Fiches voorstellen fiscale maatregelen
Bouwstenen voor een beter belastingstelsel
Maart 2020

Inhoudsopgave

1. Verlagen premies werknemersverzekeringen via de AOF-premie 7

2. Fiscalisering AOW 8

3. Verlagen aftoppingsgrens pensioensparen 9

4. Verhoging verlaagd btw-tarief naar 12% 10

5. Invoeren grondwaardebelasting 12

6. Fiscalisering AOW 16

7. Arbeidskorting generiek verlagen en inkomensonafhankelijk maken 17

8. Afbouw AHK verwerken in hogere tarieven 18

9. Afbouw arbeidskorting verwerken in hogere tarieven 19

10. Verder beperken kader Witteveen 20

11. Persoonsgebonden aftrekposten omzetten in heffingskortingen 21

12. Versneld 'defiscaliseren' eigen woning 22

13. Basisvoorziening Kinderopvang 23

14. Verminderen ondernemersfaciliteiten in box I 24

15. Algemene heffingskorting verlagen en WML verhogen 25

16. Ouderenkorting verlagen en AOW verhogen 26

17. Equivalentiefactoren toepassen op hoogte heffingskortingen 27

18. MKB-winstvrijstelling afschaffen / uitfaseren 28

19. Afschaffen / uitfaseren lage tarief Vpb 29

20. Verhoging box 2-tarief naar 30 of 35% 31

21. Verkleinen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon 33

22. Beperking wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap: eigenwoningschulden zijn uitgezonderd tot de villagrens. 35

23. Inperken van schuldengrens in het wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap 37

24. Aanscherping wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap 39

25. Tariefopstap in box 2, boven het 'basistarief' 41

26. Invoering forfaitair rendement box 2 43

27. Beperking verliesverrekening in box 1 45

28. Afschaffing DSR in de inkomstenbelasting 46

29. Klein aanmerkelijk belang uitzonderen van BOR 47

30. Voor de BOR en DSR aan derden verhuurd vastgoed uitsluiten 49

31. Versoberde BOR door vrijstelling waarde going concern van 25% en aftopping op €5 miljoen. Betalingsfaciliteit blijft bestaan. 51

32. Inperken BOR door afschaffing van vrijstelling waarde going concern. Betalingsfaciliteit in de invorderingswet blijf bestaan 53

33. Afschaffen BOR. Betalingsfaciliteit in de invorderingswet blijft bestaan 55
34. Verkleinen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon 57
35. Invoeren gebruikelijk kapitaal (i.p.v. gebruikelijk loon) 59
36. Uitstelrente 60
37. Aandeelhoudersregister 61
38. Voordeel uit ab in aanmerking nemen bij winstinhouding bv 62
39. Datalevering door digitale platforms aan de Belastingdienst 64
40. Inhoudingsplicht voor platformaanbieders voor alle individuele aanbieders 66
41. Vereenvoudiging belastingregels 67
42. Voorlichting door de platforms en de Belastingdienst 68
43. Toelichting op bundel fiches fiscale vergroening 69
44. Vliegbelasting tarieven verdubbelen 71
45. Vliegbelasting per vliegtuig 73
46. Afschaffen teruggaaf BPM en vrijstelling MRB voor overheidsvoertuigen 76
47. Introduceren BPM op CO2 grondslag voor bestelauto's van particulieren en ondernemers 78
48. MRB bestelauto's meer in evenwicht met personenauto's 80
49. Afschaffen leeftijdsgrens van 12 jaar voor fijnstoftoeslag MRB bestelauto's 82
50. Invoering stikstoftax en roettax in MRB voor dieselpersonenauto's en dieselbestelauto's 84
51. Een accijnsverhoging op fossiele brandstoffen 86
52. Accijns op kerosine voor intra-EU vluchten 87
53. Btw op vliegtickets 90
54. Invoeren CO2-component in de grondslag van de MRB 92
55. Verlaagd accijnstarief op hernieuwbare brandstoffen 93
56. In internationaal verband pleiten voor afschaffen accijnsvrijstelling binnenvaart 95
57. In internationaal verband pleiten voor afschaffen accijnsvrijstelling zeescheepvaart 97
58. Houderschapsbelasting (MRB) op bromfietsen 99
59. Vrijstelling elektrisch varen 101
60. Verhoging leeftijdstoepassing youngtimerregeling 103
61. Energiebelasting minder degressief 105
62. Afbouwen vrijstelling van heffing op elektriciteit (EB en ODE) voor metallurgische procédés 107
63. Afbouwen vrijstelling van heffing op aardgas (EB en ODE) voor metallurgische procédés 109
64. Afbouwen vrijstelling van heffing op aardgas (EB en ODE) voor mineralogische procédés 111
65. Verruiming MIA en Vamil 113
66. Intensivering Energie-investeringsaftrek (EIA) 115
67. Beperken inputvrijstelling EB voor aardgas gebruikt in WKK's 117

68. Afschaffen vrijstelling in de energiebelasting, kolenbelasting en accijns voor feedstocks (niet-energetisch verbruik) 119
69. Heffing luchtvervuiling industrie 122
70. Belastingdifferentiatie in de energiebelasting voor blauwe en groene waterstof 124
71. Heffing op lozing van restwarmte 126
72. Afschaffen vrijstelling kolenbelasting voor kolencentrales 128
73. Schuif in de energiebelasting; balans aardgas en elektriciteit 130
74. Afschaffen teruggaaf energiebelasting religieuze- en non-profitinstellingen 134
75. Belasting op niet-duurzaam hout 136
76. Differentiatie eigenwoningforfait naar energielabel 138
77. Afschaffing lagere EB-tarief glastuinbouw 140
78. Heffing op kunstmest 143
79. Gedifferentieerde Belasting op gewasbeschermingsmiddelen 146
80. Verhogen afvalstoffenbelasting 149
81. Grondwater sterker belasten in de leidingwaterbelasting 150
82. Belasting op (consumenten)vuurwerk 153
83. Eigen woning naar box 3 met generieke vrijstelling gelijk aan de gemiddelde WOZ- waarde, borgen aflossingseis 155
84. Versneld 'defiscaliseren' eigen woning, borgen aflossingseis 159
85. 'Defiscaliseren' eigen woning in huidig tempo 162
86. Beperking hypotheekrenteaftrek, vervallen bijleenregeling, vervallen maximale termijn hypotheekrenteaftrek van 30 jaar en vervallen fiscale toets aflossingsverplichting 164
87. Schenkingsvrijstelling eigen woning afschaffen 167
88. Grondwaardebelasting (nationaal) 168
89. Afschaffen overdrachtsbelasting woningen 169
90. Aanpassen regeling tijdelijke verhuur eigen woning 170
91. Invoering progressief tarief in box 3 172
92. Invoering vermogensbelasting 173
93. Afschrijvingsbeperking gebouwen in Vpb doortrekken naar IB-onderneming 174
94. Fbi mag niet meer direct in vastgoed beleggen 175
95. Schenk- en erfbelasting aanpassing tarief en vrijstelling (draagkrachtbeginsel /vermogensongelijkheid) 176
96. Schenk- en erfbelasting aanpassing tarief en vrijstelling 178
97. Schenk- en erfbelasting: Huwelijksvermogenrecht 179
98. Schenk- en erfbelasting: rekening houden met verschillen in leefvormen 180
100. Belasting op het houden van dieren (dierentaks) 182
101. Algemeen btw-tarief op vlees 184

102. Het introduceren van een verbruiksbelasting op ongezonde producten (niet zijnde dranken) 186
103. Het verhogen van de tarieven van de accijns op tabak 189
104. Consumentenvleestaks 192
105. Staffels invoeren in de Verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (frisdrankbelasting) op basis van suikergehalte 195
106. Het verhogen van de tarieven van de accijns op alcoholhoudende dranken 198
107. Invoeren van een verbruiksbelasting op nicotinehoudende vloeistoffen (belastingheffing op e-sigaretten) 201
108. Extra verlaagd btw-tarief op groenten en fruit 205
109. Slachttaks (op input, d.w.z. per dier) 207
110. Slachttaks (op output, d.w.z. onbewerkt vlees) 209
111. Algemeen btw-tarief op ongezonde producten 212
112. Correctie privégebruik 216
113. Fiscale Subsidies 218
114. Afschaffing WOM-vrijstellingen 220
114.a Afschaffing BBL-vrijstelling 221
115. Afschaffen Aftrekverbod aan- en verkoopkosten deelnemingen (Vpb) 222
116. Carry Back 223
117. Afschaffen sectorindeling 224
118. Whk premie 225
119. Gebruikelijk loon CBS 226
120. Gebruikelijk loon Afroommethode 227
121. Afschaffing Ufo-premie 228
122. Bezwaarprocedures in de IB 229
123. Verzuimboete 231
124. Alimentatie 233
125. Wettelijke toerekeningsregel partners 234
126. Inwinnen Factor A 235
127. Afschaffen aftrek specifieke zorgkosten 236
128. Aanpassen overgangsregeling oldtimers (toezicht mogelijk maken) 237
129. Aanpassen overgangsregeling oldtimers (vervangen door kwarttarief) 238
130. Afschaffen bijzondere regelingen in de Mrb 239
131. Aanpassen schorsingsregeling (toegestaan weggebruik verduidelijken) 240
132. BOR I 241
133. BOR II 243
134. Ontmoedigen samenwerkingsverband met de eigen BV 244

135. Afschaffing van de btw-vrijstellingen 246
136. Uniformering btw-tarieven 248
137. Aangifteverplichting verhuurderheffing 250
138. Afschaffen van de middelingsregeling 251
139. Aanpassing giftenaftrek 252
140. Aanpassing giftenaftrek door afschaffing multiplier 254
141. Afschaffing giftenaftrek 255
142. Houdbaarheidsbijdrage voor iedereen 257
143. Afschaffing belastingkorting in box 2 258
144. Beperking verliesverrekening in box 1 259
145. Afschaffen verlaagd accijnstarief kleine brouwerijen 260
146. Afschaffen willekeurige afschrijving zeeschepen 261
147. Afschaffen van de boete voor vrijwillige verbetering van de aangifte 262
148. Draagvlak vergroten voor de interactie tussen Belastingdienst en belastingplichtige 263
149. Zelfstandigenaftrek afschaffen 264
150. Startersaftrek afschaffen 266
151. Aftrek speur- en ontwikkelingswerk afschaffen 268
152. Meewerkaftrek afschaffen 269
153. Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid afschaffen 270
154. Stakingsaftrek afschaffen 272
155. MKB-winstvrijstelling afschaf 273
156. Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek afschaffen 275
157. Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek intensiveren 276
158. Afschaffing aftrekbaarheid toevoeging aan fiscale oudedagsreserve (FOR) 277
159. Voortwenteling niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek afschaffen 279
160. Invoeren van een MKB-heffingskorting 280
161. Lokale lasten: Fiches volgen 281
162. Vpb: fiches volgen 282

1. Verlagen premies werknemersverzekeringen via de AOF-premie

Belastingmix	Verlagen premies werknemersverzekeringen via de AOF-premie
Thema	Belastingmix
Doel	Lagere belasting op arbeid
Omschrijving van de maatregel	
Deze maatregel verlaagt de premies werknemersverzekeringen door een 1%-punt verlaging van het AOF-tarief.	
Achtergrond/rationale	
Belasting op arbeid heeft een negatief effect op het arbeidsaanbod, het maakt niet uit of het gaat om de loon- en inkomensheffing bij burgers of de premies werknemersverzekeringen bij bedrijven. In dit fiche wordt een verlaging van de premies werknemersverzekeringen via een lagere AOF-premie beschreven. 14% van de AOF-grondslag betreft de overheid als werkgever.	
Effecten	
Economie	Een verlaging van de belasting op arbeid heeft een positief effect op het arbeidsaanbod en de economische groei.
Begroting	Een verlaging met 1%-punt kost circa 2,5 miljard euro
Overig	Het uitgavenplafond wordt aangepast voor de loonbijstelling, waardoor een verlaging van de AOF-premie niet leidt tot meer ruimte op de begrotingen van departementen. Met een verlaging van de AWF en UFO premie zouden zowel de markt als de overheid worden bereikt.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

2. Fiscalisering AOW

Belastingmix	Fiscalisering AOW
Thema	Belastingmix, vereenvoudiging
Doel	Uniformering fiscale stelsel, grondslagverbreding
Omschrijving van de maatregel	
De premieheffing voor de AOW wordt in 18 jaar met stappen van 1%-punt per jaar geleidelijk vervangen door financiering uit algemene middelen met verhoging van het tarief in de 1e en 2e schijf van de inkomstenbelasting.	
Achtergrond/rationale	
De vrijstelling van AOW-premie voor AOW'ers heeft onder meer zijn oorsprong in de verzekeringsgedachte: geen premie betalen als het verzekerde risico heeft plaatsgevonden (bereiken AOW-leeftijd). Echter, bij de andere volksverzekeringen (AWBZ, ANW) dient ook nadat het risico heeft plaatsgevonden, premie te worden betaald. Bovendien staan premiebetaling en uitkering bij de AOW redelijk los van elkaar. De verzekeringsgedachte lijkt daarmee geen valide argument om de vrijstelling te handhaven. Bij de introductie van de AOW speelde tevens mee dat AOW'ers over het algemeen over te weinig inkomen beschikten om bij te kunnen dragen aan de AOW. De inkomenspositie van ouderen nu is echter sterk verbeterd t.o.v. 50 jaar geleden, waardoor de premievrijstelling minder noodzakelijk is. Vanuit het levensloopperspectief ligt het nu veel minder dan vroeger voor de hand om ouderen geen AOW-premie te laten betalen. Dit betekent immers dat zij tijdens hun werkzame leven hogere lasten moeten betalen, terwijl zij die dan wellicht juist minder goed kunnen dragen. De AOW is op dit moment al gedeeltelijk gefiscaliseerd. Door de AOW-premie geleidelijk te verlagen en het belastingtarief in de eerste schijf tegelijkertijd met hetzelfde percentage te verhogen, wordt de AOW op termijn volledig gefiscaliseerd. In die structurele situatie ontstaat ook voor AOW-gerechtigden een tweeschijvenstelsel (waar nu nog een drieschijvenstelsel geldt).	
Effecten	
Economie	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. Het effect op de productiviteit is verwaarloosbaar.
Begroting	De opbrengst van deze maatregel voor de schatkist wordt geschat op structureel circa € 4 miljard. Dit betreft een schatting waarin effecten van vergrijzing en de houdbaarheidsbijdrage ('Bosbelasting') op een vrij grove wijze zijn meegenomen. Bij precieze doorrekening van deze maatregel kan de opbrengst hoger of lager dan € 4 miljard uitvallen.
Inkomenseffecten	De maatregel raakt AOW'ers met aanvullend pensioen. Zij gaan er op achteruit. Bij geleidelijke invoering wordt dit effect gespreid over meerdere jaren. AOW-ers zonder aanvullend pensioen worden niet getroffen door deze maatregel.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	In de meeste gevallen maakt het voor de Belastingdienst niet uit of AOW-gerechtigden meer belasting gaan betalen/AOW-premie gaan betalen. Alleen in grensoverschrijdende situaties kan het effect hebben. De belastingheffing en de verzekeringsplicht/premieplicht lopen namelijk niet altijd parallel in grensoverschrijdende situaties.
Fraude/handhaving	Er kan cumulatie van heffingen optreden door onderworpenheid aan belasting in Nederland 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.
Implementatie	-

3. Verlagen aftoppingsgrens pensioensparen

<table>
<tr><th>Belastingmix</th><th>Verlagen aftoppingsgrens pensioensparen</th></tr>
<tr><td>Thema</td><td>Belastingmix</td></tr>
<tr><td>Doel</td><td>Grondslagverbreding</td></tr>
<tr><td colspan="2">Omschrijving van de maatregel</td></tr>
<tr><td colspan="2">Opbouw van aanvullend pensioen over een inkomen tot de aftoppingsgrens wordt fiscaal gefaciliteerd met de omkeerregel. Ook is het jaarlijkse rendement niet belast in box 3. Voor de opbouw van nettopensioen over het inkomen boven de aftoppingsgrens geldt alleen een box 3-vrijstelling.
De aftoppingsgrens ligt in 2020 op € 110.111. De aftoppingsgrens kan worden verlaagd naar bijvoorbeeld € 80.000 (ongeveer 2x modaal) of € 60.000 (ongeveer 1½x modaal).</td></tr>
<tr><td colspan="2">Achtergrond/rationale</td></tr>
<tr><td colspan="2">De fiscale facilitering van aanvullend pensioenopbouw beoogt pensioenopbouw te stimuleren. Zonder overheidsingrijpen zouden meer werkenden te weinig pensioen opbouwen (myopie). 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 af. Relatief te weinig sparen leidt bij hoge inkomens na pensionering bijvoorbeeld niet tot een extra beroep op collectieve voorzieningen, zoals toeslagen.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Effecten</td></tr>
<tr><td>Economie</td><td>-</td></tr>
<tr><td>Begroting</td><td>Een verlaging van de aftoppingsgrens leidt tot hogere belastingopbrengsten. Op lange termijn wordt deze opbrengst gedrukt door lagere belastingopbrengsten uit pensioenuitkeringen. In dergelijke gevallen wordt de netto contante waarde van de opbrengst berekend en omgerekend naar een vlakke reeks. Deze reeks is de lastenrelevante reeks en is hieronder getoond.

Tabel (PM nog bedragen uit 2017; vraag om update staat uit bij CPB): budgettair effect NCW (miljard euro; + is opbrengst voor het lastenkader)
<table>
<tr><th></th><th>2020</th><th>2021</th><th>2022</th><th>2023</th><th>2024</th><th>2025</th><th>Struc.</th></tr>
<tr><td>Aftoppen naar € 80.000</td><td></td><td></td><td></td><td>0,1</td><td>0,1</td><td>0,1</td><td>0,1</td></tr>
<tr><td>Aftoppen naar € 60.000</td><td></td><td></td><td></td><td>0,3</td><td>0,3</td><td>0,3</td><td>0,3</td></tr>
</table></td></tr>
<tr><td>Overig</td><td>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.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Uitvoeringsaspecten</td></tr>
<tr><td>Eenvoud</td><td>Meer werkgevers krijgen te maken met de aftoppingsgrens. Pensioenfondsen en verzekeraars moeten meer nettopensioenregelingen uitvoeren en renseigneren aan Belastingdienst.</td></tr>
<tr><td>Fraude/handhaving</td><td>-</td></tr>
<tr><td>Implementatie</td><td>De maatregel is een parameteraanpassing voor de loonheffingen voor werkgevers/softwareleveranciers. Sociale partners zullen moeten onderhandelen over compensatie en aanbieden regelingen.</td></tr>
</table>

4. Verhoging verlaagd btw-tarief naar 12%

Belastingmix	Verhoging verlaagd btw-tarief naar 12%.
Thema	Belastingmix
Doel	Efficiëntere belastingmix, Administratieve vereenvoudiging, fiscaal neutralere btw en effectievere gedragssturing.

Omschrijving van de maatregel

De maatregel behelst het verhogen van het verlaagde btw-tarief tot 12%. Dat betekent dat het verlaagde btw-tarief van 9% met 3 procentpunten wordt verhoogd. Met de opbrengst van de maatregel wordt de opbrengst uit de inkomstenbelasting met € 3,1 miljard verlaagd.

Achtergrond/rationale

De goederen en diensten die onder het verlaagde btw-tarief vallen zijn relatief aantrekkelijker dan goederen en diensten die onder het algemene tarief vallen. Btw-tarieven die meer zijn geüniformeerd, verstoren de consumptie- en productiebeslissingen minder. Het verhogen van het verlaagde btw-tarief leidt dan tot meer welvaartswinst, zeker in het geval dat alle huishoudens die als gevolg daarvan een verlies lijden, worden gecompenseerd.[1]
Rapporten van onder andere het IMF en het CPB wijzen erop dat differentiatie van btw-tarieven niet aantoonbaar bijdragen aan de beoogde doelen. Dit maakt de belastingderving groot, maar de bereikte herverdeling klein. In plaats van verlaagde btw-tarieven zijn er betere beleidsinstrumenten om mensen met lagere inkomens te helpen, zoals de inkomstenbelasting.[2]
Ook is geen sprake van een aantoonbaar effect op de werkgelegenheid in arbeidsintensieve sectoren.
Uit een door de lidstaten uitgevoerde prijsonderzoek blijkt dat de btw-verlaging op arbeidsintensieve diensten (op korte termijn) slechts ten dele of helemaal niet in de verkoopprijzen wordt doorberekend.[3]
De verlaagde btw-tarieven op de consumptie van meritgoederen genereren niet optimaal de beoogde positieve interne en externe effecten. De btw is namelijk niet het geëigende instrument om prijzen te corrigeren.[4]

Effecten

Economie	Een aanpassing van het verlaagde btw-tarief heeft naar verwachting geen effecten op de economische groei, wel is sprake van een positief welvaartseffect doordat keuzes tussen goederen onder het verlaagde en normale btw-tarief minder verstoord worden. Het verhogen van het verlaagde btw-tarief leidt tot zowel winnaars als verliezers. Bepaalde sectoren in het verlaagde tarief zullen naar verwachting krimpen, maar de omvang van dat effect is onzeker.
Begroting	
Overig	Het verhogen van het verlaagde btw-tarief naar 12% kan mogelijk leiden tot grenseffecten, waardoor btw-opbrengsten verloren gaan. Voor elke productgroep hangt de omvang van het grenseffect af van de geschiktheid voor grensoverschrijdende aankoop, de prijselasticiteit en het prijsverschil met aangrenzende landen.

Miljarden €	2020	2021	2022	2023	Structureel
Verhoging verlaagd btw-tarief met 3 procentpunt			3,1	3,1	3,1
Terugsluis: Inkomstenbelasting			-3,1	-3,1	-3,1

[1] *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014), p. 14.
[2] IMF, Tax Reform in the Netherlands: moving closer to best practices, Selected Issues paper on the Kingdom of the Netherlands, *IMF country report* No. 16/46 (2016); *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014); OECD, *Tax Policy Study* No. 20 - Tax Policy Reform and Economic Growth, Annex B, 2010, p. 115; Europese Commissie (2003), Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive services; Kosonen (2010), What was actually cut in the barber's VAT cut?, *VATT Working Paper* no. 18; Harju en Kosonen (2014),The inefficiency of reduced VAT rates: evidence from restaurant industry.
[3] Commissie van de Europese Gemeenschappen, 'Experiment met een verlaagd BTW-tarief voor bepaalde arbeidsintensieve diensten', COM(2003) 309, p. 23 t/m 26.
[4] Institute for Fiscal Studies (2011, A retrospective evaluation of elements of the VAT; *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014), p. 14.

	De verwachting is dat grenseffecten zich voornamelijk zullen voordoen bij bepaalde levensmiddelen en accijnsgoederen. Hierbij is van belang of het prijspeil voor deze producten in Nederland lager ligt dan in omringende landen.[5] Het totaaleffect is op dit moment niet te berekenen. De uitkomst hangt mede af van de mate waarin de btw-verhoging wordt doorberekend aan de consument en of de relatieve concurrentiepositie van Nederland na volledige uniformering van de tarieven minder gunstig is voor bepaalde goederen. Grenseffecten bij arbeidsintensieve diensten die betrekking hebben op onroerende zaken (schoonmaak, schilderwerk) zullen beperkt zijn, omdat het btw-tarief van toepassing is van de lidstaat waar de onroerende zaak is gelegen.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

[5] Uit het verouderde Jaarverslag prijzenobservatorium uit 2017 blijkt dat in België de prijzen voor (zowel bewerkte als onbewerkte) levensmiddelen gemiddeld 12,9% hoger waren dan in Nederland. Maar liefst 69,9 procent van de gemeenschappelijk producten met Nederland kostten destijds meer in België; Jaarverslag prijzenobservatorium 2017, p. 107.

5. Invoeren grondwaardebelasting

Belastingmix	Invoeren grondwaardebelasting
Thema	Belastingmix
Doel	Minder verstorende belastingmix
Omschrijving van de maatregel	
Eigenaren van grond betalen een jaarlijkse belasting over de waarde van hun grondbezit.	
Achtergrond/rationale	
Grond is een efficiënte belastinggrondslag omdat de hoeveelheid grond vrijwel vastligt. Eigenaren van grond kunnen de belasting bovendien niet ontlopen door minder grond aan te bieden. Een grondwaardebelasting sluit goed aan bij het profijtbeginsel: als een lokale ontwikkeling (bijvoorbeeld investering door een gemeente in park, verbeterde toegang uitvalswegen, etc) resulteert in een waardevoller leefomgeving, neemt de grondwaarde toe en daarmee ook de grondwaardebelasting. Huishoudens die het meest profiteren van een dergelijke (publieke) investering, dragen hier dan ook het meeste aan bij. Een grondwaardebelasting is bovendien minder verstorend dan de bestaande onroerendezaakbelasting. Immers heft de OZB ook over de waarde van de opstal, wat investeringen in het eigen huis ontmoedigt. Vanuit het perspectief van belastingmix biedt een belasting op grond ruimte om andere, meer verstorende belasting te verlagen. Een navenante verlaging van de lasten op arbeid vergroot het arbeidsaanbod en dus economische groei. Een grondwaardebelasting kan bovendien positieve effecten hebben op de huizenmarkt. Uit de empirische literatuur blijkt dat het belasten van vastgoed de huizenprijscycliciteit verlaagt. Uit de economische literatuur komt naar voren dat de huizenprijsvolatiliteit het hoogste is op locaties waar grondprijzen relatief hoog zijn. Op deze locaties heeft een grondwaardebelasting juist de meeste impact. Omdat door de lagere grondwaarde ook de leenbehoefte daalt, draagt een grondwaardebelasting ook via lagere schuldopbouw bij aan meer financiële stabiliteit en een lagere macro-economische volatiliteit (Zie ook BMH PM). Een grondwaardebelasting kan zowel op rijksniveau als op lokaal- (gemeente)niveau vorm krijgen. Een lokale variant sluit beter aan bij het subsidiariteitsbeginsel omdat het gemeenten prikkelt investeringen in (de kwaliteit van) de leefomgeving te bevorderen. Een rijksvariant biedt meer scope om centraal te sturen met oog op overwegingen als woningmarkt, koopkrachtontwikkeling, herverdeling, enz.	
Effecten	
Economie	Een jaarlijkse grondwaardebelasting is zeer beperkt verstorend voor gedrag van burgers en bedrijven. Een groter aandeel in de belastingmix is daarmee bevorderlijk voor economische groei. PM herverdeling?
Begroting	Volgens de nationale rekeningen was de grond onder woningen in Nederland in 2018 zo'n 1156 mrd euro waard. Een grondwaardebelasting zou voor iedere 0,1% zou dus 1 miljard euro opleveren + een PM bedrag voor de grondwaarde van niet-woningen. Bij deze raming moet er rekening mee worden gehouden dat de grondwaardebelasting de grondwaarde verlaagt. In de decentrale variant is het denkbaar de OZB te verlagen dan wel de rijksbijdrage (Gemeentefonds) te korten.
Overig	Een grondbelasting zou qua grondslag deels overlappen met de reeds bestaande OZB. Twee belastingen op 1 grondslag – waarbij de belastingen mogelijk op verschillende doelen sturen – is onwenselijk. Invoering van een grondwaardebelasting moet dus bezien worden in samenhang met de OZB (bijvoorbeeld grondslag OZB versmallen, of OZB afschaffen).
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De waarde van bebouwde grond kan worden ingeschat op basis van de WOZ-waarde minus de waarde van de opstal (met een minimumgrondwaarde van 0 euro). Onder gemeenten die erfpacht heffen en onder opstalverzekeraars is het reeds gebruikelijk om een inschatting te maken van de herbouwkosten. Om onzekerheid rond de waardering van grond te accommoderen kan een afslag van bijvoorbeeld 20%

	worden gehanteerd, zodat onzekerheid ten bate van de grondeigenaar komt.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

VK6. Grondwaardebelasting (nationaal)
Korte omschrijving van de maatregel Eigenaren van grond betalen een jaarlijkse belasting over de waarde van hun grondbezit. Deze maatregel beoogt primair de toegankelijkheid en stabiliteit van de woningmarkt te bevorderen.
Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen *Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt:* Een grondwaardebelasting drukt de grondprijs. Vooral op locaties waar deze hoog zijn en de toegankelijkheid onder druk staat, zal de woningprijs (grond + opstal) hierdoor afnemen. Potentiële kopers zijn dan minder afhankelijk van een goede toegang tot krediet of andere financiering (spaargeld, schenkingen, etc.). Dit is o.a. voordelig voor starters. Voor de huidige grondeigenaren zal de waarde van hun bezit dalen (of minder stijgen). Deze effecten kunnen worden gemitigeerd door andere belastingen te verlagen met de opbrengsten van de grondwaardebelasting. *Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving:* Een grondwaardebelasting stimuleert efficiënt gebruik van schaarse ruimte en heeft als voordeel ten opzichte van andere vastgoedbelastingen – zoals de OZB en EWF - dat deze woningonderhoud, woningverbeteringen of het bouwen van hoogbouw (efficiënt in dichtbevolkte steden) niet ontmoedigt (zie bijv. Allers, 2020). De opstal blijft immers onbelast. *Stabiliteit van de huizenmarkt en economie:* Uit de empirische literatuur blijkt dat het belasten van vastgoed de huizenprijscycliciteit verlaagt. Uit de economische literatuur komt naar voren dat de huizenprijsvolatiliteit het hoogste is op locaties waar grondprijzen relatief hoog zijn. Op deze locaties heeft een grondwaardebelasting juist de meeste impact. Omdat door de lagere woningprijs ook de leenbehoefte daalt, draagt een grondwaardebelasting ook via lagere schuldopbouw bij aan meer financiële stabiliteit en een lagere macro-economische volatiliteit.
Budgettair effect Volgens de nationale rekeningen was de grond onder woningen in Nederland in 2018 zo'n 1156 mrd euro waard. Een grondwaardebelasting van 0,3% zou dus 4 miljard euro opleveren + een PM bedrag voor de grondwaarde van niet-woningen. Bij deze raming moet er rekening mee worden gehouden dat de grondwaardebelasting de grondwaarde verlaagt.
Overige relevante aspecten *Uitvoerbaarheid/tijdspad:* De waarde van bebouwde grond kan worden ingeschat op basis van de WOZ-waarde minus de waarde van de opstal (met een minimumgrondwaarde van 0 euro). Onder gemeenten die erfpacht heffen en onder opstalverzekeraars is het reeds gebruikelijk om een inschatting te maken van de herbouwkosten. Om onzekerheid rond de waardering van grond te accommoderen kan een afslag van bijvoorbeeld 20% worden gehanteerd, zodat onzekerheid ten bate van de grondeigenaar komt. *Overig:* Grond is een efficiënte belastinggrondslag omdat de hoeveelheid grond vrijwel vastligt. Eigenaren van grond kunnen de belasting niet ontlopen door minder grond aan te bieden. Een grotere rol voor grondbelasting in de belastinginkomsten draagt zodoende bij aan een efficiëntere belastingmix. Indien deze maatregel wordt opgenomen in een pakket waarin de eigen woning naar Box 3 verhuist, dient de samenhang tussen beide maatregelen in ogenschouw te worden genomen.

VK6. Grondbelasting (decentraal)
Korte omschrijving van de maatregel Gemeenten krijgen de mogelijkheid om belasting te heffen op het grondbezit van hun bewoners. Gemeenten kunnen de opbrengsten gebruiken om OZB-tarieven te verlagen. Deze maatregel beoogt primair investeringen in (de kwaliteit van) de leefomgeving te bevorderen.
Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen *Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt:* Indien gemeenten de opbrengsten van de grondbelasting benutten om de OZB navenant te verlagen, is het directe effect op toegankelijkheid en betaalbaarheid minimaal. Wel geeft de maatregel een sterkere prikkel om (hoog) te bouwen, de opstal is immers onbelast. Uitbreiding van het woningaanbod bevordert op termijn de toegankelijkheid van de woningmarkt. *Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving:* Een grondbelasting stimuleert efficiënt gebruik van schaarse ruimte en maakt investeringen in gebiedsontwikkeling rendabeler voor gemeenten (Allers, 2020; CPB, 2019). Daarnaast heeft een grondwaardebelasting als voordeel ten opzichte van andere vastgoedbelastingen – zoals de OZB en EWF - dat deze woningonderhoud, woningverbeteringen of het bouwen van hoogbouw (efficiënt in dichtbevolkte steden) niet ontmoedigt. De opstal blijft immers onbelast. *Stabiliteit van de huizenmarkt en economie:* Indien gemeenten de opbrengsten van de grondbelasting benutten om de OZB navenant te verlagen, is het directe effect op de stabiliteit gering.
Budgettair effect Deze maatregel verandert de heffingsgrondslag voor decentrale overheden. Er zijn geen directe budgettaire effecten voor het Rijk.
Overige relevante aspecten *Uitvoerbaarheid/tijdspad:* De waarde van bebouwde grond kan worden ingeschat op basis van de WOZ-waarde minus de waarde van de opstal (met een minimumgrondwaarde van 0 euro). Onder gemeenten die erfpacht heffen en onder opstalverzekeraars is het reeds gebruikelijk om een inschatting te maken van de herbouwkosten. Om onzekerheid rond de waardering van grond te accommoderen kan een afslag van bijvoorbeeld 20% worden gehanteerd, zodat onzekerheid ten bate van de grondeigenaar komt. *Overig:* Grond is een efficiënte belastinggrondslag omdat de hoeveelheid grond vrijwel vastligt. Eigenaren van grond kunnen de belasting niet ontlopen door minder grond aan te bieden. Een grondwaardebelasting sluit goed aan bij het profijtbeginsel: als een investering door een gemeente resulteert in een aantrekkelijkere leefomgeving, neemt de grondwaarde toe en daarmee ook de grondwaardebelasting.

6. Fiscalisering AOW

Box 1	Fiscalisering AOW
Thema	Box 1
Doel	Uniformering fiscale stelsel, grondslagverbreding
Omschrijving van de maatregel	
De premieheffing voor de AOW wordt in 18 jaar met stappen van 1%-punt per jaar geleidelijk vervangen door financiering uit algemene middelen met verhoging van het belastingtarief in de 1e en 2e schijf van de inkomstenbelasting.	
Achtergrond/rationale	
De vrijstelling van AOW-premie voor AOW'ers heeft onder meer zijn oorsprong in de verzekeringsgedachte: geen premie betalen als het verzekerde risico heeft plaatsgevonden (bereiken AOW-leeftijd). Echter, bij de andere volksverzekeringen (Wlz, ANW) dient ook nadat het risico heeft plaatsgevonden, premie te worden betaald. Bovendien staan premiebetaling en uitkering bij de AOW door de Rijksbijdrage redelijk los van elkaar. De verzekeringsgedachte lijkt daarmee geen valide argument om de vrijstelling te handhaven. Bij de introductie van de AOW speelde tevens mee dat AOW'ers over het algemeen over te weinig inkomen beschikten om bij te kunnen dragen aan de AOW. De inkomenspositie van ouderen nu is echter sterk verbeterd t.o.v. 50 jaar geleden, waardoor de premievrijstelling minder noodzakelijk is. Vanuit het levensloopperspectief ligt het nu veel minder dan vroeger voor de hand om ouderen geen AOW-premie te laten betalen. Dit betekent immers dat zij tijdens hun werkzame leven hogere lasten moeten betalen, terwijl zij die dan wellicht juist minder goed kunnen dragen. De AOW is op dit moment al gedeeltelijk gefiscaliseerd. Door de AOW-premie geleidelijk te verlagen en het belastingtarief in de eerste schijf tegelijkertijd met hetzelfde percentage te verhogen, wordt de AOW op termijn volledig gefiscaliseerd. In die structurele situatie ontstaat ook voor AOW-gerechtigden een tweeschijvenstelsel (waar nu nog een drieschijvenstelsel geldt). Daarnaast zal ook de lastendruk voor werkenden omlaag gaan bij een terugsluis door lagere tarieven. *Score:* Overheidsfinanciën: neutraal Arbeidsparticipatie: + Evenwichtige lastendruk: + (werkenden/AOW'ers) Complexiteit: neutraal	
Effecten	
Economie	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. Een terugsluis van de extra premieopbrengst in lagere tarieven kan voor een positief effect op het arbeidsaanbod zorgen. Het effect op de productiviteit is verwaarloosbaar.
Begroting	Door terugsluis neutraal
Overig	De maatregel raakt AOW'ers met aanvullend pensioen. Zij gaan er op achteruit. Bij geleidelijke invoering wordt dit effect gespreid over meerdere jaren. AOW-ers zonder aanvullend pensioen worden niet getroffen door deze maatregel.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	In de meeste gevallen maakt het voor de Belastingdienst niet uit of AOW-gerechtigden meer belasting gaan betalen/AOW-premie gaan betalen. Alleen in grensoverschrijdende situaties kan het effect hebben. De belastingheffing en de verzekeringsplicht/premieplicht lopen namelijk niet altijd parallel in grensoverschrijdende situaties.
Fraude/handhaving	Er kan cumulatie van heffingen optreden door onderworpenheid aan belasting in Nederland 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.
Implementatie	-

7. Arbeidskorting generiek verlagen en inkomensonafhankelijk maken

Box 1	Arbeidskorting generiek verlagen en inkomensonafhankelijk maken
Thema	Box 1
Doel	Het verschil tussen één en tweeverdieners verkleinen

Omschrijving van de maatregel

De maximale arbeidskorting wordt verlaagd tot € X en tegelijkertijd wordt het afbouwpercentage teruggebracht naar 0%. De arbeidskorting wordt daarmee niet meer afgebouwd voor hogere inkomens.

Achtergrond/rationale

De arbeidskorting per 2020 (max € 3.819) is inkomensafhankelijk:

Arbeidsinkomen hoger dan	Arbeidsinkomen niet hoger dan	Arbeidskorting
€ 0	€ 9.921	2,812% x arbeidsinkomen
€ 9.921	€ 21.430	€ 279 + 28,812% x (arbeidsinkomen - € 9.921)
€ 21.430	€ 34.954	€ 3.595 + 1,656% x (arbeidsinkomen - € 21.430)
€ 34.954	€ 98.604	€ 3.819 - 6% x (arbeidsinkomen - € 34.954)
€ 98.604	-	€ 0

De maximale arbeidskorting is sinds 2001 enorm verhoogd. De verhoging van de arbeidskorting draagt in grote mate bij aan het toegenomen verschil tussen een- en tweeverdieners: tweeverdieners ontvangen de arbeidskorting immers twee keer, terwijl eenverdieners maar een keer de arbeidskorting krijgen.
Daarnaast bestaat de mogelijkheid voor tweeverdieners om een deel van de arbeidskorting van de minstverdienende partner te laten uitbetalen, mits de partner genoeg inkomen heeft. Deze uitbetaling wordt afgebouwd naar 0 in het jaar 2023.
Door de arbeidskorting generiek te verlagen en onafhankelijk te maken voor hogere inkomens (geen afbouw) neemt het verschil tussen één en tweeverdieners af.

Score:
Overheidsfinancien: 0 (neutraal)
Arbeidsparticipatie: --
Evenwichtige lastendruk: ++
Complexiteit: neutraal

Effecten	
Economie	Dit zal een negatief effect hebben op de arbeidsparticipatie.
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

8. Afbouw AHK verwerken in hogere tarieven

Box 1	Afbouw AHK verwerken in hogere tarieven
Thema	Box 1
Doel	Het belastingstelsel eenvoudiger en transparanter maken.
Omschrijving van de maatregel	
De afbouw van de algemene heffingskorting kan worden verwerkt in de tarieven en schijven. Dit betekent dat: De algemene heffingskorting niet langer wordt afgebouwd Dat er weer meer dan 2 schijven komen. De schijftarieven stijgen	
Achtergrond/rationale	
De afbouw van de algemene heffingskorting 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 en gemiddelde druk). Met beperkte inkomenseffecten kan er ook voor gekozen worden om de afbouw van de algemene heffingskorting af te schaffen en het budget hiervoor op te halen door de schijftarieven te verhogen. Hierdoor wordt het voor mensen veel inzichtelijker hoe hoog hun marginale druk daadwerkelijk is. *Score:* Overheidsfinancien: neutraal Arbeidsparticipatie: neutraal Evenwichtige lastendruk: neutraal Complexiteit: +	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Dit maakt het fiscale stelsel vooral transparanter, en daarmee eenvoudiger.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

9. Afbouw arbeidskorting verwerken in hogere tarieven

Box 1	Afbouw arbeidskorting verwerken in hogere tarieven
Thema	Box 1
Doel	Het belastingstelsel eenvoudiger en transparanter maken.
Omschrijving van de maatregel	
De afbouw van de arbeidskorting kan worden verwerkt in de tarieven en schijven. Dit betekent dat: De arbeidskorting niet langer wordt afgebouwd Dat er weer meer dan 2 schijven komen. De schijftarieven (voormalige derde en vierde schijf) stijgen	
Achtergrond/rationale	
De afbouw van de arbeidskorting 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 en gemiddelde druk). Door het afschaffen van de afbouw arbeidskorting en het benodigde budget hiervoor op te halen door de schijftarieven te verhogen wordt het voor mensen veel inzichtelijker hoe hoog hun marginale druk daadwerkelijk is. Deze variant is nadelig voor belastingplichtigen met een hoog inkomen, maar geen recht op arbeidskorting. Zij profiteren niet van de inkomensonafhankelijke arbeidskorting, maar worden wel met de hogere tarieven in de derde en vierde schijf geconfronteerd. *Score:* Overheidsfinancien: Arbeidsparticipatie: Evenwichtige lastendruk: Complexiteit:	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Dit maakt het fiscale stelsel vooral transparanter, en daarmee eenvoudiger.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

10. Verder beperken kader Witteveen

Box 1	Verder beperken kader Witteveen
Thema	Box 1
Doel	Overheidsfinanciën verbeteren door belastingopbrengst te vervroegen en de subsidie voor pensioenopbouw te beperken
Omschrijving van de maatregel	
De Witteveengrens wordt afgetopt op € 80.000.	
Achtergrond/rationale	
Op dit moment is het maximum pensioengevend loon afgetopt op € 110.111 (Witteveengrens 2020). Dit betekent dat fiscaal gefaciliteerde pensioenopbouw niet mogelijk is voor loon boven deze grens. De fiscale facilitering houdt in dat de premies nu onbelast zijn en de uitkering bij pensionering belast is (omkeerregel). Hierdoor wordt de belastingopbrengst pas na pensionering geïnd tegen een lager tarief. Door het verlagen van de grens kunnen belastingplichtigen met hogere inkomen minder fiscaal gefaciliteerd pensioen opbouwen. Verlaging van de grens leidt daarnaast tot een hoger netto inkomen nu voor belastingplichtigen met hogere inkomens. Hiertegenover staat dat vrijwillige pensioenopbouw waarschijnlijk zal toenemen. Dit betekent ook dat een belastingplichtige voor dezelfde pensioenopbouw als voor verlaging van de grens meer geld apart moet zetten, omdat de betaalde belasting gecompenseerd moet worden. *Score:* Overheidsfinancien: ++ Arbeidsparticipatie: neutraal Evenwichtige lastendruk: neutraal Complexiteit: neutraal	
Effecten	
Economie	
Begroting	Dit heeft een positief effect op de begroting, omdat er geld naar voren wordt gehaald en er tegen een hoger tarief wordt belast.
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

11. Persoonsgebonden aftrekposten omzetten in heffingskortingen

Box 1	Persoonsgebonden aftrekposten omzetten in heffingskortingen
Thema	Box 1
Doel	Onderscheid van aftrekposten tussen inkomens verminderen
Omschrijving van de maatregel	
Alle aftrekposten worden omgezet in heffingskortingen	
Achtergrond/rationale	
Omzetting van aftrekposten in heffingskortingen maakt het voordeel per euro voor iedere belastingplichtige gelijk. Dit zal vooral hoge inkomens raken. De tariefmaatregel grondslagverminderende posten uit Belastingplan 2019 zorgt er echter al voor dat aftrekposten voor alle inkomens[6] dezelfde waarde hebben vanaf 2023, door het maximale aftrektarief te verlagen tot het tarief eerste schijf. Daarnaast is er hierdoor ook geen doorwerking meer in het toetsingsinkomen voor de toeslagen. Dit maakt het stelsel weer eenvoudiger. *Score:* Overheidsfinancien: neutraal (hangt ervan af hoe het wordt afgesteld) Arbeidsparticipatie: neutraal Evenwichtige lastendruk: + Complexiteit: +	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	Dit zorgt ervoor dat hogere inkomens niet meer voordeel van aftrekposten dan lagere inkomens hebben. Het hangt er echter vanaf in hoeverre dit niet al gebeurt doordat de tariefmaatregel uit Belastingplan 2019.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Doordat er bij toeslagen geen rekening meer hoeft te worden gehouden met aftrekposten wordt dit eenvoudiger. Dit kan ook bereikt worden door bij het toeslagstelsel van bruto inkomens uit te gaan.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

[6] Een uitzondering geldt nu nog wel voor belastingplichtigen in de voormalige tweede en derde schijf. Dankzij de afbouw van de AHK profiteren zij van een hogere AHK wanneer zij een aftrekpost opvoeren. Voor hen is het effectieve aftrektarief dan ook 37,2% + ~6% = 43,2%.

