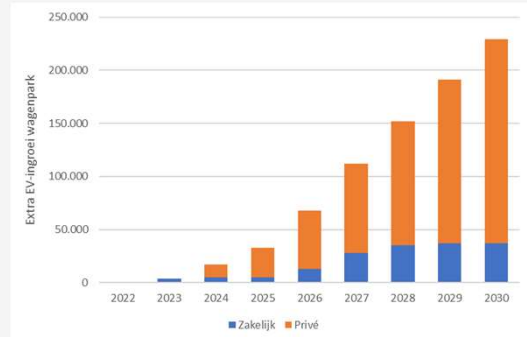
- De totale EV-ingroei stijgt naar circa 5% extra ingroei in 2030.
- Cumulatief komt MRB fiche 2 uit op circa 70.000 extra privé en 54.000 extra zakelijke ZE nieuwverkopen in 2025-2030.
- Totaal komt dit op **124.000** extra ZE nieuwverkopen in 2023-2030.

Totaal



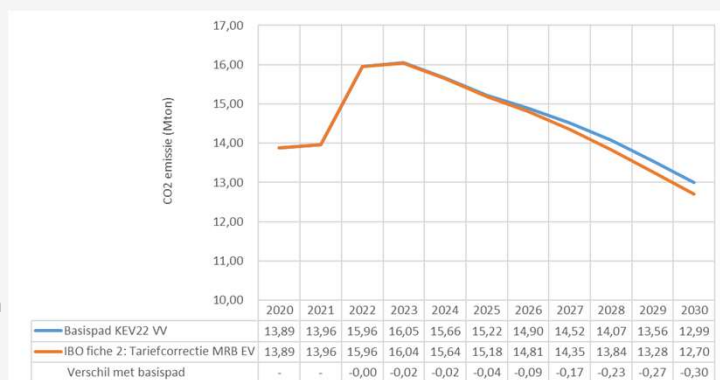
MRB fiche 2: effecten wagenpark

- In het wagenpark (incl. exporteffecten) zijn er **230.000 extra EV's in 2030**.
- Het totale EV-park groeit van 1,54 mln. in basispad naar 1,77 mln. in MRB fiche 2.
- De extra zakelijke nieuwverkopen stromen na verloop van tijd (na 3 tot 5 jaar zakelijk gebruik) grotendeels door naar de particuliere tweedehandsmarkt in Nederland.
- In 2030 zitten 37.000 extra EV's in het zakelijke wagenpark en 192.000 extra EV's in het particuliere wagenpark.
- Het EV wagenpark groeit harder dan verwacht zou worden o.b.v. de extra EV nieuwverkopen t.o.v. het basispad. Door de MRB korting/gewichtscorrectie voor EV blijven er in MRB fiche 2 veel meer EVs behouden in het wagenpark.**



MRB fiche 2: effecten CO₂-uitstoot

- De totale CO₂ emissie in 2030 neemt af met 0,30 Mton naar 12,70 Mton.
- MRB fiche 2 resulteert in 2022-2030 tot een reductie van **1,15 Mton cumulatief**.
- Het effect t.o.v. basispad KEV21 is groter aangezien er tussen KEV21 en KEV22 extra 'autonome' EV-ingroei is geraamd (van 1,1 mln. EV's naar 1,5 mln. EV's).
- In KEV22 is de aanscherping EU-norm fabrikanten naar -55%, het EB-beleid met extra EB-verlaging en de HBE-systematiek meegenomen.



MRB fiche 2: Budgettaire effecten

- MRB fiche 2 resulteert in een derving van afgerond **€2,2 miljard cumulatief tussen 2025 en 2030**.
- De grootste derving is te zien in de afnemende MRB-opbrengsten* (€1,4 mld. Rijksdeel waarvan €1,3 mld. gewichtscorrectie en €0,1 mld. extra korting in 2026)
- De BPM-opbrengsten (€0,4 mld.) en de accijnsopbrengsten (€0,4 mld.) nemen af door de extra ingroei van ZE.
- De bijtellingsopbrengsten dalen licht door bijtellingskortingen EV die nog enkele jaren na 2025 doorwerken en doordat EV-prijzen (catalogusprijzen) in steeds meer segmenten richting 2030 lager komen te liggen dan prijzen van brandstofauto's

Stel dat een additioneel pakket met normeren zorgt voor +600.000 EV in 2030, dan hoeft de MRB – gewichtscorrectie niet per se tot extra derving te leiden doordat de MRB voor ZE en conventioneel ongeveer even hoog is.

Personenauto's	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-'29	25-'30
MRB Rijksdeel ZE	5	-244	-186	-216	-254	-300	-895	-1.195
MRB Rijksdeel ICEV	-6	-15	-29	-42	-54	-64	-146	-209
MRB Rijksdeel	-1	-259	-215	-258	-308	-364	-1.041	-1.405
MRB Opcenten	-3	-135	-110	-134	-172	-190	-554	-745
MRB Totaal	-4	-394	-325	-392	-480	-554	-1.595	-2.149
BPM	-22	-84	-103	-90	-71	-75	-371	-446
Bijtelling	1	1	3	5	3	-0	12	11
Accijns Benzine PA	-14	-32	-59	-82	-96	-105	-283	-388
Accijns Diesel PA	-1	-1	-2	-2	-2	-2	-8	-10
Accijns totaal PA	-14	-33	-61	-84	-99	-107	-291	-398
EB PA	4	7	11	13	12	14	47	60
Subsidie (SEPP)	-	-	-	-	-	-	-	-
Subsidie privé (SEPP gebruikt)	-	-	-	-	-	-	-	-
Totaal Rijk	-32	-369	-365	-415	-463	-532	-1.644	-2.177
Gewichtscorrectie:	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-'29	25-'30
Rijksdeel MRB EV gew.correctie	-0	-188	-215	-258	-308	-364	-970	-1.333
Subtotaal	-0	-188	-215	-258	-308	-364	-970	-1.333
Directe stimulerings:	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-'29	25-'30
Rijksdeel MRB korting	-0	-71	-	-	-	-	-72	-72
Subtotaal	-0	-71	-	-	-	-	-72	-72
Grondslagerosie:	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-'29	25-'30
BPM	-22	-84	-103	-90	-71	-75	-371	-446
Saldo accijns-EB	-10	-26	-50	-71	-86	-93	-244	-337
Bijtelling	1	1	3	5	3	-0	12	11
Subtotaal	-32	-110	-150	-157	-155	-169	-603	-772
Totaal	-32	-369	-365	-415	-463	-532	-1.644	-2.177

*Bij invoering BNG in 2030 vallen de budgettaire effecten van de gewichtscorrectie weg in 2030.

Discussie resultaten MRB fiche 2

- De geïsoleerde doorrekening van de MRB gewichtscorrectie voor EV resulteert in circa 230.000 extra EVs in het wagenpark in 2030 en een totale derving van circa €2,2 miljard t/m 2030.
 - Veel van de extra EVs in het wagenpark resulteren uit een kleinere export/grotere import als gevolg van de gunstigere MRB tarieven.
 - De doorrekening geeft een gevoel voor ordegrrootte, maar de effecten van geïsoleerde maatregelen op zowel EV-ingroei, wagenpark, CO2 en budgettair vallen groter uit dan in een samengesteld pakket: om extra overstap/behoud van EVs te bereiken is een steeds grotere prikkel nodig.
 - Binnen een pakket is er namelijk kans op overlap tussen individuele maatregelen en neemt additionele effectiviteit af. Het effect van een pakket is meestal kleiner dan de som van individuele maatregelen.
 - Bij onbegrensde kortingen/subsidies kunnen de kosten van individuele maatregelen in een pakket toenemen. Bij de MRB gewichtscorrectie hoeft de extra derving niet per se te stijgen naarmate een aanvullend pakket tot extra EV ingroei leidt. Iedere extra EV ten koste van conventioneel heeft vrijwel geen MRB derving omdat de gewichtscorrectie tot ongeveer dezelfde MRB-belastingdruk leidt.

Effecten MRB 400 kg gewichtscorrectie

= beleidsoptie 1 (400 kg gewichtscorrectie)

MRB fiche 2: 400kg tariefcorrectie MRB ZE

MRB fiche 2 – 40% tariefcorrectie MRB-ZE							
Prijspeil 2021	2025	2026	2027	2028	2029	2030	
Bijtelling + cap ZE	17%	22%	22%	22%	22%	22%	
	30.000	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	
MRB tarief ICEV	100%	100%	100%	100%	100%	100%	
MRB tarief ZE**	25%	45%	-400kg	-400kg	-400kg	-400kg	
MRB effectief tarief ZE tov benzine	43%	77%	100%	100%	100%	100%	
MRB tarief PHEV	75%	100%	100%	100%	100%	100%	
		Nee	Nee	Nee	Nee	Nee	
Vaste voet BPM (ZE)	372	372	372	372	372	372	
Aanschafsubsidie + cap nieuwe ZE particulieren	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	
Aanschafsubsidie + cap (o.b.v. nieuwprijs) tweedehands ZE particulieren	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	

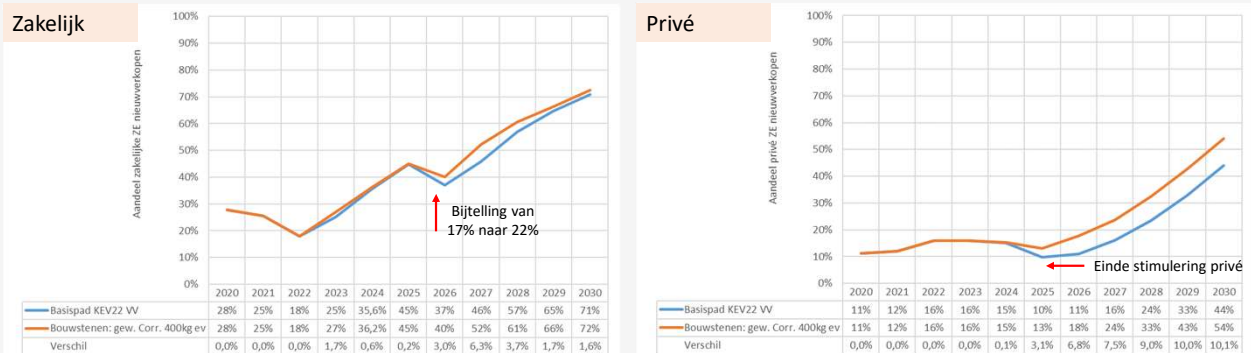
Correctie voor het meergewicht van ZE t.o.v. conventioneel en aansluiting op BNG invoering 2030. Gewichtscorrectie kan na 2030 afgebouwd worden naarmate EV's naar verwachting lichter worden.

Groen = aanvullend t.o.v. basispad / vastgesteld + voorgenomen beleid (cfr. KEV22).

** Gewogen gemiddelde gewichtsverschil is circa 500 kg rond 2030. Gecorrigeerd voor verschillen in segmentverdeling (paarsgewijze vergelijking per segment) is het gewichtsverschil gemiddeld circa 400 kg. Een 100%-tarief voor EV betekent ongeveer 170% t.o.v. van benzine vanwege het meergewicht. Een gelijke MRB belastingdruk voor EV en benzine betekent circa 40% tariefkorting of 400 kg correctie.

MRB fiche 2: effecten nieuwverkopen

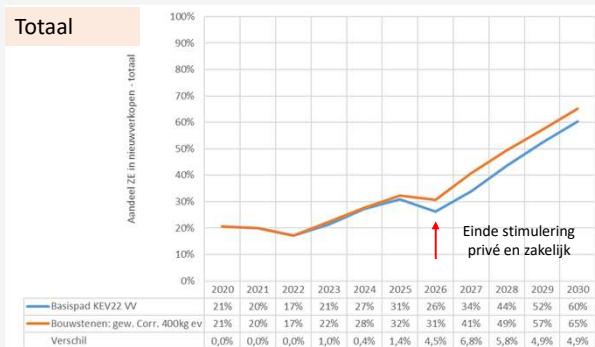
- De zakelijke EV-ingroei stijgt naar maximaal 6% extra ingroei in 2027 en 2% in 2030.
- De privé EV-ingroei stijgt naar maximaal 10% extra ingroei in 2030.
- **Kleine verschuiving naar EVs in de lagere segmenten t.o.v. fiche 2 met procentuele korting.**



53

MRB fiche 2: effecten nieuwverkopen

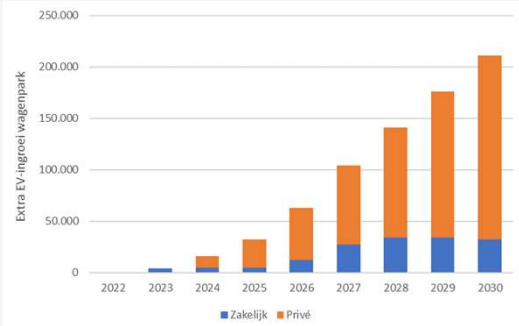
- De totale EV-ingroei stijgt naar circa 5% extra ingroei in 2030.
- Cumulatief komt MRB fiche 2 uit op circa 80.000 extra privé en 44.000 extra zakelijke ZE nieuwverkopen in 2025-2030.
- Totaal komt dit op **124.000** extra ZE nieuwverkopen in 2023-2030.
- **Kleine verschuiving naar EVs in de lagere segmenten t.o.v. fiche 2 met procentuele korting.**



54

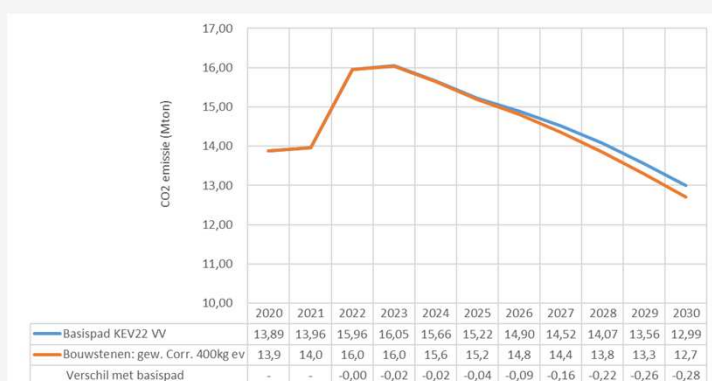
MRB fiche 2: effecten wagenpark

- In het wagenpark (incl. exporteffecten) zijn er **211.000 extra EV's in 2030**.
- Het totale EV-park groeit van 1,54 mln. in basispad naar 1,75 mln. in MRB met 400 kg correctie.
- De extra zakelijke nieuwverkopen stromen na verloop van tijd (na 3 tot 5 jaar zakelijk gebruik) grotendeels door naar de particuliere tweedehandsmarkt in Nederland.
- In 2030 zitten 32.000 extra EV's in het zakelijke wagenpark en 179.000 extra EV's in het particuliere wagenpark.
- Het EV wagenpark groeit harder dan verwacht zou worden o.b.v. de extra EV nieuwverkopen t.o.v. het basispad. Door de MRB korting/gewichtscorrectie voor EV blijven er in MRB fiche 2 veel meer EVs behouden in het wagenpark.**
- Het EV-park in 2030 is relatief zwaar (oudere bouwjaren EV's en relatief veel in de hoger segmenten). De 400-kg gewichtscorrectie pakt relatief negatief uit voor zwaardere EV's dan de 40%-tariefcorrectie. Het aantal (hogere segment) EV's in het park ligt iets lager dan in de variant met de procentuele 40%-korting.**



MRB fiche 2: effecten CO₂-uitstoot

- De totale CO₂ emissie in 2030 neemt af met 0,28 Mton naar 12,71 Mton.
- MRB fiche 2 resulteert in 2022-2030 tot een reductie van **1,09 Mton cumulatief**.
- Het effect t.o.v. basispad KEV21 is groter aangezien er tussen KEV21 en KEV22 extra 'autonome' EV-ingroei is geraamd (van 1,1 mln. EV's naar 1,5 mln. EV's).
- In KEV22 is de aanscherping EU-norm fabrikanten naar -55%, het EB-beleid met extra EB-verlaging en de HBE-systematiek meegenomen.
- De CO₂-reductie ligt iets lager dan in de variant met een procentuele korting omdat er iets minder (hogere segment) EV's in het park zitten die gemiddeld meer kilometers rijden.**