12. Versneld 'defiscaliseren' eigen woning

Box 1	Versneld 'defiscaliseren' eigen woning
Thema	Box 1
Doel	Het subsidiëren van eigen woning schuld verminderen
Omschrijving van de maatregel	
Verlaging van de maximale renteaftrek eigen woning gaat in versneld tempo met 5%-punt per jaar. NB Dit geldt niet voor andere aftrekposten, er komen dus twee verschillende maximale aftrektarieven in de IB.	
Achtergrond/rationale	
Vanwege de zeer lage rente is het mogelijk om sneller de aftrek van de HRA te beperken. Hierdoor wordt er geen subsidie meer gegeven aan huiseigenaren, die relatief vermogend zijn. *Score:* Overheidsfinancien: ++ Arbeidsparticipatie: neutraal Evenwichtige lastendruk: + Complexiteit: - (vraag voor Belastingdienst is in hoeverre je kan differentiëren tussen aftrekposten)	
Effecten	
Economie	
Begroting	Zonder terugsluis is dit positief voor de overheidsfinanciën. In het BMH wonen wordt dit voorgesteld met terugsluis EWF en IB.
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	PM Belastingdienst
Fraude/handhaving	
Implementatie	

13. Basisvoorziening Kinderopvang

Box 1	Basisvoorziening Kinderopvang
Thema	Box 1
Doel	Complexiteit verminderen, evenwichtige belastingdruk
Omschrijving van de maatregel	
IACK en KOT afschaffen (evt. icm publiek gefinancierde kinderopvang, zie IBO Deeltijd 5.3.4)	
Achtergrond/rationale	
In ruil voor beperking van de tegemoetkoming in de kosten van kinderopvang en IACK kan de toegang tot kinderopvang en buitenschoolse opvang worden verruimd. Dit beperkt de verschillen in belastingdruk tussen één- en tweeverdienershuishoudens en vermindert de complexiteit van het belastingstelsel, ten koste van arbeidsmarktprikkels voor minstverdieners. *Score:* Overheidsfinanciën: +/- (afhankelijk van vormgeving KO) Arbeidsparticipatie: - (beperking van arbeidsmarktprikkels minstverdieners) Evenwichtige lastendruk: + (verschil in belastingdruk tussen één- en tweeverdieners) Complexiteit: ++	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

14. Verminderen ondernemersfaciliteiten in box I

Titel	Verminderen ondernemersfaciliteiten in box I
Thema	Box 1
Doel	Evenwichtige belastingdruk
Omschrijving van de maatregel	
Geleidelijk herstel van fiscale balans tussen ib-ondernemers en werknemers *NB: deze maatregel dient in samenhang bezien te worden met maatregelen uit Bouwstenen Box II*	
Achtergrond/rationale	
Fiscale prikkels zijn niet neutraal voor de keuze voor werknemerschap en zelfstandigheid. Daarom herstel van de fiscale balans tussen werknemerschap en zelfstandig ondernemerschap langs de weg van geleidelijkheid. *Varianten:* zelfstandigenaftrek + aanvullende startersaftrek stapgewijs afbouwen tot beperkte groep: starters (urencriterium, gemaximeerd op 3 jr.); mkb-winstvrijstelling afbouwen (zie: Bouwstenen box 2); Terugsluis in lagere tarieven *Score:* Overheidsfinancien: + Arbeidsparticipatie: +/- Evenwichtige lastendruk: ++ Complexiteit: +	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

15. Algemene heffingskorting verlagen en WML verhogen

Box 1	Algemene heffingskorting verlagen en WML verhogen
Thema	Box 1
Doel	Bevordering evenwichtige belastingdruk en vermindering complexiteit
Omschrijving van de maatregel	
De AHK wordt met x euro verlaagd en het WML gaat met x % omhoog	
Achtergrond/rationale	
Het maximale bedrag aan algemene heffingskorting en arbeidskorting is in de afgelopen jaren fors verhoogd. Mede hierdoor kunnen verschillende werkende huishoudens met een lager inkomen niet meer hun volledige heffingskortingen verzilveren, zij betalen geen belasting meer. Herverdeling via het fiscale systeem is niet meer effectief. Via een lagere AHK en hogere WML wordt het primaire inkomen van werkenden opgehoogd. Door de koppeling van de uitkeringen aan het WML stijgen de uitkeringen mee. PM wat dit betekent voor het bedrag dat mensen in de bijstand en AOW ontvangen. En vervolgens voor de stap naar werk. Verlaging van de AHK zorgt bovendien voor een lagere marginale druk op het inkomenstraject boven het minimumloon. *Score:* Overheidsfinanciën: 0 Arbeidsparticipatie: + Evenwichtige lastendruk: ++ Complexiteit: +	
Effecten	
Economie	Uitgangspunt in het verleden was dat een hoger WML leidt tot een lagere werkgelegenheid. Maar de internationale literatuur laat wisselende effecten zien: er zijn veel kleine, uitblijvende en soms zelfs ook positieve werkgelegenheidseffecten te zien. Het CPB is momenteel in het kader van het vervolg op kansrijk arbeidsmarktbeleid, bezig met een onderzoek naar de effecten op arbeidsparticipatie. Zodra hun bevindingen beschikbaar zijn, publicatie is in april 2020 beoogd, ligt het voor de hand om daarvan uit te gaan. Macro-economisch zijn de indirecte, ofwel tweede-orde -effecten mogelijk groot in deze variant. Zo leidt de indirecte doorwerking op de lonen ertoe dat de werkgevers een hoger loon betalen. Dat leidt tot hogere loonkosten en mogelijk tot hogere inflatie. Daarbij is ook de vraag hoe de werkgelegenheidseffecten uitpakken wat het netto resultaat is.
Begroting	Neutraal
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

16. Ouderenkorting verlagen en AOW verhogen

Box 1	Ouderenkorting verlagen en AOW verhogen
Thema	Box 1
Doel	Bevordering evenwichtige belastingdruk en vermindering complexiteit
Omschrijving van de maatregel	
De ouderenkorting wordt met x euro verlaagd en het bedrag inkomensondersteuning AOW (extra aanvulling bovenop AOW) omhoog	
Achtergrond/rationale	
AOW'ers zonder aanvullend pensioen kunnen hun ouderenkorting niet volledig verzilveren. Om deze groep met een laag inkomen beter te ondersteunen kan de ouderenkorting worden verlaagd en het bedrag inkomensondersteuning AOW worden verhoogd. *Score:* Overheidsfinanciën: 0 (neutraal wanneer mogelijk) Arbeidsparticipatie: + Evenwichtige lastendruk: + Complexiteit: 0	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

17. Equivalentiefactoren toepassen op hoogte heffingskortingen

Box 1	Equivalentiefactoren toepassen op hoogte heffingskortingen
Thema	Box 1
Doel	Bevordering evenwichtige belastingdruk
Omschrijving van de maatregel	
Equivalentiefactoren toepassen op hoogte heffingskortingen	
Achtergrond/rationale	
De verschillen in belastingdruk tussen huishoudens worden mede bepaald door het recht op heffingskortingen. Tweeverdieners kennen een lagere belastingdruk dan eenverdieners met hetzelfde bruto inkomen. Tweeverdieners hebben recht op 2 keer de arbeidskorting en de algemene heffingskorting. Eenverdieners op 1 keer de arbeidskorting en (in de structurele situatie) 1 keer de algemene heffingskorting. Om de welvaart van huishoudens van verschillende grootte en samenstelling beter met elkaar te kunnen vergelijken wordt het huishoudensinkomen gecorrigeerd met behulp van een equivalentieschaal. Deze speelt onder meer een rol bij de toetsing van het niveau van sociale-zekerheidsuitkeringen en bij de vaststelling van alimentatienormen. Door equivalentiefactoren toe te passen op de hoogte van heffingskortingen worden huishoudens van dezelfde grootte fiscaal hetzelfde behandeld, ongeacht hoeveel kostwinners er zijn. *Score:* Overheidsfinanciën: 0 Arbeidsparticipatie: - Evenwichtige lastendruk: + Complexiteit: --	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	*- Geen vaste hoogte van heffingskorting meer, afhankelijk van huishoudgrootte. Vergroot in ieder geval de complexiteit in de loonheffing voor de uitvoering.*
Fraude/handhaving	
Implementatie	

18. MKB-winstvrijstelling afschaffen / uitfaseren

Box 2	MKB-winstvrijstelling afschaffen / uitfaseren
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Globaal evenwicht tussen IB-ondernemers en werknemers
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffing van de mkb-winstvrijstelling voor de IB-ondernemer. Het toptarief voor de IB-ondernemer wordt hiermee op gelijk niveau gebracht met het toptarief van een werknemer.	
Achtergrond/rationale	
De mkb-winstvrijstelling geldt voor de IB-ondernemer en bedraagt 14%. Deze vrijstelling verlaagt de fiscale winst. Tegenover de gemiste belastinginkomsten staan echter geen maatschappelijke baten van betekenis. Zelfstandigen zonder personeel blijken nauwelijks door te groeien (qua winstniveau en werkgelegenheid) en weinig te investeren; ook is er op sectorniveau geen positieve relatie tussen het aantal IB-ondernemers en innovatie (Evaluatie ondernemersfaciliteiten 2017). Zelfstandigen (en vooral zzp'ers) zijn, gemiddeld, minder productief dan werknemers met vergelijkbare karakteristieken (OESO Input voor Commissie-Borstlap 2019). Het toptarief van een werknemer in box 1 is 49,50% in 2021. Met de mkb-winstvrijstelling is het toptarief van een IB-ondernemer 44,31%.[7] Door afschaffing van de mkb-winstvrijstelling worden deze twee toptarieven op gelijk niveau gebracht. Hiermee wordt het globaal evenwicht tussen de werknemer en de IB-ondernemer verbeterd, waarmee fiscaal gedreven keuze voor de IB-ondernemer wordt verminderd. Op deze manier wordt ook een stap gezet naar het Nederlandse stelsel van 2001 benaderd, waarbij er sprake was van een globaal evenwicht tussen werknemers, IB-ondernemers en dga's. Zonder aanpassingen van het vpb- of box 2-tarief, vergroot het afschaffen van de mkb-winstvrijstelling de aanzuigende werking naar de bv. Om plotselinge inkomenseffecten te voorkomen kan er voor worden gekozen de mkb-winstvrijstelling geleidelijk af te schaffen.	
Effecten	
Economie	Het toptarief voor de IB-ondernemer wordt hoger en gelijk aan dat van een werknemer. Hiermee wordt de fiscaal gedreven prikkel om IB-ondernemer verkleind. Dit kan verstoringen in de arbeidsmarkt verminderen. Enkel het afschaffen van de mkb-winstvrijstelling leidt tot een lastenverhoging, wat een negatief effect kan hebben op investeringen. De opbrengst gebruikt wordt voor lastenverlichting elders kan dit effect tegengaan.
Begroting	PM AFP
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

[7] (0,495-(0,86*0,371))

19. Afschaffen / uitfaseren lage tarief Vpb

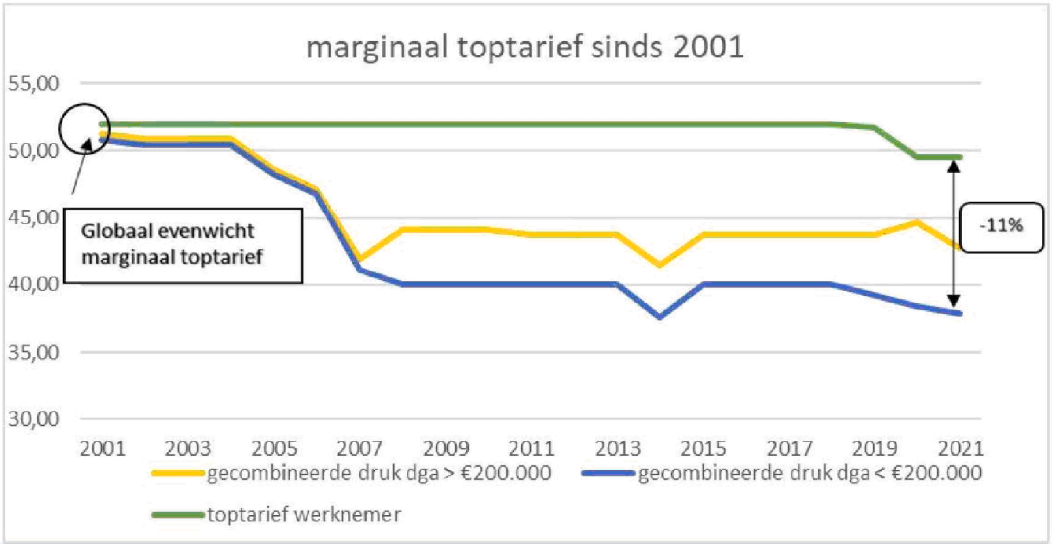
Box 2	Afschaffen / uitfaseren lage tarief Vpb
Thema	
Doel	Globale evenwicht tussen dga's en werknemers herstellen

Omschrijving van de maatregel

Het nu voor winsten tot en met € 200.000 geldende tarief van 16,5% (15% in 2021) wordt afgeschaft.

Achtergrond/rationale

De Vpb kent sinds 1 januari 2000 een tariefopstapje. Dat betekent dat voor lagere belastbare winstbedragen een verlaagd tarief geldt. In 2020 houdt dit in dat voor winstbedragen tot en met € 200.000 een tarief van 16,5% geldt en voor het meerdere een tarief van 25%.
Er is geen economische onderbouwing voor een apart lager tarief tot €200.000. Het huidige lage tarief wordt vooral onderbouwd als een tegemoetkoming voor het mkb.
Puur vanuit vestigingsklimaat zou juist een hoger tarief voor deze groep logisch zijn: bij hogere winsten speelt de mobiliteit van kapitaal een veel grotere rol.
Afschaffing is in lijn met het advies van de Studiecommissie Belastingstelsel en de Mirrlees Review die speciale faciliteiten voor kleine ondernemingen afraadt. Ook uit wetenschappelijke hoek wordt dit standpunt gedeeld.[8]
90% van de dga's heeft een winst tot €200.000, waardoor het huidige verlaagde tarief zorgt voor een aanzienlijke verlaging van de belastingdruk van de dga. Dit verstoort het globale evenwicht met de werknemer en IB-ondernemer in box 1. Onderstaande figuur laat zien dat het verschil tussen de belastingdruk van een werknemer (het arbeidsdeel van een dga) en de belastingdruk van het kapitaaldeel van een dga in 2021 11% bedraagt, terwijl dit verschil in 2001 vrijwel nihil was. Het verlaagde vpb-tarief (dat sinds 2001 als maar lager is geworden en van toepassing op een steeds groter deel van de winst) draagt in belangrijke mate bij aan dit verschil.
Daarnaast zorgt afschaffing van het lage vpb-tarief ervoor dat de voorheffing van dga's wordt verhoogd, wat fiscaal gedreven winstinhouding kan verminderen.
Afschaffen zal leiden tot een verhoging van het Vpb-tarief tot €200.000 van 15% naar 21,7% in 2021.



Effecten

Economie	Afschaffing van lager vpb tarief leidt tot een neutraler en minder verstorend belastingstelsel. Door afschaffing van het lage vpb-tarief wordt het de belastingdruk tussen het arbeidsinkomen en het kapitaalinkomen van een meer in evenwicht gebracht. Tevens leidt een hoger vpb-tarief tot minder fiscaal gedreven uitstel van belastingbetaling. Een verhoging van de box 2 verhoging zal de

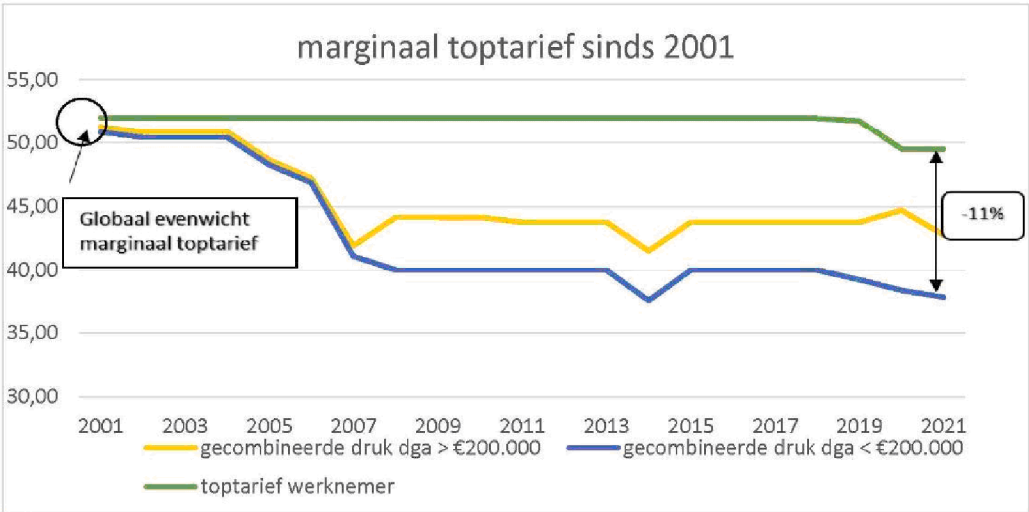
[8] Zie bijvoorbeeld C.A. de Kam en C.L.J. Caminada, (2010), Belastingen als instrument voor inkomenspolitiek of B. Jacobs: Een economische analyse van een optimaal belastingstelsel voor Nederland (2010).

	belastingdruk op het inkomen van de dga verhogen, wat een negatief effect kan hebben op investeringen.
Begroting	
Overig	De lastenverzwaring op winsten kleiner dan € 200.000 heeft met name een negatief effect op kleinere bedrijven.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel betreft een vereenvoudiging van de heffingsstructuur in de Vpb.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

20. Verhoging box 2-tarief naar 30 of 35%

Box 2	Verhoging box 2-tarief naar 30 of 35%
Thema	Fiscaal vestigingsklimaat, herverdeling, (belasting)druk en draagkracht
Doel	Globale evenwicht tussen dga's en werknemers, en IB-ondernemers herstellen.
Omschrijving van de maatregel	
Verhoging van het box 2-tarief naar 30 of 35%.	
Achtergrond/rationale	

Een verhoging van het box 2-tarief draagt bij aan het herstel van het globale evenwicht tussen dga's en werknemers.
Veel AB-houders in Nederland zijn tevens werkzaam in de eigen vennootschap als werknemer. Het inkomen van deze directeur-grootaandeelhouder (dga's) bestaat zowel uit een arbeidscomponent (het loondeel dat correspondeert met zijn of haar arbeidsinzet) en een kapitaalcomponent (de winst vanuit het aandeelhouderschap). Aangezien (vanaf een bepaald inkomen) de arbeidscomponent hoger wordt belast dan de kapitaalcomponent heeft een dga een fiscale prikkel om het arbeidsinkomen laag te houden en een groot deel als kapitaalinkomen te kwalificeren.
Het marginale toptarief van het kapitaalinkomen van de dga (vpb+box 2) is sinds de invoering van het boxenstelsel in 2001 steeds verder gedaald, waardoor het marginale tarief van de dga steeds verder onder dat van de werknemer is komen te liggen (zie onderstaande figuur) In 2001 was zoals gezegd sprake van een globaal evenwicht van het marginaal toptarief, waarbij de gecombineerde druk van de dga nagenoeg gelijk was aan dat van de werknemer. Er was voor de dga toentertijd daarom weinig fiscale prikkel om arbeidsinkomen voor te doen als kapitaalinkomen. Door de dalende vpb tarieven is sinds 2004 een steeds groter verschil ontstaan tussen de belastingdruk op het arbeidsdeel van de dga en het kapitaaldeel. Een belangrijke reden hiervoor is dat het vpb-tarief steeds verder is gedaald, terwijl er niet voor is gekozen om tegelijkertijd het box 2-tarief te verhogen om het globaal evenwicht te behouden. Momenteel is het verschil in het marginaal toptarief tussen een dga met een winst tot €200.000 en een werknemer 11%, waar dat in 2001 slechts 1% bedroeg. Zelfs indien het lage vpb-tarief wordt afgeschaft bedraagt het verschil nog steeds bijna 7%.
Duidelijk is dat de prikkel voor een dga om een aanzienlijk deel van het inkomen als kapitaalinkomen voor te doen is vergroot. Dit leidt tot fiscaal gedreven schuiven in inkomen. Een verhoging van het box 2-tarief kan bijdragen om het globaal evenwicht tussen de dga en de werknemer te herstellen. Indien ook de mkb-winstvrijstelling wordt versoberd is een verhoging van het box 2 tarief ook wenselijk om het globaal evenwicht tussen de IB-ondernemer en de dga te bereiken.
Aandachtspunt bij een verhoging van het box 2 tarief is dat dga's een grotere prikkel krijgen om belastingheffing in box 2 uit te stellen. Een verhoging van het lage vpb-tarief heeft dit nadeel niet. Overigens is de verwachting dat op korte termijn een verhoging van het box 2-tarief juist leidt tot meer winstuitkering, omdat hiermee wordt voorkomen dat in de toekomst de hogere box 2-heffing over deze uitkering dient te worden betaald.



Effecten

Economie	Een verhoging van het box 2 wordt het arbeidsinkomen en kapitaalinkomen van een dga gelijker belast. Dit vermindert de prikkel tot fiscaal gedreven inkomensschuiven tussen arbeidsinkomen en kapitaalinkomen bij de dga en draagt op deze wijze bij aan een neutraler en minder verstorend belastingstelsel. Tegelijkertijd kan een verhoging van het box 2-tarief kan fiscaal gedreven winstinhouding op de langere termijn vergroten. Een verhoging van de box 2 verhoging zal de belastingdruk op het inkomen van de dga verhogen, wat een negatief effect kan hebben op investeringen.
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	

21. Verkleinen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon

Box 2	Verkleinen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon
Thema	Belasten ondernemingsvermogen in box 2
Doel	Globaal evenwicht / tegengaan van uitstel

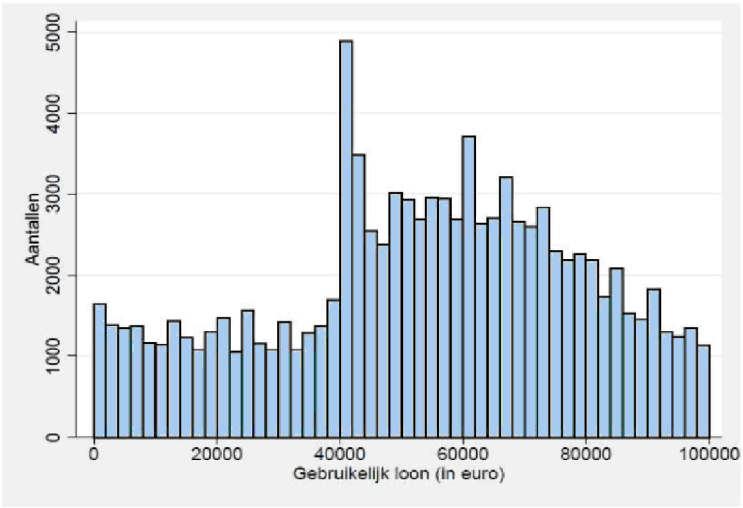
Omschrijving van de maatregel

Het verkleinen van de marge in de gebruikelijkloonregeling tot 10% verkleint het voordeel voor de directeur-grootaandeelhouder (dga) en zorgt voor (meer) neutraliteit in het belastingstelsel. Een groter onderdeel van het inkomen valt onder de progressieve heffing van box 1, waarvoor voor dat bedrag ook geen uitstel van belastingheffing mogelijk is.

Achtergrond/rationale

De gebruikelijkloonregeling is een fiscale fictie die ervoor zorgt dat personen die een BV of andere rechtspersoon 'bezitten' en daar voor werken, verdiensten hebben die onder de inkomstenbelasting vallen. Bij het vaststellen van het gebruikelijk loon gaat het om wat het loon van de dga zou zijn in de meest vergelijkbare positie bij de meest vergelijkbare, onafhankelijke werkgever.
Niet in alle gevallen kan met exactheid een gebruikelijk loon worden geschat. Uit een oogpunt van doelmatigheid is daarom de zogeheten doelmatigheidsmarge geïntroduceerd. De doelmatigheidsmarge houdt in dat pas tot verhoging van de beloning wordt overgegaan indien de beloning van de directeur/aanmerkelijkbelanghouder in meer dan belangrijke mate afwijkt van het gebruikelijke loon.
Het inkomen van een dga bestaat uit zowel een arbeidscomponent als een kapitaalcomponent. Aangezien het kapitaalinkomen in de meeste gevallen lager wordt belast dan arbeidsinkomen heeft een dga een fiscale prikkel om het arbeidsdeel laag vast te stellen. Daarom is het van belang dat er een inschatting wordt gemaakt van het arbeidsdeel van de dga, wat in Nederland gebeurd middels de gebruikelijkloonregeling.
De gebruikelijkloonregeling is er van oudsher op gericht het fiscaal in aanmerking te nemen loon van een aanmerkelijkbelanghouder minimaal vast te stellen op het loon dat normaal is voor het niveau en de duur van zijn arbeid. Omdat een zakelijk loon niet op de euro nauwkeurig is vast te stellen en er in de praktijk altijd veel discussie is over wat gebruikelijk is, wordt het loon van de dga in beginsel gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:
a. 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking:
b. het hoogste loon van de andere werknemers die in dienst zijn van het hiervoor genoemde lichaam:
c. € 46.000 (bedrag 2020)
Als de dga aannemelijk maakt dat hetgeen uit de hiervoor opgenomen opsomming als hoogste bedrag resulteert, hoger is dan 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking, wordt het loon gesteld op 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking. De doelmatigheidsmarge kan echter niet tot gevolg hebben dat het loon op een lager bedrag wordt gesteld dan € 46.000.
Tot 2015 gold nog een doelmatigheidsmarge van 30%. In het Belastingplan 2015 is de doelmatigheidsmarge met 5 procentpunten verlaagd naar 25% (uitwerking Begrotingsafspraken 2014). (PM TOENAME IN UITVOERINGSLAST SINDS DIE TIJD?)
Ten aanzien van het normbedrag geldt:
34% van dga's destijds een lager bedrag als loon in aanmerking nam;
5% van de dga's destijds eenzelfde bedrag als loon in aanmerking nam;
61% van de dga's destijds een hoger bedrag als loon in aanmerking nam.
Dit leidt tot de conclusie dat destijds maximaal 61% van de dga's gebruik kon maken van de doelmatigheidsmarge. Aangezien arbeidsinkomen hoger wordt belast dan box 2-inkomen (ook als rekening wordt gehouden met de vennootschapsbelasting), hebben dga's een prikkel om het aangegeven arbeidsinkomen te minimaliseren. Er is geen beleidsmatige reden om het (theoretische) inkomen uit arbeid van dga's lichter te belasten dan dat van een gewone werknemer. Ook vanuit het oogpunt van draagkracht is dit verschil onwenselijk.
Een dga heeft met zijn vennootschap binnen box 2 de mogelijkheid om winst niet uit te keren en daarmee mogelijkheid tot uitstel van de belastingheffing.. Een verlaging van de doelmatigheidsmarge bij het gebruikelijk loon kan op deze wijze ook bijdragen aan een vermindering van fiscaal gedreven uitstel bij de dga.
Vanuit uitvoeringsperspectief kan zekere doelmatigheidsmarge echter wel wenselijk zijn.

Figuur: Verdeling gebruikelijk loon 2016 PM ANALYSE



Observaties: totaal=120.133; ≥100.000=16,7%. Interval = 2000 euro.

Effecten	
Economie	De doelmatigheidsmarge zorgt er voor dat het arbeidsdeel van het inkomen van de dga naar verwachting te laag wordt vastgesteld. Dit werkt fiscaal gedreven inkomensschuiven in de hand, wat economisch verstorend werkt. Een kleinere marge in de gebruikelijkloonregeling zorgt voor meer neutraliteit ten opzichte van box 1 en vermindert belastinguitstel en leidt op deze wijze tot een neutraler en minder verstorend belastingstelsel. CHECK AFEP
Begroting	Positief (zie hierboven) – CHECK ANALYSE
Overig	In combinatie met de terugsluis leidt deze maatregel tot een herverdeling van dga's naar overige inkomens in box 1 (met name IB-ondernemers en werknemers). Het verlagen van de doelmatigheidsmarge heeft tot gevolg dat bij iedere dga die nu een groter marge hanteert dan de na de verlaging resulterende marge het in aanmerking te nemen loon toeneemt. Afhankelijk van het marginale tarief in box 1 kan dit voor deze dga's een lastenverzwaring tot gevolg hebben. Daarnaast kan een hoger in aanmerking te nemen loon gevolgen hebben voor de inkomensafhankelijke bijdragen en regelingen.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De gebruikelijkloonregeling is niet eenvoudig uitvoerbaar en is conflictgevoelig. Daarom vormt de uitvoering ervan voor zowel belanghebbenden als de Belastingdienst een arbeidsintensief proces. Het verlagen van de doelmatigheidsmarge naar 25% heeft de uitvoerbaarheid niet verbeterd, omdat de discussie over de hoogte van het gebruikelijk loon zich nu afspeelt rond het verlaagde percentage. Door het verlagen van de marge zullen discussies tussen de Belastingdienst en dga's over het in aanmerking te nemen loon mogelijk toenemen. Naarmate de doelmatigheidsmarge lager is zal de weerstand bij dga's toenemen en wordt de druk op de uitvoering hoger.
Fraude/handhaving	Handhaving komt verder onder druk te staan nu marges kleiner worden.
Implementatie	PM

22. Beperking wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap: eigenwoningschulden zijn uitgezonderd tot de villagrens.

Box 2	**Beperking wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap: eigenwoningschulden zijn uitgezonderd tot de villagrens.**
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Voorkomen belastinguitstel in box 2 / Globaal evenwicht box 1 en box 2
Omschrijving van de maatregel	
Leningen bij de eigen vennootschap worden belast met box 2-heffing voor zover het leenbedrag een bepaalde grens overstijgt. Eigenwoningschulden bij de eigen vennootschap worden uitgezonderd tot een waarde van € 1.090.000	
Achtergrond/rationale	
Een verschil tussen box 1-ondernemers en box 2-ondernemers is dat box 2-ondernemers (een deel van de) belasting pas betalen als zij winsten daadwerkelijk realiseren. De belastingheffing in box 1 en de Vpb wordt jaarlijks betaald, terwijl de belastingheffing in box 2 pas plaatsvindt 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 te betalen. De mogelijkheid tot lenen vergroot de draagkracht zonder dat daarover belasting wordt betaald. De uitstaande schuld van dga aan de eigen bv bedraagt ca. 55 miljard (2016). Lenen van de eigen bv draagt niet bij aan de investeringscapaciteit of liquiditeitspositie van de onderneming. Het is daarmee zeer aannemelijk dat uitstel van belastingheffing het belangrijkste motief bij dergelijke leningen. Het is onwenselijk deze vorm van arbitrage te faciliteren. Met het wetsvoorstel excessief lenen van de eigen vennootschap wordt het fiscale voordeel op leningen boven € 500.000 ontnomen. Door deze verder grens te verlagen, komt de fiscale behandeling van de dga dichter in de buurt van de behandeling van de IB-ondernemer. Aan het lenen van de eigen bv zijn reeds voorwaarden verbonden die de terugbetalingsverplichting en andere afspraken regelen. Beoordeling en handhaving op deze voorwaarden leidt tot veel uitvoeringslasten bij de belastingdienst. Door de grens te verlagen hoeft van minders schulden te worden beoordeeld of de lening ook fiscaal als lening kwalificeert. Meer fundamenteel kan worden afgevraagd of een lening van een bedrijf wiens primaire activiteit buiten de kredietverlening valt, überhaupt een 'zakelijke' lening aan diens ab-houder kan verstrekken. Daarnaast is een risico op afstel van belastingheffing, wanneer de schuld niet meer kan worden terugbetaald. Door schulden (voor zover hoger dan een bepaalde grens) aan te merken als (fictief) box 2-inkomen wordt deze vorm van belastinguitstel onmogelijk. De uitzondering voor eigenwoningschulden wordt versoberd. Eigenwoningschulden worden uitgezonderd tot € 1.090.000 (er wordt een koppeling gemaakt met de hoogste eigenwoningwaarde voor de berekening van het eigenwoningforfait zoals beschreven in artikel 3.112 Wet IB 2001). Voor deze woningen geldt in box 1 een hoger eigenwoningforfait. De maatregel ziet binnen de grenzen op alle soorten schulden. Ook schulden die aan zakelijke voorwaarden voldoen, schulden waarbij met een zakelijke rente wordt gerekend en schulden waarbij voldoende zekerheid wordt gesteld ten opzichte van de terugbetaling, worden getroffen door de maatregel.	
Effecten	
Economie	Door leningen boven een bepaalde grens te belasten als dividenduitkering wordt voorkomen dat de dga belastingvrij zijn draagkracht kan vergroten. Dit draagt bij aan een neutraler en minder verstorend belastingstelsel (IB-ondernemer vs. ab-houder vs werknemer). Voor bestaande schulden van dga's geldt dat deze afgelost dient te worden om niet belast te worden als voordeel uit ab. Dit vereist herfinancieren bij banken of uitkering van door de vennootschap opgebouwde winstreserves. Lenen voor de eigen woning blijft mogelijk tot de villagrens. Gevolgen voor eigenwoningbezit zijn daarmee vermoedelijk nihil.

Begroting	+ ANALYSE: grofweg 55 miljard aan leningen moet worden herfinancierd of wordt in de heffing betrokken. Hetgeen een aanzienlijk tijdelijk budgettair kaseffect teweegbrengt.
Overig	De maatregel geldt voor alle ab-houders. Niet elke ab-houder is echter dga en heeft de zeggenschap in de vennootschap. Hiermee gaat de maatregel verder dan strikt noodzakelijk.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel leidt tot een toenemende besparing op uitvoeringslasten naar mate het grensbedrag lager wordt vastgesteld, omdat de Belastingdienst niet langer de fiscale kwalificatie van minder schulden hoeft te toetsen. Ook voor de belastingplichtige leidt deze maatregel tot een administratieve lastenverlichting nu in principe iedere onttrekking van middelen uit de vennootschap belast kan zijn met inkomstenbelasting.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

23. Inperken van schuldengrens in het wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap

Box 2	Inperken van schuldengrens in het wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Voorkomen belastinguitstel in box 2 / Globaal evenwicht box 1 en box 2
Omschrijving van de maatregel	
In het wetsvoorstel worden schulden bij de eigen vennootschap belast met box 2-heffing voor het gedeelte dat € 500.000 overstijgt. De EWS is daarbij uitgezonderd. Deze grens kan (inclusief EWS) worden gematigd tot maximaal € 17.500 om uitstel van belastingheffing in box 2 tegen te gaan.	
Achtergrond/rationale	
Een verschil tussen box 1-ondernemers en box 2-ondernemers is dat box 2-ondernemers (een deel van de) belasting pas betalen als zij winsten daadwerkelijk realiseren. De belastingheffing in box 1 en de Vpb wordt jaarlijks betaald, terwijl de belastingheffing in box 2 pas plaatsvindt 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 te betalen. De mogelijkheid tot lenen vergroot de draagkracht zonder dat daarover belasting wordt betaald. De uitstaande schuld van dga aan de eigen bv bedraagt ca. 55 miljard (2016). Lenen van de eigen bv draagt niet bij aan de investeringscapaciteit of liquiditeitspositie van de onderneming. Het is daarmee zeer aannemelijk dat uitstel van belastingheffing het belangrijkste motief bij dergelijke leningen. Het is onwenselijk deze vorm van arbitrage te faciliteren. Met het wetsvoorstel excessief lenen van de eigen vennootschap wordt het fiscale voordeel op leningen boven bijvoorbeeld € 17.500 ontnomen. Door deze verder grens te verlagen, komt de fiscale behandeling van de dga dichter in de buurt van de behandeling van de IB-ondernemer. Aan het lenen van de eigen bv zijn reeds voorwaarden verbonden die de terugbetalingsverplichting en andere afspraken regelen. Beoordeling en handhaving op deze voorwaarden leidt tot veel uitvoeringslasten bij de Belastingdienst. Door de grens te verlagen hoeft van minders schulden te worden beoordeeld of de lening ook fiscaal als lening kwalificeert. Meer fundamenteel kan worden afgevraagd of een lening van een bedrijf wiens primaire activiteit buiten de kredietverlening valt, überhaupt een 'zakelijke' lening aan diens ab-houder kan verstrekken. Daarnaast is een risico op afstel van belastingheffing, wanneer de schuld niet meer kan worden terugbetaald. Door schulden (voor zover hoger dan bijvoorbeeld € 17.500) aan te merken als (fictief) box 2-inkomen wordt deze vorm van belastinguitstel ontmoedigt. Een aansluiting bij een grens van € 17.500 sluit aan bij het huidige fiscale stelsel. Momenteel is namelijk goedgekeurd dat over rekeningcourantschulden en –vorderingen geen rente hoeft worden berekend zover deze het gehele jaar onder € 17.500 blijven. Ook wordt de schuld tot dit bedrag niet als verplichting in aanmerking genomen in box 3. Doordat schulden volledig onder de reikwijdte van dit voorstellen vallen, ligt een uitzondering van eigenwoningschulden niet voor de hand. Alle schulden worden onder de werking van de maatregel gebracht. Hierdoor zijn grote effecten te verwachten, een groot deel van de door deze maatregel geraakte dga's zal in dat geval hun eigenwoningschulden dienen te herfinancieren (bij banken). De maatregel ziet op alle soorten schulden. Ook schulden die aan zakelijke voorwaarden voldoen, schulden waarbij met een zakelijke rente wordt gerekend en schulden waarbij voldoende zekerheid wordt gesteld ten opzichte van de terugbetaling, worden getroffen door de maatregel. De maatregel ligt gevoelig in fiscale literatuur en bij dga's, die gehecht zijn aan de flexibiliteit die lenen van de eigen BV biedt. Toch wordt door deze maatregel een meer gelijke behandeling van de ib-ondernemer en dga nagestreefd, hetgeen ten goede komt aan het fiscale stelsel en het hieraan ten grondslag liggende globale evenwicht.	
Effecten	
Economie	Door leningen boven een bepaalde grens te belasten als dividenduitkering wordt voorkomen dat de dga belastingvrij zijn draagkracht kan vergroten. Dit draagt bij aan een neutraler en minder verstorend belastingstelsel (IB-ondernemer vs. ab-houder vs werknemer).

	Voor bestaande schulden van dga's geldt dat deze afgelost dient te worden om niet belast te worden als voordeel uit ab. Dit vereist herfinancieren bij banken of uitkering van door de vennootschap opgebouwde winstreserves.
Begroting	PM ANALYSE: grofweg 55 miljard aan leningen moet worden geherfinancierd of wordt in de heffing betrokken. Hetgeen een aanzienlijk tijdelijk budgettair kaseffect teweegbrengt.
Overig	De maatregel geldt voor alle ab-houders. Niet elke ab-houder is echter dga en heeft de zeggenschap in de vennootschap. Hiermee gaat de maatregel verder dan strikt noodzakelijk.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel leidt tot een toenemende besparing op uitvoeringslasten naar mate het grensbedrag lager wordt vastgesteld, omdat de Belastingdienst de fiscale kwalificatie van minder schulden hoeft te toetsen. Ook voor de belastingplichtige leidt deze maatregel tot een administratieve lastenverlichting nu iedere onttrekking van middelen uit de vennootschap belast is met inkomstenbelasting.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

24. Aanscherping wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap

Box 2	Aanscherping wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Voorkomen belastinguitstel in box 2 / Globaal evenwicht box 1 en box 2
Omschrijving van de maatregel	
Conform de eerste aankondiging van het wetsvoorstel excessief lenen bij eigen vennootschap worden alle schulden boven de grens van € 500.000 belast met inkomstenbelasting in box 2. Schulden die kwalificeren als eigenwoningschuld voor de eigenwoningregeling worden uitgezonderd. Dit kan worden versoberd, waardoor de uitzondering alleen van toepassing is op bestaande eigenwoningschulden, en niet op nieuwe eigenwoningschulden.	
Achtergrond/rationale	
Een verschil tussen box 1-ondernemers en box 2-ondernemers is dat box 2-ondernemers (een deel van de) belasting pas betalen als zij winsten daadwerkelijk realiseren. De belastingheffing in box 1 en de Vpb wordt jaarlijks betaald, terwijl de belastingheffing in box 2 pas plaatsvindt 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 te betalen. De mogelijkheid tot lenen vergroot de draagkracht zonder dat daarover belasting wordt betaald. De uitstaande schuld van dga aan de eigen bv bedraagt ca. 55 miljard (2016). Lenen van de eigen bv draagt niet bij aan de investeringscapaciteit of liquiditeitspositie van de onderneming. Het is daarmee zeer aannemelijk dat uitstel van belastingheffing het belangrijkste motief bij dergelijke leningen. Het is onwenselijk deze vorm van arbitrage te faciliteren. Met het wetsvoorstel excessief lenen van de eigen vennootschap wordt het fiscale voordeel op leningen boven € 500.000 ontnomen. Door deze verder grens te verlagen, komt de fiscale behandeling van de dga dichter in de buurt van de behandeling van de IB-ondernemer. Aan het lenen van de eigen bv zijn reeds voorwaarden verbonden die de terugbetalingsverplichting en andere afspraken regelen. Beoordeling en handhaving op deze voorwaarden leidt tot veel uitvoeringslasten bij de belastingdienst. Door de grens te verlagen hoeft van minders schulden te worden beoordeeld of de lening ook fiscaal als lening kwalificeert. Meer fundamenteel kan worden afgevraagd of een lening van een bedrijf wiens primaire activiteit buiten de kredietverlening valt, überhaupt een 'zakelijke' lening aan diens ab-houder kan verstrekken. Daarnaast is een risico op afstel van belastingheffing, wanneer de schuld niet meer kan worden terugbetaald. Door alle schulden boven de grens van € 500.000 aan te merken als (fictief) box 2-inkomen wordt deze vorm van belastinguitstel onmogelijk. Een uitzondering wordt gemaakt voor bestaande eigenwoningschulden. Dit heeft tot gevolg dat nieuwe eigenwoningschulden niet worden uitgezonderd. Een woning kan dan niet langer onbelast in box 2 worden aangetrokken vanuit de eigen vennootschap. De maatregel ziet binnen de grenzen op alle soorten schulden. Ook schulden die aan zakelijke voorwaarden voldoen, schulden waarbij met een zakelijke rente wordt gerekend en schulden waarbij voldoende zekerheid wordt gesteld ten opzichte van de terugbetaling, worden getroffen door de maatregel. De maatregel sluit aan bij de analyse zoals gemaakt in de bouwstenen waar het brede begrip uitstel van belastingheffing als aandachtspunt binnen box 2 is geformuleerd.	
Effecten	
Economie	Door leningen boven een bepaalde grens te belasten als dividenduitkering wordt voorkomen dat de dga belastingvrij zijn draagkracht kan vergroten. Dit draagt bij aan een neutraler en minder verstorend belastingstelsel (IB-ondernemer vs. ab-houder vs werknemer). Voor bestaande schulden van dga's geldt dat deze afgelost dient te worden om niet belast te worden als voordeel uit ab. Dit vereist herfinancieren bij banken of uitkering van door de vennootschap opgebouwde winstreserves.
Begroting	+ ANALYSE: grofweg 30 miljard (dacht ik) van het schuldbedrag wordt hiermee geraakt. Een dga-populatie van 10% wordt geraakt.

Overig	De maatregel geldt voor alle ab-houders. Niet elke ab-houder is echter dga en heeft de zeggenschap in de vennootschap. Hiermee gaat de maatregel verder dan strikt noodzakelijk.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel leidt tot een besparing op uitvoeringslasten omdat de Belastingdienst de fiscale kwalificatie van minder schulden hoeft te toetsen. Ook voor de belastingplichtige leidt deze maatregel tot een administratieve lastenverlichting nu in principe iedere onttrekking van middelen uit de vennootschap belast kan zijn met inkomstenbelasting.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

25. Tariefopstap in box 2, boven het 'basistarief'

Box 2	Tariefopstap in box 2, boven het 'basistarief'
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Voorkomen uitstel van box 2-heffing
Omschrijving van de maatregel	
Introductie van twee schijven in box 2 met een basistarief van 26,9%[9] voor de eerste €100.000 aan inkomsten uit dividend en vervreemdingswinst en een tarief van 3%-punt hierboven voor het meerdere. Hierdoor wordt de aanmerkelijkbelanghouder gestimuleerd om jaarlijks (een deel van) de jaarwinst uit te keren. Uitkering van alle opgebouwde winsten ineens, dan wel realisatie bij vervreemding van alle aandelen, levert immers een hogere heffing op. Anderzijds moedigt het AB-houders van vennootschappen met een grote winstreserve juist aan deze in delen uit te keren, waar zij deze anders in 1 keer zouden verzilveren.	
Achtergrond/rationale	
Een verschil tussen box 1-ondernemers en box 2-ondernemers is dat box 2-ondernemers (een deel van de) belasting pas betalen als zij winsten daadwerkelijk uitkeren. De IB-heffing in box 1 en de Vpb wordt wel jaarlijks betaald, terwijl de IB-heffing in box 2 pas plaatsvindt bij dividenduitkering of vervreemding van de aandelen. Dit geeft de AB-houder mogelijkheid om inkomen in box-2, en dus belasting, uit te stellen. De Commissie Van Dijkhuizen heeft onderzocht of en in hoeverre box 2-ondernemers daadwerkelijk van de uitstelmogelijkheid in box 2 gebruikmaken. Dat is inderdaad het geval. Het aangiftebedrag in box 2 in 2010 was 60% van het bedrag dat uitgedeeld had kunnen worden op basis van de winst van de beschouwde vennootschap. Als de winsten van deelnemingen ook worden meegenomen daalt het uitdelingspercentage zelfs tot een kwart. Dit draagt bij aan vermogensopbouw in BV's door AB-houders, die in PM ongeveer €380 miljard bedraagt Er zijn logische, bedrijfseconomische motieven waarom een BV kiest om winst niet uit te keren. Het kan wenselijk zijn dat ondernemingen winst inhouden om de solvabiliteit en investeringscapaciteit te verhogen. Tegelijk moedigt de huidige fiscale structuur omtrent de AB-houder dit meer dan nodig aan en faciliteert dit. Zo is het box-2 tarief gestegen terwijl de vpb gedaald is, is het aantrekkelijk voor AB-houders om te anticiperen op (tijdelijke) tariefsverlagingen in box-2 en kunnen zij tussentijds lenen van de eigen BV om toch in privé over middelen te beschikken. Fiscaal gedreven winstinhouding knelt daarmee aan de neutraliteit tussen box-2 en box-1 ondernemers. Om tegenwicht te bieden aan de bestaande prikkels/faciliteiten is het daarom wenselijk de AB-houder aan te moedigen jaarlijks (een deel van) de winst in de BV uit te keren, in plaats van deze bij vervreemding in 1 keer te verzilveren. Dit kan bereikt worden door een tariefopstapje in box-2 van 3%-punt, bovenop het bestaande basistarief, geldend vanaf een box-2-inkomen van €100.000. Voor de precieze grens van het opstaptarief is het wenselijk deze niet te laag vast te stellen – om de verhoging op de lasten op kapitaalinkomen te beperken – maar anderzijds niet te hoog zodat deze niet effectief is. Op deze manier komt de belastingheffing van de AB-houder over de tijd meer overeen met de werknemer/IB-ondernemer. De maatregel kent een keerzijde. Enerzijds moedigt hij AB-houders in BV's met een beperkte jaarlijkse winst aan deze (deels) jaarlijks uit te keren in plaats van deze in 1 keer te verzilveren. Anderzijds moedigt het AB-houders van vennootschappen met een grote winstreserve juist aan deze in delen uit te keren, waar zij deze anders in 1 keer zouden verzilveren.	
Effecten	
Economie	De huidige situatie maakt het drijven van een onderneming in box 2 door belastinguitstel bij hogere winsten fiscaal aantrekkelijker dan ondernemen in box 1. De maatregel bereikt meer neutraliteit tussen rechtsvormen. Bovendien wordt het (fiscaal) minder aantrekkelijk voor vennootschappen met AB-houders om winst in te houden wat mogelijkheden tot arbitrage vermindert. Kapitaalinkomen is vaak mobiel, waardoor de kans bestaat dat ab-houders de grens over zullen gaan als gevolg van de tariefsverhoging.