MRB fiche 2: Budgettaire effecten

- MRB met 400 kg gewichtscorrectie resulteert in een derving van afgerond **€2,0 miljard cumulatief tussen 2025 en 2030**.
- De grootste derving is te zien in de afnemende MRB-opbrengsten* (€1,3 mld. Rijksdeel)
- De BPM-opbrengsten (€0,4 mld.) en de accijnsopbrengsten (€0,4 mld.) nemen af door de extra ingroei van ZE.
- **De derving ligt iets lager dan bij 40%-tariefcorrectie omdat er minder (grote segment) EVs in het park zitten die relatief veel derving veroorzaken.**

Personenauto's	2025	2026	2027	2028	2029	2030	25-'30
MRB Rijksdeel ZE	5	-246	-154	-183	-223	-271	-1.071
MRB Rijksdeel ICEV	-5	-14	-26	-37	-47	-54	-183
MRB Rijksdeel	-1	-259	-180	-220	-269	-325	-1.254
MRB Opcenten	-3	-134	-103	-124	-167	-184	-716
MRB Totaal	-4	-394	-283	-345	-436	-509	-1.970
BPM	-22	-78	-106	-91	-73	-73	-443
Bijtelling	1	1	4	7	6	4	23
Accijns Benzine PA	-13	-30	-56	-78	-92	-99	-369
Accijns Diesel PA	-0	-1	-2	-2	-2	-2	-9
Accijns totaal PA	-13	-31	-58	-80	-94	-101	-378
EB PA	4	7	10	12	12	13	57
Subsidie (SEPP)	-	-	-	-	-	-	-
Totaal Rijk	-32	-360	-329	-373	-419	-483	-1.996

*Bij invoering BNG in 2030 vallen de budgettaire effecten van de gewichtscorrectie weg in 2030.

Betalen naar gebruik alleen voor EV en gemaximeerd op mrb in basispad

Revnext: Robert Kok, Jasper van den Broek
MuConsult: Rinus Haaijer

December 2023, eindversie

1.1 Introductie

Momenteel is sprake van een mrb welke differentieert naar de voertuigkenmerken leeggewicht van het voertuig en brandstofsoort (diesel/LPG-toeslag) en uitstoot (vrijstelling ZE die per 2026 vervalt). In de toekomst komt hier mogelijk een tarief per kilometer voor in de plaats. De mrb is opgebouwd uit een Rijksdeel mrb (circa 65%) en provinciale opcenten (circa 35%). Een nieuwe onderzoeksvariant voor Betalen Naar Gebruik (BNG) gaat uit van een introductie van BNG per 2030 voor alleen volledig elektrische voertuigen. In de eerste 3 jaar is het totale bedrag aan km-heffing per voertuig gemaximeerd op het mrb-tarief dat zonder BNG van toepassing zou zijn geweest. Zodoende kunnen 'weinigrijders' een korting verdienen en 'veelrijders' houden dezelfde belastingdruk als in de situatie met mrb. In deze analyse is onderzoek gedaan naar de spreiding van het jaarkilometrage per voertuig ten opzichte van het gemiddelde per segment. Hiermee wordt een inschatting gemaakt van het aandeel voertuigen per segment dat in het maximumbedrag aan km-heffing valt en welke deel van de voertuigen met welke aandeel voertuigkilometers voordeliger uit is dan de mrb. Hierbij wordt uiteengezet hoe dit uitpakt voor de deelmarkten particulier en zakelijke auto's, nieuw en/of jong versus ouder en/of tweedehands.

1.2 Analyse

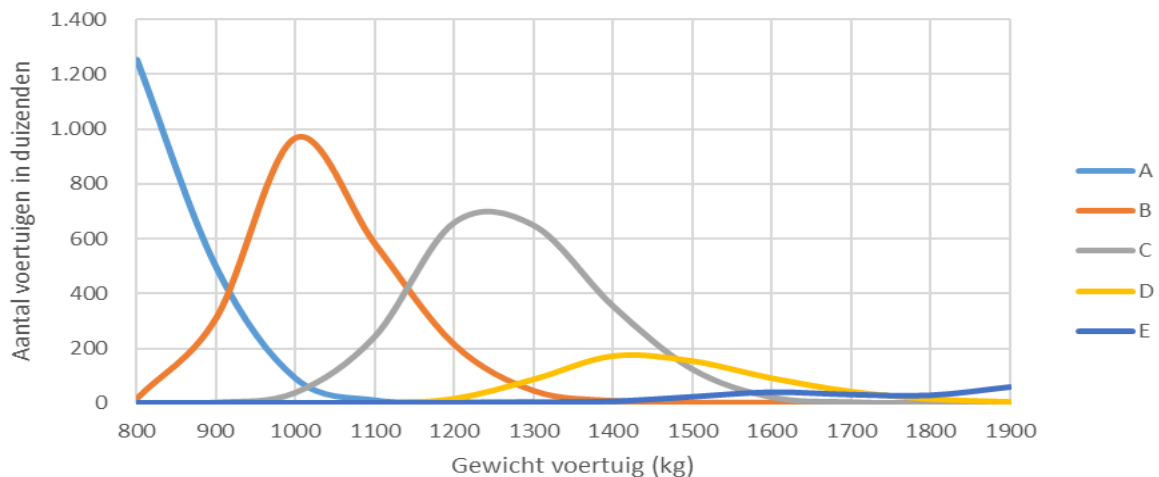
Voor de spreidingsanalyse is gebruik gemaakt van een dataset van het CBS¹ over het jaar 2019. Deze dataset bevat het aantal personenauto's naar brandstofsoort, gewicht en kilometerklasse net zoals de totale kilometers naar brandstofsoort, gewicht en kilometerklasse in binnen- en buitenland die personenauto's in het desbetreffende jaar hebben gereden. De gewichtsklassen in de dataset zijn opgebouwd uit groepen per 100 kg en de kilometerklassen uit groepen per 500 km op jaarbasis. Voor de spreidingsanalyse zijn de benzinevoertuigen onderzocht, daar het aantal EV's in 2019 nog zeer laag was en niet verspreid over alle segmenten en veelal zakelijke auto's betroffen. We nemen aan dat de kilometerverdeling van EV's in 2030 sterk met benzine voertuigen uit 2019 overeen zal komen, aangezien in 2030 het privé EV park fors zal zijn toegenomen en een vergelijkbare kilometerverdeling vertoont als benzine in 2019. Circa 5% van de benzinevoertuigen in de CBS-dataset heeft een jaarkilometrage van minder dan 1.000 km (en omvat slechts 0,2% van de totale benzinevoertuigkilometers). Deze voertuigen zijn buiten beschouwing gelaten bij de verschillende analyses, aangezien de aanname is dat deze categorie geen goed beeld van de actieve personenauto's weerspiegelt. Zodoende zijn er voor 2019 in totaal 6,54 miljoen benzineauto's met 77,1 miljard voertuigkilometers en een gemiddeld jaarkilometrage van **11.797 km** geanalyseerd. Dit komt goed overeen met het gemiddelde jaarkilometrage van benzineauto's in 2019 die 365 dagen² in gebruik zijn geweest, namelijk 11.676 km.

¹ <https://www.cbs.nl/nl-nl/maatwerk/2023/13/kilometers-personenauto-s-huishoudkenmerken-2019>

² <https://www.cbs.nl/nl-nl/maatwerk/2023/07/gemiddeld-kilometrage-personenauto-s-per-365-dagen>

De data van het CBS is gecombineerd met een koppeling op basis van gedetailleerde gewichtsverdelingen per segment (A t/m E) in het wagenpark op basis van RDW-data. Zodoende is per CBS-gewichtsklasse bekend wat de segmentverdeling is en kan de CBS-data nader ingedeeld worden naar segmenten. Dit geeft het aantal voertuigen per kilometerklasse en gewichtsklasse voor elk van de segmenten. In Figuur 1 staat het aantal voertuigen per segment per gewichtsklasse dat uit deze koppeling naar voren komt.