[9] In licht van fiche 1c is een hoger tarief wenselijk in het licht van globaal evenwicht. Dit fiche slaat op het voorstel een opstap van 3%-punt boven dit basistarief in te voeren.

Begroting	
Overig	Een progressief box 2-tarief leidt mogelijk tot 1/2-verdienerproblematiek. Twee ab-houders of fiscale partners worden lager belast dan één ab-houder. De neiging kan bestaan om het aandelenbezit op te knippen om niet tegen het hoge tarief aan te lopen.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Indien deze optie in samenhang wordt doorgevoerd met afschaffen lage vpb-tarief (fiche 1b) blijft de 'totale' heffingsstructuur (vpb + box 2) van de AB-houder bestaan uit 3 componenten. Zo niet, wordt de heffingsstructuur complexer.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

26. Invoering forfaitair rendement box 2

Box 2	Invoering forfaitair rendement box 2
Thema	Belasten van ondernemingsvermogen box 2
Doel	Tegengaan van uitstel
Omschrijving van de maatregel	
Voorheffing van jaarlijks PM% van het vermogen van de vennootschap. Aan het eind (bij verkoop) moeten alleen de werkelijk behaalde inkomsten belast zijn en dient er dus verrekening plaats te vinden (voorstel Commissie Van Dijkhuizen).	
Achtergrond/rationale	
Een verschil tussen box 1-ondernemers en box 2-ondernemers is dat box 2-ondernemers (een deel van de) belasting pas betalen als zij winsten in privé ontvangen. De IB-heffing in box 1 en de Vpb wordt wel jaarlijks betaald, de IB-heffing in box 2 pas bij dividenduitkering of vervreemding van de aandelen. De Commissie Van Dijkhuizen en ook de Commissie Borstlap adviseren jaarlijks box-2 inkomen in aanmerking te nemen bij de ab-houders. Een jaarlijkse (minimum-)heffing in box 2 draagt bij aan het evenwicht tussen box 1- en box 2-ondernemers. Tevens zorgt een jaarlijkse forfaitaire (voor)heffing in box 2 dat het minder interessant wordt om box 3-vermogen te beleggen in de vennootschap, waardoor er ook meer evenwicht tussen box 2 en box 3 ontstaat. Dit werkt als volgt: bij een vastgesteld vermogen à €PM wordt jaarlijks een minimaal voordeel uit AB in aanmerking genomen van 4% (dus €PM) en belast in box 2. Het forfaitaire deel bedraagt €PM minus het in dat jaar verkregen dividend. Het forfaitair vastgestelde rendement wordt opgeplust bij de verkrijgingsprijs van de aandelen zodat bij vervreemding geen dubbele heffing plaatsvindt. Over de levensloop verandert de lastendruk in beginsel dus niet. Een soortgelijke regeling is binnen het box 2-stelsel bekend voor de vrijgestelde beleggingsinstellingen.[10] Een aantal belangrijke nadelen van het voorstel: De vaststelling van de waarde van het vermogen waarover het forfaitaire rendement in aanmerking wordt genomen is zeer complex en zal in de praktijk tot veel discussie leiden. Enkele voorbeelden van deze complexiteit: De aandelen worden veelal gehouden door één of een zeer beperkt aantal aandeelhouders en zelden verkocht waardoor een transactie met een derde vaak niet voorhanden is. Binnen een concern zal een geconsolideerde waarde moeten worden berekend om tot een waarde voor de aandelen te komen. Hierbij dienen verschillende aannamen te worden gemaakt, zoals de wijze waarop deelnemingen worden gewaardeerd, hoe om moet worden gegaan met buitenlands vermogen, op welke wijze deelbelangen worden meegewogen in de waarde van de aandelen etc. De vaststelling van de winst van de vennootschap(pen) is veelal nog niet afgerond ten tijde van het doen van de aangifte inkomstenbelasting (het boekjaar is mogelijk wel afgerond, maar het opstellen van de jaarcijfers duurt veelal langer), waardoor het nog complexer is de waarde van de aandelen vast te stellen. Hoe ga je om met verschillende typen / soorten aandelen. Indien een aanmerkelijkbelanghouder enkel een stemrecht heeft of een beperkt winstrecht dringt zich de vraag op of eenzelfde rendement in aanmerking moet worden genomen en over welke waarde (de waarde van de vennootschap is immers niet volledig toe te rekenen aan de aandeelhouder. Het in aanmerking nemen van een forfaitair rendement ligt gevoelig. Het rendement heeft een bepaalde basis nodig, waarbij de aanname zorgvuldig onderbouwt dient te zijn. Het aansluiten bij het forfaitaire rendement uit box 3 lijkt hiertoe niet (direct) geschikt te zijn. Er dient langdurig te worden bijgehouden hoeveel rendement in aanmerking is genomen en hoeveel belasting er is betaald, deze dient immers bij vervreemding te worden verrekend (aangezien het voorstel enkel is bedoeld als schuif in de tijd). Het nadeel voor AB-houders is dat dat per saldo meer belasting moet worden betaald als na goede jaren de onderneming verlies leidt en vervolgens geliquideerd wordt(een ab-verlies kan dan mogelijk niet meer verrekend worden, mogelijk ook niet als belastingkorting in box 1). Afhankelijk van het vermogen dat in aanmerking wordt genomen als grondslag voor de forfaitaire heffing doen zich enkele onwenselijke neveneffecten voor: Indien wordt gekeken naar het eigen vermogen van een vennootschap: de heffing is een stimulans om de onderneming met vreemd vermogen te financieren dan wel vanuit privé te financieren (terbeschikkingstelling).	

[10] Aan de vrijgestelde beleggingsinstelling zijn strikte voorwaarden verbonden. Door deze voorwaarden zijn enkele nadelen van de forfaitaire heffing die hierna zijn beschreven niet van toepassing op de vrijgestelde beleggingsinstelling.

Indien wordt gekeken naar de totale waarde van activa van een vennootschap: de dga betaalt dan belasting over een waarde die (deels) is gefinancierd, daarnaast worden activa met een hoog afschrijvingspotentieel dan aantrekkelijker. Aan het inhouden van winst kan een fiscaal motief ten grondslag liggen (belastinguitstel) maar ook een bedrijfseconomisch motief (reserverings- en/of investeringsfunctie). Het is in ieder geval wenselijk dit eerste motief tegen te gaan middels de beschreven maatregel. Heffen over het tweede draagt enerzijds bij aan het evenwicht tussen box-1 en box-2 ondernemers, maar vertegenwoordigt ook een inbreuk op de rechtspersoonlijkheid van de vennootschap. Een onderscheid maken naar functie van ingehouden winst is hoe dan ook in de praktijk niet mogelijk.	
Effecten	
Economie	Doordat ondernemers gedwongen worden om over een deel van de door hen opgebouwde waarde in een vennootschap jaarlijks belasting te betalen zal een groot eenmalig kaseffect ontstaan. Omdat het in principe enkel een eerdere heffing is en geen additionele heffing treedt enkel een budgettair relevant effect op in situaties die nu zouden leiden tot afstel CHECK AFEP
Begroting	Positief (zie hierboven) – CHECK ANALYSE
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	PM (kan me voorstellen dat het voorstel niet eenvoudiger is dan het huidige stelsel: bijhouden van rendement en belasting, discussies over waarden etc.)
Fraude/handhaving	PM
Implementatie	PM

27. Beperking verliesverrekening in box 1

Box 2	Beperking verliesverrekening in box 1
Thema	
Doel	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
Het beperken van de verliesverrekeningsmogelijkheden in box 1. Verlies in box 1 is na de beperking niet maar PM achterwaarts verrekenbaar en PM jaren voorwaarts verrekenbaar.	
Achtergrond/rationale	
Momenteel kan een negatief inkomen uit werk en woning worden verrekend met positief inkomen uit werk en woning van de drie voorgaande en negen toekomstige jaren. Om verlies te kunnen verrekenen, moet de definitieve aanslag worden herzien, dient vervolgens een gecorrigeerde aanslag te worden opgelegd en een nieuwe verliesbeschikking te worden afgegeven (van de resterende verrekenbare verliezen). Vanaf 2019 zijn de verliesverrekeningstermijnen voor de vennootschapsbelasting en voor de ab-houder teruggebracht naar één jaar achterwaarts en zes jaren voorwaarts. De beperking zorgt echter wel voor een lastenverzwaring voor de box 1-ondernemer. Aangezien hij met zijn persoonlijke vermogen in de onderneming zit, treft een beperking van de verliesverrekening hem meer dan een BV. Het globaal evenwicht tussen de ib-ondernemer en de ab-houder daarentegen zal sterker worden, doordat de mogelijkheid tot verliesverrekening in beide boxen nu gelijk is.	
Effecten	
Economie	Langdurig verlieslatende ondernemingen worden getroffen.
Begroting	+
Overig	Maatregelen kunnen gaan worden getroffen om verliesverdamping te voorkomen. Te denken valt aan de verkoop van een vermogensbestanddeel om de vrijgevallen stille reserve met het verlies te verrekenen. Ligt politiek gevoelig nu de zelfstandigenaftrek reeds wordt afgebouwd.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Door het beperken van de verliesverrekening wordt het opstellen van de aangifte minder complex voor zowel de belastingplichtige. Laatstgenoemde wordt tevens verder ontlast, omdat de Belastingdienst aangiften van oude jaren niet hoeft open te breken.
Fraude/handhaving	
Implementatie	De informatie op de website van de Belastingdienst zal aangepast moeten worden, net als de aangifteverwerkingssystemen.

28. Afschaffing DSR in de inkomstenbelasting

Box 2	28. Afschaffing DSR in de inkomstenbelasting
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Voorkomen uitstel van box 2-heffing
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffing van de doorschuifregelingen in de inkomstenbelasting, eventueel in combinatie met de introductie van een betalingsregeling.	
Achtergrond/rationale	
De doorschuifregelingen (DSR) in de inkomstenbelasting regelen dat bij overdracht van een onderneming, onder voorwaarden, geen inkomstenbelasting over de vervreemdingswinst (bij een BV) of stakingswinst (bij een IB-onderneming) verschuldigd is. Bij overdracht van aanmerkelijk belang (AB) zijn de DSR vooral van toepassing bij schenking en erving. Doel van DSR is te voorkomen dat verschuldigde belasting reële bedrijfsopvolgingen, al dan niet via een vennootschap, in de weg staan. Een voorbeeld is de doorschuifregeling in de inkomstenbelasting: de overgang van een onderneming wordt in bepaalde situaties, zoals bij overgang krachtens huwelijksvermogensrecht, krachtens erfrecht of krachtens schenking, niet als een vervreemding aangemerkt voor zover sprake is van een reële onderneming. Daardoor hoeft op dat moment niet te worden afgerekend over de winst (op de aandelen). De verkrijgingsprijs van de aandelen wordt dan doorgeschoven naar de verkrijger. Met name bij het drijven van een onderneming via een vennootschap leidt de DSR tot knelpunten. De systematiek omtrent inkomstenbelasting in box-2 moedigt reeds uitstel van winstuitdeling (en dus inkomstenbelastingbelasting) van de vennootschap aan de AB-houder aan en faciliteert deze. Middels de DSR is het mogelijk winstuitdeling (en dus inkomstenbelasting) uit te stellen 'tot in het oneindige'. Door faciliteiten met betrekking tot het doorschuiven af te schaffen of door faciliteiten te beperken die uitstel of de kans op afstel van heffing bevorderen is 'oneindig' uitstel van belastingheffing in box 2 niet meer mogelijk omdat bij overdracht afgerekend wordt. De invorderingswet biedt reeds een (rentedragende) faciliteit om acute belastingheffing te voorkomen daar waar dit tot reële problemen leidt.[11] Eventueel kan gekeken worden naar een ruimere betalingsregeling.	
Effecten	
Economie	Bij overdracht van ondernemingen moet belasting betaald worden door de overdrager over de stakings-/vervreemdingswinst, in plaats van dat deze doorgeschoven wordt. De bestaande betalingsfaciliteit (Invorderingswet) betekent dat ondernemingen niet hoeven te staken als gevolg van onvoldoende liquide uitgangssituatie, eventueel kan dit verruimd worden. Het feitelijk gevolg voor succesvolle overdrachten is daarmee vermoedelijk beperkt.
Begroting	PM AFP
Overig	Vanwege grote overeenkomstigheid in doel en uitvoering ligt het voor de hand de DSR in samenhang met de BOR te herzien (zie fiches 4a-4e)
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Met de DSR gaan forse uitvoeringskosten gepaard. Deze zien met name op het lastig te maken onderscheid tussen beleggingsvermogen (kwalificeert niet) en ondernemingsvermogen (kwalificeert wel) en op handhaving van de voorwaarden.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

[11] Artikel 25, elfde tot en met dertiende lid, Invorderingswet 1990.

29. Klein aanmerkelijk belang uitzonderen van BOR

Box 2	Klein aanmerkelijk belang uitzonderen van BOR
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Evenwichtigere herverdeling
Omschrijving van de maatregel[12]	
Voor de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) kwalificeert een aanmerkelijkbelang indien het betrekking heeft op houders van gewone aandelen voor zover het vermogen formeel als risicodragend aandelenkapitaal op de aandelen is gestort (optie 4a.1). Een alternatief: een aanmerkelijk belang van minder dan een bepaald percentage van de waarde van de onderneming uitsluiten van de BOR (optie 4a.2).	
Achtergrond/rationale	
De bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenk- en erfbelasting (BOR) is een fiscale faciliteit bij schenking of vererving van ondernemingsvermogen in het kader van een reële bedrijfsopvolging. Doel van de BOR en van de DSR is te voorkomen dat verschuldigde schenk- en erfbelasting reële bedrijfsopvolgingen, al dan niet via een vennootschap, in de weg staan. Van een reële bedrijfsopvolging is sprake bij een overdracht van een "onderneming" door een "ondernemer", die de onderneming enige tijd heeft gedreven, aan een bedrijfsopvolger, die "de onderneming" als ondernemer voortzet. Voor het recht op de BOR wordt aangesloten bij de IB-onderneming en bij het aanmerkelijkbelang in box 2. Het aanmerkelijkbelang is ruim gedefinieerd. Het is niet zo dat elk aanmerkelijk belang een waarde van ten minste 5% in de vennootschap/onderneming vertegenwoordigt. Van een AB is in beginsel sprake als iemand minimaal 5% van de aandelen van de BV houdt maar er kan al sprake zijn van een AB bij een economisch belang dat veel kleiner is dan 5% door het gebruik maken van soortaandelen. 5% in aandelen van een soort kan economisch gezien een minimaal belang (bijvoorbeeld 0,01%) vertegenwoordigen in het ondernemingsvermogen. Opties, soortaandelen, meesleep en meetrekbelangen, preferente aandelen, agiostortingen en stortingen van informeel kapitaal kunnen onder omstandigheden eveneens kwalificeren. Dit roept veel discussies met de Belastingdienst op en werkt ingewikkelde structuren in de hand. De vraag rijst of het wel logisch is dat een belastingplichtige met een aanmerkelijk belang per definitie toegang heeft tot de BOR of dat het moet gaan om een aanmerkelijk belang dat een wezenlijk economisch belang in de onderneming representeert. Anders verwoord: Is wel sprake van een reële bedrijfsopvolging? Of is een klein aanmerkelijk belang voor de toegang tot de BOR veeleer vergelijkbaar met een belegger en niet zozeer vergelijkbaar met een ondernemer? En waar ligt de grens voor de nagestreefde rechtsvormneutraliteit? De maatregel is dat sprake moet zijn van gewone aandelen voor zover het vermogen formeel (als risicodragend aandelenkapitaal) op de aandelen is gestort. Dit geldt eveneens voor indirecte belangen in concernstructuren. Dat betekent dat sprake moet zijn van gewone aandelen in de zin van art. 4.6 Wet IB 2001 en alleen ondernemingsvermogen voor zover formeel gestort. Een verdergaande optie (optie 4a.2) is een aanmerkelijk belang van minder dan een bepaald percentage van de waarde van de onderneming voortaan uit te sluiten van de BOR, bijvoorbeeld 25%.	
Effecten	
Economie	De BOR heeft als doel bedrijfsoverdrachten te faciliteren. Het gros van de bedrijfsoverdrachten betreft verkoop aan derden en verloopt zonder BOR. Het deel bedrijven dat wordt overgedragen middels schenking/erving en mogelijk wél gebruik maakt van BOR betreft veelal familiebedrijven. Er zijn in Nederland circa 270.000 familiebedrijven, variërend van de bakker op de hoek tot Bavaria en VolkerWessels. Deze maatregel spitst de BOR toe op AB-houders met een wezenlijk economisch belang en verhoogt zo de doeltreffendheid en doelmatigheid van de BOR. Daarmee heeft deze maatregel minimale economische gevolgen.
Begroting	Jaarlijks maken circa 2000 verkrijgers gebruik van de BOR, de budgettaire derving van de BOR bedraagt circa € 400 miljoen per jaar. Het deel wat gemoeid is met klein AB is vermoedelijk relatief beperkt.

[12] Bij alle fiches over de BOR ligt een aanpassing van de DSR in dezelfde lijn voor de hand.

Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Maatregel 4a.1 brengt een vereenvoudiging met zich mee omdat veel van de technische vragen aan de Belastingdienst betrekking hebben op de vraag of de ingewikkelde structuur kwalificeert voor de BOR. Door deze aanpassing zijn discussies over de kwalificatie van opties, vruchtgebruiken, meesleep en meetrek ab's, over preferente aandelen, de vraag of agio- of informeel-kapitaalstortingen voldoen verleden tijd. Maatregel 4a.2 PM
Fraude/handhaving	
Implementatie	

30. Voor de BOR en DSR aan derden verhuurd vastgoed uitsluiten

Box 2	Voor de BOR en DSR aan derden verhuurd vastgoed uitsluiten
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Evenwichtigere herverdeling, voorkomen van uitstel box-2 belasting

Omschrijving van de maatregel

Voor de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) en doorschuifregelingen (DSR) wordt aan derden verhuurd niet als ondernemingsvermogen aangemerkt. Onder verhuur wordt ook begrepen anderszins aan derden ter beschikking gesteld vastgoed. Vastgoed dat wordt gebruikt voor de eigen bedrijfsuitoefening blijft wel tot het ondernemingsvermogen behoren.

Achtergrond/rationale

De BOR betreft een (gedeeltelijke) vrijstelling van ondernemingsvermogen voor schenk- en erfbelasting. De DSR maken het mogelijk om bij overdracht van een onderneming de inkomstenbelastingclaim op de overdrager door te schuiven (dus uit te stellen) naar de opvolger.
Doel van de BOR en van de DSR is te voorkomen dat verschuldigde belasting reële bedrijfsopvolgingen, al dan niet via een vennootschap, in de weg staan. Van een *reële* bedrijfsopvolging is sprake bij een overdracht van een "onderneming" door een "ondernemer" die de onderneming enige tijd heeft gedreven, aan een bedrijfsopvolger, die "de onderneming" als ondernemer voortzet.
De BOR en DSR zijn van toepassing op het ondernemingsvermogen. Beleggingsvermogen (zowel beleggingen aanwezig in de onderneming als een belang in een beleggingsmaatschappij) is uitgesloten. Onderscheid maken tussen deze vormen is echter bijzonder lastig bij met name exploitatie van vastgoed.
De bedoeling van de wetgever is op zich duidelijk maar er worden met de Belastingdienst veel discussies gevoerd over de vraag of verhuur van vastgoed (met name binnen grotere vastgoedportefeuilles) ondernemen of beleggen is en dus of wordt voldaan aan de vereisten voor de BOR en DSR. Jurisprudentie is sterk feitelijk, er is geen scherp eenduidig onderscheid te maken. Daardoor dient steeds een feitelijke toets plaats te vinden, vindt veel vooroverleg plaats en wordt over dit onderwerp veel geprocedeerd. Dit legt een grote aanslag op de uitvoeringscapaciteit van de Belastingdienst. De belastingdienst gaat er in beginsel vanuit dat verhuurd vastgoed niet kwalificeert als ondernemingsvermogen, ook als het gaat om heel grote portefeuilles. De kwestie is in het bijzonder urgent omdat rechterlijke uitspraken tenderen naar een grotere reikwijdte van de BOR en DSR voor wat betreft vastgoed.
De wetgever kan de gewenste duidelijkheid bieden door aan derden verhuurd vastgoed uit te sluiten van de BOR en DSR door dat standaard als beleggingsvermogen aan te merken. Vastgoedexploitatie aanmerken als ondernemingsvermogen sluit namelijk niet aan bij de bedoeling van de BOR en DSR. Ten eerste is bij een vastgoedonderneming het verkrijgen van financiering voor het betalen van de verschuldigde belasting door de mogelijkheden tot onderpand in de regel geen probleem. Ten tweede is het bij vastgoedverhuur minder bezwaarlijk voor de continuïteit van de BV om een gedeelte van de vastgoedportefeuille te gelden te maken. Daarbij zal het maatschappelijk belang van het bijeen houden van de vastgoedportefeuille veelal beperkt zijn.
Tot slot draagt uitsluiten van vastgoed bij aan rechtsvormneutraliteit tussen de IB-onderneming en de onderneming in de vennootschap. Voor de IB-ondernemer leidt de vermogensetikettering in de inkomstenbelasting ertoe dat beleggingsvermogen verplicht het ondernemingsvermogen verlaat en overgaat naar box 3. Vastgoedexploitatie valt voor de inkomstenbelasting veelal in box 3 en zelden in box 1. Bij vennootschappen wordt dit dus telkens op casus-niveau getoetst.

Effecten

Economie	Deze maatregel sluit vastgoed uit van de BOR en DSR en vergroot hiermee de doelmatigheid van de regelingen. Door het karakter van een vastgoedonderneming is het risico dat de economische activiteit bij overdracht tot economische schade leidt, beperkt.
Begroting	Er zijn diverse grote vastgoedfondsen in particulier bezit (dga's). Met deze aanpassing is dus een groot fiscaal belang gemoeid. De Belastingdienst schat in dat het aanmerken (door de rechter) van vastgoedverhuur als ondernemingsactiviteit een extra derving van minimaal € 100 miljoen op jaarbasis kan betekenen.

Overig	Door de omvang van vastgoedondernemingen wordt de grondslag van de schenk- en erfbelasting verbreed en neemt de erfelijke component van vermogensongelijkheid af.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Door verhuur van vastgoed aan derden bij wet aan te merken als beleggingsvermogen zullen er minder discussie, vooroverleg een gerechtelijke procedures plaatsvinden over de kwalificatie als ondernemings- of beleggingsvermogen. Circa 1/3 van de capaciteit van de deskundigen bij specialistenteams schenk- en erfbelasting van de Belastingdienst gaat naar de BOR. Hierbinnen is juist BOR-vastgoed een tijdvreter en een bron van procedures. Ter illustratie: van de 19 thans lopende procedures inzake de BOR bij de drie S&E teams, gaat het in 9 gevallen om BOR-vastgoed.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

31. Versoberde BOR door vrijstelling waarde going concern van 25% en aftopping op €5 miljoen. Betalingsfaciliteit blijft bestaan.

Box 2	Versoberde BOR door vrijstelling waarde going concern van 25% en aftopping op €5 miljoen. Betalingsfaciliteit blijft bestaan.
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Evenwichtigere herverdeling

Omschrijving van de maatregel

De bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) voor de schenk- en erfbelasting wordt versoberd:
De vrijstelling van 100% voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de lagere waarde going concern blijft bestaan; en
De vrijstelling over de waarde going concern wordt verlaagd naar 25%.
De omvang van de vrijstelling wordt afgetopt op €5 miljoen ondernemingsvermogen.
Om acute betaling van schenk- of erfbelasting bij bedrijfsopvolging te voorkomen blijft uitstel van betaling met 10 jaar op grond van de Invorderingswet mogelijk.[13]

Achtergrond/rationale

Doel van de BOR is te voorkomen dat verschuldigde schenk- en erfbelasting reële bedrijfsopvolgingen, al dan niet via een vennootschap, in de weg staan. Van een reële bedrijfsopvolging is sprake bij een overdracht van een "onderneming" door een "ondernemer", die de onderneming enige tijd heeft gedreven, aan een bedrijfsopvolger, die "de onderneming" als ondernemer voortzet.

De BOR is een generieke regeling. Dat wil zeggen dat ook van de BOR gebruik kan worden gemaakt als er voldoende middelen beschikbaar zijn om de schenk- of erfbelasting te betalen. De BOR is bovendien erg royaal met de huidige vrijstelling van 100% respectievelijk 83%. Bij een erfenis van € 2 mln is de erfbelasting voor een kind ongeveer € 400.000 maar bij toepassing van de BOR ongeveer € 20.000. Gevolg is een groot cadeau-effect en grote ongelijkheid ten opzichte van 'reguliere' erfenissen en schenkingen (zonder ondernemingsvermogen). Uit eerdere gegevens van de Belastingdienst blijkt dat in 70% van de gevallen de te betalen erfbelasting – in het geval geen sprake was geweest van een vrijstelling – uit de nalatenschap betaald had kunnen worden.[14]
De BOR is daarmee beperkt doeltreffend en doelmatig in het waarborgen van continuïteit van een onderneming.

De economische rechtvaardiging voor de verhogingen van de vrijstelling van de BOR (van 25% naar 60%, 75% en 83% plus een vrijstelling van % €1 miljoen) ontbreekt. Kernprobleem bij schenking/vererving van onderneming is dat niet altijd voldoende *liquide* middelen voorhanden zijn om de schenk- of erfbelasting te betalen. Voor die gevallen, ligt het in de rede dat de overheid een betalingsfaciliteit biedt (o.b.v. de Invorderingswet). Voor vrijwel gehele vrijstelling van schenk- en erfbelasting bestaat geen economische rechtvaardiging.

Het gebruik van de BOR is bovendien zeer scheef verdeeld. Gemiddeld is jaarlijks sprake van 1500 tot 2000 verkrijgers die gebruik maken van de BOR. Ruim 50% van het budgettaire beslag van ruim 400 miljoen komt ten goede aan ca. 40-50 gevallen per jaar waarbij sprake is van een verkregen vermogen (soms fors) groter dan € 5 miljoen. Vrijstelling van schenk- en erfbelasting knelt in deze gevallen zwaar met het draagkrachtbeginsel.
Door de vrijstelling van de waarde going concern te verlagen en af te toppen wordt het budgettair beslag van de ondoelmatige regeling sterk ingeperkt. Tegelijkertijd wordt het degressieve karakter van de BOR verkleind, omdat over schenkingen en erfenissen met een zeer grote waarde wel 'gewoon' belasting verschuldigd is (met toepassing van een betalingsregeling).

Wel is een aftoppingsbedrag altijd enigszins arbitrair en kan het vatbaar zijn voor ontwijking (bijvoorbeeld door over meerdere jaren verspreid telkens een klein deel van een AB-pakket te schenken). Vanuit dat oogpunt is het wenselijk aftopping te combineren met een lagere vrijstelling (zoals in dit fiche).

[13] Artikel 25, elfde tot en met dertiende lid, Invorderingswet 1990.
[14] M. Hoogeveen, *De kwaliteit van de fiscale bedrijfsopvolgingswetgeving*, 2011, p. 454.

Voor die gevallen waarin de (acute) betaling van schenk- of erfbelasting op het moment van overdracht een probleem vormt, biedt een betalingsregeling uitkomst.[15] De bestaande betalingsregeling – 10 jaar uitstel van betaling met belastingrente – blijft gehandhaafd. Eventueel kan gekeken worden naar een ruimere betalingsregeling.	
Effecten	
Economie	Een groot deel van het budgettaire beslag van de BOR is ondoelmatig. Versobering van de vrijstelling verkleint het cadeau-effect en verkleint de economische verstoring. De BOR blijft een substantiële vrijstelling en behoudt zijn generieke karakter. De bestaande betalingsfaciliteit (Invorderingswet) betekent dat ondernemingen niet hoeven te staken als gevolg van onvoldoende liquide uitgangssituatie, eventueel kan dit verruimd worden. Een negatief effect voor succesvolle bedrijfsoverdrachten wordt hiermee voorkomen.
Begroting	De maatregel heeft positieve budgettaire effecten. De verlaging van de vrijstelling naar 25% i.c.m. aftopping leidt tot een budgettaire opbrengst van PM per jaar [ANALYSE].
Overig	Het beter richten van de BOR verbreedt de grondslag van de schenk- en erfbelasting en draagt bij aan verkleining van vermogensongelijkheid.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel levert geen bijdrage aan vereenvoudiging. Wel wordt de onevenwichtigheid met de behandeling van niet-ondernemingsvermogen verminderd. Dat leidt naar verwachting tot minder fiscaal gedreven gebruik van de BOR en daarmee ook tot een besparing voor de Belastingdienst op de uitvoeringskosten.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

[15] Kamerstukken II 2014/15, 32 637, nr. 158 . SEO evaluatie SEO Economisch Onderzoek, *Evaluatie fiscale regelingen gericht op overdracht*, 2014.

32. Inperken BOR door afschaffing van vrijstelling waarde going concern. Betalingsfaciliteit in de invorderingswet blijf bestaan

Box 2	Inperken BOR door afschaffing van vrijstelling waarde going concern. Betalingsfaciliteit in de invorderingswet blijf bestaan.
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Evenwichtigere herverdeling

Omschrijving van de maatregel

De bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de Successiewet wordt gedeeltelijk afgeschaft.
De vrijstelling voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de lagere waarde going concern blijft bestaan; en
de vrijstelling over de waarde going concern wordt afgeschaft.
Om te voorkomen dat de acute betaling van schenk- of erfbelasting bij bedrijfsopvolging de continuïteit van de onderneming in gevaar kan brengen, blijft een betalingsregeling in de invorderingswet bestaan.[16]

Achtergrond/rationale

De BOR leidt tot een verschil in behandeling tussen ondernemingsvermogen en overig vermogen in de schenk- en erfbelasting.
Dit verschil kan mogelijk worden gerechtvaardigd vanwege het belang van de continuïteit van ondernemingen bij overdracht.
De BOR is echter beperkt doeltreffend en doelmatig in het waarborgen van de continuïteit van ondernemingen bij overdracht. Bovendien leidt de BOR tot economische verstoringen en hoge uitvoeringskosten. Zie toelichting maatregel 4c voor nadere onderbouwing. Vanuit dit oogpunt is afschaffing van de vrijstelling going concern wenselijk.

Naast de vrijstelling going concern kent de BOR een vrijstelling voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de waarde going concern indien de liquidatiewaarde van de onderneming hoger is dan de waarde going concern. In dit fiche blijft deze vrijstelling wél bestaan. Deze vrijstelling is met name relevant voor bedrijven met grote vermogensbasis maar een klein rendement.
Vanuit economisch oogpunt ligt het niet voor de hand om in het belang van de collectieve welvaart niet- of slecht renderende ondernemingen te laten voorbestaan. Bij het voortzetten van deze ondernemingen worden de productiemiddelen niet op de meest efficiënte wijze ingezet. Echter vanuit een breder welvaartsperspectief kunnen er redenen zijn dit te faciliteren. Hierbij kan gedacht worden aan het als land kunnen voorzien in de eigen voedselvoorziening en het behoud van kleine detailzaken in de binnenstad.
Tegelijkertijd zou de faciliteit niet moeten leiden tot een prikkel om slecht renderende ondernemingen (een bepaalde tijd) voort te zetten.
Daarom zouden de voorwaarden voor de vrijstelling kunnen worden aangescherpt om de doeltreffendheid en doelmatigheid te vergroten. Hierbij kan gedacht worden aan:
Het stellen van de eis dat belanghebbenden in hun onderlinge verhoudingen ook uitgaan van de lagere waardering tegen waarde going concern; en
het verlengen van de voortzettingstermijn.
Het is de praktijk dat als belanghebbenden in hun onderlinge verhoudingen uit gaan van de lagere waardering er gebruik wordt gemaakt van een meerwaardeclausule. Deze clausule bewerkstelligt dat indien de voortzetter binnen een bepaalde periode alsnog over gaat tot verkoop of liquidatie, een eventuele meerwaarde wordt gedeeld met de overige belanghebbenden. Voor de vrijstelling zou minimaal bij de gehanteerde periode aangesloten kunnen worden.

Voor die gevallen waarin de (acute) betaling van schenk- of erfbelasting op het moment van overdracht een probleem vormt, biedt een betalingsregeling uitkomst.[17] De bestaande betalingsregeling – 10 jaar uitstel van betaling met belastingrente – blijft gehandhaafd. Eventueel kan gekeken worden naar een ruimere betalingsregeling.

Vermogensongelijkheid
Het gebruik van de BOR is zeer scheef verdeeld. Gemiddeld is jaarlijks sprake van 1500 tot 2000 verkrijgers die gebruik maken van de BOR. Ruim 50% van het budgettaire beslag van ruim 400 miljoen komt ten goede aan ca. 40-50 gevallen per jaar waarbij sprake is van een

[16] Artikel 25, elfde tot en met dertiende lid, Invorderingswet 1990.
[17] Kamerstukken II 2014/15, 32 637, nr. 158 . SEO evaluatie SEO Economisch Onderzoek, *Evaluatie fiscale regelingen gericht op overdracht*, 2014.

verkregen vermogen (soms fors) groter dan € 5 miljoen. Vrijstelling van schenk- en erfbelasting knelt in deze gevallen zwaar met het draagkrachtbeginsel. Afschaffing vermindert erfelijke vermogensongelijkheid.	
Effecten	
Economie	Een groot deel van het budgettaire beslag van de BOR is ondoelmatig. Afschaffing neemt het cadeau-effect weg en leidt dus tot efficiëntere inzet van publieke middelen. Overdracht van ondernemingen middels schenking/erving wordt (zwaarder) belast, maar de bestaande betalingsfaciliteit betekent dat ondernemingen niet deels of geheel hoeven te worden gestaakt als gevolg van onvoldoende liquide middelen. Eventueel kan dit verruimd worden. Het feitelijk gevolg voor succesvolle overdrachten is daarmee vermoedelijk beperkt, doch groter dan in variant 4c.
Begroting	De maatregel levert structureel 400 miljoen euro op.
Overig	De BOR is degressief. Gedeeltelijke afschaffing verbreedt de grondslag van de schenk- en erfbelasting en verkleint de vermogensongelijkheid.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Sterke vereenvoudiging omdat de positie van ondernemingsvermogen in de schenk- en erfbelasting in de meerderheid van de gevallen gelijk wordt getrokken met dat van overig vermogen. Daarmee hoeft in veel gevallen niet langer gehandhaafd te worden op complexe voorwaarden. Dit maakt een eind aan fiscaal gedreven gebruik van de BOR en leidt daarmee tot een forse besparing voor de Belastingdienst op de uitvoeringskosten.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

33. Afschaffen BOR. Betalingsfaciliteit in de invorderingswet blijft bestaan

Box 2	Afschaffen BOR. Betalingsfaciliteit in de invorderingswet blijft bestaan.
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Evenwichtigere herverdeling
Omschrijving van de maatregel	
De bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) voor de schenk- en erfbelasting in de successiewet wordt geheel afgeschaft. Zowel de 100% vrijstelling over het verschil tussen de liquidatiewaarde en de lagere waarde going concern vervalt; als de vrijstelling over de waarde going concern, van 83% tot 100%.[18] Om te voorkomen dat de acute betaling van schenk- of erfbelasting bij bedrijfsopvolging de continuïteit van de onderneming in gevaar kan brengen, blijft een betalingsregeling in de invorderingswet bestaan.[19]	
Achtergrond/rationale	
Toelichting afschaffing: Idem fiches 4c en 4d - de huidige vrijstelling BOR kent onvoldoende economische onderbouwing en kent vanwege het royale karakter een groot cadeau-effect. Aanvullende toelichting afschaffen vrijstelling deel liquidatiewaarde dat hoger is dan waarde economisch verkeer: De 100% vrijstelling voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de waarde going concern van de onderneming indien de eerste waarde hoger is dan de tweede is met name relevant voor bedrijven met laag renderende activa. In de praktijk betreft dit veelal agrarische bedrijven en kleine winkeliers (met een eigen winkelpand). Vanuit economisch oogpunt ligt het niet voor de hand actief beleid in te richten om niet- of slecht renderende ondernemingen te laten voorbestaan. Bij het voortzetten van deze ondernemingen worden de productiemiddelen niet op de meest efficiënte wijze ingezet. Immers levert liquidatie van de onderneming meer op dan voortzetting. Vanuit een breder welvaartsperspectief kunnen er redenen zijn dit te faciliteren. Hierbij kan gedacht worden aan het als land kunnen voorzien in de eigen voedselvoorziening en het behoud van kleine detailzaken in de binnenstad. Tegelijkertijd leidt een dergelijke faciliteit tot een prikkel om slecht renderende ondernemingen (een bepaalde tijd) voort te zetten. Dit voorkomen/beperken vraagt om aanvullende voorwaarden, zoals: Het stellen van de eis dat belanghebbenden in hun onderlinge verhoudingen ook uitgaan van de lagere waardering tegen waarde going concern; en Het verlengen van de voortzettingstermijn. Het is de praktijk dat als belanghebbenden in hun onderlinge verhoudingen uit gaan van de lagere waardering er gebruik wordt gemaakt van een meerwaardeclausule. Deze clausule bewerkstelligt dat indien de voortzetter binnen een bepaalde periode alsnog over gaat tot verkoop of liquidatie, een eventuele meerwaarde wordt gedeeld met de overige belanghebbenden. Voor de vrijstelling zou minimaal bij de gehanteerde periode aangesloten kunnen worden. Door het stellen van aanvullende voorwaarden gaat de winst wat betreft vereenvoudiging en lagere uitvoeringskosten deels teniet.	
Effecten	
Economie	Een groot deel van het budgettaire beslag van de BOR is ondoelmatig. Afschaffing neemt het cadeau-effect weg en leidt dus tot efficiëntere inzet van publieke middelen. Overdracht van ondernemingen middels schenking/erving wordt (zwaarder) belast, maar de bestaande betalingsfaciliteit betekent dat ondernemingen niet hoeven te staken als gevolg van onvoldoende liquide middelen. Eventueel kan dit verruimd worden. Het feitelijk gevolg voor succesvolle overdrachten is daarmee vermoedelijk beperkt, doch groter dan in variant 4d.
Begroting	Budgettaire opbrengst afschaffen BOR circa € 400 mln per jaar
Overig	De BOR is degressief. Gedeeltelijke afschaffing verbreedt de grondslag van de schenk- en erfbelasting en verkleint de erfelijke component van vermogensongelijkheid.

[18] 100% van de (lagere) waarde going concern, tot een bedrag van € 1.084.851 (2019) en 83% van de overige waarde.
[19] Artikel 25, elfde tot en met dertiende lid, Invorderingswet 1990.

Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Sterke vereenvoudiging omdat de positie van ondernemingsvermogen in de schenk- en erfbelasting gelijk wordt getrokken met dat van overig vermogen. Daarmee hoeft niet langer gehandhaafd te worden op de complexe voorwaarden van de BOR. Dit leidt tot een forse besparing voor de Belastingdienst op uitvoeringskosten.
Fraude/handhaving	Afschaffing BOR vermindert fraude en handhavingsproblematiek.
Implementatie	Afschaffing BOR kan plaatsvinden per 1 januari van een volgend kalenderjaar voor nieuwe gevallen.

34. Verkleinen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon

Box 2	Verkleinen doelmatigheidsmarge gebruikelijk loon
Thema	Belasten ondernemingsvermogen in box 2
Doel	Globaal evenwicht / tegengaan van uitstel

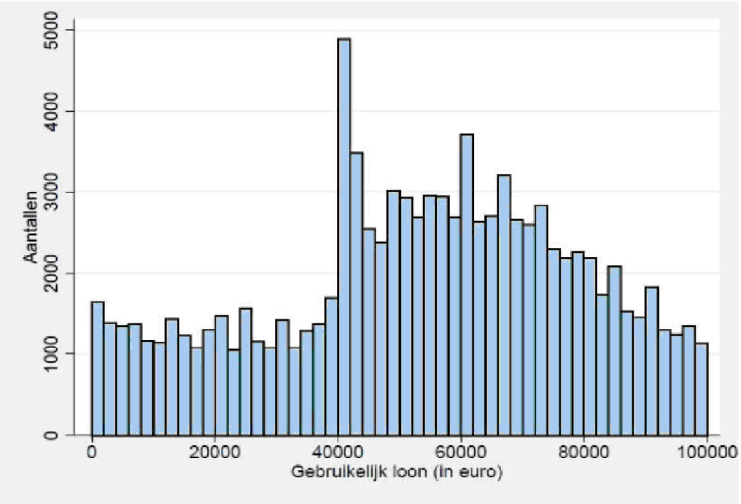
Omschrijving van de maatregel

Het verkleinen van de marge in de gebruikelijkloonregeling tot 10% verkleint het voordeel voor de directeur-grootaandeelhouder (dga) en zorgt voor (meer) neutraliteit in het belastingstelsel. Een groter onderdeel van het inkomen valt onder de progressieve heffing van box 1, waarvoor voor dat bedrag ook geen uitstel van belastingheffing mogelijk is.

Achtergrond/rationale

De gebruikelijkloonregeling is een fiscale fictie die ervoor zorgt dat personen die een BV of andere rechtspersoon 'bezitten' en daar voor werken, verdiensten hebben die onder de inkomstenbelasting vallen. Bij het vaststellen van het gebruikelijk loon gaat het om wat het loon van de dga zou zijn in de meest vergelijkbare positie bij de meest vergelijkbare, onafhankelijke werkgever.
Niet in alle gevallen kan met exactheid een gebruikelijk loon worden geschat. Uit een oogpunt van doelmatigheid is daarom de zogeheten doelmatigheidsmarge geïntroduceerd. De doelmatigheidsmarge houdt in dat pas tot verhoging van de beloning wordt overgegaan indien de beloning van de directeur/aanmerkelijkbelanghouder in meer dan belangrijke mate afwijkt van het gebruikelijke loon.
Het inkomen van een dga bestaat uit zowel een arbeidscomponent als een kapitaalcomponent. Aangezien het kapitaalinkomen in de meeste gevallen lager wordt belast dan arbeidsinkomen heeft een dga een fiscale prikkel om het arbeidsdeel laag vast te stellen. Daarom is het van belang dat er een inschatting wordt gemaakt van het arbeidsdeel van de dga, wat in Nederland gebeurd middels de gebruikelijkloonregeling.
De gebruikelijkloonregeling is er van oudsher op gericht het fiscaal in aanmerking te nemen loon van een aanmerkelijkbelanghouder minimaal vast te stellen op het loon dat normaal is voor het niveau en de duur van zijn arbeid. Omdat een zakelijk loon niet op de euro nauwkeurig is vast te stellen en er in de praktijk altijd veel discussie is over wat gebruikelijk is, wordt het loon van de dga in beginsel gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:
a. 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking:
b. het hoogste loon van de andere werknemers die in dienst zijn van het hiervoor genoemde lichaam:
c. € 46.000 (bedrag 2020)
Als de dga aannemelijk maakt dat hetgeen uit de hiervoor opgenomen opsomming als hoogste bedrag resulteert, hoger is dan 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking, wordt het loon gesteld op 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking. De doelmatigheidsmarge kan echter niet tot gevolg hebben dat het loon op een lager bedrag wordt gesteld dan € 46.000.
Tot 2015 gold nog een doelmatigheidsmarge van 30%. In het Belastingplan 2015 is de doelmatigheidsmarge met 5 procentpunten verlaagd naar 25% (uitwerking Begrotingsafspraken 2014). (PM TOENAME IN UITVOERINGSLAST SINDS DIE TIJD?)
Ten aanzien van het normbedrag geldt:
34% van dga's destijds een lager bedrag als loon in aanmerking nam;
5% van de dga's destijds eenzelfde bedrag als loon in aanmerking nam;
61% van de dga's destijds een hoger bedrag als loon in aanmerking nam.
Dit leidt tot de conclusie dat destijds maximaal 61% van de dga's gebruik kon maken van de doelmatigheidsmarge. Aangezien arbeidsinkomen hoger wordt belast dan box 2-inkomen (ook als rekening wordt gehouden met de vennootschapsbelasting), hebben dga's een prikkel om het aangegeven arbeidsinkomen te minimaliseren. Er is geen beleidsmatige reden om het (theoretische) inkomen uit arbeid van dga's lichter te belasten dan dat van een gewone werknemer. Ook vanuit het oogpunt van draagkracht is dit verschil onwenselijk.
Een dga heeft met zijn vennootschap binnen box 2 de mogelijkheid om winst niet uit te keren en daarmee mogelijkheid tot uitstel van de belastingheffing.. Een verlaging van de doelmatigheidsmarge bij het gebruikelijk loon kan op deze wijze ook bijdragen aan een vermindering van fiscaal gedreven uitstel bij de dga.
Vanuit uitvoeringsperspectief kan zekere doelmatigheidsmarge echter wel wenselijk zijn.

Figuur: Verdeling gebruikelijk loon 2016 PM ANALYSE



Observaties: totaal=120.133; ≥100.000=16,7%. Interval = 2000 euro.

Effecten	
Economie	De doelmatigheidsmarge zorgt er voor dat het arbeidsdeel van het inkomen van de dga naar verwachting te laag wordt vastgesteld. Dit werkt fiscaal gedreven inkomensschuiven in de hand, wat economisch verstorend werkt. Een kleinere marge in de gebruikelijkloonregeling zorgt voor meer neutraliteit ten opzichte van box 1 en vermindert belastinguitstel en leidt op deze wijze tot een neutraler en minder verstorend belastingstelsel. CHECK AFEP
Begroting	Positief (zie hierboven) – CHECK ANALYSE
Overig	In combinatie met de terugsluis leidt deze maatregel tot een herverdeling van dga's naar overige inkomens in box 1 (met name IB-ondernemers en werknemers). Het verlagen van de doelmatigheidsmarge heeft tot gevolg dat bij iedere dga die nu een groter marge hanteert dan de na de verlaging resulterende marge het in aanmerking te nemen loon toeneemt. Afhankelijk van het marginale tarief in box 1 kan dit voor deze dga's een lastenverzwaring tot gevolg hebben. Daarnaast kan een hoger in aanmerking te nemen loon gevolgen hebben voor de inkomensafhankelijke bijdragen en regelingen.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De gebruikelijkloonregeling is niet eenvoudig uitvoerbaar en is conflictgevoelig. Daarom vormt de uitvoering ervan voor zowel belanghebbenden als de Belastingdienst een arbeidsintensief proces. Het verlagen van de doelmatigheidsmarge naar 25% heeft de uitvoerbaarheid niet verbeterd, omdat de discussie over de hoogte van het gebruikelijk loon zich nu afspeelt rond het verlaagde percentage. Door het verlagen van de marge zullen discussies tussen de Belastingdienst en dga's over het in aanmerking te nemen loon mogelijk toenemen. Naarmate de doelmatigheidsmarge lager is zal de weerstand bij dga's toenemen en wordt de druk op de uitvoering hoger.
Fraude/handhaving	Handhaving komt verder onder druk te staan nu marges kleiner worden.
Implementatie	PM

35. Invoeren gebruikelijk kapitaal (i.p.v. gebruikelijk loon)

Titel	Gebruikelijk kapitaal (i.p.v. gebruikelijk loon)
Thema	Neutraliteit, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Betere inschatting van arbeidsinkomen en kapitaalinkomen dga
Omschrijving van de maatregel	
• Onder de huidige gebruikelijkloonregeling wordt het arbeidsinkomen eerst geschat, waarbij het resterende inkomen wordt gezien als kapitaalinkomen. • Alternatief is om juist eerst het kapitaaldeel te schatten, waarbij het restant wordt aangemerkt als arbeidsinkomen. De gebruikelijkloonregeling wordt dan afgeschaft. Om het kapitaalinkomen te schatten wordt uitgegaan van een verondersteld rendement op het kapitaal van de bv. • Onder kapitaal van de bv kan worden verstaan het eigen vermogen van de vennootschap (zowel fiscaal als commercieel). Hierin dient bij de uitwerking een keuze te worden gemaakt. o PM (toerekening vermogen etc. zie ook Dijkhuizen) • Voor verondersteld rendement kan worden uitgegaan van het risicovrije rendement met een opslag (Noors model) of aansluiting worden gevonden bij het rendement op beleggingen van box 3. Hierin dient bij de uitwerking een keuze te worden gemaakt. o Risicovrij rendement kan geschat worden door uit te gaan van het rendement op 3maandoverheidsobligaties (circa -0,4%)+ een risico-opslag o Rendement op beleggingen box 3 in nieuwe stelsel (circa 5,33%) • PM: hoe ga je om met verlies en negatief eigen vermogen?	
Achtergrond/rationale	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

36. Uitstelrente

37. Aandeelhoudersregister

38. Voordeel uit ab in aanmerking nemen bij winstinhouding bv

Titel	Voordeel uit ab in aanmerking nemen bij winstinhouding bv
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht
Doel	Voorkomen uitstel van box 2-heffing

Omschrijving van de maatregel

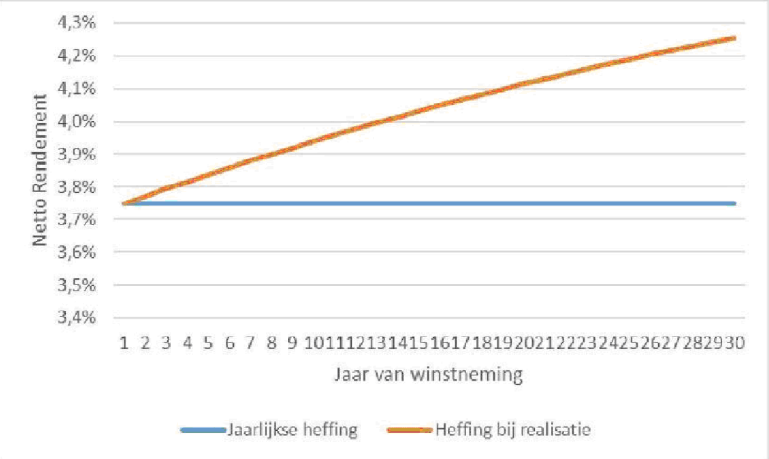
Op niveau van ab-houder belasten van netto winsten ingehouden door vennootschap.

Wanneer een bv over de looptijd meer winst realiseert dan het aan dividend uitkeert, wordt een percentage hiervan (bijv. 4%) bij ab-houders in aanmerking genomen als (toegerekend) rentevoordeel. Dit percentage wordt belast tegen het box 2-tarief.

Achtergrond/rationale

Probleem

- Een verschil tussen box 1-ondernemers en box 2-ondernemers is dat box 2-ondernemers (een deel van de) belasting pas betalen als de door hen gehouden vennootschappen winsten daadwerkelijk uitkeren. De IB-heffing in box 1 (over het loon) en de Vpb (over de winst) wordt wel jaarlijks betaald, de IB-heffing in box 2 pas bij dividenduitkering.
- De mogelijkheid van ab-houders om inkomen, en dus belasting, uit te stellen kent een rentevoordeel. Het rentevoordeel komt tot stand omdat belastingheffing in box 2 pas plaats vindt bij realisatie, terwijl de middelen in de bv zonder box-2-belasting kunnen renderen. Dit maakt het aantrekkelijk om winst niet uit te keren, omdat het nettorendement (het rendement per jaar ná box-2-belasting) toeneemt over de tijd, *ook bij een constant brut orendement.* Bij een jaarlijkse heffing speelt geen rentevoordeel. Figuur onderstaand is een gestyleerd voorbeeld bij een bruto rendement van 5%, een box-2-tarief van 25%, en geen vpb.



Voorstel

- Om deze prikkel tegen te gaan is het te overwegen om het rentevoordeel dat volgt op door de bv ingehouden winst in aanmerking te nemen in box 2 als voordeel uit aanmerkelijk belang.
- In de praktijk betekent dit dat fiscale winsten en uitgekeerde dividenden van iedere bv over de tijd worden gevolgd.
- Kwantificeren van het rentevoordeel is lastig, zeker op individueel niveau. Daarom is een algemene inschatting noodzakelijk. Een rente van 2-8% (belast tegen het box-2-tarief) ligt in de rede.
- Wanneer in een jaar de som van in het verleden behaalde winsten groter is dan de som van uitgekeerde dividenden, is sprake van per saldo winstinhouding, met bovengenoemd voordeel. (Bijvoorbeeld) 4% van dit saldo wordt daarom bij de ab-houder (naar rato van zijn aandeel) als belastbaar inkomen in aanmerking genomen.
- Indien een bv jaarlijks alle winst uitkeert, verandert niets t.o.v. de huidige situatie. Ook wanneer een bv niet winstgevend is, verandert niets (i.t.t. variant Dijkhuizen, waarbij wel belasting geheven wordt). Extra belastingheffing vindt plaats alleen indien en naar rato van hoeveel winst wordt ingehouden. De prikkel hiertoe vermindert daarom.

Nog grote vraagtekens beleidsmatige uitwerking

- Het idee om ingehouden winst van een BV bij de AB-houder als inkomen in aanmerking te nemen nog nergens ingevoerd. Alle beleidsmatige consequenties zijn daarom nog lastig te overzien. Een eerste inventarisatie levert zeer belangrijke uitzoekpunten op waardoor de beleidsmatige wenselijkheid en uitvoerbaarheid nog een groot vraagteken is. Een aantal punten:
- Hoe moet worden omgegaan met in het buitenland behaalde winsten en de toerekening van winsten in verschillende eigendomsverhoudingen.
- Het is nog de vraag in hoeverre verliesverrekening een rol gaat spelen in deze maatregel. Mogelijk wordt voorgesteld om de fiscale winst, na verrekening in de vpb, te gebruiken. Maar indien in enig jaar een onverrekend verlies voor de vennootschap resulteert, is het nog onduidelijk of en hoe deze maatregel voorziet in een terugbetaling of verrekening van belasting.
- Daarnaast geldt een timingsissue, winsten behaald in jaar t worden pas na afronding van dat jaar vastgesteld en later in de vpb betrokken dan het moment waarop de ab-houder zijn aangifte inkomstenbelasting doet. Leidt de fiscale verliesverrekening in de vpb ertoe dat aanslagen in de inkomstenbelasting opnieuw moeten worden berekend?
- Ook is de toerekening van winsten van een vennootschap aan een aandeelhouder zeer complex. Tracking stock, soortaandelen of andere (bijv. cumulatief preferente) winstgerechtigdheid maakt een toerekening van winst aan een ab-houder beperkt uitvoerbaar voor de Belastingdienst en bovendien complex voor de belastingplichtige.
- Doordat de maatregel aansluiting zoekt bij het volledig uitkeren van de winst door een vennootschap heeft de maatregel grote impact voor ab-houders van beursgenoteerde vennootschappen. Het volledig uitkeren van de (fiscale) winst is daar niet gebruikelijk, hetgeen uitmondt in een forse lastenverzwaring voor deze ab-houders. Hetzelfde geldt voor de ab-houders die beperkte invloed hebben op het dividendbeleid van de vennootschap of binnen hun eigen soortaandeel hebben gekozen voor volledig uitkeren. Met name die laatste groep wordt geconfronteerd met een ongewenste heffing terwijl zij volledig voldoen aan de doelstelling van de maatregel, zij keren immers alle winst uit die hen is toe te rekenen. Hier zou, in de verdere uitwerking van de maatregel rekening mee moeten worden gehouden.
- Zowel deze maatregel als variant 'Dijkhuizen' kennen grote uitdagingen voor de uitvoering die dusdanig van omvang zijn dat het de vraag is of dit voorstel levensvatbaar is. Het is in ieder geval noodzakelijk om jaarlijks alle verbindingen tussen ab-houders en hun bv's in beeld te hebben, en om door holdingstructuren heen te kunnen kijken. Voor deze variant is het bovendien wenselijk de fiscale winst in de bv vast te stellen vóór de aangifte inkomstenbelasting, wat in de praktijk niet het geval is.

Effecten	
Economie	De huidige situatie maakt het drijven van een onderneming in box 2 door belastinguitstel bij hogere winsten fiscaal aantrekkelijker dan ondernemen in box 1. Wanneer deze keuze fiscaal gedreven is heeft dat effecten op de allocatie van de arbeidsmarkt en de productiviteit van de economie als geheel. Box 2-ondernemers gaan meer belasting betalen. Daarnaast zal een deel van de ab-houders sneller uitkeren waardoor zal ook afstel minder vaak voorkomen.
Begroting	
Overig	De maatregel ligt gevoelig in internationale verhoudingen, nu een uitstel wordt verondersteld en vervolgens belast. Onderdeel van dit uitstel zijn ook de winsten die niet onder het Nederlands heffingsbereik vallen.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

39. Datalevering door digitale platforms aan de Belastingdienst

Digitale Platform	Datalevering door digitale platforms aan de Belastingdienst
Thema	Het belasten van via platforms behaalde inkomsten uit de klus-en deeleconomie.
Doel	Verhogen van de compliance, versterken van de informatiepositie van de Belastingdienst en verbeteren van de dienstverlening.
Omschrijving van de maatregel	
Een wettelijke renseigneringsverplichting voor platforms om gegevens over de door hun gebruikers behaalde inkomsten stelselmatig geautomatiseerd te delen met de Belastingdienst. De maatregel is specifiek gericht op gebruikers van platforms die de (kortstondige) verhuur van vastgoed faciliteren en op gebruikers van platforms die (andersoortige) diensten aanbieden zoals het bezorgen van maaltijden, schoonmaak en vervoer.	
Achtergrond/rationale	
De focus van het onderzoek ligt op de inkomensheffing bij particulieren en ondernemers (hierna: gebruikers) voor inkomsten die behaald worden via digitale platforms. De snelle groei van de deel en kluseconomie brengt het risico met zich dat aanbieders op digitale platforms die inkomsten verwerven deze inkomsten niet of niet geheel aangeven. Bij een te verwachten snelle groei van de deel- en kluseconomie betekent dit een risico op uitholling van het bestaande systeem van inkomensheffing. Deze verplichting tot gegevensrenseignering draagt ertoe bij dat zowel de compliance wordt bevorderd, de handhavingsmogelijkheden voor de Belastingdienst worden vergroot en de dienstverlening aan de belastingplichtigen wordt verbeterd. De van de platforms verkregen gegevens kunnen (op termijn) gebruikt worden voor het voorinvullen van de aangifte, waardoor belastingplichtigen beter en makkelijker aan hun fiscale verplichtingen kunnen voldoen. De maatregel is doeltreffend en proportioneel. Doeltreffend omdat onderzoek bij individuele belastingplichtigen een veel te tijdrovend en arbeidsintensief proces zou zijn, mede omdat onbekend is welke belastingplichtigen op deze wijze inkomsten verwerven. Proportioneel omdat ook nu al bedrijven uit de traditionele economie te maken hebben met wettelijke verplichtingen zoals gegevensrenseignering en vereisten die gesteld worden aan de administratieve organisatie. De maatregel draagt daarmee ook bij aan een level playing field. Bij een grensoverschrijdend onderwerp zoals digitale platforms is internationale samenwerking van belang. Nederland ondersteunt daarom de initiatieven die de OESO en de EU op dit moment ontwikkelen. Noodzakelijke randvoorwaarden: Het creëren van een wettelijke grondslag op basis waarvan de platforms verplicht worden bepaalde gegevens, zoals het BSN, te vragen aan hun gebruikers en te verstrekken aan de Belastingdienst. Deze wettelijke basis zal in lijn moeten zijn met de Algemene Verordening Gegevensverwerking; Om een level playing field te waarborgen moet de verplichting tot het delen van gegevens voor alle digitale platforms gaan gelden; Gespecificeerd moet zijn welke set gegevens platforms verplicht worden te verstrekken. Deze gegevensset moet proportioneel en ter zake doende zijn. Daarbij wordt – in lijn met de OESO – gedacht aan NAW-gegevens, het BSN, de inkomsten en het bankrekeningnummer. Deze beleidslijn kent ook een aantal aandachtspunten. Het systeem voor gegevensuitwisseling moet voor platforms technisch implementeerbaar zijn. Ook validatie en authenticatie van de identiteit van de aanbieder is een belangrijk aandachtspunt. Daarnaast is het voor de Belastingdienst van belang dat deze beleidslijn in de praktijk goed uitvoerbaar is. Zowel de kwantiteit als de kwaliteit van de informatie is van belang voor een goede uitvoerbaarheid.	
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Begroting	Niet van toepassing
Overig	(Internationaal opererende) platforms zijn van mening dat deze beleidslijn mogelijk de toegankelijkheid en laagdrempeligheid voor gebruikers vermindert en leidt tot hogere administratieve lasten. De implementatie en structurele uitvoering brengt kosten met zich mee.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	PM Belastingdienst
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst

	Door een wettelijke verplichting tot gegevensuitwisseling komt de Belastingdienst te beschikken over (contra) informatie. Deze informatie kan de Belastingdienstgebruiken om de compliance te bevorderen en de dienstverlening aan belastingplichtigen te verbeteren.
Implementatie	PM Belastingdienst Voor de uitvoerbaarheid van deze beleidslijn is het voor de Belastingdienst van belang dat de set van gegevens voldoende specifiek en betrouwbaar zijn.

40. Inhoudingsplicht voor platformaanbieders voor alle individuele aanbieders

Digitale Platform	Inhoudingsplicht voor platformaanbieders voor alle individuele aanbieders
Thema	Het belasten van via platforms behaalde inkomsten uit de klus-en deeleconomie.
Doel	Belastingheffing vereenvoudigen en verhogen van de compliance en verbeteren van de dienstverlening.
Omschrijving van de maatregel	
Een inhoudingsplicht voor platforms waarbij zij verantwoordelijk worden gemaakt voor de afdracht van belasting en/of premies.	
Achtergrond/rationale	
De focus van het onderzoek ligt op de inkomensheffing bij particulieren en ondernemers (hierna: gebruikers) voor inkomsten die behaald worden via digitale platforms. De snelle groei van de deel en kluseconomie brengt het risico met zich dat aanbieders op digitale platforms die inkomsten verwerven deze inkomsten niet of niet geheel aangeven. Bij een te verwachten snelle groei van de deel- en kluseconomie betekent dit een risico op uitholling van het bestaande systeem van inkomensheffing. Een inhoudingsplicht is doeltreffend en proportioneel. Doeltreffend omdat onderzoek bij individuele belastingplichtigen een veel te tijdrovend en arbeidsintensief proces zou zijn. Proportioneel omdat ook nu al bedrijven uit de traditionele economie te maken hebben met een inhoudingsplicht. De maatregel draagt daarmee ook bij aan een level playing field. Ook de Commissie Regulering van Werk verwacht dat de deel- en kluseconomie de komende jaren in omvang toe blijft nemen. Gelet hierop stelt de Commissie Regulering van Werk onder andere voor bemiddelaars medeverantwoordelijk te maken voor de afdrachten van (loon)belasting en/ of premies waar het gaat om bemiddeling van werknemers; dus daar waar de bemiddeling leidt tot de totstandkoming van een arbeidsovereenkomst. Zij menen dat hiermee wordt bevorderd dat digitale platforms niet alleen voordelen genieten, maar ook verplichtingen krijgen in relatie met de arbeid die na hun bemiddeling wordt verricht. Zo ontstaat niet alleen meer zicht op het nu nog vooral zwarte circuit rondom werk voor particulieren, maar wordt ook bevorderd dat digitale platformen niet alleen voordelen genieten maar ook verplichtingen krijgen in relatie met de arbeid die na hun bemiddeling wordt verricht. Om dezelfde redenen beveelt de Commissie aan na te gaan wat de mogelijkheden zijn in geval van bemiddeling van zelfstandigen de bemiddelende partij fiscale afdrachten te laten doen voor de zelfstandige. Omdat thans het uitgangspunt in de fiscaliteit is dat zelfstandigen hun belastingen zelf afdragen, stelt de commissie voor dat wordt nagegaan op welke wijze bij bemiddeling door digitale platforms kan worden afgeweken. Vanuit een uitvoeringsperspectief kan het omgaan met grote groepen belastingbetalers vergemakkelijkt worden door een inhoudingsplicht, vergelijkbaar met de wijze waarop nu wordt omgegaan met werknemers in loondienst.	
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Begroting	Niet van toepassing
Overig	Digitale platforms geven aan dat de verplichting tot het doen van een juiste aangifte principieel ligt bij de gebruiker. Platforms zijn van mening dat het verplichten tot een voor- of eindheffing veel administratieve lasten met zich mee brengt en ten koste gaat van de toegankelijkheid en efficiency van platforms.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	PM Belastingdienst
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst Door het introduceren van een inhoudingsplicht kan de omgang met grote groepen belastingbetalers vergemakkelijkt worden, vergelijkbaar met de wijze waarop nu wordt omgegaan met werknemers in loondienst.
Implementatie	PM Belastingdienst

41. Vereenvoudiging belastingregels

Digitale Platform	Vereenvoudiging belastingregels
Thema	Het belasten van via platforms behaalde inkomsten uit de klus-en deeleconomie.
Doel	Meer eenvoud in onderliggende regelgeving en daarmee het verhogen van de compliance.
Omschrijving van de maatregel	
Vereenvoudigen van de materiële wet- en regelgeving op het gebied van inkomstenbelasting om de naleving te verbeteren.	
Achtergrond/rationale	
De focus van het onderzoek ligt op de inkomensheffing bij particulieren en ondernemers (hierna: gebruikers) voor inkomsten die behaald worden via digitale platforms. De snelle groei van de deel en kluseconomie brengt het risico met zich dat aanbieders op digitale platforms die inkomsten verwerven deze inkomsten niet of niet geheel aangeven. Bij een te verwachte snelle groei van de deel- en kluseconomie betekent dit een risico op uitholling van het bestaande systeem van inkomensheffing. Uit onderzoek van de Belastingdienst komt naar voren dat voor veel belastingplichtigen vaak onduidelijk is of- en onder welke rubriek hun inkomsten in de aangifte inkomstenbelasting moeten worden aangegeven. Het antwoord op de vraag in welke rubriek inkomsten moeten worden aangegeven, is in veel gevallen afhankelijk van feiten en omstandigheden van het geval. Dit maakt het voor de gebruiker ingewikkeld om de belastingwetgeving te begrijpen en een juiste en volledige aangifte te doen en voor de Belastingdienst om de aangifte te controleren. Deze problematiek beperkt zich overigens niet tot inkomsten behaald via een digitaal platform, maar betreft ook inkomsten uit de klus- en deeleconomie die niet via platforms zijn behaald (de meer traditionele economie). In de bouwsteen Overig Vermogen en in het rapport van de Commissie Regulering van Werk worden diverse aanbevelingen gedaan voor vereenvoudiging of wijziging van de materiele belastingwetgeving. Vereenvoudiging draagt ertoe bij dat belastingplichtigen hun fiscale verplichtingen beter kunnen nakomen en de Belastingdienst de aangifte gemakkelijker kan voorinvullen en eenvoudiger kan vaststellen.	
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Begroting	Niet van toepassing
Overig	Niet van toepassing
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	PM Belastingdienst
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst Vereenvoudigingen wetgeving kan de compliance van gebruikers verhogen. Daarnaast is het voor de Belastingdienst eenvoudiger om naleving te handhaven.
Implementatie	PM Belastingdienst

42. Voorlichting door de platforms en de Belastingdienst

Digitale Platform	Voorlichting door de platforms en de Belastingdienst
Thema	Het belasten van via platforms behaalde inkomsten uit de klus-en deeleconomie.
Doel	Verhogen van de compliance en verbeteren van de informatievoorziening.
Omschrijving van de maatregel	
Het verbeteren van de voorlichting over de fiscale verplichtingen van gebruikers. Dit verhoogt naar verwachting de compliance van gebruikers en draagt bij aan het terugdringen van het naleveringstekort.	
Achtergrond/rationale	
De focus van het onderzoek ligt op de inkomensheffing bij particulieren en ondernemers (hierna: gebruikers) voor inkomsten die behaald worden via digitale platforms. De snelle groei van de deel en kluseconomie brengt het risico met zich dat aanbieders op digitale platforms die inkomsten verwerven deze inkomsten niet of niet geheel aangeven. Bij een te verwachte snelle groei van de deel- en kluseconomie betekent dit een risico op uitholling van het bestaande systeem van inkomensheffing. De Belastingdienst constateert in zijn onderzoek dat het voor platformgebruikers binnen de deel- en kluseconomie vaak onduidelijk is of en onder welke rubriek hun inkomsten in de aangifte inkomstenbelasting moeten worden aangegeven en of er sprake is van ondernemerschap voor de omzetbelasting. Intensivering van de voorlichting is een beleidslijn die als no regret-maatregel kan worden ingezet. Een aantal platforms is al actief in hun voorlichting naar gebruikers. Op nationaal niveau zouden platforms verder gestimuleerd kunnen worden om standaard voorlichting beschikbaar stellen aan hun gebruikers opdat deze actief worden gewezen op hun fiscale verplichtingen. Het zou daarbij bijvoorbeeld helpen als platforms jaarlijks een overzicht verstrekken aan gebruikers van de inkomsten die zijn behaald via het platform. Ook de Belastingdienst kan actief inzetten op het optimaliseren van de informatievoorzieningen en de handhavingscommunicatie. Op internationaal gebied zijn er initiatieven om de samenwerking tussen overheden en platforms te verbeteren. Vanuit de OESO wordt een zogenaamde 'code of conduct' ontwikkeld. Het gaat hier om model rules, een set gedragsnormen, waarbij platforms zich vrijwillig committeren aan het informeren van hun gebruikers over hun belastingverplichtingen. Het helpt als de complexiteit in de onderliggende materiële wet- en regelgeving op het gebied van de inkomstenbelasting wordt gereduceerd.	
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Begroting	Niet van toepassing
Overig	Door alle geconsulteerde partijen wordt voorlichting als een no regret maatregel gezien.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	PM Belastingdienst
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst Een verbetering van de voorlichting leidt tot een betere naleving. Deze variant verhoogt naar verwachting de compliance van gebruikers van de digitale deel- en kluseconomie. Voorlichting richting de gebruiker heeft echter geen dwingend karakter, waardoor de effectiviteit onzeker is.
Implementatie	Pm Belastingdienst

43. Toelichting op bundel fiches fiscale vergroening

In het rapport bouwsteen fiscale vergroening worden per sector verschillende opties voor verdere fiscale vergroening behandeld. De opties zijn beoordeeld op de volgende aspecten:

- Mate verbetering van beprijzing van externe milieueffecten
- Economische effecten (inclusief weglekeffecten),
- Milieueffecten,
- Budgettaire gevolgen
- Juridische houdbaarheid,
- Uitvoerbaarheid en administratieve lasten

Aan de hand van deze beoordelingscriteria zijn de maatregelen gewogen. Op basis van die weging zijn de beprijzingsopties ingedeeld in drie categorieën:
1. Vergroeningsmaatregelen die in de afweging aan de hand van de beoordelingscriteria per saldo worden beoordeeld als beleidsoptie voor verdere fiscale vergroening.
2. Vergroeningsmaatregelen die de potentie hebben om te worden beoordeeld als beleidsoptie in het afwegingskader, maar waarvan de effecten, de technische uitwerking of de beoordeling of de fiscaliteit het geëigende middel is nader onderzoek of onderbouwing vergen om te komen tot een oordeel.
3. Vergroeningsmaatregelen die zijn bekeken en in de afweging aan de hand van de beoordelingscriteria afvallen als beleidsoptie voor verdere fiscale vergroening.

De indeling vindt plaats naar de stand van de kennis die op dit moment bij de werkgroepleden van het Ministerie van Financiën, EZK, LNV, I&W en BZK bestaat over de verschillende maatregelen. Wanneer op een later moment meer kennis wordt opgedaan bijvoorbeeld door middel van onderzoek kan een maatregel in een andere categorie belanden. In die zin is het overzicht te beschouwen als een momentopname. Iedere weging van maatregelen door experts kent een zekere mate van subjectiviteit. De werkgroep heeft zich echter ingespannen om de weging zo objectief mogelijk te maken. In het rapport en in de fiches in bijlage 1 wordt de beoordeling van de maatregelen transparant gemaakt.

Mobiliteit

Mobiliteit categorie 1 Beleidsoptie verdere fiscale vergroening
Vliegbelasting tarieven verdubbelen
Vliegbelasting per vliegtuig
Afschaffen teruggaaf BPM en vrijstelling MRB voor overheidsvoertuigen
Introduceren BPM met CO_2-grondslag voor bestelauto's van particulieren en ondernemers
MRB bestelauto's meer in evenwicht met personenauto's
Afschaffen leeftijdsgrens van 12 jaar fijnstoftoeslag MRB bestelauto's
Invoeren stikstoftax en roettax in MRB voor dieselpersonenauto's en dieselbestelauto's
Een accijnsverhoging op fossiele brandstoffen
Mobiliteit categorie 2 Opties verdere fiscale vergroening nader onderzoek
Accijns op kerosine
BTW op vliegtickets
Invoeren CO_2-component in de MRB
Verlaagd accijnstarief hernieuwbare brandstoffen
Afschaffen accijnsvrijstelling binnenvaart
en zeevaart
Houderschapsbelasting (MRB) bromfietsen
Aanpassen onbelaste vergoeding voor woon-werkverkeer
Verlaging energiebelasting elektrisch varen

Mobiliteit categorie 3 Negatief oordeel
Afschaffen youngtimerregeling bijtelling auto van de zaak

Industrie

Industrie categorie 1 Beleidsoptie verdere fiscale vergroening
Energiebelasting minder degressief
Afbouwen vrijstelling energiebelasting op elektriciteit voor metallurgische processen
Afbouwen vrijstelling energiebelasting op aardgas voor metallurgische processen
Afbouwen vrijstelling energiebelasting op aardgas voor mineralogische processen
Afbouwen kolenbelasting vrijstelling duaal verbruik
Uitbreiding MIA-Vamil (ook van invloed op landbouw en gebouwde omgeving)
Intensivering EIA (ook van invloed op landbouw en gebouwde omgeving)
Industrie categorie 2 Opties verdere fiscale vergroening nader onderzoek
Beperken WKK vrijstelling (ook van invloed op landbouw)
Feedstockbelasting
Heffing luchtvervuiling industrie
Belastingdifferentiatie energiebelasting blauwe en groene waterstof
Industrie categorie 3 Negatief oordeel
Heffing op de lozing van restwarmte

Elektriciteit

Elektriciteit categorie 3 Negatief oordeel
Kolenbelasting elektriciteitsopwekking

Gebouwde omgeving

Gebouwde omgeving categorie 1 beleidsoptie fiscale vergroening
Schuif in de energiebelasting; balans aardgas en elektriciteit
Afschaffen teruggaafregeling energiebelasting non-profit
Gebouwde omgeving categorie 3 negatief oordeel
Belasting op niet duurzaam hout
Differentiatie van eigenwoningforfait naar energielabel woning

Landbouw

Landbouw categorie 1 beleidsoptie fiscale vergroening
Optrekken verlaagd tarief glastuinbouw
Landbouw categorie 2 Opties verdere fiscale vergroening nader onderzoek
Belasting op kunstmest
Belasting op gewasbescherming

Overig

Overig categorie 1 beleidsoptie fiscale vergroening
Verhogen afvalstoffenbelasting
Overig categorie 2 Opties verdere fiscale vergroening nader onderzoek
Grondwater sterker belasten in de leidingwaterbelasting
Overig Categorie 3 Negatief oordeel
Belasting op consumentenvuurwerk

44. Vliegbelasting tarieven verdubbelen

Mobiliteit categorie 1 beleidsopties verdere fiscale vergroening

Mobiliteit categorie 1 Vliegbelasting tarieven verdubbelen	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• De maatregel betreft een verdubbeling van het beoogde tarief voor de vliegbelasting. • Belastingplichtige: Exploitanten van Nederlandse luchthavens • Grondslag: vertrek van passagier/cargovliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven • Maatstaf van heffing: aantal vertrekkende passagiers/ geluidsklasse en MTOW cargovliegtuig • Tarief: € 15.21 p.p. en € 3,85/ 7,70 voor cargo[20], een verdubbeling van de huidige tarieven • Vrijstellingen: voor transfer/transit passagiers en kinderen jonger dan 2 jaar oud	
Doel	
• Tarieven die beter aansluiten bij de externe kosten veroorzaakt door commerciële luchtvaart • Ontmoedigen van gebruik van vliegtuigen op afstanden waarvoor alternatieve vervoersmodaliteiten ter beschikking staan	
Achtergrond/rationale	
• Het wetsvoorstel voor een Nederlandse vliegticketbelasting bevat één tarief van ca. € 7 per passagier, ongeacht de afstand van de vlucht. Voor vrachtvliegtuigen geldt een tarief per ton startgewicht (MTOW), waarbij onderscheid wordt gemaakt in geluidsklasses. • De tarieven zijn in alle gevallen lager dan de externe kosten (vooral milieuschade) die aan één passagier/ vliegtuig toegerekend kunnen worden. Hoe groter de afstand tot de eindbestemming, hoe groter het verschil tussen tarief en daadwerkelijke externe kosten. • Om tot een betere beprijzing van de (milieu)schade te komen, kan gekozen worden om het tarief generiek te verhogen, in dit geval te verdubbelen. Het tarief wordt daarmee bovendien meer in lijn gebracht met de tarieven van de Duitse vliegbelasting	
Effecten	
Economie	**Economie algemeen/ welvaart:** • BBP: De verandering van het BBP als gevolg van de vliegbelasting is per definitie de som van de finale binnenlandse bestedingen van huishoudens, binnenlandse investeringen, overheidsuitgaven en exporten minus importen. Het effect bij een verhoging van de tarieven voor tickets en cargo is positief doordat een deel van de belastingen door niet-ingezetenen en niet in Nederland gevestigde bedrijven wordt opgebracht en doordat de bestedingen in Nederland toenemen. De toename van de bestedingen komt doordat ingezetenen die niet meer reizen meer geld uitgeven dan niet-ingezetenen zouden hebben gedaan die niet meer naar Nederland komen als gevolg van de vliegbelasting.[21] • Een verdubbeling van de tarieven leidt niet tot een structurele verandering van het arbeidsaanbod, maar heeft op korte termijn een effect op de werkgelegenheid. In eerste instantie daalt het aantal passagiers waardoor de werkgelegenheid in de luchtvaartsector en in sectoren die aan de luchtvaartsector leveren afneemt. Daarentegen nemen de bestedingen in Nederland toe doordat er minder ingezetenen naar het buitenland reizen en doordat de overheidsuitgaven toenemen (het verlies aan inkomsten van buitenlanders die niet meer naar Nederland komen is kleiner dan deze

[20] Variant 4d uit CE Delft, 'Economische- en Duurzaamheidseffecten Vliegbelasting: doorrekening nieuwe varianten', april 2019 – hierna: CE Delft 2019, tarieven in prijzen 2017.

[21] CE Delft 2019, p. 24.

	posten). Dat leidt tot een hogere werkgelegenheid in de rest van de economie bij een hoog economisch scenario, bij een laag economisch scenario valt dit (licht) negatief uit.[22] **Luchtvaartsector:** • De vliegbelasting heeft tot gevolg dat vliegen vanaf Nederlandse luchthavens duurder wordt. Hierdoor zullen sommige reizigers afzien van reizen, anderen zullen een andere vervoerswijze kiezen, weer anderen zullen uitwijken naar buitenlandse luchthavens en een deel zal blijven vliegen. • De effecten van een verhoogde vliegbelasting zijn nog steeds relatief klein. Dat komt doordat het een relatief lage belasting is (enkele procenten van de gemiddelde ticketprijs) en doordat sprake is van knellende capaciteitsrestricties op met name Schiphol. Deze capaciteitsrestricties leiden zonder verhoging van de vliegbelasting tot hogere winsten voor de luchtvaartmaatschappijen. De tariefsverhoging zal naar verwachting voor een groot deel door de luchtvaartmaatschappijen worden betaald uit deze hogere winsten. Hierdoor zal de internationale concurrentiepositie van vliegmaatschappijen die vanuit Nederland vliegen achteruitgaan. • Door de verdubbeling van de tarieven zal het aantal OD-passagiers (passagiers die hun vliegreis beginnen of eindigen op een Nederlandse luchthaven) naar verwachting verder dalen, en het aandeel transferpassagiers stijgen. Een kleiner aandeel kiest mogelijk een alternatieve vervoerswijze of ziet ervan af om te reizen. • Het aantal vrachtvluchten daalt door de verdubbeling van tarieven aanzienlijk, naar verwachting met 7% t.o.v. de huidige vliegbelasting (in het economische scenario WLO-Hoog, 2021). **Luchthavens:** • Doordat de heffing alleen geldt voor OD-passagiers, vindt een verdere verschuiving plaats van OD- naar transferpassagiers. Dit heeft naar verwachting een positief effect op de hub connectiviteit van Schiphol.
Budgettaire aspecten	CE Delft raamt in zijn rapport opbrengsten van € 415 miljoen.[23]
Milieueffecten	• Bij een verdubbeling van de tarieven daalt het aantal vluchten van alle luchthavens samen in alle categorieën (OD/ transfer passagiers en cargo). Daarmee dalen ook de CO2-emissies en luchtvervuilende emissies.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	De maatregel bevat slechts een tariefverhoging. Het stelsel wordt hierdoor niet complexer.
Fraude/handhaving	De maatregel is even fraudebestendig/ handhaafbaar als de per 2021 te introduceren vliegticketbelasting.
Implementatie	

[22] CE Delft 2019, p. 24.
[23] CE Delft 2019, p. 6.

45. Vliegbelasting per vliegtuig

Mobiliteit categorie 1 Vliegbelasting per vliegtuig	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Belastingplichtige: Exploitanten van Nederlandse luchthavens • Grondslag: vertrek van vliegtuig vanaf een in Nederland gelegen luchthaven • Maatstaf van heffing: aantal vertrekkende vliegtuigen • Tarieven bij een opbrengst van 200 miljoen : € 2 tot 16 per ton MTOW, afhankelijk van geluidsklasse[24] (dit sluit aan bij de werkwijze/methodiek van tarievendifferentiatie op de luchthaven Schiphol) • Vrijstellingen: n.v.t.	
Doel	
• Alle vertrekkende vluchten worden belast en daarmee (indirect) ook transfer passagiers. • Tarieven die beter aansluiten bij de externe kosten veroorzaakt door commerciële luchtvaart • Ontmoedigen van gebruik van lawaaiige en vervuilende vliegtuigen • Stimuleren van hogere bezettingsgraad en daarmee minder CO2-uitstoot per vliegtuig	
Achtergrond/rationale	
• Het huidige wetsvoorstel belast transfer passagiers niet, aangezien deze belangrijk zijn voor het netwerk van verbindingen van/naar NL. Tevens is deze vrijstelling op dit moment internationale praktijk. • Het huidige wetsvoorstel voor een Nederlandse vliegbelasting, met een generiek tarief per passagier, bevat geen prikkel voor vliegmaatschappijen om te investeren in een minder lawaaiige (en schonere) vloot. • Door in plaats van een ticketheffing per vliegtuig te heffen, betalen alle vervuilers mee (passagiers, transferpassagiers en vracht). De rekening wordt eerlijk verdeeld. Zware en lawaaiige vliegtuigen worden extra belast. • Een belasting per vliegtuig stimuleert een (nog) hogere bezettingsgraad omdat de belasting per passagier zo lager wordt. Ook de CO2 uitstoot per passagier neemt op deze manier af. • Een additionele tariefdifferentiatie naar geluidprestaties/ MTOW van een vliegtuig kan een extra prikkel zijn om (op lange termijn) in een minder lawaaiige (en schonere) vloot te investeren. • Andere EU-lidstaten kennen een belasting per ticket. Harmonisatie met die landen is lastiger indien NL kiest voor een belasting met een andere grondslag (per vliegtuig/vliegbeweging). Een EU brede aanpak blijft mogelijk want deze kan ook een totaal andere vorm hebben, bijv. een accijns op kerosine (die in principe in de plaats zou kunnen komen van een nationale (vliegtuig)belasting).	
Effecten	
Economie	**Economie algemeen/ welvaart (t.o.v. ticketbelasting uit het huidige wetsvoorstel):** • Verandering van het BBP: Het effect van een belasting per vliegtuig is licht positief doordat een deel van de belastingen door niet-ingezetenen en niet in Nederland gevestigde bedrijven wordt opgebracht) en doordat de bestedingen in Nederland toenemen. De bestedingen in Nederland nemen toe doordat ingezetenen die niet meer reizen meer geld uitgeven dan niet-ingezetenen zouden hebben gedaan die niet meer naar Nederland komen als gevolg van de vliegbelasting.

[24] Variant 2a uit CE Delft, 'Economische- en Duurzaamheidseffecten Vliegbelasting: doorrekening nieuwe varianten', april 2019 – hierna 'CE Delft april 2019', tarieven in prijzen 2017.

	• Het effect is echter naar verwachting iets kleiner dan bij de huidige vliegbelasting.[25] Reden hiervoor is dat het tarief dat aan de passagier doorberekend wordt relatief lager is door de hogere bezettingsgraden. • Door een belasting per vliegtuig te heffen wordt ook de vracht belast die in de belly mee gaat. Het is hierbij makkelijker het tarief uit te smeren over de algehele dienstverlening (passagiers en cargo). • De vliegbelasting leidt niet tot een structurele verandering van het arbeidsaanbod en heeft daarom alleen op korte termijn een effect op de werkgelegenheid. In eerste instantie daalt het aantal passagiers, wat gepaard gaat met minder werkgelegenheid in de luchtvaartsector en daaraan gerelateerde sectoren. Dit wordt gecompenseerd door stijgende bestedingen in Nederland doordat minder ingezetenen naar het buitenland reizen en doordat een deel van de belasting wordt opgebracht door niet-ingezetenen (het verlies aan inkomsten van buitenlanders die niet meer naar Nederland komen is kleiner dan deze posten). De omschreven effecten op het arbeidsaanbod zijn bij een heffing per vliegtuig wel sterker dan bij de huidige vliegbelasting.[26] **Luchtvaartsector:** • Het uiteindelijke aantal vluchten blijft in beide varianten (heffing per vliegtuig of huidige belasting) gelijk, indien zoals op Schiphol capaciteitsrestricties gelden.[27] Een belasting per vertrekkend vliegtuig leidt echter tot een sterkere verschuiving van vrachtvluchten naar passagiersvluchten. • Daarbij stijgt het aantal transferpassagiers iets meer en daalt het aantal OD-passagiers veel minder dan bij de huidige vliegbelasting.[28]
Budgettaire aspecten	CE Delft raamt in zijn rapport opbrengsten van: • € 198 miljoen, bij tarieven van € 2 - 16 per ton MTOW (gedifferentieerd naar geluidsklasse) [29] • € 357 miljoen, bij tarieven van € 4 - 32 per ton MTOW (gedifferentieerd naar geluidsklasse)[30], deze variant is niet onderzocht.
Milieueffecten	• Effecten op klimaat en milieu: leidt tot relatief iets meer winst op geluid en LTO-emissies dan een ticketbelasting. Alle milieueffecten zijn echter beperkt. • Alternatief vervoer: Met een heffing per vliegtuig kiezen meer passagiers voor alternatief vervoer of zien zij zelfs af van de reis .[31] Echter, door de capaciteitsrestricties zal het aantal vluchten niet verminderen (t.o.v. een ticketbelasting). • Een heffing op lawaaiige en vervuilende vliegtuigen kan een invloed hebben op de vlootvernieuwing, maar pas na 2025, omdat de nieuwe toestellen die voor die tijd worden geleverd voor het grootste deel reeds besteld zijn.[32]
Overige effecten	• Er bestaat een kans op dubbele belastingheffing, in het geval een transferpassagier oftewel 2x vertrekt in NL of ook vertrekt vanuit het

[25] CE Delft april 2019, p. 13.
[26] CE Delft april 2019, p. 13.
[27] CE Delft april 2019, p. 7.
[28] CE Delft april 2019, p. 18.
[29] CE Delft april 2019, p. 5 (variant 2a).
[30] CE Delft, 'Economische- en Duurzaamheidseffecten Vliegbelasting', juni 2018, p. 5 (variant 2b).
[31] CE Delft april 2019, p. 18.
[32] CE Delft, 'Economische- en Duurzaamheidseffecten Vliegbelasting', juni 2018, p. 9.

	buitenland dat eveneens een vliegbelasting heeft. Enerzijds is dat te rechtvaardigen doordat twee keer starten en landen tot extra vervuiling leidt. Anderzijds zorgen transferpassagiers voor hoge bezettingsgraden van intercontinentale vluchten, wat weer beter is vanuit duurzaamheidsperspectief.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• Een belasting per passagiersvliegtuig is een andere (nieuwe) vorm van belasting, maar kan mogelijk gecombineerd worden met de belasting op vrachtvluchten. • De start- en landingsgelden van Schiphol worden al per vliegtuig gedifferentieerd op geluidsklasse en MTOW. Andere Nederlandse luchthavens kennen thans geen systeem van tariefdifferentiatie. Voor hen is deze vliegbelasting moeilijker uitvoerbaar. • Een uitvoerder van deze belasting is gebonden aan de informatie verstrekt door de luchthavens. Hoe complexer de tariefstructuur (o.b.v. tariefdifferentiaties) hoe complexer de informatieverwerking. • Anderzijds neemt het aantal belastbare feiten (vertrek van vliegtuigen i.p.v. passagiers) in grote mate af. • Uitvoeringskosten zijn bij alle varianten van een vliegbelasting beperkt omdat we aansluiten bij de systemen van de luchthavens.
Fraude/handhaving	• Naar verwachting is deze vorm van vliegbelasting weinig fraudegevoelig en goed handhaafbaar, omdat deze gebaseerd is op de objectieve (en geregistreerde) kenmerken van het vliegtuig.
Implementatie	• Een belasting per passagiersvliegtuig is een andere vorm van belasting dan de vliegtickettaks uit het huidige wetsvoorstel. Het gaat daarmee in wezen om de introductie van een nieuwe belasting. Eventueel kan worden aangesloten bij het systeem voor vrachtvliegtuigen uit het huidige wetsvoorstel.