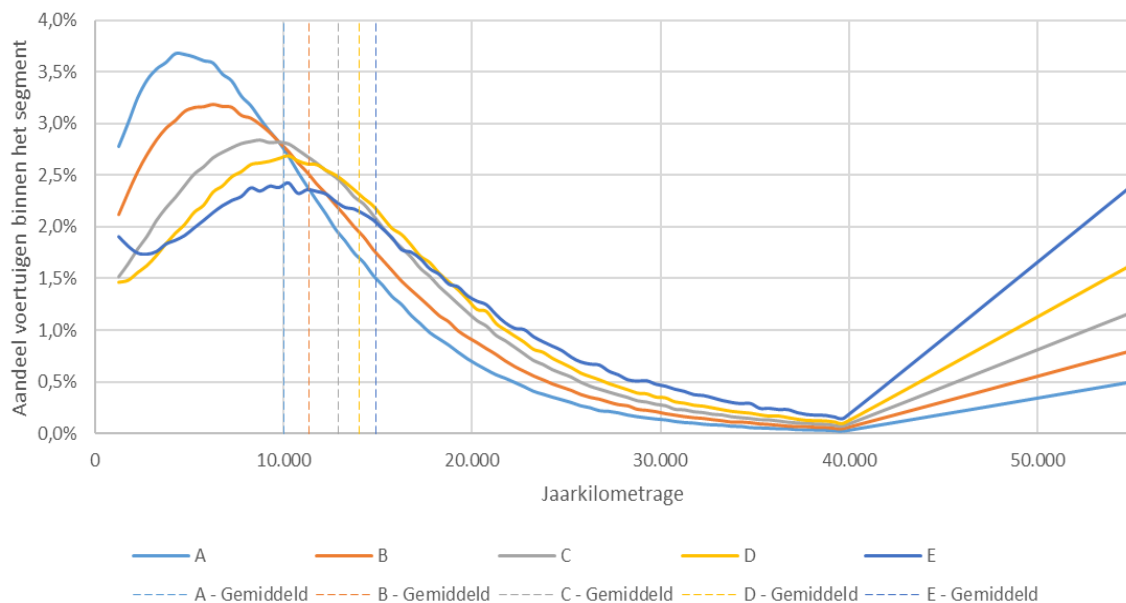
Figuur 1: Benzinevoertuigen per segment per gewichtsklasse.



*Alle voertuigen <850kg, staan in de grafiek op 800kg. Alle voertuigen 1.851kg> staan op 1900kg in de grafiek.

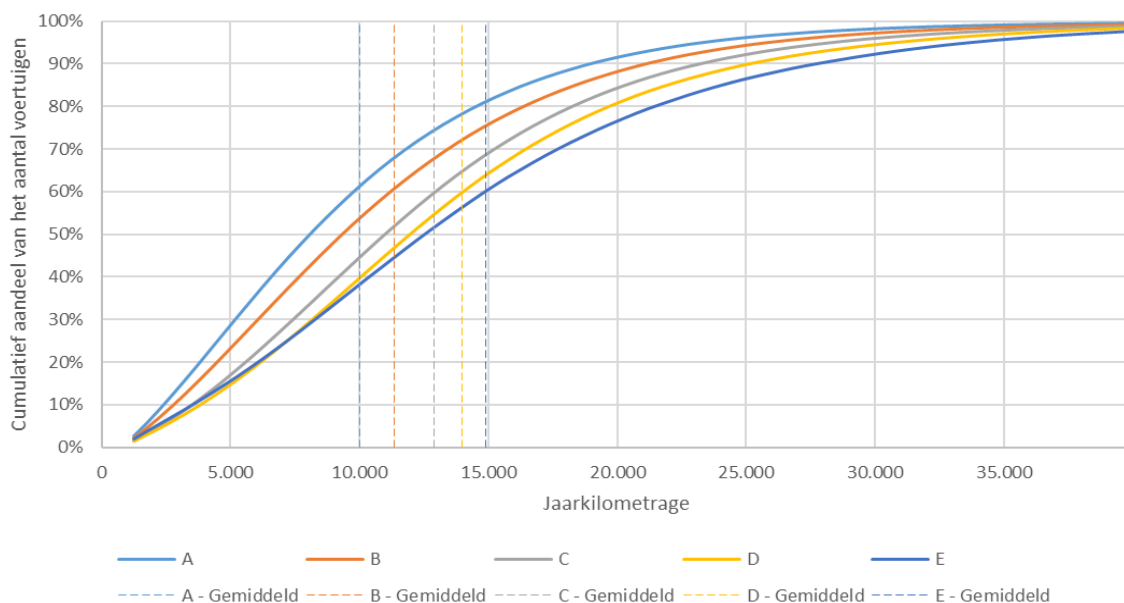
Uit figuur 1 volgt dat de segmenten goed te onderscheiden zijn op basis van gewicht, maar dat ook veel sprake is van overlap tussen de verschillende segmenten. Hetzelfde geldt voor de spreiding in jaarkilometrage tussen de verschillende segmenten. In Figuur 2 is de procentuele kilometerverdeling per segment naar aantal voertuigen weergegeven. Hierin zijn eveneens de gemiddeldes per segment weergegeven met een verticale lijn. De figuur eindigt met stijgende lijnen tussen 40.000 en 55.000, aangezien alle voertuigen met meer dan 40.000 km per jaar in dezelfde categorie vallen. Het gemiddelde jaarkilometrage van deze categorie is circa 55.000 km, vandaar deze rechte lijnen in Figuur 2.

Figuur 2: Procentuele verdeling per segment naar aantal voertuigen benzine 2019.



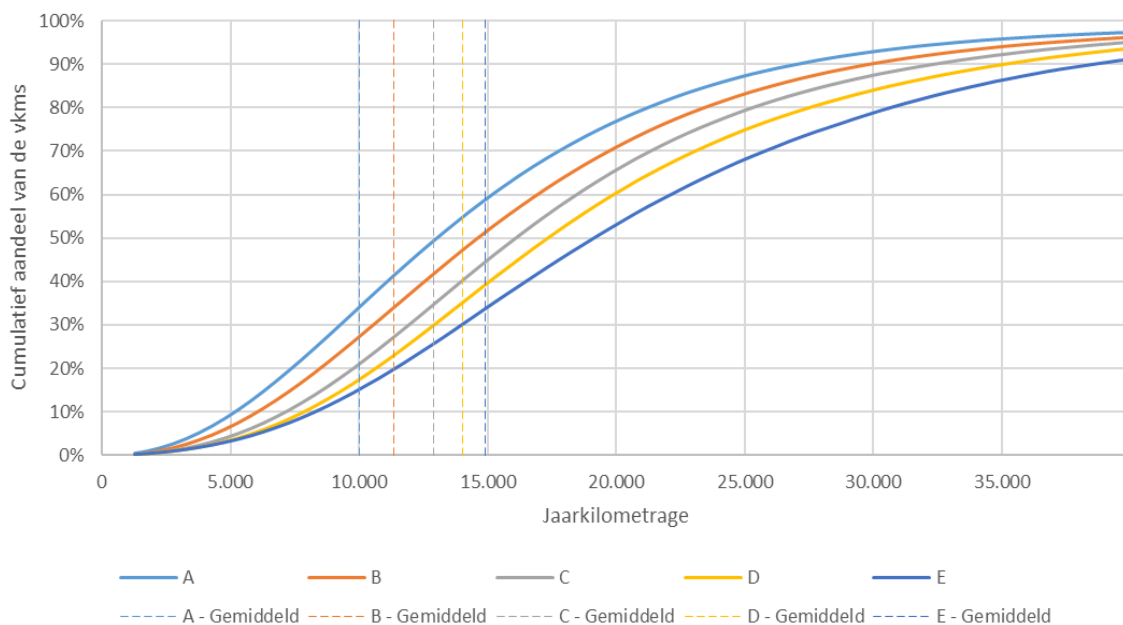
De verdeling van het aantal voertuigen, zoals te zien in Figuur 2, kan ook cumulatief weergegeven worden. In Figuur 3 is deze cumulatieve verdeling van het aantal voertuigen per segment uiteengezet. In Tabel 1 staan de exacte waarden per segment. Het gemiddelde jaarkilometrage ligt in ieder segment **ruim boven** de mediaan.