46. Afschaffen teruggaaf BPM en vrijstelling MRB voor overheidsvoertuigen

Mobiliteit categorie 1	**Afschaffen teruggaaf BPM en vrijstelling MRB voor overheidsvoertuigen**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• De uitzondering in de BPM en in de MRB voor overheidsvoertuigen en enkele voertuigen voor publieke dienstverlening (politie, brandweer, defensie, ambulance, dierenambulance, lijkwagens) komen te vervallen. • De volgende uitzonderingen in de MRB vervallen: ○ Nihiltarief OV-autobussen op LPG ○ Vrijstelling ambulances ○ Vrijstelling lijkwagens ○ Vrijstelling dierenambulances ○ Vrijstelling voertuigen defensie ○ Vrijstelling politievoertuigen ○ Vrijstelling brandweervoertuigen ○ Vrijstelling vuilniswagens, kolkenzuigers en straatveegwagens ○ Vrijstelling voertuigen voor aanleg en onderhoud wegen ○ Vrijstelling taxi's en OV-personenbusjes ○ Vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer • De volgende uitzonderingen in de BPM vervallen: ○ Teruggaaf politievoertuigen ○ Teruggaaf brandweervoertuigen ○ Teruggaaf ambulances ○ Teruggaaf lijkwagens ○ Teruggaaf voertuigen voor gevangenentransport ○ Teruggaaf dierenambulance ○ Teruggaaf voertuigen voor geldtransport	
Doel	
• Overheidsorganisaties krijgen door deze maatregel een prikkel om een nulemissievoertuig te kopen of een auto met minder CO2-uitstoot. • Daarnaast levert dit een vereenvoudiging op voor de Belastingdienst.	
Achtergrond/rationale	
• Vooral het schrappen van de BPM-vrijstelling levert een prikkel om een nulemissievoertuig of voertuig met een lagere CO2-uitstoot aan te schaffen. Voor nulemissievoertuigen is de MRB tot 2025 nihil. • Bovendien zorgt het afschaffen van deze bijzondere regelingen voor een forse vereenvoudiging bij de uitvoering.	
Effecten	
Economie	• Stijging kostprijs van vervoer. Mogelijke (indirecte) doorberekening van kosten.
Budgettaire aspecten	Hieronder is het budgettair beslag van de relatief omvangrijke bijzondere regelingen in de BPM en MRB opgenomen. De overige bijzondere regelingen in de BPM en MRB kosten minder dan € 1 mln. Door gedragseffecten bij afschaffen van de regelingen kan de opbrengst in een aantal gevallen lager zijn dan het hieronder vermelde budgettair beslag.

	Regeling — Budgettair beslag in 2020 € mln Teruggaaf politievoertuigen 8 Teruggaaf brandweervoertuigen 3 Teruggaaf ambulances 1 Teruggaaf voertuigen voor rolstoelgebruikers 1 Motorrijtuigenbelasting, kosten bijzondere regelingen Regeling — Budgettair beslag in 2020 € mln Vrijstelling ambulances 3 Vrijstelling lijkwagens 2 Vrijstelling voertuigen defensie of politievoertuigen 16 Vrijstelling brandweervoertuigen 5 Vrijstelling vuilniswagens, kolkenzuigers en straatveegwagens 2 Vrijstelling taxi's en OV-personenbusjes 45
Milieueffecten	• Verwachting effect CO_2-uitstoot, luchtvervuilende uitstoot etc. • Waar mogelijk verwijzing naar onderbouwend onderzoek • Etc.
Overige effecten	• Denk bijvoorbeeld aan effecten op inkomensverdeling, lastenverdeling tussen burgers en bedrijven, of eventuele andere effecten
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Vereenvoudiging voor de uitvoering
Fraude/handhaving	Maakt het stelsel fraudebestendiger en bespaart handhaving
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren

47. Introduceren BPM op CO2 grondslag voor bestelauto's van particulieren en ondernemers

Mobiliteit categorie 1	**Introduceren BPM op CO2 grondslag voor bestelauto's van particulieren en ondernemers**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
Particulieren betalen momenteel bij aanschaf van een bestelauto BPM over de catalogusprijs van een bestelauto. Ondernemers zijn vrijgesteld van BPM. Voorgestelde maatregel is daarom: • Introduceren van een BPM met een CO2 grondslag voor zowel bestelauto's van particulieren als van ondernemers. Het tarief kan in een aparte tabel zodanig worden vastgesteld dat het gemiddelde tarief overeenkomt met het gemiddelde tarief dat een diesel-personenauto betaalt. De progressiviteit van de tarieven kan aangepast worden aan de grotere variëteit aan CO2 uitstoot van bestelauto's. • Afschaffen bpm-vrijstelling voor bestelauto's voor ondernemers	
Doel	
• Stimuleren verkoop van bestelauto's met een lagere CO2-uitstoot en nulemissie-bestelauto's door afschaffing van de BPM vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers en de omvorming van de grondslag voor bestelauto's van catalogusprijs naar CO2-uitstoot.	
Achtergrond/rationale	
• Nulemissie-bestelauto's zullen alleen de vaste voet in de BPM betalen. Op lange termijn zullen naar verwachting nagenoeg alle bestelauto's nulemissie zijn. Vanaf dat moment zal alleen de vaste voet in de BPM worden opgehaald. Deze vaste voet kan in de loop de jaren worden geïndexeerd afhankelijk van de ontwikkelingen in de verkoop van nulemissie-bestelauto's. Bestelauto's met een verbrandingsmotor (hoofdzakelijk diesel) zullen door de CO2-grondslag een fors hogere BPM betalen. Daarom is deze maatregel vooral een tijdelijke stimulering om een nulemissie-bestelauto te kopen. Daarnaast zorgt de maatregel voor langere termijn in een robuust stelsel om de belastinginkomsten op peil te houden. • Bij personenauto's zijn de BPM-tarieven progressief, dat wil zeggen dat het tarief hoger is naarmate de auto meer CO2 uitstoot. De gekozen progressiviteit sluit aan bij de CO2-uitstoot van personenauto's. Bestelauto's hebben gemiddeld een hogere CO2 uitstoot en een grote spreiding in CO2-uitstoot door de uiteenlopende formaten bestelauto. Minder progressieve tarieven voorkomen dat grote bestelauto's op diesel prohibitief duur worden. • De tariefstructuur kan voor de bestelauto's zo gekozen worden dat deze gemiddeld even zwaar belast worden als (diesel)personenauto's. • Tot en met 2025 is er een aankoopsubsidie voor nulemissie bestelauto. Vanwege de staatssteunregels kan tot maximaal 40% van de meerwaarde van een nulemissie-bestelauto worden gesubsidieerd. De overige kosten moeten ondernemers voor eigen rekening nemen. Deze maatregelen draagt er toe bij dat de transitie naar nul emissie-bestelauto's echt op gang komt. Bij introductie van een BPM op CO2 grondslag voor bestelauto's kan deze aankoopsubsidie op termijn omlaag om op termijn volledig worden afgebouwd.	
Effecten	
Economie	• Deze maatregel leidt tot een lastenverzwaring voor ondernemers en particulieren met een bestelauto.
Budgettaire aspecten	Het budgettaire beslag van de vrijstelling van de bpm voor bestelauto's van ondernemers is circa € 1 à 1,5 miljard. Door gedragseffecten bij afschaffen van de regelingen zal de opbrengst (veel) lager zijn. De opbrengst van een bpm op CO2-grondslag is afhankelijk van de gekozen tarieven en progressiviteit.

Milieueffecten	Ondernemers en particulieren met bestelauto's worden gestimuleerd om milieuvriendelijkere of nulemissie bestelauto's aan te schaffen.
Overige effecten	De gevolgen voor de uitvoering moeten nog in kaart worden gebracht

48. MRB bestelauto's meer in evenwicht met personenauto's

Mobiliteit categorie 1 MRB bestelauto's meer in evenwicht met personenauto's

Omschrijving van de maatregel

De belastingdruk in de MRB van bestelauto's kan meer in evenwicht worden gebracht met de belastingdruk van personenauto's door de volgende maatregelen:

- Afschaffen danwel verhogen van het verlaagde MRB-tarief voor bestelauto's van een ondernemer. Bestelauto van particulieren en ondernemers worden, bij afschaffen, fiscaal gelijk behandeld.
- Heffing provinciale opcenten voor bestelauto's mogelijk maken (Provinciewet) voor zowel particuliere bestelauto's als bestelauto's van ondernemers.

Doel

- Deze maatregelen leiden ertoe dat de belastingdruk in de MRB van bestelauto's meer in evenwicht worden gebracht met de belastingdruk van personenauto's. Door het huidige verlaagde tarief van bestelauto's van ondernemers en doordat bestelauto's nu geen opcenten betalen bestaat er nu een groot verschil in tarief. Ter illustratie is in de onderstaande tabel het MRB-tarief per jaar opgenomen voor een dieselvoertuig van 1700 kg. Uit de tabel blijkt dat het tarief van een bestelauto van een ondernemer in dit geval 22% van het tarief van een personenauto van 1700 kg is.

MRB per jaar in 2020 (zonder fijnstoftoeslag)	rijksdeel	opcenten (Overijssel)	totaal
personenauto	€ 1.559	€ 405	€ 1.964
bestelauto particulier	€ 1.559	€ 0	€ 1.559
bestelauto ondernemers	€ 433	€ 0	€ 433

- Hogere MRB-tarief vergroot het verschil in kosten tussen emissieloze bestelauto's en brandstofbestelauto's, waardoor de prikkel voor aanschaf van emissieloze bestelauto's toeneemt. Daarnaast kan dit er mogelijk toe leiden dat mensen besluiten meer gebruik te maken van alternatieven, zoals het OV of het gebruik van een deelbestelauto in plaats van zelf een bestelauto te bezitten..
- Daarnaast leidt afschaffing van deze regelingen ertoe dat negatieve milieueffecten van bestelauto's meer tot uiting komen in de belastingen.

Achtergrond/rationale

- Het tarief voor bestelauto's van ondernemers zal de komende jaren al stapsgewijs worden verhoogd met in totaal 72 euro per jaar. Dit is een uitwerking van een afspraak in het Klimaatakkoord en dient ter dekking van dit akkoord.
- Per 2020 is voor oudere dieselbestelbusjes de fijnstoftoeslag van kracht geworden. Deze toeslag op de MRB kan als alternatief ook verhoogd worden. Hierdoor wordt een gerichte prikkel gegeven om oudere voertuigen versneld te vervangen.
-

Effecten

Economie	Deze maatregelen leiden per saldo tot een lastenverzwaring voor ondernemers en particulieren met een bestelauto. De kostprijs vervoer gaat omhoog. (Indirecte) doorberekening van de kosten aan de consument

	Bij afschaffen van het verlaagde MRB-tarief voor bestelauto van een ondernemer wordt bestelauto uiteindelijk duurder dan personenauto doordat bestelauto doorgaans zwaarder is.
Budgettaire aspecten	Het budgettaire beslag van het verlaagd tarief bestelauto ondernemer is circa € 1 miljard. Het budgettaire beslag van het niet heffen van opcenten bij bestelauto's van ondernemers en particulieren is circa € 400 miljoen. Bij het afschaffen van het verlaagd tarief en/of het gaan heffen van opcenten zijn (grote) gedragseffecten te verwachten waardoor de opbrengst (veel) lager uit zal vallen.
Milieueffecten	Ondernemers en particulieren met bestelauto's worden gestimuleerd om milieuvriendelijkere (lichtere of elektrische) of minder bestelauto's aan te schaffen.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Minder uitzonderingen in de wet maakt het stelstel eenvoudiger.
Fraude/handhaving	n.v.t.
Implementatie	Invoering is mogelijk per PM

49. Afschaffen leeftijdsgrens van 12 jaar voor fijnstoftoeslag MRB bestelauto's

Mobiliteit categorie 1	**Afschaffen leeftijdsgrens van 12 jaar voor fijnstoftoeslag MRB bestelauto's**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• In Autobrief II is aangekondigd dat vervuilende dieselpersonen- en bestelvoertuigen vanaf 2019 een toeslag in de MRB krijgen. Bij dieselpersonenvoertuigen en dieselbestelvoertuigen gaat het om voertuigen met een fijnstofuitstoot meer dan 5 mg/km. Het betreft met name personenvoertuigen zonder af-fabriekroetfilter die voor 2005 in het verkeer zijn gekomen. Bij bestelvoertuigen gaat het uitsluitend om voertuigen van 12 jaar en ouder. Dit extra criterium voor bestelvoertuigen werd nodig geacht, omdat anders bij aanvang van de toeslag een te grote groep hiermee in aanraking komt. Om uitvoeringstechnische reden is de ingangsdatum van deze maatregel één jaar uitgesteld en verschoven naar 1 januari 2020. Deze optie houdt in dat voor dieselbetelauto's de leeftijdsgrens van 12 jaar wordt geschrapt.	
Doel	
• Het doel van deze optie is om het restant bestelauto's zonder roetfilter met een leeftijd jonger dan 12 jaar versneld onder de MRB fijnstoftoeslag te laten vallen. Hiermee wordt een bredere invulling gegeven aan het beginsel 'de vervuiler betaalt'.	
Achtergrond/rationale	
• Met ingang van 1 januari 2012 is de Euro-5 norm verplicht geworden voor alle bestelauto's. Zonder affabriek roetfilter kunnen dieselbestelauto's niet aan deze norm voldoen. Na 1 januari 2012 mochten nog wel zogeheten restantvoorraad auto's op de markt worden gebracht. Met een leeftijdsgrens van 12 jaar vallen na 1 januari 2024 alleen nog restantvoorraad dieselbestelauto's zonder roetfilter onder de MRB fijnstoftoeslag. • Als de leeftijdsgrens van 12 jaar vóór 1 januari 2024 wordt geschrapt dan komen de laatst op de markt gebracht dieselbestelauto's zonder roetfilter eerder onder de MRB fijnstoftoeslag te vallen. Het gaat om de volgende aantallen. Als het leeftijdscriterium op 1 januari 2021 wordt geschrapt, dan gaat het om ongeveer 40.000 extra bestelauto's zonder roetfilter die onder de toeslag komen te vallen, op 1 januari 2022 om ongeveer 15.000 extra bestelauto's, op 1 januari 2023 om 5.000 extra bestelauto's en op 1 januari 2014 om minder dat 1000 extra bestelauto's. Bij het begin van de maatregel (1 januari 2020) zijn er circa 90.000 bestelauto's zonder roetfilter jonger 12 jaar en die als gevolg hiervan geen toeslag krijgen. Het aantal auto's dat als gevolg van het leeftijdscriterium van 12 jaar buiten de toeslag valt neemt dus snel af. Veel dieselbestelauto's zonder roetfilter bereiken de komende jaren dus de leeftijd van 12 jaar en komen daardoor automatisch onder de fijnstoftoeslag te vallen.	
Effecten	
Economie	Door het schrappen van de leeftijdsgrens nemen de lasten voor bedrijven in beperkte mate toe.
Budgettaire aspecten	• De budgettaire opbrengst is afhankelijk van de ingangsdatum. Des te later de leeftijdsgrens van 12 jaar wordt geschrapt, des te minder de opbrengst. Als de optie op 1 januari 2024 wordt ingevoerd gaat het alleen nog om restantvoorraad dieselbestelauto's zonder roetfilter. Circa twee jaar voor de verplichtstelling op 1 januari 2012 werden roetfilters al op grote schaal bij dieselbestelauto's toegepast. Het gaat dus om een naar verhouding beperkt aantal dieselbestelauto's dat de komende jaren niet onder de MRB fijnstoftoeslag valt. • Veel bestelauto's zonder roetfilter verdwijnen de komende jaren uit het park. De fijnstoftoeslag draagt eraan bij dat dit wordt versneld. De MRB fijnstoftoeslag is hiermee geen robuuste belasting.

Milieueffecten	• Het schrappen van de leeftijdsgrens van 12 jaar draagt bij aan vermindering van de uitstoot van de vervuilende stoffen fijnstof en stikstofoxiden (NOx) en daarmee aan schonere lucht. De maatregel draagt niet bij aan vermindering van de CO_2-uitstoot. Vervanging van een bestelauto's zonder roetfilter door (uiteindelijk) een nieuwe Euro-VI D bestelauto's levert een fijnstof voordeel op van 50 mg/km en een NOx-voordeel van circa 1.000 mg/km. Uitgaande van 20.000 km per jaar komt dit neer op 20.000 x 50 = 1.000.000 mg = 1 kg fijnstof reductie en 20.000 x 1.000 = 20.000.000 mg = 20 kg NOx reductie. Als de leeftijdsgrens op 1 januari 2022 wordt geschrapt, dan komen circa 15.000 extra bestelauto's onder de toeslag te vallen. Stel dat hierdoor 3% vervroegd het park zal verlaten, dan is het milieueffect 15.000 x 0,03 x 1 = 450 kg fijnstof reductie en 15.000 x 0,03 x 20 = 15.000 kg = 9 ton NOx reductie.
Overige effecten	-
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• Het schrappen van de leeftijdsgrens van 12 jaar maakt het belastingstelsel eenvoudiger. Bij de MRB fijnstoftoeslag hoeft geen rekening meer te worden gehouden met de aanvullende leeftijdsgrens van 12 jaar.
Fraude/handhaving	• Het schrappen van de leeftijdsgrens van 12 jaar heeft geen invloed op de fraudebestendigheid en handhaafbaarheid van de MRB fijnstoftoeslag.
Implementatie	• De maatregel kan vanaf 1 januari 2021 worden geïmplementeerd.

50. Invoering stikstoftax en roettax in MRB voor dieselpersonenauto's en dieselbestelauto's

Mobiliteit categorie 1	**Invoering stikstoftax en roettax in MRB voor dieselpersonenauto's en dieselbestelauto's**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
Deze optie sluit aan op de MRB roettoeslag (roettax) die reeds met ingang van 1 januari 2020 wordt ingevoerd voor dieselauto's zonder roetfilter. Hierbij gaat het om een toeslag van gemiddeld 225 euro voor circa 300.000 dieselpersonenauto's van vóór 2008 en een toeslag van gemiddeld 62 euro voor circa 300.000 dieselbestelauto's van vóór 2010. Met deze optie wordt aanvullend in de MRB ook een stikstoftoeslag (stikstoftax) ingevoerd voor Euro-5 dieselauto's en ouder. Daarnaast wordt voor dieselbestelauto's de roettax verhoogd. Voor de stikstof- en roettoeslag wordt voorgesteld om vaste bedragen van 250 euro per jaar aan te houden voor zowel dieselpersonenauto's als dieselbestelauto's: - Stikstoftax van 250 euro per jaar voor Euro-5 of lager. - Daarbovenop een roettax van 250 euro per jaar voor dieselauto's en bestelbussen zonder roetfilter. Voor dieselbestelauto's betekent dit een verzwaring van de roettax van gemiddeld 62 euro naar een vast bedrag van 250 euro per jaar. Dieselauto's zonder roetfilter krijgen daarbovenopde stikstoftoeslag. In totaal bedraagt de toeslag voor deze auto's dus 500 euro per jaar.	
Doel	
• Het doel van deze optie is om voor de uitstoom van vuile dieselauto's en dieselbestelbussen uit het park te versnellen.	
Achtergrond/rationale	
• Euro-5 dieselauto's (bouwjaar 2010 – 2014) hebben de hoogste NOx-uitstoot en zijn dus voor NOx het meest vervuilend. Het gaat om circa 1.000.000 dieselpersonenauto's van vóór 2015 en 500.000 dieselbestelauto's van vóór 2015. • Dieselbestelauto's zonder roetfilter zijn tenminste net zo vervuilend als dieselpersonenauto's zonder roetfilter. Vanuit het oogpunt van doorberekenen van de maatschappelijke kosten is er dus geen reden om voor dieselbestelauto's een in absolute zin lagere MRB fijnstoftoeslag toe te passen als voor dieselpersonenauto's.	
Effecten	
Economie	Effecten voor bedrijfssectoren, internationale concurrentiepositie, burgers, welvaart PM
Budgettaire aspecten	• PM: analyse
Milieueffecten	• Invoering van een stikstoftax en fijnstoftax draagt bij aan vermindering van de uitstoot van de vervuilende stoffen stikstofoxiden (NOx) en fijnstof en daarmee aan schonere lucht. Eerste ruwe Inschatting van IenW is als volgt:

	Uitgangspunt voor inschatting van het effect van de stikstof- en roettoeslag in de MRB is dat een oude Euro-3, Euro-4 of Euro-5 dieselauto wordt vervangen door een nieuwe Euro-6 D temp auto of een elektrische auto. Het verschil in NOx-uitstoot bedraagt dan 0,5 g/km voor dieselpersonenauto's en 1 g/km voor dieselbestelauto's. Met 20.000 km per jaar komt dat neer op 20.000 x 0,5 = 10.000 g NOx per jaar = 10 kg NOx per jaar per dieselpersonenauto die versneld uit het park verdwijnt, en 20 kg NOx per jaar per dieselbestelauto die versneld uit het park verdwijnt. Eerste ruwe inschatting is dat er 1.000.000 dieselpersonenauto's en 500.000 dieselbestelauto's onder de NOx-toeslag komen te vallen en aanvullend 300.000 dieselpersonenauto's en 300.000 dieselbestelauto's onder de fijnstof toeslag. Als door de NOx-toeslag 4% van de voertuigen versneld uit het park verdwijnt en door de NOx- en fijnstof toeslag 8% versneld uit het park verdwijnt, dan gaat het om de volgende NOx-reductie: (1.000.000 – 300.000) x 4% x 10 kg = 0,28 kton (500.000 - 300.000) x 4% x 20 kg = 0,16 kton 300.000 x 8% x 10 = 0,24 kton 300.000 x 8% x 20 = 0,48 kton Totaal 1,16 kton NOx reductie. Rekening houdend met het effect van de MRB-fijnstof toeslag die per 1 januari 2020 wordt ingevoerd, komt het effect van de stikstoftax en verhoging roettax bestelauto's uit op 1 kton NOx-reductie. Het additionele fijnstof effect komt voort uit d verhoging van de roettax voor bestelauto's. Met 20.000 km per jaar en een uitstoot van 50 mg/km komt dit neer op een fijnstofeffect van 1 kg per jaar per bestelauto die versneld uit het park verdwijnt. Met 300.000 bestelauto's en een extra uitstoom van 4% komt dit neer op: 300.000 x 4% x 1 = 12 ton fijnstof
Overige effecten	-
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• Invoering van een stikstoftax, verzwaring van de roettax voor bestelauto's.
Fraude/handhaving	• Overeenkomstig de huidige MRB roettax en differentiatie van de MRB naar Euroklasse voor vrachtwagens.
Implementatie	• De maatregel kan vanaf 1 januari 2021 worden geïmplementeerd.

51. Een accijnsverhoging op fossiele brandstoffen

Mobiliteit categorie 1 Een accijnsverhoging op fossiele brandstoffen

Thema: Fiscale vergroening

Een accijnsverhoging op fossiele brandstoffen (benzine/diesel/lpg)

- Het tarief op fossiele brandstoffen wordt verhoogd.
- Een 10% hogere accijns maakt benzine 8 cent duurder, diesel 5 cent en lpg 1,9 cent.

Doel

- CO2-reductie.

Achtergrond/rationale

- Door een verhoging van de accijns op brandstof wordt brandstof duurder, waardoor een prikkel ontstaat om de energie-efficiëntie te verhogen.
- Verhoging van de kosten kan leiden tot een verschuiving naar bijvoorbeeld elektrisch rijden of openbaar vervoer.
- In samenhang met stimulering van elektrisch rijden wordt als gevolg van het Klimaatakkoord de accijns op diesel verhoogd met 1 cent per liter per 2021 en met 1 cent per liter per 2023.

Effecten

Economie

- De eventuele grenseffecten van een accijnsverhoging kunnen leiden tot verzet van pomphouders in de grensstreek. De pompprijzen in Nederland zijn reeds in veel gevallen hoger dan die in de ons omringende landen.
- Volgens openbare bronnen is de (gemiddelde) prijs van brandstoffen op 14 januari 2020 in de buurlanden als volgt:

Land	Euro95	Diesel	LPG
België	€ 1,558	€ 1,570	€ 0,597
Duitsland	€ 1,419	€ 1,359	€ 0,669
Luxemburg	€ 1,259	€ 1,202	€ 0,547
Nederland	€ 1,815	€ 1,528	€ 0,892

Budgettaire aspecten

- Een 10% hogere accijns maakt benzine 8 cent duurder, diesel 5 cent en lpg 1,9 cent. Gerekend met standaard gedragseffecten zijn de accijnsopbrengsten volgens de sleuteltabel 691 miljoen. De gedragseffecten zijn echter naar verwachting groter door te verwachten grenseffecten waardoor de accijnsopbrengsten lager uit zullen vallen.

Milieueffecten

- Uit PBL rapportage van 28 september 2018 blijkt een gemiddelde CO2-reductie van 0,25 Mton in 2030. Onderzocht zou moeten worden wat het effect in 2020 kan zijn, naar verwachting is dit minimaal.

Overige effecten

- Een verhoging van de LPG-accijns betekent dat ook rijden op (bio-)LNG duurder wordt en dat huishoudens die propaangas voor verwarming gebruiken (afgelegen boerderijen etc. die niet op het aardgasnet zijn aangesloten) meer moeten gaan betalen.
- In samenhang met stimulering van elektrisch rijden wordt als gevolg van het Klimaatakkoord de accijns op diesel reeds verhoogd met 1 cent per liter per 2021 en met 1 cent per liter per 2023.

Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)

Eenvoud

Niet van toepassing, tariefmaatregel.
PM UHB

Fraude/handhaving

PM UHB

Implementatie

Het betreft een tariefmaatregel, aanpassing Wet op de accijns.
Voor de uitvoering, PM UHB

52. Accijns op kerosine voor intra-EU vluchten

Mobiliteit categorie 2 beleidsopties voor onderzoek

Mobiliteit categorie 2	**Accijns op kerosine voor intra-EU vluchten**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Belastingplichtige: Afhankelijk van de situatie, in beginsel de accijnsgoederenplaatshouder (AGP-houder). • Grondslag: uitslag tot verbruik van brandstof (kerosine) • Maatstaf van heffing: hoeveelheid (liter) bij een temperatuur van 15 graden Celsius • Tarief: € 495,69 per 1.000 liter	
Doel	
• Beter beprijzen van externe kosten veroorzaakt door commerciële internationale luchtvaart • Stimuleren van zuinigere (en daarmee schonere) vliegtuigen • Wegnemen concurrentievoordeel bij de fiscale behandeling van luchtvaart t.o.v. andere vervoersmodaliteiten	
Achtergrond/rationale	
• Accijnsheffing is EU-breed geharmoniseerd door middel van richtlijnen. In de Energiebelastingrichtlijn is bepaald dat brandstof gebruikt voor commerciële internationale vluchten in beginsel vrijgesteld is. Lidstaten kunnen de vrijstelling echter door middel van bilaterale afspraken opschorsen m.b.t. brandstof gebruikt voor intra-EU vluchten. • De Wet op de accijns bevat op dit moment een vrijstelling voor kerosine gebruikt voor commerciële internationale vluchten. Daarmee wordt de luchtvaartsector (even als de scheepvaart) bevoordeeld vanuit fiscaal oogpunt ten opzichte van andere vervoersmodaliteiten, die over hun brandstof wel accijns verschuldigd zijn. • Aangezien de luchtvaart verantwoordelijk is voor ca. 2,5% van de wereldwijde CO_2-emissies, sluit een accijnsheffing op kerosine beter aan bij het principe dat de vervuiler betaalt dan een belasting op vliegtickets. Gelijktijdig zorgt accijnsheffing voor het wegnemen van een concurrentievoordeel t.o.v. het wegvervoer op de korte afstanden. • De Europese Commissie heeft recent de Energiebelastingrichtlijn geëvalueerd, waarbij wordt opgemerkt dat vrijstellingen op de commerciële luchtvaart en de zeescheepvaart het level playing field met andere transportsectoren mogelijk kunnen verstoren. Mocht de Energiebelastingrichtlijn t.z.t. gewijzigd worden, dan moeten alle EU-lidstaten unaniem met een wijziging instemmen. • Alternatief kan worden overwogen om met lidstaten, die voor een accijns op kerosine zijn, bilaterale afspraken te maken om onderling alsnog accijnsheffing mogelijk te maken. Hierdoor ontstaat wel een 'lappendeken' binnen de EU – per lidstaat moet vervolgens gekeken worden of er accijns geheven mag/moet worden. Dat leidt tot complexe situaties. Bij de vormgeving van de bilaterale afspraken moeten daarnaast de regels van de interne markt in acht worden genomen. Fiscale discriminatie dient te worden voorkomen. • Het veelvuldig genoemde Verdrag van Chicago[33] belemmert een accijns op kerosine niet. Slechts brandstof die reeds aan boord van het vliegtuig is, mag niet belast worden. • Een aantal bilaterale afspraken, zogenoemde Air Service Agreements (ASA's), verbieden een heffing op kerosine. • N.B. Wat betreft beprijzing van CO2-uitstoot kan nog worden opgemerkt dat, naast een vliegbelasting, het Europese emissiehandelssysteem (EU ETS) en het toekomstige mondiale CORSIA voor de luchtvaart zorgen voor een betere beprijzing van CO2-uitstoot van het vliegverkeer. Een	

[33] Het Verdrag inzake de internationale burgerluchtvaart.

dergelijke CO2-beprijzing neemt overigens niet weg dat het wenselijk is de luchtvaart te betrekken in de heffing van verbruiksbelastingen, zoals ook andere vervoersvormen daarin betrokken zijn.	
Effecten	
Economie	**Luchtvaartsector:** • Als lidstaten onderling accijns op kerosine gaan heffen, worden mogelijk ook vliegmaatschappijen van buiten de EU in de heffing betrokken die intra-EU vluchten uitvoeren. Deze accijnsheffing is strijdig met de ASA die met dit niet-EU land afgesloten zijn. In dit geval moet kerosine voor luchtvaartmaatschappijen uit dergelijke landen vrijgesteld worden, bijvoorbeeld door deze vluchten onder de de-minimis te laten vallen, wat tot een zeer beperkt concurrentienadeel voor EU- vliegmaatschappijen kan leiden.[34] • Niet duidelijk is in welke mate een luchtvaartmaatschappij de belasting daadwerkelijk zal kunnen doorbelasten in ticketprijzen. In de huidige situatie is dat minder/niet het geval, doordat de belasting slechts schaarstewinsten afroomt.
Budgettaire aspecten	• In het (onwaarschijnlijke) geval dat alle EU-lidstaten bereid zouden zijn accijns op kerosine te heffen, zou dit exclusief gedragseffecten circa € 550 miljoen opleveren. De gedragseffecten bij deze maatregelen kunnen echter een deel van de opbrengst tenietdoen, aangezien vliegmaatschappijen naar verwachting ervoor zouden kiezen om zo min mogelijk kerosine in Nederland te tanken of in de hogere brandstofprijzen zelfs aanleiding zouden kunnen zien Nederlandse luchthavens vaker te mijden. • Aangezien het waarschijnlijk is dat slechts een deel van de EU-lidstaten bereid is tot bilaterale afspraken, zal de opbrengst (veel) kleiner uitvallen.
Milieueffecten	• Een accijnsheffing op kerosine kan een invloed hebben op de vlootvernieuwing, maar pas na 2025, omdat de nieuwe toestellen die voor die tijd worden geleverd voor het grootste deel reeds besteld zijn[35] en er lange leveringstijden op nieuwe vliegtuigen zijn.
Overige effecten	• De vervuiler betaalt: door kerosine te belasten, betalen alle vervuilers mee, mits de prijs wordt doorbelast: zowel passagiers, transferpassagiers als vracht. Echter, zoals eerder beschreven, is het de vraag in hoeverre en of luchtvaartmaatschappijen de belasting zullen doorberekenen in de (ticket)prijzen. • Het feit dat de vervuiler betaalt betekent geen automatische vermindering van vervuiling wanneer er capaciteitsrestricties gelden, zo blijkt uit recent onderzoek CE Delft[36].
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• Een accijns op kerosine voor intra-EU vluchten is een uitbreiding op de bestaande accijnsheffing. AGP-houders zijn echter nu al belastingplichtig voor kerosine voor de plezierluchtvaart. Het aantal belastingplichtigen wijzigt daarom naar verwachting niet of nauwelijks. • Belastingplichtigen moeten door deze maatregel onderscheid maken tussen kerosine geleverd voor bepaalde intra-EU vluchten (belast) en andere internationale vluchten (onbelast). Dit onderscheid is mogelijk lastig te maken en te controleren.

[34] CE Delft, 'Taxing aviation fuels in the EU', november 2018, p. 4.
[35] CE Delft, 'Economische- en Duurzaamheidseffecten Vliegbelasting', juni 2018, p. 9.
[36] CE Delft, 'Economische- en Duurzaamheidseffecten Vliegbelasting', april 2019, p. 7.

Fraude/handhaving	
Implementatie	

53. Btw op vliegtickets

Mobiliteit categorie 2 Btw op vliegtickets	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• BTW heffing op het deel van de ticketprijs dat ziet op het deel van de vlucht dat binnen NL plaatsvindt. • Belastingplichtige: Vliegmaatschappijen; • Grondslag: Personenvervoer door de lucht (dienst); • Plaats van dienst: daar waar de vervoersdienst plaatsvindt (naar rato van afstand), d.w.z. alleen het deel van de vlucht dat boven NL grondgebied plaatsvindt, wordt in de heffing betrokken; • Maatstaf van heffing: prijs vliegticket (de vergoeding); • Tarief: algemeen tarief (21%) of verlaagd tarief (9%); • Recht op aftrek van voorbelasting: zakelijke reizigers.	
Doel	
• Verbetering beprijzing externe kosten veroorzaakt door commerciële internationale luchtvaart • Ontmoedigen van vliegreizen van particulieren	
Achtergrond/rationale	
• De wet OB bevat op dit moment een nultarief (met recht op aftrek van voorbelasting) op vliegtickets. Dit nultarief is gebaseerd op een overgangsbepaling in de btw-richtlijn. Als NL afziet van deze bepaling, moeten vliegtickets volgens de btw-richtlijn worden belast, naar keuze met het algemene of het verlaagde btw-tarief. • Daarmee wordt het personenvervoer door de lucht op fiscaal gebied gelijkgetrokken met personenvervoer via rails. Treintickets vallen momenteel onder het verlaagde btw-tarief. • Aangezien zakelijke reizigers de verhoogde kosten doorgaans zullen door berekenen in de eindprijs van hun product blijft die btw niet bij hen drukken. Particuliere reizigers kunnen dat als eindconsument niet en bij hen blijft de btw drukken. • Op grond van de bepalingen in de btw-richtlijn mag NL slechts over dat gedeelte van de vlucht btw heffen, dat binnen NL plaatsvindt. Voor lange afstandsvluchten zal dit gedeelte relatief klein zijn.	
Effecten	
Economie	• Voor vliegmaatschappijen betekent de invoer van een btw op vliegtickets een toename in administratieve lasten (door de opsplitsing van het traject naar heffing in verschillende landen). Dat betekent een toename in kosten en daarmee een concurrentienadeel ten opzichte van vliegmaatschappijen die niet via NL vliegen. Vliegmaatschappijen zullen mogelijk overwegen om NL luchtruim te mijden. • De maatregel bevoordeelt zakelijke reizigers t.o.v. particuliere reizigers i.v.m. recht van vooraftrek voor zakelijke reizigers.
Budgettaire aspecten	• Een tarief van 9% kan exclusief gedragseffecten circa € 90 miljoen opleveren. • De gedragseffecten bij deze maatregel kunnen echter een deel van de opbrengst tenietdoen, aangezien vliegmaatschappijen naar verwachting ervoor zouden kiezen om zo min mogelijk via NL te vliegen, om met name de administratieve lasten te ontlopen. • Dat particuliere reizigers gedeeltelijk via luchthavens in buurlanden op reis zullen gaan is niet uit te sluiten. Dit gedragseffect lijkt echter niet erg waarschijnlijk, aangezien het om kleine bedragen gaat (en bij lange afstand vluchten verhoudingsgewijs om nog minder).

Milieueffecten	• De vervuiler betaalt gedeeltelijk: particuliere reizigers betalen voor hun vluchtgedeelte binnen NL.
Overige effecten	• Voor vliegmaatschappijen betekent de invoering van een btw op vliegtickets een toename in administratieve lasten. Zijn moeten aan de hand van de vluchtgegevens berekenen over welk gedeelte van de vlucht btw verschuldigd is. Aangezien de precieze vliegroute vaak pas kort voor vertrek bekend is, is de btw op moment van verkoop van het ticket waarschijnlijk niet correct te berekenen. • Zakelijke reizigers moeten de betaalde btw via hun aangifte terugvragen. Dat betekent extra administratieve handelingen en daarmee kosten.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• Een btw op vliegtickets is een nieuw onderdeel binnen de btw-heffing. Het aantal belastingplichtigen wijzigt naar verwachting aanzienlijk, aangezien niet alleen vliegmaatschappijen vliegtickets verkopen, maar er ook een groot aantal intermediairs mogelijk onder de heffing zullen vallen.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

54. Invoeren CO2-component in de grondslag van de MRB

Mobiliteit categorie 2 **Invoeren CO2-component in de grondslag van de MRB**	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Invoeren van een CO2-component in de grondslag van de MRB in plaats van een deel van de gewichtsgrondslag. De nieuwe grondslag voor de MRB wordt dan zowel CO2 als gewicht. Er zijn verschillende opties voor fasering en maatvoering van deze maatregel. De CO2-component kan ook bovenop de gewichtsgrondslag komen. Of alleen een verlaging van de gewichtsgrondslag voor lichtere auto's. 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).	
Doel	
• Belastingdruk op het bezit van niet-emissievrije auto's vergroten en verlagen belastingdruk op nulemissieauto's. • Versnelling van de vervanging van oudere auto's met grotere uitstoot (CO_2 en luchtkwaliteit) voor nieuwe meer milieuvriendelijke auto's zoals nulemissieauto's	
Achtergrond/rationale	
• Een hogere MRB in combinatie met de vrijstelling voor emissievrije auto's leidt tot een sterkere prikkel voor de vervanging van oudere/zwaardere meer milieuvervuilende auto's door meer milieuvriendelijke modellen. • De grondslag van de MRB is het gewicht van een voertuig. Deze grondslag is historisch bepaald en kan niet vanuit externe effecten van extra gewicht gerechtvaardigd worden. Een CO2-component kan dat wel. • Het nihiltarief in de MRB voor een emissievrije auto's 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. Een CO2-component in de MRB zou betekenen dat emissievrije auto's minder MRB gaan betalen dan (even zware) auto's met een verbrandingsmotor.	
Effecten	
Economie	• Zwaardere auto's (doorgaans onzuiniger) gaan naar rato meer mrb-betalen • 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.
Budgettaire aspecten	• Deze maatregel kan budgetneutraal worden ingevoerd.
Milieueffecten	• Vergt nader onderzoek en is afhankelijk van de vormgeving.
Overige effecten	• De herverdeling van de belastingdruk kan denivellerend uitwerken omdat oude auto's veelal een hogere CO2-uitstoot hebben en dus meer belast worden.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt het stelsel complexer.
Fraude/handhaving	PM
Implementatie	Uitvoerbaar per PM

55. Verlaagd accijnstarief op hernieuwbare brandstoffen

Mobiliteit categorie 2 Verlaagd accijnstarief op hernieuwbare brandstoffen

Thema: Fiscale vergroening

Omschrijving van de maatregel

- Het accijnstarief wordt voor hernieuwbare brandstoffen gedifferentieerd. Het tarief wordt naar rato van de CO2-uitstoot vastgesteld. De verlaging geldt alleen voor de hernieuwbare brandstoffen die aanvullend op de bijmengverplichting aan de brandstof worden toegevoegd.
- Het gaat hier om de volgende brandstoffen:
  - HVO
  - Biodiesel
  - Groen Gas (CNG)
  - Groen Gas (LNG)

  Zie tabel hieronder voor voorgestelde tarieven:

Brandstof	*regulier tarief*	*CO2 uitstoot hernieuwbaar*	*voorgesteld tarief*
HVO (100% vervanging)	€0,50 (diesel)	80% reductie	€ 0,10
Biodiesel	€0,50 (diesel)	Reductie afhankelijk van bijmengpercentage. Gemiddeld 30%, dus dat is nu aanname	€ 0,38
groen gas (CNG) (100% vervanging)	€0,34 (LPG)	80% reductie	€ 0,068
Groen gas (LNG) (100% vervanging)	€0,34 (LPG)	80% reductie	€ 0,068

N.B. Deze getallen zijn indicatief. Op basis van de jaarlijkse rapportage voor vervoer van de NEA 2018 is de gemiddelde CO2-reductie in de keten van de hernieuwbare varianten ten opzichte van de fossiele varianten 80%. Daar gaan we voor nu dus vanuit. In Europees verband worden nieuwe meetstandaarden afgesproken, waardoor meer precieze gegevens beschikbaar komen als deze er eenmaal zijn.

Doel

- Het gebruik van hernieuwbare brandstoffen kan, in aanvulling op de verplichte bijmenging, gestimuleerd worden door een verlaagd accijnstarief.
- Hernieuwbare brandstoffen verminderen de CO2 uitstoot ten opzichte van traditionele fossiele varianten.

Achtergrond/rationale

- Beprijzing is een instrument waarmee het gebruik van bepaalde brandstoffen kan worden bevorderd;
- De kringloop van hernieuwbare brandstoffen leidt tot lagere emissies dan fossiele brandstoffen (well-to-wheel).
- Door een verlaagd tarief toe te passen op deze brandstof in de periode tot alle voertuigen zero emissie zijn kan het gebruik van hernieuwbare brandstoffen worden gestimuleerd.

• Een bepaalde mate van gebruik van hernieuwbare brandstoffen is al verplicht gesteld (bijmengpercentages). Hiervoor geldt het lagere accijnstarief niet. De maatregel ziet op het stimuleren van het gebruik van hernieuwbare brandstoffen waar dit verder gaat dan de verplichting. • Onderzocht kan worden of d fiscaliteit het juiste instrument is om het gebruik van hernieuwbare brandstoffen te stimuleren.	
Effecten	
Economie	Leveranciers van hernieuwbare brandstoffen krijgen zo een iets betere positie dan leveranciers van fossiele brandstoffen. Burgers en transporteurs die vrijwillig een extra positieve stap zetten door het gebruik van hernieuwbare brandstoffen worden hiermee beloond.
Budgettaire aspecten	• Raming budgettaire opbrengst/derving PM AFP-analyse
Milieueffecten	• Het milieueffect van de maatregel vergt nader onderzoek • Er is een positief well to wheel effect op de CO2 uitstoot. • Dat blijkt uit de jaarlijkse rapportage voor vervoer van de NEA. In de rapportage over 2018 is becijferd dat de gemiddelde CO2 reductie in de keten (well-to-wheel) 80% bedraagt (https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/rapporten/2019/07/04/rapportage-energie-voor-vervoer-in-nederland-2018/rapportage-energie-voor-vervoer-in-nederland-2018.pdf) • Ook uit de factsheets brandstoffen van 2014 blijkt een positief effect op de CO2 uitstoot (https://www.ce.nl/publicaties/1495/factsheets-brandstoffen-voor-het-wegverkeer-juni-2014). • Deze factsheets worden op dit moment geüpdatet, de resultaten worden in februari 2020 verwacht. • Zie tabel hoe de accijns conform het CO2 besparingspercentage verlaagd kan worden.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer
Fraude/handhaving	Handhaafbaarheid lijkt problematisch er is op dit moment geen basis om aan te tonen welk percentage is bijgemengd.
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren

56. In internationaal verband pleiten voor afschaffen accijnsvrijstelling binnenvaart

Titel fiche	In internationaal verband pleiten voor afschaffen accijnsvrijstelling binnenvaart
Thema: Fiscale vergroening	
In internationaal verband pleiten voor afschaffen van de accijnsvrijstelling voor de binnenvaart	
• De verkoop van brandstof aan de binnenvaart is in Nederland, net als in de meeste andere EU-landen, van accijnzen vrijgesteld. • Internationale afschaffing van de accijnsvrijstelling voor de binnenvaart vergt aanpassing van de Herziene Rijnvaartakte 1868 (Akte van Mannheim). Op grond van deze Akte is de binnenscheepvaart namelijk vrijgesteld van accijns. • Onderhavige maatregel betreft het in internationaal verband pleiten voor afschaffen van deze accijnsvrijstelling voor de binnenvaart.	
Doel	
• Het beprijzen van de binnenvaart.	
Achtergrond/rationale	
• Door het multilateraal afschaffen van de accijnsvrijstelling wordt de binnenvaart beprijsd, waardoor een prikkel ontstaat om de energie-efficiëntie te verhogen. In vrijwel alle andere sectoren wordt de brandstof wel belast. • Op grond van de Herziene Rijnvaartakte 1868 (Akte van Mannheim) is de binnenscheepvaart vrijgesteld van accijns. • Afschaffen van de accijnsvrijstelling voor binnenvaart in multilateraal verband vergt daarom aanpassing van de Akte. Voor aanpassing van de Akte is unanieme instemming van de verdragslanden (Nederland, Duitsland, Frankrijk, België en Zwitserland) vereist. Dit zal een lastige opgave zijn en is niet mogelijk op korte termijn. • De EU-richtlijn Energiebelastingen bevat een facultatieve accijnsvrijstelling voor de binnenvaart. Deze facultatieve vrijstelling zou idealiter komen te vervallen om ontwijking via het bunkeren van gasolie in buurlanden te mitigeren. • Ook dient onderzocht te worden wat de internationaalrechtelijke gevolgen zijn van aanpassing van de Akte van Mannheim, bijvoorbeeld in relatie tot EU-verdragen. • Het regulier belasten van de gasolie voor de binnenvaart neemt de prikkel weg voor de huidige, ongewenste praktijk van illegale voorraadvorming, waarbij vrijgestelde gasolie uit de lading of bunkers gestolen wordt en vervolgens gebruikt wordt voor belaste doeleinden. Dit is op zichzelf al voldoende reden om dit internationaal op de agenda te zetten.	
Effecten	
Economie	• Bij afschaffing van de accijnsvrijstelling wordt de verkoop van halfzware olie en gasolie belast. Hierdoor wordt de brandstof duurder voor de binnenvaart. Dit vergt nader onderzoek naar de gevolgen voor de Nederlandse binnenvaartsector. • Het accijnstarief voor halfzware olie en gasolie bedraagt vanaf 01-01-2020 € 503,62 per 1.000 liter. • Gedragseffecten zullen optreden als gevolg van het duurder worden van de brandstof (bijvoorbeeld andere wijze van vervoer).
Budgettaire aspecten	• Bij afschaffing van de accijnsvrijstelling wordt de verkoop en gasolie belast. Het huidige accijnstarief voor halfzware olie en gasolie bedraagt vanaf 01-01-2020 € 503,62 per 1.000 liter. • PM Analyse
Milieueffecten	• Het afschaffen van de accijnsvrijstelling voor de binnenvaart heeft verschillende effecten op de CO2-emissies, zoals een dalende vraag naar transport, verhoging energie-efficiëntie, en verschuiving naar andere wijze

	van vervoer. Nader onderzoek is nodig om uit te zoeken hoe deze effecten op elkaar inwerken en wat dit betekent voor de uiteindelijke CO2-reductie.
Overige effecten	• Weerstand vanuit het bedrijfsleven is te verwachten, wat mogelijk zal leiden tot juridische procedures. Bij het draagvlak dient ook de opinie van de verdragslanden bij de Akte van Mannheim meegenomen te worden in de beoordeling: zij zullen met aanpassing van de Akte moeten instemmen.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer De maatregel maakt het stelsel eenvoudiger omdat er minder uitzonderingen zullen zijn in de Wet op de accijns. PM UHB
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel PM UHB
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren Afschaffing van de accijnsvrijstelling is op korte termijn niet mogelijk, aangezien de accijnsvrijstelling in internationale verdragen is vastgelegd. PM UHB

57. In internationaal verband pleiten voor afschaffen accijnsvrijstelling zeescheepvaart

Titel fiche	In internationaal verband pleiten voor afschaffen accijnsvrijstelling zeescheepvaart
Thema: Fiscale vergroening	
In Internationaal verband pleiten voor afschaffen van de accijnsvrijstelling voor de zeescheepvaart	
• De verkoop van brandstof door de zeescheepvaart is in Nederland, net als in de andere EU-landen, van accijnzen vrijgesteld. • De afschaffing vergt aanpassing van de Richtlijn Energiebelastingen aangezien de vrijstelling voor de zeescheepvaart nu verplicht is op grond van deze richtlijn. • Onderhavige maatregel betreft het in internationaal verband pleiten voor afschaffen van deze (verplichte) accijnsvrijstelling in de hele EU.	
Doel	
• Het beprijzen van de zeescheepvaart.	
Achtergrond/rationale	
• Door het afschaffen van de accijnsvrijstelling wordt de zeescheepvaart beprijsd, waardoor een prikkel ontstaat om de energie-efficiëntie te verhogen. In vrijwel alle andere sectoren wordt de brandstof wel belast. • De vrijstelling voor de zeescheepvaart is verplicht op grond van de Richtlijn Energiebelastingen. Aanpassingen aan de Richtlijn Energiebelastingen moeten met unanieme instemming van alle lidstaten gebeuren. • In aanmerking moet worden genomen dat de kans aanwezig is dat bij een accijns in alleen de EU zeeschepen (vlak) buiten de EU brandstof bunkeren. Een mondiale heffing heeft daardoor de voorkeur. De sector is bezig met een idee, waarbij de opbrengsten worden gebruikt voor verdere verduurzaming van de sector. • Overigens geeft de bestaande fraude (illegale voorraadvorming: vrijgestelde gasolie en stookolie uit de lading of bunkers stelen en vervolgens gebruiken voor belaste doeleinden) op zichzelf al voldoende reden om dit in internationaal verband op de agenda te zetten.	
Effecten	
Economie	Bij afschaffing van de accijnsvrijstelling wordt de verkoop van halfzware olie en gasolie belast. Hierdoor wordt de brandstof duurder voor de zeescheepvaart. • Het accijnstarief voor halfzware olie en gasolie bedraagt vanaf 01-01-2020 € 503,62 per 1.000 liter. • Het accijnstarief voor zware stookolie bedraagt vanaf 01-01-2020 € 37,76 per 1.000 kg • Afschaffen van de accijnsvrijstelling voor de zeevaart kan nadelige gevolgen hebben voor de internationale concurrentiepositie van de koopvaardij en de visserij. In de zeevisserij schakelen veel vissers als gevolg van het pulsverbod terug naar de boomkor met een aanzienlijk groter brandstofverbruik en daarmee samenhangend een minder goede businesscase. Het afschaffen van accijnsvrijstelling zal die businesscase verder verslechteren. • In geval van stijgende kosten kunnen deze kosten meestal niet worden doorberekend aan de burger. In de visserij bijvoorbeeld wordt de visvangst aangeboden op de afslag waar een prijs tot stand komt die los staat van de gemaakte kosten.
Budgettaire aspecten	• Bij afschaffing van de accijnsvrijstelling wordt de verkoop van zware stookolie, halfzware olie en gasolie belast. Het huidige accijnstarief voor stookolie is € 37,76 per 1.000 kg en het tarief voor halfzware olie en gasolie bedraagt vanaf 01-01-2020 € 503,62 per 1.000 liter. • PM Analyse

Milieueffecten	• Het afschaffen van de accijnsvrijstelling voor de zeescheepvaart heeft verschillende effecten op de CO2-emissies. Nader onderzoek is nodig om uit te zoeken hoe deze effecten op elkaar inwerken en wat dit betekent voor de uiteindelijke CO2-reductie.
Overige effecten	• Weerstand vanuit het bedrijfsleven is te verwachten, wat mogelijk zal leiden tot juridische procedures. Bij het draagvlak dient ook de opinie van de andere EU-landen meegenomen te worden in de beoordeling: zij zullen met aanpassing van de Richtlijn Energiebelastingen moeten instemmen.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer De maatregel maakt het stelsel eenvoudiger omdat er minder uitzonderingen zullen zijn in de Wet op de accijns. PM UHB
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel PM UHB
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren Afschaffing van de accijnsvrijstelling is op korte termijn niet mogelijk, aangezien de accijnsvrijstelling in een richtlijn is vastgelegd. PM UHB

58. Houderschapsbelasting (MRB) op bromfietsen

Mobiliteit categorie 2 **Houderschapsbelasting (MRB) op bromfietsen**	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Periodieke heffing op het houden van bromfietsen met een kenteken, dus **bromfietsen, snorfietsen en brommobielen, met uitzondering van elektrische bromfietsen** • Houderschapsbelasting bedraagt ongeveer: 1. Optie: 33% (€ 40) van de motorrijtuigbelasting (MRB) incl. opcenten motorfiets 2. Optie: 75% (€ 90) van de MRB incl. opcenten motorfiets	
Doel	
• Budgettair opbrengst generen • Luchtkwaliteits- en klimaatdoelen op mobiliteit ondersteunen (fiscale prikkel).	
Achtergrond/rationale	
• Elektrische bromfietsen (en elektrische fietsen/speed pedelecs) vormen een steeds beter en betaalbaarder alternatief voor de verschillende type bromfietsen met verbrandingsmotor. Waar brom- en snorfietsen met verbrandingsmotor ongeveer €1500 kosten, ligt de prijs voor elektrische brom- en snorfietsen tussen de €2000-5000 (brandstofkosten liggen hier wel lager). Voor de elektrische fiets (tot 25 km/u) is dit €1000 (KiM, 2018). Daarmee onstaat handelingsperspectief om over te stappen op elektrische voertuigen. Deze elektrische voertuigen hebben aanzienlijk minder negatieve klimaat- en luchtkwaliteitseffecten. Het invoeren van een brommerbelasting voor de verschillende typen bromfietsen met verbrandingsmotor versnelt de transitie naar nulemissierijden. • In totaal zijn er ca. 1.200.000 bromfietsen in NL, waarvan ongeveer 3,5% elektrische voertuigen (CBS 2019). • In het Klimaatakkoord is met sectorpartijen de afspraak gemaakt om vanaf 2025 de nieuwverkoop van snorfietsen alleen nog uit elektrische snorfietsen te laten bestaan. Voor de bromfietsen geldt een streven voor 2030 over te gaan op nieuwverkoop van elektrische bromfietsen. Waar deze afspraken tussen sector en overheid dit jaar (2019) tot stand zijn gekomen, is het invoeren van nieuwe belasting een extra maatregel die de sector zal raken.	
Effecten	
Economie	• Leidt mogelijk tot een koopkrachtdaling bij bromfietsbezitters. De bromfiets is het meest toegankelijke gemotoriseerde vervoersmiddel qua aanschafprijs. Naar verwachting hebben bromfietsbezitters een inkomen dat lager ligt dan gemiddeld • De belasting brengt administratieve lasten met zich mee voor bromfietsbezitters
Budgettaire aspecten	• De opbrengsten bedragen jaarlijks bij: 1. Optie: ca. € 48 miljoen per jaar (€ 40*1,2 miljoen) 2. Optie: ca. € 108 miljoen per jaar (€ 90*1,2 miljoen) Hierin zijn eventuele gedragseffecten nog niet meegenomen. • Naar verwachting zal het aandeel elektrische (lastenvrije) voertuigen toenemen naarmate de data voor de afspraken uit het klimaatakkoord naderen.
Milieueffecten	Voor bromfietsen met verbrandingsmotor geldt: • Bromfietsen zijn vervuilend op verschillende terreinen. Voor wat betreft de externe effecten zijn bromfietsen vooral relevant voor luchtvervuiling, geluid, en veiligheid

	• Luchtvervuiling: Bromfietsen stoten per kilometer vooral veel koolmonoxide (CO), koolwaterstoffen (VOS) en fijn stof (PM10) uit in vergelijking met personenauto's. De uitstoot van stikstofoxiden (NOx) en CO2 is kleiner dan die van personenauto's. Qua totale emissies blijft de auto dominant • Geluidsoverlast: Uit een TNO-studie blijkt dat een gemiddelde bromfiets vijf keer meer geluidbelasting veroorzaakt dan een gemiddelde personenauto (TNO, 2002) • Veiligheid: de bromfiets heeft de hoogste ongevalskosten per kilometer binnen de transportsector.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• Uitvoerbaarheid hangt sterk af van sluitende registratie bromfietsen. RDW geeft kentekens uit voor bromfietsen. Hierbij zijn echter problemen m.b.t. driemaandstermijn, schorsen overschrijving en tenaamstelling etc. • Een bromfiets zal fiscaal moeten worden omschreven. Het hanteren van uitzonderingen zoals bijvoorbeeld voor elektrische brommers maken de uitvoering meer complex. Deze uitzonderingen kunnen tot gevolg hebben dat de bromfietsbelasting lastiger aansluit bij de huidige MRB-heffing. • De uitvoeringskosten bedragen naar verwachting structureel ca. € 10 per voertuig. Naar de omvang van het park van 2019 (1.200.000) komt dat neer op € 12 miljoen. Voorts zijn er in de aanloopfase bijkomende kosten. De omvang daarvan is niet bekend.
Fraude/handhaving	• Bij zo'n belasting moet rekening worden gehouden met veel wanbetaling en non-compliance. Handhaving is arbeidsintensief en gecompliceerd.
Implementatie	PM Op welke termijn is de maatregel te implementeren?

59. Vrijstelling elektrisch varen

Mobiliteit categorie 2 **Vrijstelling elektrisch varen**	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
Vrijstelling van belasting op elektriciteit en waterstof dat wordt gebruikt voor de voortstuwing van binnenvaart- en zeevaartschepen.	
Doel	
• Wegenemen fiscale ongelijkheid van (waterstof)elektrisch varen t.o.v. varen op het vuilere diesel en stookolie, dat is vrijgesteld van accijns. Dit levert een stimulans aan de gewenste transitie naar elektrisch varen.	
Achtergrond/rationale	
Beleidsmatig: • In de Green Deal Zeevaart, Binnenvaart en Havens (ondertekend juni 2019) is als ambitie opgenomen om in 2050 een nagenoeg emissievrije en klimaatneutrale binnenvaart gerealiseerd te hebben. Voor 2030 is de ambitie geformuleerd om tenminste 150 binnenvaartschepen voorzien te hebben van een zero-emissie aandrijflijn. • Er zijn meerdere maatregelen nodig om de gewenst overgang naar elektrisch varen te stimuleren. Zo dient er laadinfrastructuur te komen en overweegt IenW een bijdrage te leveren aan het project Modular Energy Concept (MEC), door medefinanciering van de eerste batterijcontainers. • In 2020 worden de eerste drie schepen opgeleverd die batterij-elektrisch gaan varen. • Business cases worden kansrijker met de vrijstelling van energiebelasting. Er ontstaat een gelijk speelveld voor business cases gebaseerd op innovatieve duurzame voortstuwing ten opzichte van conventionele voortstuwing. Juridisch: • Op grond van de Herziene Rijnvaartakte 1868 (Akte van Mannheim) is de binnenscheepvaart vrijgesteld van heffingen over Rijnvaartactiviteiten die met de scheepvaart samenhangen. Naast deze bepaling is ter nadere uitwerking van de Akte van Mannheim een overeenkomst gesloten over het douane- en belastingregime voor de gasolie die in de Rijnvaart als brandstof wordt verbruikt. Deze overeenkomst bepaalt dat de lidstaten op gasolie die in de Rijnvaart gebunkerd wordt, geen douanerechten of accijnzen zullen heffen.. Deze vrijstelling wordt toegepast door een accijnsvrijstelling van conventionele brandstoffen. Overwogen kan worden deze uit te breiden tot nieuwe brandstoffen en elektriciteit ten behoeve van de voortstuwing. • Voor de zeevaart geldt dat op grond van artikel 14, lid1, onder c) van Richtlijn 2003/96/EG lidstaten worden verplicht vrijstelling te verlenen voor energieproducten (niet zijnde elektriciteit) die worden gebruikt als brandstof voor de vaart op EU-wateren. Achtergrond van de vrijstelling is het voorkomen van verstoring van internationale concurrentieverhoudingen. In de Richtlijn is dit als volgt verwoord in overweging 23: “Gezien de bestaande internationale verplichtingen en het behoud van de concurrentiepositie van het communautaire bedrijfsleven is het raadzaam de vrijstellingen van energieproducten die worden geleverd voor de zeescheepvaart en de niet-recreatieve luchtvaart en zeescheepvaart te handhaven (...)”. Vanuit die zelfde overweging valt een vrijstelling van de belasting op elektriciteit voor de zeevaart te verdedigen.	
Effecten	
Economie	• Met het faciliteren van elektrisch varen wordt een bijdrage geleverd aan een duurzaam en toekomstbestendig maken de scheepvaart. Daarmee wordt de logistieke positie van Nederland verder versterkt.
Budgettaire aspecten	• Momenteel gering. Op dit moment staat batterij-elektrisch varen nog in de kinderschoenen en weinig ondernemers maken er gebruik van. Daarom zou het budgettaire effect in eerste instantie klein zijn.

Milieueffecten	• Elektrisch varen leidt tot 100% daling van de CO2-emissies door de scheepvaart. De mogelijke toename van de uitstoot van de elektriciteitscentrales hangt af van de veronderstellingen over de inzet van hernieuwbare energie en het emissiehandelssysteem (plafond zal niet wijzigen door de extra vraag vanuit de scheepvaart). Daarnaast leidt elektrisch varen tot een 100% daling van luchtverontreinigende emissies langs vaarwegen, kustgebieden en havens en een afname van de stikstofdepositie in natuurgebieden.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren

60. Verhoging leeftijdstoepassing youngtimerregeling

Mobiliteit categorie 3 negatief oordeel

Mobiliteit categorie 3	**Verhoging leeftijdstoepassing youngtimerregeling**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
De maatregel strekt ertoe dat de leeftijd van waar af de youngtimerregeling kan worden toegepast wordt verhoogd van 15 jaar naar 20 jaar. Sommige ondernemers zien auto's van minimaal vijftien jaar oud als fiscaal aantrekkelijk. Vanaf het moment dat een auto van de zaak 15 jaar oud is wordt bij privégebruik de bijtelling (35 procent) berekend op basis van de waarde in het economische verkeer (dagwaarde) en niet meer op basis van de nieuwwaarde (catalogusprijs).	
Doel	
Een deel van de youngtimer-rijders zal bij het verhogen van de leeftijdsgrens van 15 naar 20 jaar overstappen op een jongere, zuinigere of goedkopere auto met minder CO2- en stikstofuitstoot.	
Achtergrond/rationale	
Beleidsmatig: • De achtergrond van de youngtimerregeling is tweeledig. Ten eerste is een auto van 15 jaar of ouder in het algemeen zodanig in waarde verminderd dat het niet langer reëel is uit te gaan van de oorspronkelijke cataloguswaarde. Ten twee kunnen de nog oudere auto's (de echte oldtimer) inmiddels een (verzamelaars)waarde hebben die vele malen hoger is dan de oorspronkelijke catalogusprijs. Ook dan is het niet reëel om nog uit te gaan van de oorspronkelijke catalogusprijs. • Het verhogen van de leeftijd te verhogen naar 20 jaar houdt in dat de youngtimerregeling pas kan worden toegepast op auto's ouder dan 20 jaar. Tot 20 jaar blijft de auto dan vallen onder het "normale" bijtellingsregime, inhoudende een bijtelling van 22% over de catalogusprijs, met eventueel de korting voor volledig elektrische auto's (zodra er elektrische auto's ouder dan 15 jaar beschikbaar komen). Afschaffing van de regeling ligt niet voor de hand omdat in dat geval de echte oldtimer met een waarde die vele malen hoger is of kan zijn dan de oorspronkelijke cataloguswaarde te laag wordt belast. • De verwachting is dat de parallelimport van youngtimers door de maatregel zal afnemen. Een ander deel zal dezelfde auto blijven rijden maar deze naar privé overbrengen en de daarmee gemaakte zakelijke kilometers bij de onderneming zal declareren onbelast tegen 19 ct per kilometer. Het is daarom onzeker in hoeverre als gevolg van deze maatregel het aantal auto's van 15 jaar of ouder daadwerkelijk vermindert.	
Effecten	
Economie	-
Budgettaire aspecten	Deze maatregel leidt tot een budgettaire opbrengst van € 3 miljoen.
Milieueffecten	Deze maatregel zorgt naar verwachting voor slechts een zeer beperkte afname van de CO2-uitstoot. In 2018 bestond het Nederlandse wagenpark uit ruim 8,3 miljoen personenauto's. Hiervan waren er bijna 1,9 miljoen vijftien jaar of ouder. Het aantal auto's van IB-ondernemers dat onder de youngtimer-regeling viel was in 2016 circa 14.000 (0,7%). Het aantal ter beschikking gestelde auto's ouder dan 15 jaar bij anderen dan IB-ondernemers is niet bekend maar waarschijnlijk zeer beperkt. Het aanscherpen van de youngtimerregeling zal er niet toe leiden dat het aantal auto's ouder dan 15 jaar substantieel zal afnemen.

Overige effecten	-
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel
Implementatie	Deze maatregel kan mogelijk opgenomen worden in het pakket Belastingplan 2021 en ingaan per 1 januari 2021, mits uitvoerbaar voor de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft deze maatregel nog niet getoetst op uitvoerbaarheid.

61. Energiebelasting minder degressief

Industrie categorie 1 beleidsopties fiscale vergroening

Industrie categorie 1	**Energiebelasting minder degressief**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
De tarieven van de energiebelasting (EB) minder degressief maken	
Doel	
• Internaliseren van externe kosten	
Achtergrond/rationale	
• De EB kent een degressieve tariefstructuur. Dit kan leiden tot een situatie waarin kleinverbruikers dure besparingsmaatregelen nemen en bij grootverbruikers goedkopere maatregelen niet worden genomen. Dit is inefficiënt vanuit het oogpunt van CO_2-reductie. • Door de degressiviteit van de EB te verminderen komen externe milieukosten van energieverbruik beter in de prijs tot uitdrukking en wordt energiebesparing lonender. • Het is mogelijk dit te bereiken door het verhogen van de tarieven van (een deel van) de hogere verbruiksschijven van de EB of door het samenvoegen van verbruiksschijven bij zowel de EB als ODE. • Het verdient daarbij aanbeveling om een balans te zoeken in de belasting per ton CO2 op zowel elektriciteit als aardgas. Daarmee verstoort de EB zo min mogelijk in de keuze tussen verschillende energiebesparingsopties. • De verbruiksschijven voor elektriciteit en aardgas zijn overigens niet goed één op één met elkaar te vergelijken. Zo is de 1e schijf aardgas qua energie-inhoud veel langer dan de 1e schijf voor elektriciteit. Hierdoor bevat de 1e schijf aardgas bijvoorbeeld ook een groter deel bedrijfsmatig verbruik. Ook de andere schijven komen qua lengte en type verbruikers niet goed overeen.	

Aardgas	Energie-inhoud	Tarieven 2020 (EB+ODE) in ct/m3	Tarieven 2020 In €/ton CO2[37]
0- 170.000 m3	0 - 6.000 GJ	41,1	229
170.000-1.000.000 m3	6.000 - 35.170 GJ	8,6	48
1.000.000-10.000.000 m3	35.170 - 351.700 GJ	4,5	25
> 10.000.000 m3	> 351.700 GJ	3,4	19

Elektriciteit	Energie-inhoud	Tarieven 2020 (EB+ODE) in ct/kWh	Tarieven 2020 (EB+ODE) in €/ton[38]
0- 10.000 kWh	0 – 36 GJ	12,5	278
10.000- 50.000 kWh	36 – 180 GJ	8,8	196
50.000- 10.000.000 kWh	180 – 36.000 GJ	3,4	76
>= 10.000.000 kWh	> 36.000 GJ	0,1	2

Effecten

[37] 56,6 kg/GJ, Kennisgeving standaard CO2-emissiefactor aardgas voor emissiehandel 2019
[38] Bij 0,45 kg/kWh, https://www.cbs.nl/nl-nl/maatwerk/2018/04/rendementen-en-co2-emissie-elektriciteitsproductie-2017

<table>
<tr><td>Economie</td><td>De maatregel zorgt voor hogere lasten voor verbruikers in de hogere schijven. Dit kan een nadelig effect hebben op de concurrentiepositie van het Nederlandse bedrijfsleven.

Aandachtspunt is de samenloop met ander (fiscaal) beleid gericht op verduurzaming, zoals de CO_2-heffing voor de industrie.</td></tr>
<tr><td>Budgettaire aspecten</td><td>Afhankelijk van de maatvoering. Ter indicatie zijn de sleutels uit de fiscale sleuteltabel voor 2020 weergegeven. Hierbij is nog geen rekening gehouden met eventuele gedragseffecten die kunnen optreden.

<table>
<tr><th>Aardgas</th><th>Mutatie</th><th>Opbrengst in mln €</th></tr>
<tr><td>1e schijf</td><td>+1 cent</td><td>128</td></tr>
<tr><td>2e schijf</td><td>+1 cent</td><td>14</td></tr>
<tr><td>3e schijf</td><td>+1 cent</td><td>18</td></tr>
<tr><td>4e schijf</td><td>+1 cent</td><td>26</td></tr>
<tr><th>Elektriciteit</th><th>Mutatie</th><th>Opbrengst in mln €</th></tr>
<tr><td>1e schijf</td><td>+1 cent</td><td>243</td></tr>
<tr><td>2e schijf</td><td>+1 cent</td><td>87</td></tr>
<tr><td>3e schijf</td><td>+1 cent</td><td>363</td></tr>
<tr><td>4e schijf</td><td>+1 cent</td><td>99</td></tr>
</table>
</td></tr>
<tr><td>Milieueffecten</td><td>Door een verhoging van de EB in de hogere schijven, komen externe kosten van het energieverbruik beter tot uitdrukking in de prijs. Energiebesparende maatregelen worden hierdoor lonender. Het effect op de CO_2-uitstoot is afhankelijk van de maatvoering. CE Delft heeft in 2017 onderzoek gedaan naar een verhoging van de 3e schijf op elektriciteit van 0,5 cent per kWh en de 3e schijf op aardgas van 2 cent per m^3.[39] Bij deze maatvoering is een CO2-reductie in 2030 van 0,12 Mton berekend.</td></tr>
<tr><td>Overige effecten</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)</td></tr>
<tr><td>Eenvoud</td><td>Het verhogen van bestaande tarieven is voor de Belastingdienst een parameterwijziging en heeft geen gevolgen voor de complexiteit.

Het verhogen van de tarieven voor de grootverbruikers kan ook bereikt worden door het samenvoegen van verbruiksschijven van zowel de EB als ODE tarieven. Een dergelijke samenvoeging leidt tot een verlaging van de complexiteit en is voor de Belastingdienst een vereenvoudiging. Dit maakt tevens de tariefstructuur van de EB en ODE minder degressief. De samenvoeging van verbruiksschijven is een structuurwijziging en vergt – zoals vermeld in de Parameterbrief Belastingdienst 2019 - een implementatieperiode van 6 tot 18 maanden.</td></tr>
<tr><td>Fraude/handhaving</td><td></td></tr>
<tr><td>Implementatie</td><td>Jaaraanpassing in geval van parameterwijziging. De samenvoeging van verbruiksschijven is een structuurwijziging.</td></tr>
</table>

[39] Kosteneffectiviteit van maatregelen voor CO2-reductie in Nederland, CE Delft 2017

62. Afbouwen vrijstelling van heffing op elektriciteit (EB en ODE) voor metallurgische procédés

Industrie categorie 1	**Afbouwen vrijstelling van heffing op elektriciteit (EB en ODE) voor metallurgische procédés**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• De huidige vrijstelling in de energiebelasting en ODE van de heffing op elektriciteit voor metallurgische procédés wordt stapsgewijs afgebouwd. Concreet betekent dit omvorming van de huidige regeling in een teruggaafregeling die in enkele jaren afbouwt naar nihil of (alternatief) een vrijstelling voor een in de tijd dalend deel van het totale elektriciteitsverbruik.	
Doel	
• De maatregel leidt tot een betere beprijzing van externe kosten. • De maatregel zorgt ervoor dat alle grootverbruikers van elektriciteit op gelijkwaardige wijze worden belast voor hun elektriciteitsverbruik.	
Achtergrond/rationale	
• De huidige vrijstelling voor metallurgische processen in de energiebelasting en ODE leidt ertoe dat bedrijven binnen de ijzer- en staalindustrie en de staalbewerking bij een lastenverzwaring geen energiebelasting betalen over energieverbruik in deze processen terwijl andere grootverbruikers met een relatief fors elektriciteitsverbruik (industrie/sector diensten/grote ziekenhuizen/universiteiten) wel worden belast. Daardoor deelt de ijzer- en staalindustrie sector ook niet mee in de recente lastenverhoging voor het bedrijfsleven in de ODE (aanpassing van de lastenverdeling tussen burgers en bedrijven van 50:50 naar 33:67 vanaf 2020). • Dit voorstel sluit aan bij de resultaten van de evaluatie van de richtlijn energiebelastingen waarin de Europese Commissie concludeert dat bepaalde vrijstellingen niet bijdragen aan de klimaatdoelen van het Europese Klimaatbeleid en het Parijse Klimaatakkoord. • Mogelijk zal de Europese Commissie komen met voorstellen om deze vrijstellingen uit de Richtlijn energiebelastingen te halen. Het is overigens de vraag of een dergelijk voorstel politiek haalbaar is. Aanpassing van de Richtlijn dient bij unanimiteit te gebeuren.	
Effecten	
Economie	Het op termijn laten vervallen van deze vrijstelling heeft een specifieke lastenverzwaring tot gevolg voor bedrijven die deel uitmaken van de basismetaalindustrie: de ijzer- en staalindustrie, de aluminiumindustrie, en bedrijven die staal bewerken (walsen, persen, oppervlaktebehandeling). Als in andere landen de vrijstellingen van kracht blijven, dan wordt het gelijke speelveld aangetast en bestaat het risico dat bedrijvigheid en uitstoot over de grens verdwijnen. Om die effecten te mitigeren is in deze variant gekozen voor een geleidelijke afbouw in plaats van een meer eenvoudige afschaffing ineens.
Budgettaire aspecten	• Volledige afschaffing van de vrijstelling zou per 2021 leiden tot een EB opbrengst van circa € 20 miljoen. • Dit is exclusief mogelijke grondslagversmalling door uitwerking van het Klimaatakkoord. Op termijn zal deze opbrengst daardoor naar verwachting lager uitvallen.
Milieueffecten	• Indien deze maatregel extra energiebesparing uitlokt, kan een positief effect op verdere CO2-reductie plaatsvinden.

Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Voorstel is afschaffing van de vrijstelling maar wel inclusief een afbouwtraject via een teruggaafregeling of vrijstelling voor een deel van het elektriciteitsverbruik. Dit afbouwtraject maakt het stelsel tijdelijk complexer en na afbouw eenvoudiger. Het afschaffen van de vrijstelling zonder afbouw leidt wel direct tot vereenvoudiging van de uitvoeringspraktijk.
Fraude/handhaving	Er worden geen knelpunten op het vlak van fraude / handhaving verwacht.
Implementatie	Het vervallen van de vrijstelling zonder afbouwtraject kan snel worden ingevoerd: per PM Een afbouwtraject vergt mogelijk een langere doorlooptijd en zou dan per PM mogelijk worden.

63. Afbouwen vrijstelling van heffing op aardgas (EB en ODE) voor metallurgische procédés

Industrie categorie 1	**Afbouwen vrijstelling van heffing op aardgas (EB en ODE) voor metallurgische procédés**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• De huidige vrijstelling in de energiebelasting en ODE van de heffing op aardgas voor metallurgische procédés wordt stapsgewijs afgebouwd. Concreet betekent dit omvorming van de huidige regeling in een teruggaafregeling die in enkele jaren afbouwt naar nihil of (alternatief) een vrijstelling voor een in de tijd dalend deel van het totale aardgasverbruik.	
Doel	
• De maatregel leidt tot een betere beprijzing van externe kosten. • De maatregel zorgt ervoor dat grootverbruikers van aardgas op meer gelijkwaardige wijze worden belast voor hun aardgasverbruik.	
Achtergrond/rationale	
• De huidige vrijstelling voor metallurgische processen in de energiebelasting en ODE leidt ertoe dat bedrijven binnen de ijzer- en staalindustrie en de staalbewerking bij een lastenverzwaring geen energiebelasting betalen over energieverbruik in deze processen terwijl andere grootverbruikers met een relatief fors aardgasverbruik (met name de chemische industrie) wel worden belast. Daardoor deelt de ijzer- en staalindustrie ook niet mee in de recente lastenverhoging voor het bedrijfsleven in de ODE (aanpassing van de lastenverdeling tussen burgers en bedrijven van 50:50 naar 33:67 vanaf 2020). • Dit voorstel sluit aan bij de resultaten van de evaluatie van de richtlijn energiebelastingen waarin de Europese Commissie concludeert dat bepaalde vrijstellingen niet bijdragen aan de klimaatdoelen van het Europese Klimaatbeleid en het Parijse Klimaatakkoord. • Mogelijk zal de Europese Commissie komen met voorstellen om deze vrijstellingen uit de Richtlijn energiebelastingen te halen. Het is overigens de vraag of een dergelijk voorstel politiek haalbaar is. Aanpassing van de Richtlijn dient bij unanimiteit te gebeuren.	
Effecten	
Economie	Het op termijn laten vervallen van deze vrijstelling heeft een specifieke lastenverzwaring tot gevolg voor bedrijven die deel uitmaken van de basismetaalindustrie: de ijzer- en staalindustrie, de aluminiumindustrie, en bedrijven die staal bewerken (walsen, persen, oppervlaktebehandeling). Als in andere landen de vrijstellingen van kracht blijven, dan wordt het gelijke speelveld aangetast en bestaat het risico dat bedrijvigheid en uitstoot over de grens verdwijnen. Om die effecten te mitigeren is in deze variant gekozen voor een geleidelijke afbouw in plaats van een meer eenvoudige afschaffing ineens.
Budgettaire aspecten	• Volledige afschaffing van de vrijstelling zou per 2021 leiden tot een EB opbrengst van circa € 25 miljoen • Dit is exclusief mogelijke grondslagversmalling door uitwerking van het Klimaatakkoord. Op termijn zal deze opbrengst daardoor naar verwachting lager uitvallen.
Milieueffecten	• Indien deze maatregel extra energiebesparing uitlokt, kan een positief effect op verdere CO2-reductie plaatsvinden.

Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Voorstel is afschaffing van de vrijstelling maar wel inclusief een afbouwtraject via een teruggaafregeling of vrijstelling voor een deel van het aardgasverbruik. Dit afbouwtraject maakt het stelsel tijdelijk complexer en na afbouw eenvoudiger. Het afschaffen van de vrijstelling zonder afbouw leidt wel direct tot vereenvoudiging van de uitvoeringspraktijk.
Fraude/handhaving	Er worden geen knelpunten op het vlak van fraude / handhaving verwacht.
Implementatie	Het vervallen van de vrijstelling zonder afbouwtraject kan snel worden ingevoerd: per PM Een afbouwtraject vergt mogelijk een langere doorlooptijd en zou dan per PM mogelijk worden.

64. Afbouwen vrijstelling van heffing op aardgas (EB en ODE) voor mineralogische procédés

Industrie categorie 1	**Afbouwen vrijstelling van heffing op aardgas (EB en ODE) voor mineralogische procédés**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• De huidige vrijstelling in de energiebelasting en ODE van de heffing op aardgas voor mineralogische procédés wordt stapsgewijs afgebouwd. Concreet betekent dit omvorming van de huidige regeling in een teruggaafregeling die in enkele jaren afbouwt naar nihil of (alternatief) een vrijstelling voor een in de tijd dalend deel van het totale aardgasverbruik.	
Doel	
• De maatregel leidt tot een betere beprijzing van externe kosten. • De maatregel zorgt ervoor dat grootverbruikers van aardgas op meer gelijkwaardige wijze worden belast voor hun aardgasverbruik.	
Achtergrond/rationale	
• De huidige vrijstelling voor mineralogische processen in de energiebelasting en ODE leidt ertoe dat bedrijven binnen de bouwmaterialenindustrie bij een lastenverzwaring geen energiebelasting betalen over energieverbruik in deze processen terwijl andere grootverbruikers met een relatief fors aardgasverbruik (met name de chemische industrie) wel worden belast. Daardoor deelt de bouwmaterialenindustrie ook niet mee in de recente lastenverhoging voor het bedrijfsleven in de ODE (aanpassing van de lastenverdeling tussen burgers en bedrijven van 50:50 naar 33:67 vanaf 2020). • Dit voorstel sluit aan bij de resultaten van de evaluatie van de richtlijn energiebelastingen waarin de Europese Commissie concludeert dat bepaalde vrijstellingen niet bijdragen aan de klimaatdoelen van het Europese Klimaatbeleid en het Parijse Klimaatakkoord. • Mogelijk zal de Europese Commissie komen met voorstellen om deze vrijstellingen uit de Richtlijn energiebelastingen te halen. Het is overigens de vraag of een dergelijk voorstel politiek haalbaar is. Aanpassing van de Richtlijn dient bij unanimiteit te gebeuren.	
Effecten	
Economie	Het op termijn laten vervallen van deze vrijstelling heeft een specifieke lastenverzwaring tot gevolg voor bedrijven die deel uitmaken van de bouwmaterialenindustrie, zoals glas-, aardewerk-, keramiek-, en bakstenenindustrie. Als in andere landen de vrijstellingen van kracht blijven, dan wordt het gelijke speelveld aangetast en bestaat het risico dat bedrijvigheid en uitstoot over de grens verdwijnen. Om die effecten te mitigeren is in deze variant gekozen voor een geleidelijke afbouw in plaats van een meer eenvoudige afschaffing ineens.
Budgettaire aspecten	• Volledige afschaffing van de vrijstelling zou per 2021 leiden tot een EB opbrengst van circa € 15 miljoen. • Dit is exclusief mogelijke grondslagversmalling door uitwerking van het Klimaatakkoord. Op termijn zal deze opbrengst daardoor naar verwachting lager uitvallen.
Milieueffecten	• Indien deze maatregel extra energiebesparing uitlokt, kan een positief effect op verdere CO2-reductie plaatsvinden.

Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Voorstel is afschaffing van de vrijstelling maar wel inclusief een afbouwtraject via een teruggaafregeling of vrijstelling voor een deel van het aardgasverbruik. Dit afbouwtraject maakt het stelsel tijdelijk complexer en na afbouw eenvoudiger. Het afschaffen van de vrijstelling zonder afbouw leidt wel direct tot vereenvoudiging van de uitvoeringspraktijk.
Fraude/handhaving	Er worden geen knelpunten op het vlak van fraude / handhaving verwacht.
Implementatie	Het vervallen van de vrijstelling zonder afbouwtraject kan snel worden ingevoerd: per PM Een afbouwtraject vergt mogelijk een langere doorlooptijd en zou dan per PM mogelijk worden.

65. Verruiming MIA en Vamil

Industrie categorie 1 **Verruiming MIA en Vamil**	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
Voorgestelde maatregelen in de MIA/Vamil: ○ het structureel verhogen van het budget van beide regeling met totaal € 30 mln. ○ Het verhogen van het maximale steunpercentage van 36% naar 45%, met behoud van de huidige steunpercentages (36%, 27% en 13,5%). Hierdoor zou de MIA van drie naar vier categorieën gaan. ○ Het verwijderen van de budgettaire schotten tussen de MIA en de Vamil.	
Doel	
• Door het verhogen van het budget en het maximale steunpercentage kan het aantal milieuvriendelijke bedrijfsmiddelen dat in aanmerking komt, worden uitgebreid en/of het steunpercentage specifieke bedrijfsmiddelen worden verhoogd. • Het introduceren van een hoger steunpercentage kan nu nog onrendabele investeringen in bedrijfsmiddelen, rendabel maken.	
Achtergrond/rationale	
• In het kader van de uitvoering van het Urgenda-vonnis heeft dit Kabinet via de MIA/Vamil *eenmalig* € 10 mln. beschikbaar gesteld voor financiële ondersteuning voor circulaire innovatie die uiterlijk 2020 CO2-reductie opleveren. Daarbij werd voorgesteld een nieuw steunpercentage van 45% voor één jaar toe te voegen voor investeringen in CO2-reducerende circulaire bedrijfsmiddelen. Hiertoe is in 2019 afgezien, omdat een dergelijke eenjarige maatregel buitensporig veel inspanning van de Belastingdienst vergt om de IV-systemen tweemaal aan te passen (voor een regeling van € 10 mln). Er waren geen overige bezwaren. • De voorgestelde maatregel zorgt dat deze middelen en het hogere steunpercentage structureel worden ingezet en breidt dit uit naar alle bedrijfsmiddelen waarvoor dit beleidsmatig gewenst en vanuit stimulerend effect voor de ondernemer, nodig is. Deze maatregel past binnen de staatssteunkaders. Vanuit staatssteunoptiek wordt meer marge gehanteerd voor de Vamil. De introductie van een hoger steunpercentage MIA wordt dan ook gekoppeld aan de voorwaarde dat voor deze bedrijfsmiddelen geen Vamil mogelijk is. • Het budgettaire beslag van de MIA is voor 2020 gebudgetteerd op € 124 mln euro en dat van de Vamil op 25 mln euro. Door het verwijderen van de schotten tussen MIA en Vamil en deze regelingen gezamenlijk te budgetteren wordt de flexibiliteit vergroot en kan de milieulijst beter worden gericht op investeringen die het grootste positieve milieueffect hebben. Op dit moment wordt het precieze voordeel van de Vamil nader onderzocht. Dat kan nog effect hebben op de budgetbeheersing van de regelingen en dus op dit voorstel om het budgettaire schot weg te halen. • De MIA en Vamil zijn fiscale regelingen die erop gericht zijn om de keuze van voorgenomen investeringen te beïnvloeden richting milieuvriendelijke bedrijfsmiddelen door het bieden van een investeringsaftrek en/of een versnelde afschrijving van het bedrijfsmiddel (liquiditeit- en rentevoordeel) in de IB en de Vpb. • De bedrijfsmiddelen die in aanmerking kunnen komen voor de MIA en/of Vamil staan vermeld op de 'Milieulijst'. De hoofdthema's van deze lijst zijn: circulaire economie, voedselvoorziening en landbouwproductie, mobiliteit, klimaat en lucht, ruimtegebruik, bebouwde omgeving. De gecombineerde Milieulijst voor de MIA en Vamil wordt jaarlijks opnieuw vastgesteld en bevat verschillende codes die bepalen of investeringen in bedrijfsmiddelen voor één of beide regelingen in aanmerking komen en welke steunpercentages (bij de MIA) worden toegekend.	
Effecten	
Economie	• De MIA is een lastenverlichting voor het bedrijfsleven en kan daarmee positief zijn voor de economie. De maximale steun die via de MIA wordt

	gegeven wordt getoetst op staatssteun, waardoor de MIA vanuit staatssteunoptiek geen nadelige gevolgen heeft voor de concurrentie.
Budgettaire aspecten	• Het verhogen van het budget van de MIA met 30 mln kost ook 30 mln euro. Het verhogen van het maximale steunpercentage loopt daarin mee en heeft geen aanvullende budgettaire gevolgen. Het verwijderen van de budgettaire schotten tussen de MIA en Vamil heeft geen budgettaire effecten. • RVO en de Belastingdienst zijn betrokken bij de uitvoering van de MIA/Vamil-regeling. De uitvoeringskosten bedragen 2,2% van het budget. Een verhoging van het budget van de MIA/Vamil (inkomstenkant van de begroting) moet daarom gepaard gaan met een verhoging van het uitvoeringsbudget (uitgavenkant van de begroting). • De Mia is gebudgetteerd waardoor deze fiscale regeling een budgettair zeer stabiele regeling is.
Milieueffecten	• De MIA is in 2018 geëvalueerd (Beleidsevaluatie MIA/Vamil, CE Delft, 2018. Kamerstukken II 2017-2018, 34 785, nr. 89). Deze evaluatie concludeerde dat de regeling er goed in is geslaagd om investeringen in bedrijfsmiddelen om te buigen richting het milieuvriendelijke alternatief. Daarnaast werd geconcludeerd dat de kosteneffectiviteit van de MIA\Vamil hoog is. Dat geldt zowel vanuit het perspectief van de overheid als het bedrijfsleven. • De evaluatie concludeerde ook dat het niet mogelijk is om de totale milieuwinst van de regeling in één indicator weer te geven, omdat de milieuwinst op veel verschillende terreinen (bijvoorbeeld luchtemissies, geluidsemissies, bodememissies, energie, behoud biodiversiteit) optreedt.
Overige effecten	-
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder) ***N.B. hier ook RVO uitvoerder***	
Eenvoud	De maatregel maakt het stelsel iets complexer. De uitvoeringsgevolgen dienen te worden beoordeeld door middel van een uitvoeringstoets.
Fraude/handhaving	De tariefswijziging leidt niet tot een significant gevolg voor de fraudebestendigheid. In algemene zin kan als gedragseffect worden verwacht dat bij verhoging van steunpercentages in de MIA en Vamil belastingplichtigen meer geneigd zijn om dit te claimen. Dit komt de handhaafbaarheid in beginsel niet ten goede, aangezien aan de overige voorwaarde(n) uit de fiscale wetgeving worden voldaan. Daarbij is het aan de Belastingdienst om hier toezicht op te houden.
Implementatie	Deze maatregel kan in een Belastingplan worden opgenomen en op 1 januari van het jaar erop ingaan.