Figuur 3: Cumulatieve verdeling per segment *naar aandeel voertuigen*, benzine 2019.



Aan de hand van de cumulatieve verdeling kan ook weergegeven worden welk deel van het wagenpark voor een bepaald deel van het aantal voertuigkilometers zorgt. Dit is weergegeven in Figuur 4. Het gemiddelde jaarkilometrage per segment ligt in ieder segment **ruim onder** de mediaan.

Figuur 4: Cumulatieve verdeling per segment *naar aandeel voertuigkilometers*, benzine 2019.



In Tabel 1 is de mediaan (50%-waarde op de y-as horizontaal) en gemiddelde voertuigkilometers in elk segment weergegeven (verticale lijnen op de x-as). Daarnaast is het aandeel voertuigen en aandeel voertuigkilometers boven en onder deze waarden per segment opgenomen. De mediaan is het jaarkilometrage van de middelste auto in het segment. Dit betreft 8.300 km in het A-Segment tot 12.800 km in het E-Segment. De voertuigen onder de mediaan zorgen voor circa een kwart van de voertuigkilometers per segment. Het gemiddelde jaarkilometrage betreft 10.008 km in het A-segment oplopend tot 14.916 km in het E-Segment en totaal gemiddeld **11.797 km**.

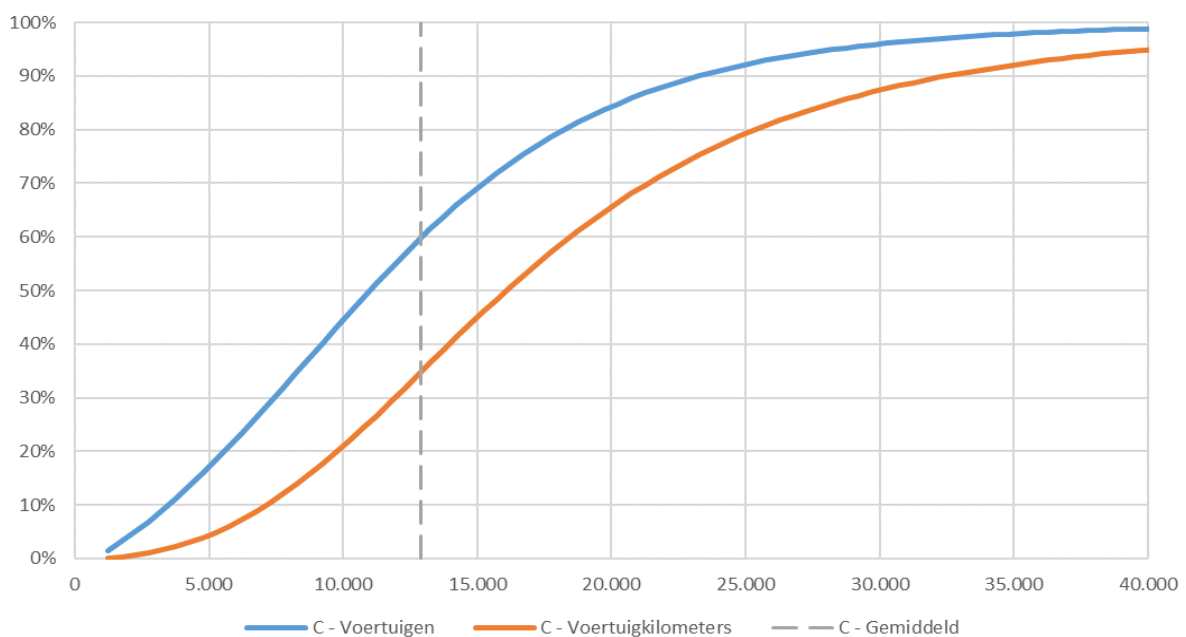
Tabel 1: Statistieken voertuigen en jaarkilometrages per segment A t/m E, benzine 2019.

Voertuigkilometers per segment	A	B	C	D	E
Mediaan	8.300	9.600	11.250	12.250	12.800
Vkms voertuigen onder mediaan	23%	24%	25%	26%	24%
Vkms voertuigen boven mediaan	77%	76%	75%	74%	76%
Gemiddelde	10.008	11.346	12.910	14.004	14.916
Aantal voertuigen onder gemiddelde	60%	59%	59%	59%	59%
Aantal voertuigen boven gemiddelde	40%	41%	41%	41%	41%
Vkms voertuigen onder gemiddelde	33%	33%	33%	34%	33%
Vkms voertuigen boven gemiddelde	67%	67%	67%	66%	67%
Vkms per jaar middelste 80% van de voertuigen	2.600-19.250	3.050-21.400	3.750-23.500	4.100-25.500	3.800-28.000
Vkms per jaar middelste 60% van de voertuigen	4.050-14.750	4.750-16.650	5.850-18.500	6.400-19.950	6.300-21.800

*Waarden bij benadering o.b.v. de cumulatieve aandelen per bin

In Figuur 5 is de cumulatieve verdeling van het aantal voertuigen en het aantal voertuigkilometers in het C-Segment naast elkaar weergegeven. Hierin is te zien dat circa 60% van het aantal voertuigen onder het gemiddelde jaarkilometrage zit en dat deze 60% voor ongeveer 33% van het aantal voertuigkilometers zorgt. Andersom geldt dus dat 40% van de auto's boven het gemiddelde jaarkilometrage voor twee-derde van de voertuigkilometers zorgen in dit segment.

Figuur 5: Cumulatieve verdeling voertuigen en voertuigkilometers C-Segment benzine 2019.



1.3 Beperkingen data CBS

De maatwerkdataset van het CBS maakt geen onderscheid tussen voertuigen die zakelijk en privé worden gebruikt. Tussen deze voertuigen zit een groot verschil in het gemiddelde jaarkilometrage, dit verschil is echter niet te herleiden uit de huidige dataset. Dit zorgt ervoor dat de spreiding van jaarkilometrages per segment groter lijkt dan verwacht wordt per deelmarkt.

De dataset maakt eveneens geen onderscheid naar leeftijd van de voertuigen. Terwijl jonge voertuigen een hoger jaarkilometrage hebben dan oudere voertuigen. Het nieuwverkopend perspectief, het perspectief van de eerste eigenaar, is daardoor heel anders dan het perspectief op de tweedehands markt. Voor de nieuwverkopend zal deze nieuwe variant van betalen naar gebruik weinig voordeel opleveren, terwijl met name de oudere (privé) voertuigen hiervan kunnen profiteren.

Aanbeveling voor vervolgonderzoek is om te verkennen of de CBS-maatwerktabellen nader uitgesplitst kunnen worden naar privé (NP) en zakelijk (RP) en of enkele leeftijdscohorten uitgesplitst kunnen worden bijvoorbeeld “0-5 jaar” als indicatie voor de nieuwmarkt en “ouder dan 5 jaar” als indicatie voor de tweedehandsmarkt.

1.4 Uitgangspunten en vormgeving en effecten BNG-variant 2030

De effecten zijn in drie stappen in kaart gebracht.

1. De mrb Rijksdeel uit het basispad voor EV's geldt als te variabiliseren mrb.
2. Vervolgens worden de tariefstructuur – en hoogte bepaald en doorgerekend in Carbontax zonder maximering van het km-tarief op het mrb-niveau per segment³. In de basis worden zowel de vraaguitval van voertuigkilometers en de budgettaire effecten (te veel opbrengsten van veelrijders en te weinig opbrengsten door vraaguitval) overschat.
3. Als laatste stap wordt een nabewerking uitgevoerd op de modelresultaten uit stap 2 om rekening te houden met de maximering op mrb-niveau, waardoor de vraaguitval lager kan uitvallen en in de budgettaire effecten rekening wordt gehouden met het aandeel voertuigen en voertuigkilometers boven de break-even grenzen per segment.

Het km-tarief wordt opgebouwd uit de variabilisatie van het Rijksdeel mrb en een ophoging ter dekking van de verwachte vraaguitval. Andere componenten zoals grondslagerosie, tol- en uitvoeringkosten zijn niet meegenomen.