66. Intensivering Energie-investeringsaftrek (EIA)

Industrie categorie 1	**Intensivering Energie-investeringsaftrek (EIA)**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
Het budget van de energie investeringsaftrek (EIA) wordt verhoogd. Verondersteld is een taakstellende intensivering van € 100 mln euro. Verhoging van het budget kan worden ingezet door: 1. de Energielijst te verbreden met meer (of meer budgettair beslag leggende) bedrijfsmiddelen; en/of 2. het percentage van de EIA te verhogen.	
Doel	
De EIA is een fiscale faciliteit die energiebesparing bij bedrijven beoogt te realiseren door de marktintroductie te versnellen van innovatieve bedrijfsmiddelen die energie-efficiënter zijn dan de gangbare bedrijfsmiddelen. De bedrijfsmiddelen die hiervoor in aanmerking komen, zijn opgenomen op de Energielijst. De regeling bevordert energiebesparing, vermindert emissies van broeikasgassen en draagt bij aan de bredere stimulering van verduurzaming.	
Achtergrond/rationale	
De EIA is een gebudgetteerde maatregel die (grotendeels) wordt uitgevoerd door RVO. Er vindt thans een verbredingsslag plaats, die beoogt om ook investeringen die de CO_2-uitstoot reduceren voor aftrek in aanmerking te laten komen.	
Effecten	
Economie	De regeling staat open voor ondernemers die in Nederland inkomsten- of vennootschapsbelasting betalen en levert dus een voordeel op voor zowel MKB als grootbedrijf.
Budgettaire aspecten	<table><tr><th>Omschrijving</th><th>2021</th><th>2022</th><th>Struc.</th></tr><tr><td>Intensivering energie investeringsaftrek</td><td>100</td><td>100</td><td>100</td></tr><tr><td>Uitvoeringskosten BD</td><td>ntb</td><td>ntb</td><td>ntb</td></tr></table> • Het budget van de EIA bedroeg in 2019 € 147 miljoen. De EIA heeft vanaf 2021 een structureel budget van € 149 miljoen. • Het budget is over het algemeen ruim voldoende. In 2018 is er wel een lichte overschrijding geweest van het budget. De budgetreserve van ruim € 300 miljoen die is ontstaan als gevolg van onderuitputting van de EIA uit eerdere jaren wordt vanaf 2020 ten dele (4*€ 50 miljoen) ingezet voor een tijdelijke subsidieregeling voor het aardgasvrij maken van huurwoningen.
Milieueffecten	• De verwachting is dat een intensivering van de EIA leidt tot meer investeringen in energiebesparende bedrijfsmiddelen, zodat het meer energiebesparing of CO_2-reductie oplevert.
Overige effecten	• In 2017 is de EIA geëvalueerd met het oog op de horizonbepaling. Een horizonbepaling betekent dat expliciet moet worden besloten of de regeling wordt gehandhaafd. Uit de evaluatie van de EIA is gebleken dat deze regeling effectief en redelijk doelmatig is. Wel blijft het hoge percentage freeriders (circa 50%) een aandachtspunt. Besloten is om de regeling tot in ieder geval 1 januari 2024 te handhaven en het percentage te verlagen. • Om die reden ligt een verbreding van de lijst meer voor de hand dan verhoging van de percentages. Bij de evaluatie van de EIA bleek de hoogte van het percentage namelijk minder bepalend dan de attentiewaarde dat een investering op de lijst staat. Het percentage is om die reden per 1 januari 2019 verlaagd naar 45% (2018: 54,5%).
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	

Eenvoud	Het uitbreiden van de Energielijst met meer bedrijfsmiddelen heeft voor de Belastingdienst geen gevolgen voor de complexiteit of uitvoerbaarheid van de EIA. Voor RVO zullen de uitvoeringskosten in absolute zin toenemen indien de intensivering tot meer aanvragen leidt, hetgeen mag worden verwacht. Het aanpassen van het percentage van de EIA is een parameteraanpassing voor de inkomstenbelasting en voor de vennootschapsbelasting.
Fraude/handhaving	De maatregel is fraudebestendig en handhaafbaar.
Implementatie	Deze maatregel is voor de Belastingdienst bij opneming in het Belastingplan mogelijk per 1 januari van het volgende jaar en heeft geen grote gevolgen voor de complexiteit.[40] Indien laat wordt besloten, bestaat de mogelijkheid dat het nieuwe percentage niet meer kan worden verwerkt in de toelichting bij de voorlopige aanslag. Dat is verder niet bezwaarlijk, zolang het wel in de toelichting van de aangifte kan worden opgenomen. Bij de implementatietermijn is geen rekening gehouden met de mogelijke samenloop met de implementatie van andere maatregelen.

[40] Mits de aanpassing steeds per 1 januari wordt gedaan. Een aanpassing van het percentage halverwege een kalenderjaar leidt mogelijk wel tot meer complexiteit.

67. Beperken inputvrijstelling EB voor aardgas gebruikt in WKK's

Industrie categorie 2 Beleidsoptie fiscale vergroening onderzoek

Industrie categorie 2	**Beperken inputvrijstelling EB voor aardgas gebruikt in WKK's**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Het beperken van de inputvrijstelling in de energiebelasting (EB) voor aardgas gebruikt in installaties voor warmtekrachtkoppeling (WKK's).	
Doel	
• Beprijzen externe kosten.	
Achtergrond/rationale	
• Momenteel geldt de inputvrijstelling voor aardgas en elektriciteit die worden gebruikt voor het opwekken van elektriciteit (in een installatie met een elektrisch rendement van minimaal 30 percent en een elektrisch vermogen van 60 kW). Achtergrond van deze bepaling is het voorkomen van dubbele belasting: de opgewekte elektriciteit wordt in de hoofdregel belast in de EB. De inputvrijstelling geldt bij WKK's echter ook voor het aardgasgebruik voor de opwekking van warmte (onbelast) en voor de opwekking van elektriciteit voor eigen verbruik. Dit eigen verbruik wordt bij WKK's niet in de heffing van EB betrokken. • De inputvrijstelling zou kunnen worden beperkt tot het aardgasgebruik dat samenhangt met het elektriciteitsdeel dat op het net wordt geplaatst. Over het aardgas dat gebruikt wordt voor het opwekken van elektriciteit voor eigen gebruik en van warmte zou dan wel energiebelasting moeten worden betaald. • Hiermee wordt de opwekking van warmte met aardgas duurder. • Daarnaast wordt inzet van aardgas-WKK's voor de opwekking van elektriciteit voor eigen verbruik minder aantrekkelijk.	
Effecten	
Economie	• De maatregel zorgt voor hogere kosten voor warmte opgewekt met aardgas.
Budgettaire aspecten	• De maatregel zorgt voor een budgettaire opbrengst. Nader onderzoek is nodig om de hoogte hiervan te bepalen.
Milieueffecten	De maatregel heeft verschillende effecten op de CO_2-reductie die zowel positief als negatief kunnen zijn. De interactie en resulterende CO_2-reductie zou nader onderzocht moeten worden. • De maatregel zorgt voor hogere kosten voor de opwekking met aardgas van warmte gezamenlijk met elektriciteit (in een WKK). Hierdoor wordt warmtebesparing en inzet van warmte uit hernieuwbare bronnen aantrekkelijker. • De gezamenlijke opwekking is in de regel echter efficiënter en leidt tot een besparing op de energie-inzet ten opzichte van gescheiden opwekking. Als de maatregel leidt tot meer gescheiden opwekking met fossiele brandstoffen, dan leidt dit tot een hogere CO_2-uitstoot. • De maatregel zorgt voor een verminderde prikkel om aardgas-WKK in te zetten voor opwek van elektriciteit voor eigen verbruik. Afname van elektriciteit uit het net wordt aantrekkelijker. • Warmte opgewekt met aardgas-WKK wordt vaak ingezet voor stadsverwarming. De kosten voor stadsverwarming zullen daardoor toenemen.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	

Eenvoud	De maatregel is complexiteitsverhogend
Fraude/handhaving	PM
Implementatie	PM

68. Afschaffen vrijstelling in de energiebelasting, kolenbelasting en accijns voor feedstocks (niet-energetisch verbruik)

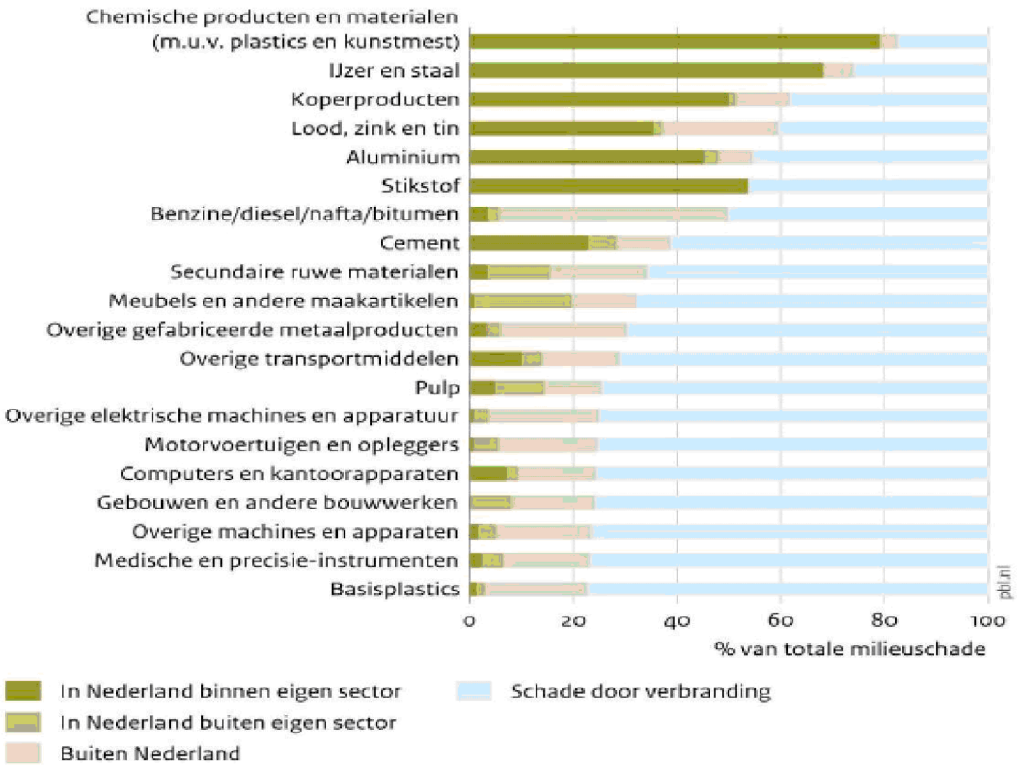
Industrie categorie 2	Afschaffen vrijstelling in de energiebelasting, kolenbelasting en accijns voor feedstocks (niet-energetisch verbruik)
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Afschaffen van de vrijstelling in de energiebelasting voor niet-energetisch gebruik van aardgas (als *'feedstock'*). • Afschaffen vrijstelling voor duaal verbruik kolen in de kolenbelasting (zie daarover ook los fiche) • Heffen van accijns op minerale oliën die niet-energetisch verbruikt worden, als grondstof voor de productie van niet-accijnsgoederen. Bijvoorbeeld het gebruik van aardolie voor de productie van plastic. • Ook kan worden overwogen de vrijstellingen geleidelijk af te bouwen. De energiebelasting/accijns wordt dan voor een bepaald percentage vrijgesteld. • Op deze wijze kan de procentuele vermindering van de vrijstelling geleidelijk over een bepaalde periode leiden tot een volledige afschaffing van de vrijstelling.	
Doel	
• Het beprijzen van externe kosten.	
Achtergrond/rationale	
• In de energiebelasting bestaat een vrijstelling voor het niet-energetisch verbruik van aardgas. Het gaat dan om aardgas dat niet wordt gebruikt voor de opwekking van elektriciteit en/of warmte maar dat als grondstof worden ingezet. Bijvoorbeeld het gebruik van aardgas bij de productie van kunstmest. • Ook wordt er geen accijns geheven op minerale oliën die niet-energetisch verbruikt worden, als grondstof voor de productie van niet-accijnsgoederen. Bijvoorbeeld het gebruik van aardolie voor de productie van plastic. Overwogen kan worden ook dit niet-energetische verbruik te belasten. De ratio daarachter is dat (een deel van) de koolstof die in producten wordt verwerkt, op een later moment in de keten alsnog van CO_2 in de atmosfeer terechtkomt. • Het niet-energetische verbruik leidt daarmee tot significante milieuschade, terwijl dit verbruik in tegenstelling tot energetisch verbruik momenteel niet wordt belast (zie figuren). • Het niet-energetische verbruik van energieproducten valt niet onder de reikwijdte van de Richtlijn Energiebelastingen: het staat lidstaten daarom vrij om al dan niet belasting op dit verbruik te heffen.	

Grondslag belastingen op energie in relatie tot energieverbruikssaldo in Nederland in 2015

Fossiele energiedrager	Energetisch gebruik			Niet-energetisch gebruik (inclusief duaal verbruik)[1]			Totaal	
	PJ	% Totaal Finaal gebruik	% Grondslag belast	PJ	% Totaal Finaal gebruik	% Grondslag belast	PJ	Belast deel
Aardolie	715	61%	64%	459	39%	0%	1.174	459
Aardgas	1.094	92%	66%	92	8%	0%	1.186	725
Kolen	394	85%	24%	67	15%	0%	461	96
Hernieuwbaar	144	99%	18%	1	1%	0%	145	26
Kernenergie	39	99%	23%	0	1%	0%	39	9
Overig	70	99%	40%	1	1%	0%	71	28
Totaal	2.456	80%	53%	619	20%	0%	3.076	1.344

Bron: CBS (gebruik) en eigen inschatting PBL (duaal verbruik en percentage grondslag belasting).
[1] Dit is volgens de definitie van niet-energetisch gebruik zoals het CBS en ook Eurostat die momenteel hanteren, maar in dit geval is het duaal verbruik op basis van een inschatting juist bij het niet-energetisch gebruik opgeteld.

Materialen en eindproducten met groot aandeel milieuschade anders dan door emissies van verbranding, 2007



Bron: PBL

Effecten	
Economie	• De maatregel leidt tot een hogere beprijzing van de milieukosten van bedrijven die aardgas niet-energetisch gebruiken.

	• Dit zal nadelig zijn voor de internationale concurrentiepositie van deze gebruikers. Voor zover wij weten wordt in alle landen het niet energetisch gebruik vrijgesteld.
Budgettaire aspecten	• De vrijstelling voor niet-energetisch verbruik kan opgesplitst worden in een drietal onderdelen, te weten: 1) aardgas (met name kunstmest), 2) duaal verbruik van kolen (cokesfabrieken, ijzer- en staalindustrie) en 3) olieproducten (omzetting olieproducten in chemische producten). • Alleen voor de vrijstelling van duaal verbruik (2) van kolen is het budgettaire belang in beeld. Afschaffen van de vrijstelling voor duaal verbruik van kolen levert structureel circa € 30 mln euro per jaar op. Voor het in beeld brengen van de budgettaire opbrengst van het afschaffen van de vrijstellingen 1 en 3 is aanvullend onderzoek nodig.
Milieueffecten	• Deze variant kan er toe leiden dat de betrokken bedrijven de inzet van de onderscheiden energiedragers zullen proberen te beperken door efficiëntere productiemethoden of deze door bio-based materialen te vervangen. Het feit dat er minder fossiele energiedragers in de Nederlandse industrie worden ingezet, betekent echter niet dat dit ook leidt tot evenredig minder emissies in Nederland. Koolstofhoudende producten veroorzaken doorgaans CO_2-emissies wanneer zij bij einde levensduur verbrand worden of op een stortplaats liggen. Dit zal in veel gevallen geruime tijd na productie zijn en daarnaast ook deels in het buitenland omdat een deel van de Nederlandse productie geëxporteerd wordt.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren

69. Heffing luchtvervuiling industrie

Industrie categorie 2	**Heffing luchtvervuiling industrie**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Belasting op industriële emissies van NOx, fijnstof en SO2	
Doel	
• Stimulans reductie luchtvervuilende emissie. • Internalisering externe kosten luchtvervuiling van de industrie	
Achtergrond/rationale	
• De luchtvervuiling vermindert tot 2050 als bijvangst van CO2-reductiemaatregelen. Een belasting in de Nederlandse industrie op de uitstoot van luchtvervuilende stoffen kan de vervuilende emissies sneller en sterker laten dalen. • Door een belasting op deze emissies wordt het voor bedrijven aantrekkelijker om emissie reducerende maatregelen te treffen zoals aanschaf van filters waardoor de emissie van deze luchtvervuilende stoffen daalt. • De maatregel zorgt voor een betere internalisering van de externe kosten van luchtvervuiling die deze bedrijven veroorzaken. Fijnstof (PM2.5), stikstofoxiden (NOx) en zwaveldioxide (SO2) zijn binnen de Nederlandse industrie de meest schadelijke emissies naar lucht, in geld gemeten: ze vertegenwoordigen een schade van bijna 1,4 mld euro per jaar (Hendrich en Van der Wal, 2019). • Daling van deze emissies draagt bij aan gezondheidswinst (gezonde levensjaren).	
Effecten	
Economie	• Naar verwachting is de maatregel (brede) welvaartsverhogend vanwege met name de gezondheidswinst. • De maatregel leidt tot een stijging van de productiekosten in de Nederlandse industrie, met mogelijk een daling van de productie tot gevolg. De kostprijs van producten neemt toe door de kosten van schone technologie. • Als alleen Nederland een belasting invoert, worden Nederlandse producten relatief duurder vergeleken met buitenlandse. De vraag naar Nederlandse producten zal daardoor afnemen. • De door het CPB berekende productiedaling ligt in 2050 op minder dan 1% voor ethyleen en rond de 4% voor kunstmest en ijzer & staal, maar deze berekende daling is onzeker. Volgens gevoeligheidsanalyses is deze daling in 2050 in geen van de sectoren groter dan 12%. • Sectorale productiedalingen leiden op lange termijn niet tot een lagere werkgelegenheid in Nederland als geheel, maar brengen wel transitiekosten met zich mee in de periode van aanpassing van de economie.
Budgettaire aspecten	• Volgens recente analyse CPB kan de maatregel zo effectief zijn dat de opbrengst snel erodeert waardoor de opbrengst niet heel robuust zal zijn.
Milieueffecten	• Maatregel leidt tot snelle daling van emissies van luchtvervuilende stoffen in de industrie m.n. SO2, NOx en fijnstof (CPB onderzoek).
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	

Eenvoud	Een nieuwe heffing zal het belastingstelsel complexer maken
Fraude/handhaving	De emissies van NOx, SO2 en PM2.5 zijn bekend uit de Emissieregistratie voor veel (industriële) bedrijven. Bedrijven monitoren en rapporteren emissies van o.a. SO2, NOx en fijnstof. Provincies zijn bevoegd gezag en verantwoordelijk voor het toezicht hierop. Uitgezocht moet worden of dat voldoende betrouwbare basis biedt om een handhaafbare belasting aan te koppelen. Hierbij geldt wel dat alleen bedrijven met uitstoot boven een bepaalde grens registratieplichtig zijn.
Implementatie	

70. Belastingdifferentiatie in de energiebelasting voor blauwe en groene waterstof

Industrie categorie 2	**Belastingdifferentiatie in de energiebelasting voor blauwe en groene waterstof**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Introductie van verlaagde tarieven energiebelasting voor waterstof. Voor groene waterstof zou in eerste aanleg een nihiltarief kunnen gelden. Voor blauwe waterstof een verlaagd tarief.	
Doel	
• Lagere tarieven beogen de vraag naar en het gebruik van blauwe en groene waterstof te stimuleren. De vervanging van aardgas door waterstof heeft positieve milieueffecten.	
Achtergrond/rationale	
• Waterstof wordt cf. de Wet Belastingen op Milieugrondslag tegen dezelfde tarieven belast als aardgas. • Verlaagde tarieven voor deze nieuwe vormen van waterstof zal de vraag naar deze nieuwe energiedragers en de marktintroductie versnellen, waardoor de markt zich sneller kan ontwikkelen. Inzet van NL zou moeten zijn om dit met andere EU-landen te regelen, vooruitlopend op een aanpassing van de toekomstige herziening van de Richtlijn Energiebelastingen. • Op termijn – als de blauwe / groene waterstofmarkt in de volwassen fase belandt – kan ook aan normering worden gedacht. • Belangrijke voorwaarde voor de differentiatie is een waterdicht certificeringssysteem voor zowel blauwe als groene waterstof, zodat fraude / oneigenlijk gebruik kan worden vermeden en de uitvoeringspraktijk niet wordt belemmerd. Een dergelijk certificeringssysteem bestaat nu nog niet.	
Effecten	
Economie	Stimulering van blauwe en groene waterstof heeft positieve effecten voor de waterstofsector alsmede de energie-intensieve bedrijven. De internationale concurrentiepositie verbetert: Nederland zou een belangrijke Europese hub kunnen worden bij het inkopen en doorvoeren van deze vormen van waterstof. Nederland heeft als aardgasland een comparatief voordeel op dit vlak. Op termijn kan ook de gebouwde omgeving in de omschakeling van aardgas naar deze duurzame vormen van waterstof profiteren. Dat geldt ook – en zelfs waarschijnlijk eerder – voor de transportsector (beroepsgoederenvervoer, later ook personenautoverkeer).
Budgettaire aspecten	• Vergt nader onderzoek. Afhankelijk van vaststellen verlaagde tarieven en volume-ontwikkeling.
Milieueffecten	• Stimulering van deze vormen van waterstof reduceert naar verwachting CO_2-uitstoot en luchtvervuilende uitstoot. • De invloed van een verlaagd tarief op het gebruik van waterstof vergt nader onderzoek. Daarbij zou ook de kostenefficiëntie van de maatregel in beeld moeten worden gebracht.
Overige effecten	• Indien het mogelijk wordt om waterstof ook in de gebouwde omgeving te benutten, zijn de investeringskosten per woning waarschijnlijk lager dan bij andere duurzame vormen van verwarming waaronder de warmtepomp.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Voorstel is tariefdifferentiatie, hetgeen het stelsel complexer maakt
Fraude/handhaving	De maatregel vergt een sluitend certificeringssysteem om handhaafbaar te zijn en frauderisico's te beperken. Een dergelijk systeem bestaat nu niet.

Implementatie	Pas te beoordelen als er duidelijkheid is over het certificeringssysteem.

71. Heffing op lozing van restwarmte

Industrie categorie 3 negatief oordeel

Industrie categorie 3	**Heffing op lozing van restwarmte**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
De maatregel ziet op het invoeren van een heffing op de lozing van restwarmte in oppervlaktewater of aan de lucht.	
Doel	
Het verminderen van de lozing van restwarmte en de stimulering van nuttige inzet van restwarmte.	
Achtergrond/rationale	
• De maatregel stond in de vorige verkiezingsprogramma's van de PvdA en de SGP zonder verdere toelichting. • Als het doel van de maatregel is dat restwarmte niet meer geloosd wordt, kan dit mogelijk beter bewerkstelligt worden door een verbod op de lozing van restwarmte. Die optie zit al in de Warmtewet maar is op dit moment niet nader ingevuld (inactief). Los daarvan geldt voor de heffing het volgende. • De richtlijn energiebelastingen is niet van toepassing op belastingen die zien op de output van warmte. Dit houdt in dat de lidstaten zelf mogen beslissen of zij een dergelijke belasting heffen. • Op dit moment wordt de lozing van restwarmte niet gemonitord door bedrijven omdat er geen wettelijke verplichting daartoe bestaat. Voor de lozingen op oppervlaktewater is alleen geregeld wat de maximum temperatuur mag zijn. Mocht een heffing geïntroduceerd worden, dan dient onderzocht te worden of de warmtelozing gemeten kan worden door de bedrijven. Zo ja, dan is de vraag hoe de aangifte gecontroleerd kan worden door de Belastingdienst. • In de vormgeving van de maatregel zouden keuzes moeten worden gemaakt over de hoogte en reikwijdte van de heffing. Is een dergelijke heffing van toepassing op alle bedrijven die restwarmte lozen, of kan er drempel worden ingesteld? Hoe hoog dient een dergelijke heffing te worden, welke elementen dienen in de beprijzing te worden opgenomen? • De Waterwet kent een verontreinigingsheffing ter zake van lozen op een oppervlaktelichaam in beheer bij het Rijk. Het gaat daarbij om het brengen van afvalstoffen, verontreinigende of schadelijke stoffen in een oppervlaktelichaam. Wellicht zijn er mogelijkheden om die heffing uit te breiden tot het lozen van restwarmte op een oppervlaktelichaam in beheer bij het Rijk.	
Effecten	
Economie	De heffing leidt tot een lastenverzwaring voor de industrie en energieleveranciers. Het handelingsperspectief is dat deze partijen hun restwarmtelozing verminderen maar onduidelijk is in hoeverre dit handelingsperspectief bij hen allen in gelijke mate aanwezig is.
Budgettaire aspecten	Onbekend zolang grondslag en maatvoering niet bekend zijn. Wanneer de heffing een regulerend effect zou hebben leidt dat tot uitholling van de belastingopbrengst.
Milieueffecten	Als de lozing van restwarmte door een heffing een prijs krijgt kan dit er mogelijk aan bijdragen dat er minder restwarmte wordt geloosd in het oppervlaktewater of in de lucht. Door het benutten van restwarmte zijn minder grondstoffen nodig voor het opwekken van warmte. Een inschatting van de mate waarin een heffing de lozing van restwarmte zou kunnen beïnvloeden vergt nader onderzoek.
Overige effecten	Onbekend zolang grondslag en maatvoering niet bekend zijn.

Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel is voor de Belastingdienst de introductie van een nieuw middel voor de milieubelastingen en leidt tot een toename van complexiteit.
Fraude/handhaving	Vooralsnog is niet vast te stellen of een heffing op de lozing van restwarmte uitvoerbaar is. Hiervoor is eerst informatie nodig over welke restwarmte wordt bedoeld, of de lozingen van restwarmte kunnen worden gemeten, of die meting een grondslag kan vormen voor een belasting op lozing van restwarmte en wie de beoogde belastingplichtigen zijn. Op dit moment zijn dergelijke metingen niet voorhanden.
Implementatie	Het eerst mogelijke moment van invoering zou mede afhankelijk zijn van de precieze vormgeving van de maatregel in wet- en regelgeving en in ieder geval niet eerder dan twee jaar na afronding van de wet- en regelgeving.

72. Afschaffen vrijstelling kolenbelasting voor kolencentrales

Elektriciteitsopwekking - *Gebouwde omgeving categorie 3 negatief oordeel*

Elektriciteit categorie 3 Afschaffen vrijstelling kolenbelasting voor kolencentrales	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
Het opnieuw afschaffen van de vrijstelling voor kolen in de kolenbelasting die worden gebruikt voor de opwekking van elektriciteit. Het huidige tarief in de kolenbelasting van € 14,81 per 1000kg zou dan van toepassing zijn op deze kolen.	
Doel	
Het beter internaliseren van de externe milieukosten van het verbranden van kolen voor elektriciteitsopwekking.	
Achtergrond/rationale	
• De milieudruk als gevolg van elektriciteitsopwekking uit kolen is vele malen zwaarder dan bij elektriciteitsopwekking uit bijvoorbeeld aardgas. Dit betreft allereerst de CO_2-uitstoot. Ten tweede is ook de luchtvervuilende uitstoot van zwavel- en stikstofoxiden en fijnstof bij kolencentrales groter dan bij andere vormen van elektriciteitsopwekking. • De richtlijn energiebelastingen biedt lidstaten de mogelijkheid om kolen uit milieubeleidsoverwegingen aan een inputbelasting te onderwerpen bij de opwekking van elektriciteit. NL heeft een dergelijke inputbelasting gekend in de periode 2013-2015. • Er is reeds een uitfasering van het gebruik van kolen voor elektriciteitsopwekking door middel van het wettelijk verbod op kolen voor elektriciteitsopwekking. Een kolenbelasting zou van invloed kunnen zijn op het tempo van uitfaseren. • Een heffing vermindert het verdienvermogen van de kolencentrales en vergroot daarmee de kans op het moeten uitkeren van eventuele schadeclaims bij het kolenverbod omdat de huidige geboden overgangsperiode als niet toereikend kan worden gezien.	
Effecten	
Economie	De Nederlandse elektriciteitsmarkt is sterk verbonden met die van de ons omringende landen. Indien kolenstroom in Nederland zwaarder wordt belast zal die opwekking naar verwachting deels worden vervangen door buitenlandse elektriciteitsopwekking.
Budgettaire aspecten	Een kolenbelasting op kolen gebruikt voor elektriciteitsopwekking heeft door de uitfasering tijdelijk een opbrengst. Onderstaande bedragen zijn in mln. euro.

Omschrijving	2021	2022	2023	Struc.	Struc in
Afschaffen vrijstelling van de kolenbelasting voor kolencentrales	92	91	90	0	2030

Milieueffecten	Het beter beprijzen van de milieukosten van gebruik van kolen voor elektriciteitsproductie. Dit betreft CO2-uitstoot en andere schadelijke emissies (SO2, NOx en fijn stof)). CO2 wordt ook al ingeprijsd via het ETS en vanaf 2020 in Nederland in combinatie met een minimum CO2-prijs die als bodemprijs fungeert in het ETS. De ETS-prijs is het afgelopen jaar toegenomen en bedraagt inmiddels ca. €26 per ton CO2.

	Het milieueffect zou nader onderzoek vergen. Als door de maatregel kolencentrales in Nederland eerder dan voorgeschreven via het voorgenomen verbod op het gebruik van kolen voor elektriciteitsproductie zullen stoppen met het stoken van kolen zal dat betekenen dat er minder luchtvervuilende uitstoot plaatsvindt. De eerdere kolenbelasting op kolen die worden gebruikt voor de opwekking van elektriciteit had geen effect op de meritorder en daarmee naar verwachting een (zeer) beperkt CO2-effect. Het effect op de CO2-uitstoot van minder opwekking van elektriciteit met behulp van kolen is ook afhankelijk van de bron van de elektriciteit die de opwek vervangt. Gascentrales kennen een lagere CO_2-uitstoot dan kolencentrales. Indien de opwekking leidt tot vervanging door bruin- of steenkolencentrales in het buitenland kan de CO_2-uitstoot internationaal gezien mogelijk toenemen.
Overige effecten	De effecten op koopkracht zijn waarschijnlijk beperkt doordat de prijs van elektriciteit maar beperkt stijgt.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel is voor de Belastingdienst een structuuraanpassing voor de milieubelastingen en heeft geen gevolgen voor de complexiteit. De maatregel kan worden geïmplementeerd als jaaraanpassing (categorie A).
Fraude/handhaving	
Implementatie	

73. Schuif in de energiebelasting; balans aardgas en elektriciteit

Gebouwde omgeving - *Gebouwde omgeving categorie 1 beleidsoptie fiscale vergroening*

Gebouwde omgeving categorie 1	**Schuif in de energiebelasting; balans aardgas en elektriciteit**

Thema: Fiscale vergroening

Omschrijving van de maatregel

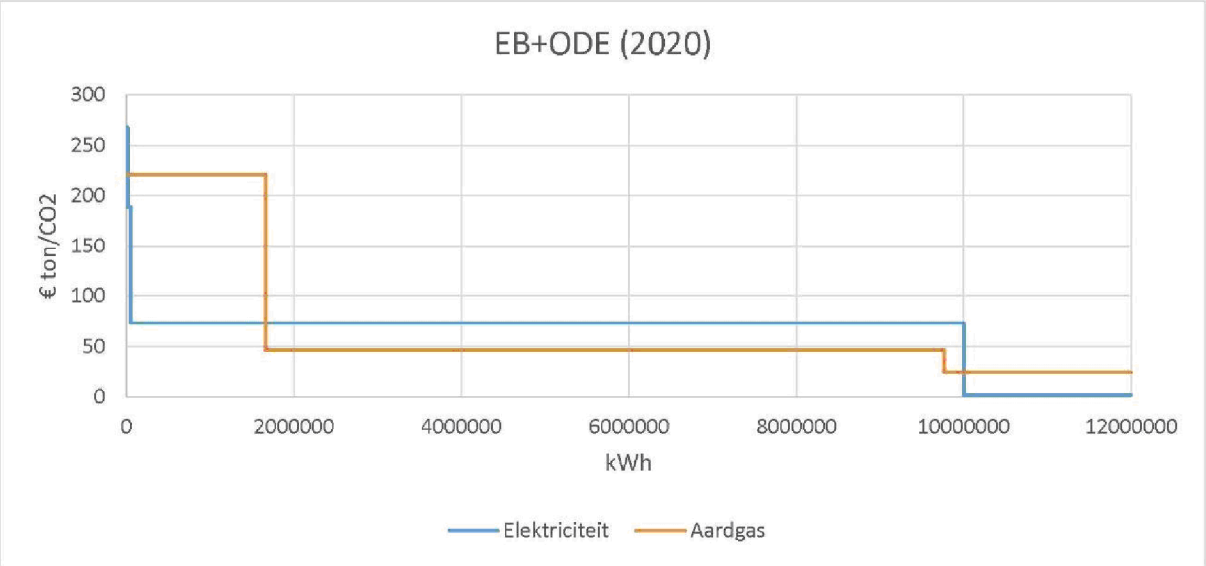
- Aanpassing van de tarieven voor aardgas en elektriciteit in de energiebelasting, zodat deze beter in balans zijn in verhouding tot de CO2-uitstoot.
- De tarieven van de energiebelasting (en ODE) zijn historisch gegroeid en zijn niet direct gebaseerd op de CO2-uitstoot die vrijkomt bij de verbranding van aardgas of opwekking van elektriciteit.
- De verbetering van deze balans maakt de energiebelasting economisch minder verstorend in de keuze tussen bijvoorbeeld een warmtepomp en een cv-ketel.

Doel

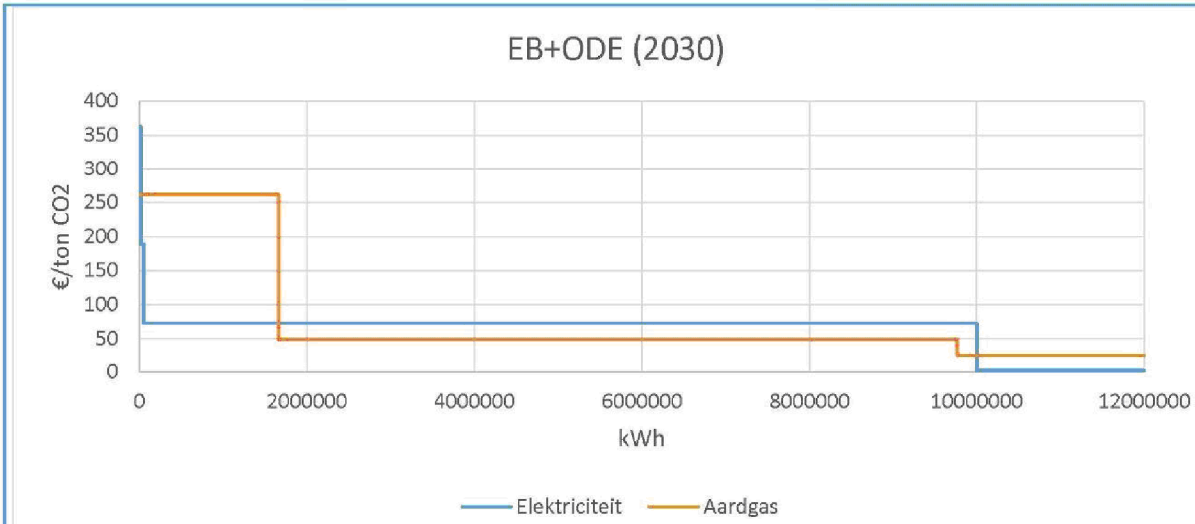
- Energiebelasting minder economisch verstorend maken, verbeteren beprijzing externe kosten.

Achtergrond/rationale

- De tarieven van de energiebelasting (en ODE) zijn historisch gegroeid en zijn niet direct gebaseerd op de CO2-uitstoot die vrijkomt bij de verbranding van aardgas of opwekking van elektriciteit.
- Door de tarieven beter in balans te brengen wordt de energiebelasting economisch minder verstorend in de keuze tussen bijvoorbeeld een warmtepomp en een cv-ketel.
- De lengte van de schijven voor aardgas komt niet overeen: zo loopt de eerste schijf elektriciteit tot en met 10.000 kWh, terwijl de eerste schijf aardgas loopt tot en met 170.000 m3. Daarbij komt dat 1 m3 dezelfde energie-inhoud heeft als ongeveer 10 kWh. Hierdoor kent de eerste schijf elektriciteit een ander verbruiksprofiel dan de eerste schijf aardgas; in de eerste schijf elektriciteit is het aandeel huishoudelijk gebruik bijvoorbeeld groter, terwijl in de eerste schijf aardgas ook relatief veel gebruik zit van grotere bedrijven.
- Onderstaand zijn de tarieven voor aardgas en elektriciteit in €/ton CO2 vergeleken (voor alle vier de schijven voor elektriciteit, en de eerste drie voor aardgas).



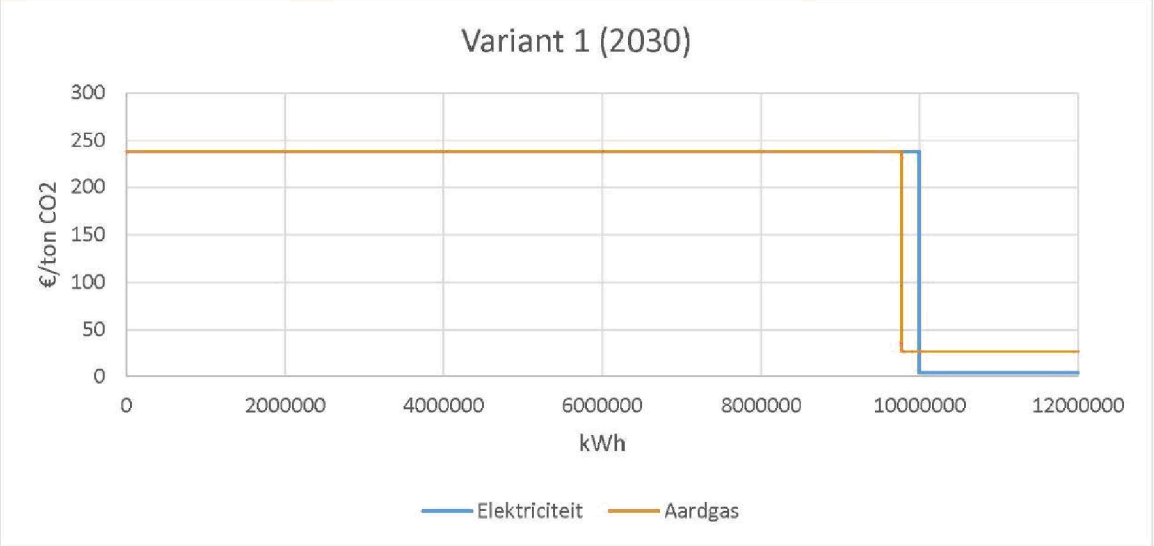
- De elektriciteitsmix zal de komende jaren vergroenen, waardoor de belasting per ton CO2 bij een gelijkblijvend tarief voor elektriciteit zal stijgen.
- Onderstaand zijn de tarieven voor aardgas en elektriciteit in €/ton CO2 vergeleken voor 2030, rekening houdend met de veranderende elektriciteitsmix, de verwachte stijging van de ODE en de schuif in de energiebelasting uit het Klimaatakkoord.



Onderstaand staan indicatief twee beleidsvarianten opgenomen waarmee een betere balans wordt gecreëerd.

Variant 1
De eerste 3 schijven voor elektriciteit komen qua energie-inhoud ongeveer overeen met de eerste 2 schijven voor aardgas. In deze variant worden deze schijven budgettair neutraal gelijk getrokken in termen van €/ton CO_2.

Aardgas	Mutatie	Opbrengst in mln €	EB + ODE (2030) in ct/m3	EB + ODE (2030) in €/ton
1e schijf	- 4 cent	-464	42,75	239
2e schijf	+ 34 cent	422	42,75	239
Elektriciteit	**Mutatie**	**Opbrengst in mln €**		
1e schijf	-3,47 cent	-858	6,68	239
2e schijf	-2,62 cent	-238	6,68	239
3e schijf	+ 2,97	1138	6,68	239
	Opbrengst totaal	**0**		

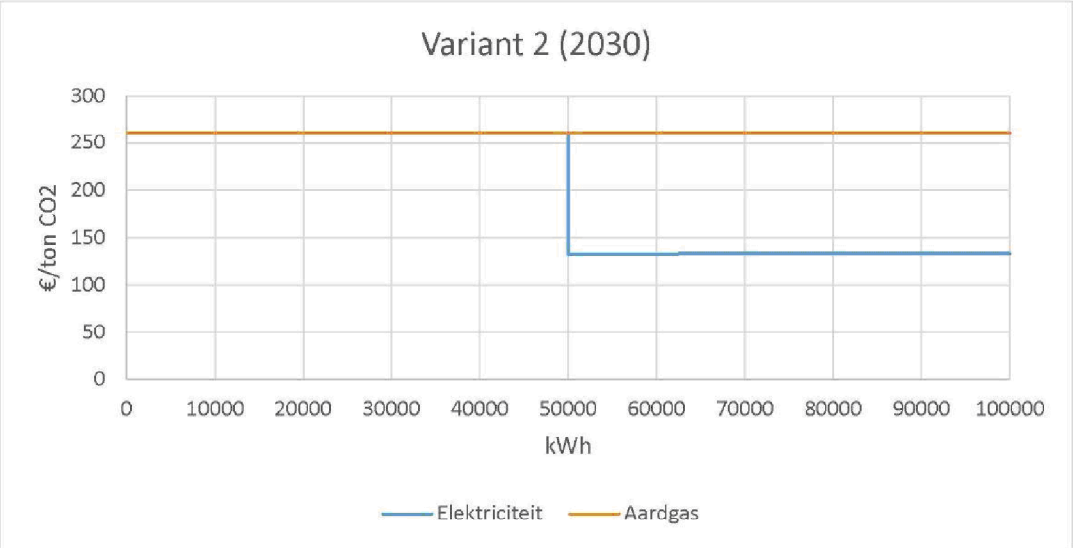


Variant 2
Oorspronkelijk kende de energiebelasting voor aardgas een aparte tariefsschijf voor verbruik onder de 5.000 m3. Deze schijf is per 1 januari 2013 samengevoegd met de schijf voor verbruik tussen 5.000 en 170.000 m3.
Overwogen kan worden om opnieuw een tariefschijf voor aardgasverbruik onder de 5.000 m3 te introduceren. Daarmee komt de 1e schijf voor aardgas qua energie-inhoud beter overeen met de 1e en 2e schijf voor elektriciteit. Vervolgens kan in deze schijven een balans worden gezocht in tarieven per ton CO_2-uitstoot. Deze schijven zijn met name relevant voor huishoudens en kleiner mkb en maatschappelijk vastgoed.

Aardgas	Lengte in m3	Lengte in kWh
1e schijf (nieuw)	0 – 5.000	0 – 48.500
Elektriciteit		
1e schijf		0 – 10.000
2e schijf		10.000 – 50.000

Met onderstaande mutaties komen de 1e en 2e schijf elektriciteit en 1e schijf voor aardgas in termen van €/ton CO2-uitstoot in 2030 overeen. Let op dat deze variant zorgt voor een budgettaire derving van ca. € 900 mln.

Aardgas	Mutatie	Opbrengst in mln €	EB + ODE (2030) in ct/m3	EB + ODE (2030) in €/ton
1e schijf (nieuw)	0	0	46,76	261
Elektriciteit	**Mutatie**	**Opbrengst in mln €**		
1e schijf	-2,8 cent	-703	7,30	261
2e schijf	-2 cent	-181	7,30	261
	Opbrengst totaal	**-884**		



*NB: de x-as is korter dan in de andere grafieken

Effecten	
Economie	• Kan zorgen voor een economisch minder verstorende energiebelasting: de keuze tussen verschillende besparingsopties wordt zo efficiënter en minder afhankelijk van de tariefstelling van de energiebelasting. • Afhankelijk van de gekozen maatvoering kan de maatregel kostprijsverhogend werken voor Nederlandse bedrijven. In variant 1 zal de maatregel sterk lastenverzwarend werken voor MKB. Dit kan nadelig zijn voor de internationale concurrentiepositie van deze bedrijven.
Budgettaire aspecten	• Afhankelijk van de gekozen maatvoering. Kan zowel budgettair neutraal als met een opbrengst of derving. Variant 1 is een voorbeeld van een budgettair neutrale optie voor 2030. Variant 2 laat een budgettaire derving zien.
Milieueffecten	• Maakt de energiebelasting minder verstorend, wat tot een betere prikkel voor CO_2-reductie kan leiden.
Overige effecten	• Kan, afhankelijk van de gekozen maatvoering, zorgen voor (aanzienlijke) lastenverschuivingen tussen groepen verbruikers. • Bij een verhoging van de tarieven voor aardgas, kan een verschuiving optreden naar het gebruik van (vrijgestelde) installaties voor warmtekrachtkoppeling voor warmteopwekking.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren

74. Afschaffen teruggaaf energiebelasting religieuze- en non-profitinstellingen

Gebouwde omgeving categorie 1	**Afschaffen teruggaaf energiebelasting religieuze- en non-profitinstellingen**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• De energiebelasting kent teruggaafregelingen voor aardgas en elektriciteit verbruikt door religieuze- en non-profitinstellingen. • Onder voorwaarden kan deze groep 50% van de verschuldigde energiebelasting terugkrijgen. • Met deze maatregel zou deze teruggaafregeling worden afgeschaft wat zowel leidt tot een betere beprijzing van externe kosten als tot een vereenvoudiging bij de Belastingdienst.	
Doel	
• Internaliseren van externe kosten	
Achtergrond/rationale	
• Bij de invoering van de EB (1996) is de opbrengst van de tariefsverhogingen in de EB doorgaans teruggesluisd via een verlaging van de belastingen op arbeid en winst. Instellingen op het gebied van non-profit hadden weinig of geen baat bij een dergelijke terugsluis. De terugsluis heeft in die gevallen plaatsgevonden via een teruggaafregeling in de EB. • Door de teruggaafregelingen komen de externe kosten van energieverbruik minder goed in de prijzen tot uitdrukken. • Door het afschaffen van de teruggaafregelingen worden externe kosten beter beprijsd en worden energiebesparende maatregelen lonender. • Indien de wens zou zijn om de opbrengst terug te sluizen kan worden gedacht aan een gerichte subsidie in de sfeer van duurzame investeringen (vergelijkbaar met die voor de sportinstellingen). • Als terugsluis in de belastingsfeer moet plaatsvinden en zo goed mogelijk moet aansluiten bij de groep die nadeel zal ondervinden van afschaffing van de teruggaaf energiebelasting ligt een terugsluis via de giftenaftrek het meest voor de hand. Daarbij moet worden bedacht dat: 1. Een deel van de terugsluis achterblijft bij de gevers en niet terecht komt bij de instellingen; 2. Dat het aantal instellingen dat voordeel kan hebben van de giftenaftrek groter is dan het aantal instellingen dat in aanmerking komt voor de teruggaaf, doordat de doelgroepen niet 1:1 overeenkomen; 3. Instellingen met hoge energiekosten niet volledig zullen worden gecompenseerd.	
Effecten	
Economie	Leidt tot een lastenverzwaring bij de betrokken instellingen.
Budgettaire aspecten	31 miljoen in 2020 conform de Miljoenennota 2020.
Milieueffecten	Externe kosten van het energieverbruik komen beter tot uitdrukking in de prijs. Energiebesparende maatregelen worden hierdoor lonender.
Overige effecten	-
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	De Belastingdienst ontvangt per jaar inmiddels zo'n 30.000 verzoeken om teruggaaf van EB voor non-profitinstellingen, deze worden door 12 fte afgehandeld (ongeveer een derde van het totaal aantal fte dat zich met de uitvoering van de EB bezighoudt). Inclusief de ondersteunende faciliteiten bedragen de uitvoeringskosten € 1 mln. Deze kosten verdwijnen bij afschaffing van de genoemde teruggaaf.