In het basispad 2030 is de verwachte opbrengst voor het Rijksdeel mrb van EV's € 975 mln. De verkeersprestatie van EV's in 2030 betreft 28,6 mld. voertuigkilometers (incl. kms in het buitenland). Dit resulteert in een initieel tarief van 3,4 ct/km. Met 1,58 mln. EV's in het park in 2030 bedraagt het gemiddelde Rijksdeel mrb € 617 per EV per jaar.

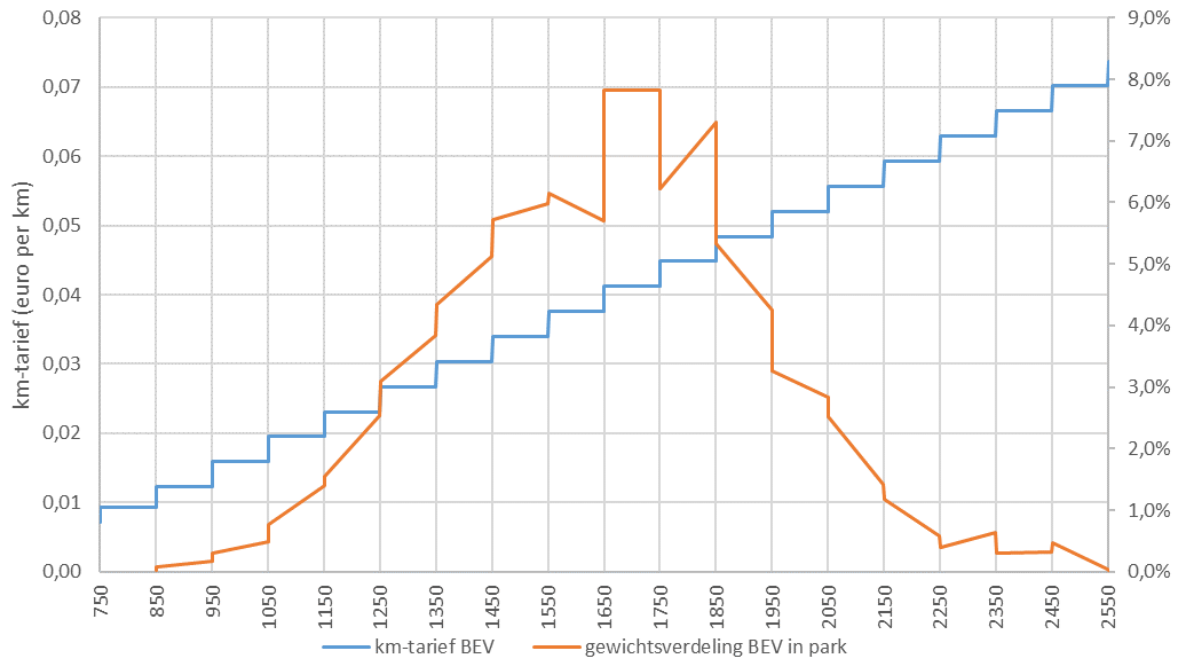
De tariefcurve van de km-heffing gaat uit van de hellingshoek van de mrb voor benzine (en EV) in het basispad (cfr. de huidige mrb). De tariefhoogte is initieel zodanig vormgegeven dat de gemiddelde heffing 3,4 ct/km bedraagt. Vervolgens is de variant doorgerekend en bleek er sprake van 11,1%

³ In het wagenpark-model is geen maximering van het km-tarief doorgerekend. Voor het bepalen van de vlootsamenstelling 2030 is in het nieuwverkopend-model wel rekening gehouden met de maximering van het km-tarief. De zakelijke nieuwverkopend vallen volledig in het gemaximeerde tarief en de privé nieuwverkopend zijn per segment gecorrigeerd o.b.v. van de prijsprikkel km-heffing t.o.v. de mrb, rekening houdend met de aandelen onder en boven de break-even grenzen per segment. De nieuwverkopend werden hierdoor echter beperkt beïnvloed met een stijging van 61,3% EV naar 61,9% EV in 2030. In de TCO's in het nieuwverkopend-model wordt 3 tot 4 jaar vooruit gekeken. In de prijsprikkels is geen rekening gehouden met het wegvallen van de maximering per 2033. Dit zorgt in de deelmarkt private lease met 4-jarige TCO's voor een kleine overschatting van het effect van de maximering.

vraaguitval (initieel iets lager dan 11,1%). Om deze derving in de heffingsopbrengst te repareren zijn de tarieven iteratief verhoogd om budgetneutraal uit te komen (bij benadering op € 975 mln. heffingsopbrengst). Uiteindelijk is de tariefcurve 16,5% verhoogd, zodat de gemiddelde heffing per km op 4,0 ct/km uitkwam.

In Figuur 6 is de budgetneutrale tariefcurve (o.b.v. gem. 4,0 ct/km) gevisualiseerd naar leeggewicht van het voertuig en is de gewichtsverdeling van het EV-park daartegen afgezet.

Figuur 6: Tariefcurve en gewichtsverdeling BEV 2030.



In Tabel 2 is per segment en totaal wagenpark EV het rijksdeel van de mrb in het basispad en de km-tarieven per kilometer in de BNG-variant weergegeven. In het A-segment betaalt een EV gemiddeld het laagste tarief van 2,1 ct/km en in het E-segment betaalt een EV het hoogste tarief van gemiddeld 6,1 ct/km. Hieruit volgt het break-even aantal kilometers waarvoor de jaarlijkse kosten van een vaste mrb en gevariabiliseerde mrb even hoog liggen. Het gemiddelde break-even jaarkilometrage ligt in alle segmenten rond de 15.000 km. Voor voertuigen onder het break-even jaarkilometrage is een km-heffing (variabele mrb) voordeliger dan een vaste mrb.

Tabel 2: Vaste en variabele mrb kosten EV's in 2030 in euro's.

Gemiddelde kosten 2030 per segment	A	B	C	D	E	totaal
MRB - Rijksdeel	313	500	625	690	881	617
Tarieven per km - Rijksdeel	0,021	0,034	0,041	0,046	0,061	0,040
Break-even kilometers	15.284	14.842	15.439	14.966	14.357	15.537

1.5 Koppeling spreiding jaarkilometrages benzine 2019 naar EV 2030

In het begin van deze notitie is de spreiding van de jaarkilometrages binnen elk segment benzine 2019 geanalyseerd. Hierbij wordt geen onderscheid gemaakt naar eigenaarstype (NP/RP). Uit het Carbontax model van Revnext volgt de prognose van de gemiddelde jaarkilometrages van EV's in 2030. Deze

prognose maakt onderscheid tussen voertuigen die zakelijk en privé worden gebruikt. Voor zakelijke voertuigen kan worden aangenomen dat de maximering op mrb-niveau voordeliger is dan een tarief per kilometer. Het gemiddelde jaarkilometrage van zakelijke EV voertuigen ligt met **25.767 km** namelijk ruim boven de break-even jaarkilometrages per segment, zoals eerder weergegeven in Tabel 2. Er zijn nagenoeg geen zakelijke auto's met een jaarkilometrage onder de 15.000 km. Autorijders die veel kilometers maken en (vooraf) weten dat ze nooit meer dan de huidige mrb gaan betalen passen hun kilometers naar verwachting niet aan. Bij deze mensen zal geen vraaguitval optreden, ondanks dat ze in principe wel per kilometer betalen, maar qua heffingskosten gemaximeerd worden op het mrb-niveau. De inschatting op basis de gemiddelde jaarkilometrages en verdelingen per segment is dat dit voor alle zakelijke rijders geldt en een deel van de privé rijders.

Het totale gemiddelde jaarkilometrage voor privé voertuigen uit het Carbontax-model kan worden omgezet per segment aan de hand van de verhoudingen (schalingspercentage = gemiddeld jaarkilometrage per segment t.o.v. gemiddeld totaal jaarkilometrage) die zijn waargenomen tussen de segmenten bij benzine in 2019. Hierbij is gecorrigeerd voor de verschillen in segmentverdeling tussen benzine en EV, waardoor de schalingsfactoren per segment bij EV relatief lager liggen ten opzichte van het gemiddelde dan bij benzine. Het A-segment benzine heeft bijvoorbeeld een gemiddeld jaarkilometrage ter grootte van 85% van het totale gemiddelde jaarkilometrage van benzine. De gemiddelde jaarkilometrages die hieruit volgen zijn weergegeven in Tabel 3. De jaarkilometrages per segment voor EV privé variëren dan tussen de 9.880 km (A-segment) en 14.725 km (E-segment) in het basispad. Hoe omgegaan wordt met gecorrigeerde jaarkilometrages wegens (gedeeltelijke) vraaguitval komt later aan bod.

Tabel 3: Gemiddelde jaarkilometrages EV, Basispad 2030 Privé.

Gemiddelde jaarkilometrages	A	B	C	D	E	Totaal
Benzine - Park 2019	10.008	11.346	12.910	14.004	14.916	11.798
Benzine - Park 2019	85%	96%	109%	119%	126%	100%
EV - Park Privé 2030	9.880	11.201	12.744	13.824	14.725	12.528
EV - Park Privé 2030	79%	89%	102%	110%	118%	100%

Ervan uitgaande dat de spreiding van het jaarkilometrage in lijn blijft met het gemiddelde jaarkilometrage per segment, kunnen we deze verdeling ook hanteren voor EV's. Deze spreiding kan vervolgens gekoppeld worden aan de break-even kilometrages om per segment vast te stellen welk deel van de voertuigen voordeliger af is bij het systeem van BNG dan een vaste mrb. Om de inkomsten van de groep waarvoor BNG voordeliger is vast te stellen, is ook noodzakelijk om inzichtelijk te hebben hoeveel voertuigkilometers deze groep maakt. Deze gegevens zijn weergegeven in Tabel 4. Hierin is te zien dat in dit scenario 82% van privévoertuigen in het A segment tot 58% in het E segment voordeliger af is bij een systeem van BNG in vergelijking tot een vaste mrb. Aangezien de gemiddelde jaarkilometrages van EV in 2030 per segment nagenoeg overeenkomen met het benzine park in 2019, corresponderen de percentages in Tabel 4 ook met de lijnen in Figuur 3 en Figuur 4 op de snijpunten met de break-evenkilometrages rond 15.000 km.

Tabel 4: Gevolgen break-even kilometrage EV 2030 Park Privé.

Gevolgen break-even kilometrage - Park	A	B	C	D	E
Aantal voertuigen onder break-even	82%	75%	71%	64%	58%
Aantal voertuigen boven break-even	18%	25%	29%	36%	42%
Aantal voertuigkilometers onder break-even	63%	53%	49%	42%	34%
Aantal voertuigkilometers boven break-even	37%	47%	51%	58%	66%

Bij een systeem van betalen naar gebruik is echter sprake van vraaguitval. Wat ervoor zorgt dat de gemiddelde jaarkilometrages afnemen. Wanneer BNG op alle voertuigen van toepassing is (zoals in

stap 2), is de vraaguitval van privé voertuigkilometers 15,1%. In een systeem met “BNG + maximering” in stap 3 geldt echter niet voor elke automobilist dat sprake is van een prijsprikkel om minder te gaan rijden. We gaan ervan uit dat enkel vraaguitval plaatsvindt bij de automobilisten onder het break-even jaarkilometrage, aangezien zij een tarief per kilometer gaan betalen en een lastenvoordeel kunnen behalen t.o.v. de vaste mrb. Deze prijsprikkel is weergegeven in Tabel 4. Het aantal voertuigen onder break-even combineren we met de vraaguitval bij volledige BNG (stap 2), om per segment de vraaguitval en de gemiddelde jaarkilometrages te herschatten. Dit is weergegeven in Tabel 5. De gemiddelde jaarkilometrages bij “gecorrigeerde vraaguitval” in stap 3 liggen dan tussen de 8.653 en 13.432 km in.

Tabel 5: Gemiddelde jaarkilometrages bij “BNG + maximering”, Privé EV 2030.

Gedeeltelijke vraaguitval obv prijsprikkel	A	B	C	D	E	Totaal
Vraaguitval NP bij BNG	-15,1%	-15,1%	-15,1%	-15,1%	-15,1%	-15,1%
Voertuigen onder break-even jaarkms bij Basispad jaarkms	82%	75%	71%	64%	58%	70%
Correctie vraaguitval BNG naar voertuigen met prijsprikkel	-12,4%	-11,4%	-10,7%	-9,7%	-8,8%	-10,6%
Gemiddeld jaarkms - Basispad	9.880	11.201	12.744	13.824	14.725	12.528
Gemiddeld jaarkms - BNG + maximering	8.653	9.929	11.374	12.485	13.432	11.199

De spreiding van de EV-jaarkilometrages rond het gemiddelde, zoals afgeleid uit benzine in 2019, kan voor deze nieuwe gemiddelde jaarkilometrages per segment eveneens worden toegepast. Dit betekent voor het C-segment dat het gemiddelde jaarkilometrage met 1.370 km daalt en de spreiding rond het gemiddelde overeenkomstig verschuift. Meer specifiek verschuiven de blauwe en oranje lijn in Figuur 5 naar links, zodanig dat het nieuwe aantal voertuigen en voertuigkilometers onder en boven break-even kan worden bepaald. Aan de hand van deze nieuwe verdeling kunnen vervolgens de inkomsten van het aantal voertuigen onder break-even, dus de voertuigen die gaan betalen per kilometer, worden vastgesteld. Net zoals de inkomsten van de voertuigen boven break-even die gebruik maken van de maximering op mrb-niveau. Dit is te zien in Tabel 6. In deze tabel is te zien dat bij een systeem van “BNG + maximering”, voor afgerond € 215 mln. (60%) aan inkomsten zorgt door auto’s onder de break-even grens met een heffing per kilometer en € 138 mln. (40%) inkomsten door auto’s boven de break-even grens die gemaximeerd zijn op het mrb-tarief.

Tabel 6: Inkomsten “BNG + maximering”, privé 2030.

Privé EV voertuigen 2030	A	B	C	D	E	Totaal
Aandeel voertuigen onder break-even bij gedeeltelijke vraaguitval	86%	80%	76%	70%	64%	76%
Aandeel vkms onder break-even bij gedeeltelijke vraaguitval	67%	58%	54%	46%	38%	53%
Km-tarief	0,021	0,034	0,041	0,046	0,061	881
Maximering op MRB-niveau	313	500	625	690	881	
Aantal vkms onder break-even bij gedeeltelijke vraaguitval	238.027.959	1.330.857.207	2.577.714.461	1.025.027.478	216.785.746	5.388.412.850
Aantal voertuigen met maximering op MRB-niveau	5.748	46.221	100.724	53.546	15.290	221.528
Inkomsten BNG (vkms van voertuigen onder break-even bij gedeeltelijke vraaguitval)	4.881.910	44.872.676	104.415.082	47.256.059	13.305.370	214.731.097
Inkomsten BNG met maximering (voertuigen boven break-even bij gedeeltelijke vraaguitval)	1.801.792	23.130.876	62.991.104	36.944.036	13.473.622	138.341.431
Inkomsten BNG + maximering	6.683.702	68.003.552	167.406.186	84.200.095	26.778.992	353.072.528

Om de belastingderving van “BNG + maximering” vast te stellen moeten de inkomsten hiervan vergeleken worden met een systeem waarbij iedereen vaste mrb betaalt. De belastingderving door privé voertuigen is zichtbaar in Tabel 7. De belastingderving van “BNG + maximering” voor EV’s kost de overheid naar verwachting bijna € 200 miljoen in 2030.

Tabel 7: Belastingderving “BNG + maximering” 2030 ten opzichte van basispad 2030, privé autopark.

MRB inkomsten 2030 privé voertuigen	A	B	C	D	E	Totaal
Inkomsten BNG + aftopping	6.683.702	68.003.552	167.406.186	84.200.095	26.778.992	353.072.528
Inkomsten MRB Basispad	12.869.942	115.654.381	262.462.935	123.146.787	37.426.727	551.560.773
Belastingderving BNG + maximering	6.186.240	47.650.829	95.056.749	38.946.692	10.647.735	198.488.245

Voor zakelijke voertuigen is eerder bepaald dat iedereen gebruik maakt van de maximering, waardoor in deze categorie geen sprake is van belastingderving ten opzichten van het basispad.

In Tabel 8 zijn de mrb-inkomsten per eigenaarstype in het basispad (stap 1), bij volledig BNG (stap 2) en bij “BNG + maximering” (stap 3) naast elkaar weergegeven. Het systeem van “BNG + maximering” levert een groot voordeel op voor privé voertuigen ten opzichte van het basispad, terwijl “BNG + maximering” (stap 3) een groot voordeel oplevert voor zakelijke voertuigen in vergelijking met een volledig systeem van BNG (stap 2), maar gelijk is aan het basispad (stap 1). De berekende budgettaire derving tussen stap 3 en het basispad in stap 1 valt uitsluitend in de privémarkt. Over stap 2 kan gesteld worden dat zowel de zakelijke als privé opbrengsten overschat worden in vergelijking met de nabewerkte effecten in stap 3, maar de overschatting is vooral zakelijk te zien.

Tabel 8: Mrb-/heffingsinkomsten per scenario in mln.

	Stap 1	Stap 2	Stap 3
MRB-/heffingsinkomsten 2030 Rijksdeel	Basispad	BNG	BNG + maximering
Prive	552	379	353
Zakelijk	423	603	423
Totaal	975	982	777

In onderstaand overzicht is per stap de vraaguitval privé/zakelijk en het gevolg op de gemiddelde jaarkilometrages hiervan uiteengezet.

Tabel 9: Vraaguitval en jaarkilometrages per stap.

	Stap 1	Stap 2	Stap 3
BNG + maximering	Basispad	BNG	BNG + maximering
Vraaguitval Privé		15%	11%
Vraaguitval Zakelijk		8%	0%
Vraaguitval Totaal		10%	4%
Jaarkms Privé	12.528	10.631	11.199
Jaarkms Zakelijk	25.767	23.835	25.767
Jaarkms Totaal	18.098	16.116	17.358

De CO₂-effecten van de modeldoorrekening in stap 2 zijn nihil (0,01 Mton). De afname van voertuigkilometers betreffen elektrische kilometers waar geen CO₂-effect op behaald kan worden. De samenstellingseffecten in het wagenpark zijn beperkt waardoor de totale CO₂-uitstoot nagenoeg gelijk is aan het basispad.

1.6 Doorkijk na 2030

In 2031 en 2032 zal de maximering nog steeds van toepassing zijn, maar is het aantal EV's in het wagenpark ondertussen weer toegenomen. Het zakelijke EV-park is minder relevant omdat hier geen derving ontstaat. Het privé-park EV zal verder groeien door doorstroom van EV's van zakelijk naar privé en hogere ingroei van EV's in de privé nieuwverkopen en EV-import. Qua ordegröte dient rekening gehouden te worden met circa 200.000 extra EV's in het privé park in 2031 en minimaal 400.000 extra EV's in het privé park in 2032. Naast de € 198 mln. derving 2030 levert dit € 241 mln. en € 285 mln. derving op in 2031 en 2032. Dit geeft totaal in de eerste 3 jaar € 725 mln. derving. De BNG-modelberekening (stap 2) laat zien dat indien de maximering eraf gaat vanaf 2033, vooral de zakelijke markt meer gaat betalen. Zonder maximering gaat deze categorie bijna de helft meer mrb-/heffingskosten betalen dan met de maximering.

Bijlage 1: Noties voor beleid

De BNG-variant zoals in deze notitie onderzocht is niet eerder op deze wijze onderzocht. In vergelijking met een eerdere BNG-variant voor alleen EV's in 2020 wijkt de timing en vormgeving af. Destijds werd gerekend met een invoering per 2026, nu per 2030. Destijds was er geen sprake van een (tijdelijke) maximering op MRB-niveau, zoals nu toegepast. Door de relatief hoge jaarkilometrages van de EV-vloot had de EV-variant in 2020 een negatief effect op de EV-ingroei. In de EV-variant in deze notitie zijn de effecten nagenoeg neutraal voor EV in zichtjaar 2030 (zie Tabel 10 en Tabel 11 in de bijlage).

In de doorrekening in deze notitie is alleen een variant doorgerekend waarin de effecten van de maximering van de heffingskosten zijn meegenomen in de samenstellingseffecten in de nieuwverkopen, zie ook voetnoot 3. Zonder deze maximering zullen de effecten op de EV-ingroei naar verwachting licht negatiever uitpakken. Met name in de zakelijke nieuwverkopen zal de zakelijke TCO voor EV omhoog gaan net als de privé TCO voor particuliere veelrijders. De zakelijke markt reageert echter relatief sterker op de kosten in de bijtelling (voor privégebruik van de auto van de zaak) dan op een verhoging van de TCO-kosten. In 2030 is de ingroei van EV in de zakelijke markt met ruim 70% EV's reeds hoger dan de EV-ingroei van 61% in de totale nieuwverkopen. De verwachting is dat dat bedrijven en leaserijders niet ineens massaal terug naar brandstofauto's overstappen, omdat veel werkgevers actief sturen op een zero emissie wagenpark, het aanbod van brandstofauto's terugloopt en het aanbod van EV's oploopt en richting 2035 de gehele nieuwverkopen naar 100% ZE gaan als gevolg van Europese normering van de nieuwverkopen van fabrikanten.

Als gevolg van de Europese normering zal het ingroeipad van EV's in de nieuwverkopen verder oplopen van 61% in 2030 naar 100% in 2035. In de zakelijke nieuwverkopen is dit verdere ingroei van 71% naar 100% in 2035 het basispad en in de privé nieuwverkopen is dit een ingroei van circa 50% naar 100%. Het wegvallen van de maximering van de heffingskosten per 2033 zal naar verwachting relatief weinig effect hebben op de samenstelling van de nieuwverkopen. Ander uitwijkgedrag naar bijvoorbeeld andere vervoerswijzen is niet nader onderzocht.

Bijlage 2: modeloutput stap 2: doorrekening zonder maximering

Opmerking: De resultaten van rekenstap 2 in deze bijlage betreffen de effecten van een maximering alleen voor de nieuwverkopen en niet voor het hele wagenpark. Hierdoor kan deze doorrekening niet gezien worden als een inschatting van de situatie waarin de maximering in zijn geheel niet wordt doorgevoerd.

Tabel 10: EV in park, basispad 2030

Basispad	Privé	Zakelijk	Totaal
Vkms nl grond	10,4	15,6	26,0
Vkms nl vtg bi +bu	11,4	17,2	28,6
Aandeel vkms	40%	60%	100%
Aandeel EV in park	58%	42%	100%
Aantal EV in park	912.346	667.125	1.581.332
Jaarkms incl. bu kms	12.528	25.767	18.098

Tabel 11: EV in park, BNG-variant 2030³

BNG variant	Privé	Zakelijk	Totaal
Vkms nl grond	8,9	14,2	23,1
Vkms nl vtg bi +bu	9,8	15,6	25,5
Aandeel vkms	39%	61%	100%
Aandeel EV in park	58%	42%	100%
Aantal EV in park	923.182	655.988	1.579.170
Jaarkms incl. bu kms	10.631	23.835	16.116
Vkms tov basispad	-15,1%	-7,5%	-11,0%

	Basispad 2030	BNG 2030	Vershil 2030
Personenauto's			
MRB Rijksdeel ZE	975	-	-975
MRB Rijksdeel ICEV	3.180	3.249	68
MRB Rijksdeel totaal	4.155	3.249	-907
MRB Opcenten	2.213	2.211	-2
MRB Totaal	6.368	5.459	-909
BPM	738	715	-23
Bijtelling	2.615	2.612	-3
Accijns Benzine PA	4.497	4.494	-3
Accijns Diesel PA	94	93	-1
Accijns totaal PA	4.591	4.586	-4
EB PA	304	274	-30
Totaal	14.616	13.647	-969
Opbrengst km-heffing PA	-	982	982
Totaal PA incl. km-heffing	14.616	14.629	13