	Er treedt een verlichting van de administratieve lasten op doordat non-profit instellingen niet langer een verzoek om teruggaaf hoeven in te dienen bij de Belastingdienst.
Fraude/handhaving	
Implementatie	Aanpassing in bestaande wetgeving.

75. Belasting op niet-duurzaam hout

Gebouwde omgeving categorie 3 negatief oordeel

Gebouwde omgeving categorie 3	**Belasting op niet-duurzaam hout**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Een verbruiksbelasting op primair hout met een vrijstelling voor duurzaam hout. • Er wordt geheven over hout dat voor de eerste maal in Nederland aan een ander ter beschikking wordt gesteld (geen heffing bij invoer). Bedrijven zijn alleen belast als ze meer dan 1.000 ton hout per jaar op de markt brengen. Met deze grens zijn de volgende belastingplichtigen in beeld: ○ Maximaal 100 houtproducenten ○ 210 houtimporteurs ○ 21 papierproducenten Er geldt een heffingsteruggave bij export van hout waarover in Nederland is geheven.	
Doel	
De houtmarkt in Nederland is al relatief duurzaam, zeker in vergelijking met andere EU-lidstaten. Het aandeel duurzaam hout gebruikt in Nederland kan met deze maatregel naar 100% worden gebracht en zo zorgen dat het mondiale aandeel van duurzaam hout op de markt toeneemt. De toename van het mondiale aandeel duurzaam geproduceerd hout vermindert de milieuschade van houtkap en draagt bij aan de biodiversiteit.	
Achtergrond/rationale	
• Een belasting op niet-duurzaam hout zou het prijsverschil tussen duurzaam hout en niet duurzaam hout verkleinen/wegnemen. • Hierdoor zal het aandeel duurzaam hout (91% in 2018) dat in Nederland op de markt wordt gebracht verder toenemen. • Zorg is wel dat ook een verschuiving kan optreden naar minder milieuvriendelijke materialen als beton of kunststof. • Deze heffing op alleen onbewerkt hout zou leiden tot een sterke verstoring van de concurrentiepositie van Nederlandse bedrijven die producten maken waarin hout is verwerkt. Ook deze groep in de heffing betrekken zou tot een forse toename van uitvoeringskosten en administratieve lasten leiden. Dit terwijl de belastingopbrengst in verhouding tot de verwachte uitvoeringskosten gering zal zijn. • Een heffing op primair hout dat in NL op de markt gebracht leidt mogelijk tot verschuiving van productie en de import van houten producten. • Verder speelt een definitiekwestie. Waar ligt bijvoorbeeld de grens tussen primair hout en een houtproduct/halffabrikaat? Hoe wordt een partij geschaafde planken gekwalificeerd? • De Nederlandse houtmarkt beïnvloedt het mondiale aanbod van hout zeer beperkt. De maatregel heeft als effect dat er meer duurzaam hout naar Nederland komt dat anders in andere landen op de markt was gekomen. • Om te stimuleren dat hout meer duurzaam wordt geproduceerd zou een belasting op Europees niveau meer effect kunnen hebben. • Die is echter lastig van de grond te krijgen als gevolg van de benodigde unanimiteit voor een Europees geharmoniseerde belasting. • Alternatief is nog een private heffing vergelijkbaar aan het Afvalfonds, waarbij aangesloten zou kunnen worden bij de private keurmerken van FSC en PEFC.	
Effecten	

Economie	Doordat bij export de houtbelasting wordt terugbetaald zijn de gevolgen voor de concurrentiepositie van het Nederlandse bedrijfsleven op het eerste gezicht beperkt.
Budgettaire aspecten	• De belastingopbrengst is gering en niet robuust door mogelijke marktverschuiving naar duurzaam hout en andere minder milieuvriendelijke materialen (beton, kunststof). • In het verleden is berekend dat de opbrengst van een verbruiksbelasting op primair hout inclusief het gedragseffect (verschuiving naar duurzaam hout en andere materialen) in de ordegrootte ligt van € 20 miljoen bij een tarief van 5% á 10%. Bij hogere tarieven zal het gedragseffect groter zijn.
Milieueffecten	• Uit onderzoek van CE Delft blijkt dat de maatregel kan zorgen voor een toename van het aandeel duurzaam hout gebruikt in Nederland. • Zorg is dat ook een verschuiving kan optreden naar minder milieuvriendelijke materialen als beton of kunststof. • De invloed op het mondiale aanbod van duurzaam hout is zeer beperkt.
Overige effecten	De effecten op koopkracht zijn waarschijnlijk beperkt omdat het te overbruggen prijsverschil niet groot is en budget van de consument voor hout niet zo groot is.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel is voor de Belastingdienst de introductie van een nieuw middel voor de milieubelastingen en leidt tot een toename van complexiteit. De structurele kosten van de heffing vallen naar verwachting in de orde grootte 1 – 5 mln.
Fraude/handhaving	De belasting is naar verwachting fraudegevoelig doordat de belastingdienst niet zelf kan vaststellen of sprake is van duurzaam hout. De kap vindt plaats buiten Nederland. De heffing zou moeten worden gebaseerd op keurmerken die de overheid niet zelf beheert en handhaaft. Op dit moment is er (nog) geen controlerende overheidsinstantie voor duurzaam hout, slechts voor legaal hout (NVWA).
Implementatie	Het eerst mogelijke moment van invoering zou mede afhankelijk zijn van de precieze vormgeving van de maatregel in wet- en regelgeving en in ieder geval niet eerder dan twee jaar na afronding van de wet- en regelgeving.

76. Differentiatie eigenwoningforfait naar energielabel

Gebouwde omgeving categorie 3	**Differentiatie eigenwoningforfait naar energielabel**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Differentiatie van het eigenwoningforfait (EWF) met factor 2 tussen het beste en slechtste label	
Doel	
• Het geven van een extra financiële prikkel om het energielabel van een woning te verbeteren. Een beter energielabel betekent minder CO_2-uitstoot in de gebouwde omgeving	
Achtergrond/rationale	
Beschouwing • Een dergelijke maatregel maakt de eigenwoningregeling complexer. Het streven is juist de complexiteit te verminderen; zie ook dec recent uitgevoerde evaluatie naar onder meer de complexiteit van de eigenwoningregeling die concludeerde dat de huidige complexe eigenwoningregeling op termijn niet houdbaar is. • Het EWF is een benadering van het woongenot rekening houdend met kosten voor onderhoud en dergelijke. Dat sluit een aan het energielabel gekoppelde verhoging van het EWF dus eigenlijk uit. • Een dergelijke verhoging van de heffing over de eigen woning stuit mogelijk ook op bezwaren uit hoofde van artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM (wederrechtelijke ontneming van eigendom). Op grond van het EVRM komt aan de verdragspartners een ruime beoordelingsmarge toe. Desalniettemin kan een dergelijke heffing kwetsbaar zijn, als de maatregelen niet als billijk en proportioneel worden beschouwd. Een verhoging van het EWF waarbij de bestaande systematiek (koppeling aan ontwikkelingen huren en woningwaarde) wordt losgelaten vereist dat de wetgever in ieder geval zorgt voor een nieuwe rechtsgrondslag die genoemde risico's mogelijk kan wegnemen. Het zonder nieuwe rechtsgrondslag verhogen van het EWF is juridisch kwetsbaar. • Voorts is een differentiatie van het EWF weinig/niet effectief indien de aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld (regeling Hillen) van toepassing is die het EWF verlaagt dan wel nagenoeg reduceert (uitfasering Hillen, percentage 2020: 93 1/3%) naarmate het bedrag van de aftrekbare kosten lager is dan het EWF. Er ontstaat bovendien een ongelijkheid tussen mensen met en zonder hypotheekrenteaftrek maar wel hetzelfde label. • Gevolg van de differentiatie is dat iemand die in een groot huis met een A-label woont beter wordt behandeld dan iemand in een klein huis met een G-label, ook al is zijn energieverbuik in absolute termen veel lager. Ook wordt geen onderscheid gemaakt in het aantal mensen dat in het huis woont. Het gedrag kan meer bepalend zijn voor het energieverbruik dan het label. • Voor het merendeel van de woningen is nog slechts een voorlopig energielabel afgegeven, in geval van een recente verkoop is er mogelijk een vereenvoudigd definitief label beschikbaar. Beide zijn niet geschikt als basis voor een dergelijke differentiatie omdat de uitvoeringsrisico's relatief groot zijn. Ook het meer uitgebreide energielabel (de Energie-index) waarvan de afgifte ongeveer € 100 tot € 200 kost geeft veel administratieve, controle en handhavingslasten. • Het label dient zodanig centraal te worden geadministreerd waardoor het mogelijk wordt dat de Belastingdienst daarover kan beschikken en de gegevens kan gebruiken voor de vooraf in te vullen aangifte. Op dit moment is daarvan geen sprake.	
Effecten	
Economie	• Een differentiatie naar labels zal indien budgettair neutraal vormgegeven leiden tot een toename van lasten van mensen met een woning met een slecht label.
Budgettaire aspecten	**Afhankelijk van de maatvoering** **Kosten (in mln. '+' is saldoverslechterend)**

<table>
<tr><td></td><td>
<table>
<tr><th>Omschrijving</th><th>2020</th><th>2021</th><th>2022</th><th>Struc.</th><th>Struc in</th></tr>
<tr><td></td><td></td><td>ntb</td><td>ntb</td><td>ntb</td><td>ntb</td></tr>
<tr><td>Uitvoeringskosten BD</td><td></td><td>ntb</td><td>ntb</td><td>ntb</td><td></td></tr>
</table>
</td></tr>
<tr><td>Milieueffecten</td><td>• Minder energieverbruik dus minder externe milieukosten die gepaard gaan met energieopwekking (CO_2/luchtvervuiling). Effecten zijn afhankelijk van de vormgeving en maatvoering.</td></tr>
<tr><td>Overige effecten</td><td>•</td></tr>
<tr><td colspan="2">Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)</td></tr>
<tr><td>Eenvoud</td><td>• PM DGbel
• Een dergelijke maatregel maakt de eigenwoningregeling complexer
•</td></tr>
<tr><td>Fraude/handhaving</td><td>• PM DGbel</td></tr>
<tr><td>Implementatie</td><td>PM DGbel
De maatregel is voor de Belastingdienst een structuuraanpassing voor de inkomstenbelasting en leidt tot een toename van complexiteit. Uitgezocht moet worden of het energielabel gerenseigneerd kan worden of dat de burger dit handmatig moet invullen. De uitvoerbaarheid en het invoeringsmoment zijn afhankelijk van de gekozen vormgeving (categorie C). Het voorstel kan ook gevolgen hebben voor de uitvoering van het energielabel, die bij RVO is belegd.</td></tr>
</table>

77. Afschaffing lagere EB-tarief glastuinbouw

Landbouw - *Landbouw categorie 1 beleidsoptie fiscale vergroening*

LANDBOUW CATEGORIE 1	**Afschaffing lagere EB-tarief glastuinbouw**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• De maatregel ziet op afschaffing van het lagere tarief in de eerste en tweede schijf van de energiebelasting voor aardgas ten behoeve van de glastuinbouw.	
Doel	
• Met afschaffing van het lagere EB-tarief wordt het verbruik van aardgas in de glastuinbouw, en daarmee de CO2-uitstoot door de tuinbouw, sterker beprijsd. Het gaat om het verbruik van aardgas in de eerste en tweede tariefschijf, oftewel het verbruik tot 1 miljoen kubieke meter aardgas/jaar.	
Achtergrond/rationale	
• Bij de invoering van de energiebelasting heeft destijds een schuif plaatsgevonden van directe naar indirecte belastingen. Voor energie-intensieve sectoren bood die schuif onvoldoende compensatie. Om een onbedoelde lastenverzwaring voor deze sectoren te voorkomen werd voor de hogere verbruiksklassen aanvankelijk een nultarief ingevoerd, dat later is omgezet in het degressieve gestaffelde tarief zoals we dat nu kennen. • De degressieve tariefstructuur bood nog steeds onvoldoende compensatie voor de glastuinbouw, door de kleinschalige bedrijfscultuur vergeleken met de overige energie-intensieve sectoren. Om ook voor de glastuinbouw een onbedoelde lastenverzwaring te voorkomen is een apart lager tarief ingesteld voor aardgas voor de glastuinbouw. Het lagere tarief geldt alleen voor de eerste en tweede tariefschijf en bedraagt respectievelijk 16% en 38% van het reguliere EB-tarief in die tariefschijven. Voor de derde en vierde tariefschijf op aardgas geldt in beginsel het reguliere degressieve tarief voor grootverbruikers. Voor elektriciteit betaalt de glastuinbouw in alle schijven het reguliere tarief. • Bij evaluatie in 2016 (Kamerstukken II 2015/16, 32 627, nr. 24) is vastgesteld dat de regeling nog steeds voldoet aan het gestelde doel om voor de glastuinbouw een vergelijkbare energiebelastingdruk te realiseren als voor de overige, meer grootschalige energie-intensieve sectoren. • Afschaffing van het lagere tarief voor de glastuinbouw past binnen een verdere internalisering van de externe kosten van energiegebruik. • Wel heeft de sector in 2012 in een convenant met de overheid afspraken gemaakt over CO2-reductie via een kostenvereveningssysteem, als tegenprestatie voor het lagere tarief. Dit CO2-sectorsysteem zorgt voor een prikkel om de CO2-uitstoot te beperken door energiebesparende maatregelen en/of gebruik van hernieuwbare energie. • De Europese Commissie heeft mede gezien deze tegenprestatie van de sector goedkeuring gegeven aan voortzetting van het lage tarief tot en met 2023. • In het in 2012 gesloten convenant is een inspanningsverplichting voor de overheid opgenomen om ervoor te zorgen dat in de periode 2013-2020 de verhouding tussen de kosten van de energiebelasting en de totale bedrijfslasten voor de glastuinbouwsector van vergelijkbare grootte is als voor andere sectoren van energie-intensieve bedrijven.	
Effecten	
Economie	• Afschaffing van het lagere tarief voor de glastuinbouw impliceert dat de glastuinbouw wordt geconfronteerd met een lastenverzwaring die bij invoering van de energiebelasting niet is beoogd. • Het reguliere EB-tarief in de eerste en tweede schijf is Europees gezien hoog. Afschaffing van het lagere tarief kan nadelig zijn voor de concurrentiepositie van Nederlandse glastuinbouw. • De gevolgen zijn naar verwachting het sterkst voor kleinere tuinbouwbedrijven met een verbruik in uitsluitend de eerste en tweede tariefschijf (verbruik tot 1 miljoen m3 aardgas per jaar), omdat de energiekosten voor deze tuinbouwbedrijven (per product) het sterkst stijgen. Dit zijn overigens bedrijven die gemiddeld weinig energie per m2 gebruiken doordat zij vaak relatief energie-extensieve teelten hebben.

<table>
<tr><td></td><td>

Afschaffing van het lagere EB tarief voor de glastuinbouw gaat dan ook naar verwachting gepaard met substantiële kosten- en inkomenseffecten voor met name de kleine glastuinbouwbedrijven zonder warmtekrachtkoppeling (WKK) met een verbruik tot 170.000 m³ per jaar (de eerste tariefschijf, waar de stijging per m3 het grootst is). Dit blijkt uit eerdergenoemde evaluatie in 2016 van het lagere energiebelastingtarief voor de glastuinbouw. Het afschaffen van het lagere tarief beperkt de toekomstmogelijkheden van deze kleinere bedrijven en verstrekt de trend van schaalvergroting. De maatregel zou dan ook in samenhang moeten worden bezien met het beperken van de WKK-vrijstelling (zie het betreffende fiche)

</td></tr>
<tr><td>Budgettaire aspecten</td><td>

Door de hiervoor beschreven effecten leidt het afschaffen van het lagere EB tarief glastuinbouw naar verwachting slechts tot een beperkte budgettaire opbrengst in de eerste jaren, die maar een fractie bedraagt van het huidige budgettaire belang van de regeling. Structureel is de opbrengst naar verwachting nihil, aangezien met name het aantal bedrijven met verbruik in de eerste schijf hoogstwaarschijnlijk fors afneemt, en gezien ook de trend naar schaalvergroting en elektrificatie in deze bedrijfstak.

Opbrengst
<table>
<tr><th>Omschrijving</th><th>2021</th><th>2022</th><th>2023</th><th>Struc.</th><th>Struc in</th></tr>
<tr><td>Afschaffen lager EB-tarief glastuinbouw</td><td>38</td><td>36</td><td>34</td><td>20</td><td>2030</td></tr>
<tr><td>Uitvoeringskosten BD</td><td>jaaraanpassing</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td></td></tr>
</table>
</td></tr>
<tr><td>Milieueffecten</td><td>

Met afschaffing van het lagere tarief voor de glastuinbouw wordt ook voor deze sector het verbruik van aardgas in de eerste twee schijven sterker beprijsd.
Afschaffing treft met name kleinere tuinbouwbedrijven, die gemiddeld weinig energie per m2 gebruiken. Voor deze kleinere bedrijven zijn investeringen in verdere CO2-reducerende maatregelen vaak niet rendabel.
De kostenstijging kan voor met name de kleinere energie-extensieve glastuinbouwbedrijven aanleiding zijn (gedwongen) te stoppen. Dit kan mogelijk leiden tot een toename van de CO2-uitstoot doordat areaal overgenomen wordt door andere bedrijven met energie-intensievere teelten.
Er gaat van afschaffing geen energiebesparingsprikkel uit voor de grotere bedrijven die ongeacht eventuele energiebesparende maatregelen met hun verbruik in de derde of vierde tariefschijf blijven vallen.
Met afschaffing ontvalt de grond aan een ander instrument gericht op energiebesparing, het CO2-kostenvereveningssysteem (CO2-plafonneringssysteem van de glastuinbouwsector zelf).
Glastuinbouwbedrijven kunnen vanwege de tariefstijging besluiten meer in te gaan zetten op warmteopwekking via een eigen WKK-installatie met een elektrisch rendement van tenminste 30%. Zij komen dan in aanmerking voor vrijstelling van energiebelasting voor het gebruikte aardgas, ook voor het deel waarmee warmte is opgewekt die zij zelf gebruiken. Meer inzet van WKK-installaties leidt tot een hogere CO2-uitsoot.
Afschaffing heeft gezien het voorgaande geen of heel weinig direct effect op de CO2-reductie, of kan per saldo zelfs leiden tot toename van de CO2-emissie door het vervallen van het CO2-sectorsysteem, substitutie areaal energie-extensievere teelten door energie-intensievere teelten en extra inzet WKK.

</td></tr>
</table>

Overige effecten	• Vanuit de sector is zware weerstand te verwachten. Dit kan leiden tot vermindering van het draagvlak voor het klimaatakkoord en daarmee tot vertraging van de energietransitie in deze sector. • De maatregel betekent in feite een koude sanering van de kleinere, gemiddeld energie-extensievere glastuinbouwbedrijven (betekent ingrijpen in bedrijfsstructuur). Deze bedrijven telen vaak een specifiek productenpakket, waardoor de diversiteit van het productenpakket glastuinbouw kan afnemen, De positie van Nederland als draaischijf voor groenten en bloemisterijproducten binnen en buiten Europa kan daardoor verzwakken. • De maatregel leidt ook voor grotere glastuinbouwbedrijven tot een lastenverzwaring en daarmee tot verslechtering van de internationale concurrentiepositie van deze exportsector.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer • PM UHB • [De maatregel maakt het stelsel eenvoudiger omdat in de eerste en tweede schijf van de energiebelasting op aardgas ook voor de glastuinbouw het reguliere tarief gaat gelden. De lagere tarieven voor alleen tuinbouwbedrijven vervallen.] Eerdere tekst in factsheet 2017: Afschaffing van het lagere tarief voor de glastuinbouw *[is voor de Belastingdienst een beperkte structuuraanpassing voor de milieubelastingen. Het]* leidt tot een afname van complexiteit.
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel • PM UHB (Geen eerdere tekst in factsheet 2017)
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren • PM UHB Eerdere tekst in factsheet 2017: Afschaffing van het lagere tarief voor de glastuinbouw is voor de Belastingdienst een beperkte structuuraanpassing voor de milieubelastingen. *[Het leidt tot een afname van complexiteit.]* Invoering is bij opneming in *[een Belastingplan 2018]* mogelijk per *[1 januari 2018]*. De maatregel kan worden geïmplementeerd als jaaraanpassing (categorie A).

78. Heffing op kunstmest

Landbouw categorie 2 fiscale vergroening onderzoek

Landbouw categorie 2 **Heffing op kunstmest**	
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Belastingplichtige: Handelaar van kunstmest • Grondslag: Verkoop van kunstmest door een geregistreerde handelaar • Maatstaf van heffing: Hoeveelheid (kilogrammen) kunstmest bij transactie (eventueel per nutriënt) • Tarief: ca. € 10/ 1.000 kg	
Doel	
• Verbetering beprijzing externe kosten, stimuleren van gebruik van meststoffen uit reststromen, milieuschade als gevolg van het gebruik en productie van kunstmest verminderen, broeikasgasreductie.	
Achtergrond/rationale	
• Landbouwers gebruiken meststoffen om planten te voeden. Het gebruik van kunstmest is een normale manier om deze voeding toe te dienen. Er is in Nederland echter voldoende restmateriaal beschikbaar om als alternatieve plantenvoeding te dienen. • Er zijn teelten waar de nutriënten niet volledig worden opgenomen en ze uitspoelen naar grond en oppervlaktewater. • 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. In het klimaatakkoord is weliswaar afgesproken dat industrieën een CO_2-heffing krijgen voor productie processen met een grote klimaat-impact. Aardgas gebruikt als grondstof wordt echter niet beprijsd, niet in de energiebelasting noch in het ETS, en daarmee ook niet in de nieuwe CO_2-heffing omdat deze aansluit bij het ETS. • De meest voor de hand liggende afdracht en grondslag voor een heffing op kunstmest is op de hoeveelheid (kilogrammen) bij transacties (evt per nutriënt). • In Nederland vallen de verplichtingen omtrent het gebruik en verhandelen van kunstmest, met een daarbij horende registratieverplichting, onder de Meststoffenwet (LNV). Door de verkoper van kunstmest als belastingplichtige te definiëren, kan de groep belastingplichtigen – mede dankzij de registratieplicht – eenvoudig bijgehouden worden. Op dit moment zijn 344 handelaren geregistreerd. • Bestaande beleidsinstrumenten: Landbouwers zijn gehouden aan de eisen voor het gebruik van meststoffen, die benoemd staan in de Meststoffenwet. Als de landbouwer zich niet houdt aan deze eisen, krijgt hij een boete. Krijgt hij ook subsidie vanuit het Gemeenschappelijk Landbouwbeleid, dan kan hij daarnaast ook gekort worden op de subsidie. Daarmee bestaat al een regulerend beleidsinstrument (de randvoorwaarden) en een bijbehorende sanctie bij overtreding (boete en inkorting op de subsidie). • Er kan ook gekozen worden voor een subsidie op de introductie van mestverwerkingsinstallaties. Hierdoor ontstaat ook een prijsverschil met het kunstmest substituut. Een dergelijk instrument is wellicht eenvoudiger en leidt tot minder marktverstoring ten opzichte van Europese buurlanden.	
Effecten	
Economie	• Een dergelijke heffing zal door de producenten en handelaren van kunstmestproducten worden doorberekend aan de afnemers van kunstmest. De kostprijs voor boeren zal hiermee stijgen. Het is de vraag of de meerkosten voor de boer kunnen worden doorberekend in het voedingsproduct.

<table>
<tr><td></td><td>

- De maatregel werkt mogelijk concurrentieverstorend. In dit geval zou een belasting op kunstmest mogelijk kunnen leiden tot verplaatsing van landbouwers of landbouwproductie naar het buitenland.

</td></tr>
<tr><td>Budgettaire aspecten</td><td>

- De opbrengst van een heffing op kunstmest is afhankelijk van de invulling. Taakstellend zou een opbrengst van € 100 mln. mogelijk kunnen zijn.
- Bij een heffing van 10 euro per ton bij verkoop vanaf de producent stijgt de prijs van kunstmest met ca. 4%. Dit geeft weinig aanleiding voor een vertrek van kunstmestfabrikanten naar het buitenland, waardoor de belastingopbrengsten als relatief robuust gezien kunnen worden.

Kosten (in mln. '+' is saldoverslechterend)

Omschrijving	2020	2021	2022	Struc.	Struc in
		Ntb	Ntb	-100	
Uitvoeringskosten BD		Ntb	Ntb	Ntb	

</td></tr>
<tr><td>Milieueffecten</td><td>

- De maatregel kan het gebruik van kunstmest verminderen. Productie van kunstmest leidt tot een hoger gebruik van aardgas en uitstoot van broeikasgassen. Vermindering van gebruik vermindert de daarmee gepaard gaande belasting van het milieu.
- Als het doel van de belasting is om de milieuschade als gevolg van het gebruik van mest te verminderen, is slechts het belasten van hoeveelheden gebruikte kunstmest niet geheel zuiver, omdat het product vervangen kan worden door organische substituten.
- Ook organische mest zoals dierlijke mest en compost leidt tot emissies van stikstof en fosfaten naar grond- en oppervlaktewater zijn afhankelijk van de input van meststoffen.
- Daarnaast is de emissie afhankelijk van de agrarische praktijk, zoals bodembewerking, teelt en opbrengsten. Afhankelijk van de wijze van agrarische productie kan bij een hogere input van meststoffen soms tot juist een lagere emissie per eenheid geproduceerd product of hectare leiden.
- Wel kan een heffing het hergebruik van reststromen stimuleren, zoals bijvoorbeeld mestverwerkingsproducten, iets wat vanuit de Kringloopvisie wenselijk is. Hier is echter wel Europese beleidsruimte voor nodig. De verwerkingscapaciteit van dergelijke producten begint sinds kort te ontstaan, maar is nog niet volledig gerealiseerd. Als het streven is om meer gebruik te maken van deze stromen ipv kunstmest, moet er verwerkingscapaciteit bij komen. De vergunningverlening van deze initiatieven is lastig en duurt lang.

</td></tr>
<tr><td>Overige effecten</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)</td></tr>
<tr><td>Eenvoud</td><td>

- De maatregel is voor de Belastingdienst de introductie van een nieuw middel voor de milieubelastingen en leidt tot een toename van complexiteit. De Belastingdienst beschikt niet over de relevante kennis en informatie om de heffing te kunnen uitvoeren en is om die reden niet vanzelfsprekend als de uitvoerder te beschouwen.

</td></tr>
</table>

Fraude/handhaving	De maatregel is relatief eenvoudig te controleren. Behalve de import van buitenlandse kunstmest naar Nederland toe. Dit zal mogelijk leiden tot kunstmestsmokkel.
Implementatie	Het eerst mogelijke moment van invoering zou mede afhankelijk zijn van de precieze vormgeving van de maatregel in wet- en regelgeving en in ieder geval niet eerder dan twee jaar na afronding van de wet- en regelgeving. Bij deze implementatietermijn is geen rekening gehouden met de mogelijke samenloop met andere maatregelen (categorie C). De structurele kosten van de heffing vallen naar verwachting in de orde grootte 1 – 5 mln.

79. Gedifferentieerde Belasting op gewasbeschermingsmiddelen

Landbouw categorie 2 **Gedifferentieerde Belasting op gewasbeschermingsmiddelen**
Thema: Fiscale vergroening
Omschrijving van de maatregel
• Belastingplichtige: producenten, overbrengers (vanuit EU), importeurs (vanuit buiten EU) en gecertificeerde bedrijven die gewasbeschermingsmiddelen mogen verkopen (aan andere gecertificeerde bedrijven en/of eindgebruikers/telers) • Grondslag: Transactie van gewasbeschermingsmiddelen • Maatstaf van heffing: Hoeveelheid gewasbeschermingsmiddelen en/of transactieprijs • Tariefopties: Differentiatie naar mate van risico denkbaar: de EU indeling in laag risico-stoffen, gewone middelen en candidates for substition biedt hiervoor een handvat. ○ Introduceer een heffing voor de gewasbeschermingsmiddelen in het hoge risicoprofiel, stoffen die kandidaat zijn om te worden vervangen (Candidates for substitution) in combinatie met het stimuleren van het versneld op de markt te brengen en het gebruik van laag risico middelen (of niet-chemische maatregelen). ○ Voorbeelden uit landen met een gedifferentieerde belasting/heffing op gewasbeschermingsmiddelen: *Noorwegen*: 3,5 euro per ha vermeerderd met een factor afhankelijk van de klasse waarin het gewasbeschermingsmiddel is ingediend. *Zweden*: 2 euro per kilo actieve stof. *DK*: 54% en 33% van de prijs afhankelijk van het soort (risicoprofiel) gewasbeschermingsmiddel. ○ SEO stelt in haar onderzoek 'effecten en vormgeving van een heffing op gewasbeschermingsmiddelen' (2013) dat een heffing van 30% van de prijs het gebruik met 3 tot 15 % zou kunnen doen afnemen. In de kabinetsreactie van destijds op dit onderzoek (Kamerstuk 27858, nr. 214) is gesteld dat een dergelijke heffing niet wenselijk is mede vanwege de prijsinelasticiteit en de forse lastenverzwaring. Sinds 2013 is er veel veranderd in het beschikbare middelenpakket en is het aantal knelpunten in de gewasbescherming toegenomen. Een nieuw onderzoek naar noodzaak, effecten en vormgeving is nodig. • Vrijstellingen: Subjectief en objectief niet wenselijk voor het behalen van de milieudoelen
Doel
• Verbetering beprijzing externe kosten op gewasbeschermingsmiddelen met een hoog risico profiel en stimuleren gebruik van laag risico gewasbeschermingsmiddelen.
Achtergrond/rationale
• In het kader van de Toekomstvisie Gewasbescherming 2030 wordt nu gewerkt aan een uitvoeringsprogramma. Daar ligt de nadruk op de ontwikkeling van alternatieven voor gewasbeschermingsmiddelen en het terugdringen van emissies naar het milieu. Voor dit laatste wordt uitvoering gegeven aan een 'Pakket van maatregelen emissiereductie gewasbescherming open teelten' en een eerder 'Hoofdlijnenakkoord Waterzuivering Glastuinbouw' (verbreding van de teeltvrije zones, de verhoging van verplichte driftreductiepercentages, de verplichting van het gebruik van zuiveringstechnieken in de glastuinbouw). Waar gesproken wordt over het terugdringen van gewasbeschermingsmiddelen met een hoger risico profiel, passend in systeem van geïntegreerde gewasbescherming, gaan de gedachten nu vooral uit naar maatwerkvoorschriften en gecontroleerde distributie. • Mogelijk dat in een later stadium, na de eerste ervaringen en evaluaties van de maatregelen en acties van het op te stellen Uitvoeringsprogramma (begin 2020) een heffing op werkzame stoffen met een hoog risicoprofiel wel naar voren kan komen om het gebruik ervan terug te dringen en het gebruik van laag risico stoffen te stimuleren.

- Naar voorbeeld van Zweden, Noorwegen, Denemarken, Frankrijk en België zou dan een heffing voor de middelen met het hoogste risico-profiel kunnen worden ingevoerd. De meest voor de hand liggende afdracht en grondslag voor een eventuele heffing op gewasbeschermingsmiddelen is op de prijs of hoeveelheid bij transacties:
  - tussen producenten en importeurs van gewasbeschermingsmiddelen en in Nederland gecertificeerde bedrijven die gewasbeschermingsmiddelen mogen verkopen aan eindverbruikers, òf
  - tussen gecertificeerde bedrijven die gewasbeschermingsmiddelen mogen verkopen aan eindverbruikers en Nederlandse eindgebruikers (telers).
- De belangrijkste bedrijven die in Nederland gewasbeschermingsmiddelen produceren en/of op de markt brengen zijn verenigd in de brancheorganisatie Nefyto. Nefyto kent 12 deelnemers, die samen 95 procent van de Nederlandse omzet in gewasbeschermingsmiddelen vertegenwoordigen. 136 bedrijven (tezamen 204 vestigingen) zijn gecertificeerd om gewasbeschermingsmiddelen te verhandelen (https://www.stichtingcdg.nl/CDG-Register#).
- Een heffing naar de mate van risico voor het milieu geeft een prikkel tot verminderd gebruik. Zonder differentiatie wordt ieder gebruik evenveel geraakt en wordt een overgang naar schonere methoden minder gestimuleerd. Differentiatie van heffing vereist kennis en kan leiden tot hogere uitvoeringskosten en administratieve lasten. De indeling in drie risicoprofielen van werkzame stoffen, die plaatsvindt bij de goedkeuring van werkzame stoffen kan een neutrale en objectieve grondslag zijn.

Effecten

Economie	• De maatregel verslechtert de concurrentiepositie van eindgebruikers (telers) ten opzichte van eindgebruikers in landen die geen heffing kennen op gewasbeschermingsmiddelen met een hoog risico profiel, zolang er nog onvoldoende alternatieve laag risico middelen op de markt zijn. • De maatregel veroorzaakt op de korte termijn 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 hebben telers vanwege een internationale markt en vanwege inkoopmacht van supermarkten beperkte mogelijkheden om de kosten van een heffing door te berekenen.
Budgettaire aspecten	De grondslag inclusief btw bedraagt in 2013 circa € 200 miljoen (SEO rapport 2013). Een heffing op alle middelen die de prijzen met gemiddeld 30% zou verhogen zou bij die grondslag leiden tot een opbrengst van circa € 60 miljoen. Uitgaande van een heffing op alleen middelen met een hoger risicoprofiel, zal de opbrengst lager worden. **Kosten (in mln. '+' is saldoverslechterend)**

Omschrijving	2018	2019	2020	2021	2022	Struc.	Struc in
				Ntb	Ntb	-60	
Uitvoeringskosten BD				Ntb	Ntb	Ntb	

- Gezien de verwachte inelasticiteit in het gebruik van gewasbeschermingsmiddelen (zie milieueffecten) zullen de opbrengsten bij een heffing van 30% van de prijs relatief stabiel blijven. Hogere tarieven leiden tot meer gedragseffecten en gelijktijdig tot minder robuuste belastingopbrengsten.

Milieueffecten	• De omvang van de externe kosten van gewasbeschermingsmiddelen is onbekend. (Het SEO rapport uit 2013 verwijst naar onderzoek uit 2005 en noemt dat in VK en Duitsland de externe kosten in de ordegrootte liggen van resp 31% en 36 % van de marktwaarde van gewasbeschermingsmiddelen). Sinds de inwerkingtreding van verordening (EU) 1107/2009 en richtlijn (EU) 128/2009 is er veel veranderd in het middelenpakket en het gebruik ervan. • Het gebruik van gewasbeschermingsmiddelen is naar schatting redelijk prijsinelastisch. SEO heeft destijds becijferd (op basis van onderzoek uit de jaren '90) dat bij een heffing van 30% van de prijs van gewasbeschermingsmiddelen het gebruik zou kunnen afnemen in de orde van grootte van 3-15%. Voor een gebruiksvermindering van 25% moet de heffing minimaal 50% tot 250% bedragen. Er is echter nieuw onderzoek nodig om te bezien of het aandeel kosten voor gewasbeschermingsmiddelen ten opzichte van andere teeltkosten en de economische risico's die zijn gemoeid met verminderde plaag- en ziekte bestrijding nog steeds actueel zijn.
Overige effecten	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• De maatregel is voor de Belastingdienst de introductie van een nieuw middel voor de milieubelastingen en leidt tot een toename van complexiteit. De Belastingdienst beschikt niet over de relevante kennis en informatie om de heffing te kunnen uitvoeren en is om die reden niet vanzelfsprekend als de uitvoerder te beschouwen. • Afdracht door de producent/importeur levert de overheid waarschijnlijk minder uitvoeringskosten op dan afdracht door de tussenhandelaar/gebruiker, vanwege het lagere aantal producenten/importeurs. • Administratieve lasten voor producenten/importeurs kunnen beperkt zijn, omdat al een administratie bijgehouden dient te worden voor BTW afdrachten en dergelijke. • Een differentiatie van de heffing aan de hand van de aard van de werkzame stoffen en de combinatie van werkzame stoffen in één gewasbeschermingsmiddel zou tot een complexe regeling leiden.
Fraude/handhaving	
Implementatie	• Het eerst mogelijke moment van invoering zou mede afhankelijk zijn van de precieze vormgeving van de maatregel in wet- en regelgeving en in ieder geval **niet eerder dan twee jaar** na afronding van de wet- en regelgeving. Bij deze implementatietermijn is geen rekening gehouden met de mogelijke samenloop met andere maatregelen (categorie C). • De structurele kosten van de tariefdifferentatie/heffing vallen naar verwachting in de orde grootte 1 – 3 mln.

80. Verhogen afvalstoffenbelasting

Overig - *Overig categorie 1 beleidsoptie fiscale vergroening*

Overig categorie 1	**Verhogen afvalstoffenbelasting**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Het tarief van de afvalstoffenbelasting voor storten en verbranden wordt verhoogd.	
Doel	
• Sterkere beprijzing externe kosten.	
Achtergrond/rationale	
• Door verbranden en storten zwaarder te belasten, wordt het in beginsel aantrekkelijker om producten te hergebruiken en afvalstromen beter te sorteren en/of te recyclen.	
Effecten	
Economie	• De belastingplichtigen voor de afvalstoffenbelasting (stortplaatsen, afvalverbranders en overbrengers naar het buitenland) zullen de hogere kosten in de regel doorbelasten aan de aanbieders van afvalstoffen (bedrijven en gemeenten).
Budgettaire aspecten	• Afhankelijk van de maatvoering. Een verhoging van het huidige tarief ad. € 32,63 per ton met 10% leidt structureel naar verwachting tot een budgettaire opbrengst van € 16 mln. • Bij grotere maatvoeringen kunnen ook grotere gedragseffecten optreden die effect hebben op de budgettaire opbrengst.
Milieueffecten	• Als afvalstoffen niet worden verbrand of gestort maar hergebruikt of gerecycled, heeft dat in principe positieve milieueffecten. Je kunt denken aan minder afvalstoffen in de bodem, minder emissies, sterkere inzet op circulaire grondstoffenketens en minder eenmalig gebruik van primaire grondstoffen.
Overige effecten	• Er kan ook sprake zijn van onbedoelde effecten, doordat recyclaat duurder kan worden terwijl primaire grondstoffen vaak nu al goedkoper zijn. Bij recyclingprocessen blijven namelijk in de regel residuen over die belast verbrand of gestort worden. Voor die residuen zijn weinig of geen rendabele alternatieve verwerkingsmethoden beschikbaar. Een hogere afvalstoffenbelasting kan zo ook voor recyclaat kostprijsverhogend werken en dit minder aantrekkelijk maken ten opzichte van primaire grondstoffen.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren

81. Grondwater sterker belasten in de leidingwaterbelasting

Overig categorie 2 beleidsoptie fiscale vergroening nader onderzoek

Overig categorie 2	**Grondwater sterker belasten in de leidingwaterbelasting**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Invoering van een opslag in de belasting op leidingwater (BOL) van circa € 0,20 per m^3 leidingwater, als dat leidingwater afkomstig is van grondwater.	
Doel	
• Doel is internaliseren van milieukosten in de prijs van grondwater dat wordt gebruikt als leidingwater.	
Achtergrond/rationale	
• Met een opslag in de BOL voor grondwater wordt het verbruik van de eindige voorraad schoon grondwater sterker beprijsd. • De belasting kan worden vormgegeven als opslag in de leidingwaterbelasting. Met een tarief van circa € 0,20 per m^3 leidingwater is de opslag vergelijkbaar met het tarief van de in 2012 afgeschafte grondwaterbelasting, maar dan over maximaal dezelfde hoeveelheid per aansluiting als in de leidingwaterbelasting (300 m^3 per jaar). In 2014 is overigens het voordeel voor huishoudens van de afschaffing van de grondwaterbelasting feitelijk al ongedaan gemaakt door een verdubbeling van het BOL-tarief. • De maatregel houdt in dat als het geleverde leidingwater afkomstig is van grondwater, tegelijk met de BOL van € 0,348 (2020) een grondwateropslag wordt geheven van € 0,20 per m^3. Bij enkele waterbedrijven wordt zowel grondwater als oppervlaktewater gebruikt. Voor die situatie kan worden gedacht aan een grens van tenminste 70% inzet grondwater voordat de opslag verschuldigd is. In de praktijk is bij dit percentage, waarbij ca. 5,5 miljoen aansluitingen in de heffing vallen, geen sprake van grensgevallen. • Voor huishoudens is de waterprijs in 2019 gemiddeld € 1,87 per m^3 (inclusief BOL en btw, en ook inclusief vastrecht en evt. precarioheffing omgerekend naar een gemiddeld gezinsverbruik van zo'n 93 m^3 per jaar). Exclusief BOL, btw en evt. precarioheffing is dat gemiddeld ca. € 1,32/ m^3. De waterprijs verschilt regionaal overigens sterk. Inclusief belastingen en heffingen betalen huishoudens, omgerekend naar een gezinsverbruik van ca. 93 m^3, prijzen die variëren van ca. € 1,48 tot ca. € 2,26 per m^3. • Drinkwater uit grondwater is wel vaak, maar niet altijd, goedkoper dan oppervlaktewater dat sterker gezuiverd moet worden. Het tarief is van meer factoren afhankelijk. In de hogere prijscategorieën zitten ook waterbedrijven die grondwater gebruiken. • Er zou een vraagteken kunnen worden gezet bij het via belastingheffing verder verhogen van de prijs van drinkwater, afgezet tegen het maatschappelijke uitgangspunt dat drinkwater een primaire basisbehoefte is die voor iedereen beschikbaar moet zijn. Voor water geldt weliswaar het verlaagde btw-tarief maar dat is recent verhoogd naar 9%, en daarnaast wordt al de in 2014 verdubbelde leidingwaterbelasting geheven (tarief 2020 is €0,348/ m^3). • De vraag is ook hoe aan kleinverbruikers kan worden uitgelegd dat zij bovenop de verdubbeling van de BOL in 2014 en de verhoging van het btw-tarief naar 9% in 2019 een grondwateropslag moeten gaan betalen, terwijl grootverbruikers feitelijk buiten schot blijven. Dit wringt temeer omdat bedrijven in industrie en landbouw jaarlijks vrijwel gratis grote hoeveelheden grondwater onttrekken waarvoor de opslag niet zou gelden.	
Effecten	
Economie	• De verwachting is dat de maatregel geen of zeer beperkt economische effecten heeft. De opslag zou nauwelijks gevolgen hebben voor het bedrijfsleven, omdat per aansluiting maar 300 m^3 leidingwater in de heffing wordt betrokken. Bij € 0,20 per m^3 is de opslag maximaal € 60 per jaar.

<table>
<tr><td>Budgettaire aspecten</td><td>

Uit recente cijfers van de Vereniging van Waterbedrijven in Nederland (VEWINJ) blijkt dat circa 2/3 van de totale drinkwaterproductie uit grondwater (incl. oevergrondwater) bestaat. Daarnaast blijkt dat er in 2018 ruim 8 miljoen leidingwateraansluitingen waren. Het totaal aantal aansluitingen waarvoor de heffing zal gelden wordt derhalve ingeschat op 5,5 miljoen.
Uitgaande van 5,5 miljoen aansluitingen, een tarief van € 0,20 per m^3 en een gemiddeld aangenomen jaarlijks verbruik van huishoudens van 93 m^3 en bedrijven van minimaal 300 m^3 drinkwater bedraagt de totaalopbrengst van de heffing ongeveer 120 miljoen euro per jaar.

Kosten (in mln. '+' is saldoverslechterend)
<table>
<tr><th>Omschrijving</th><th>2021</th><th>2022</th><th>2023</th><th>Struc.</th><th>Struc in</th></tr>
<tr><td>Grondwatertarief in leidingwaterbelasting</td><td>-120</td><td>-120</td><td>-120</td><td>-120</td><td>2021</td></tr>
</table>
</td></tr>
<tr><td>Milieueffecten</td><td>

Een opslag van 20 cent per m^3 met een plafond van 300 m^3 heeft naar verwachting nauwelijks of geen directe milieueffecten. Door de inelastische vraag is er geen sprake van een vergroenend effect in de vorm van minder gebruik van grondwater. Wel komt de schaarste van grondwater beter in de prijs tot uiting.
Schoon grondwater is een steeds schaarser wordende bron. Enerzijds leidt de onttrekking van schoon grondwater ertoe dat met chemicaliën en bestrijdingsmiddelen vervuild oppervlaktewater sneller doordringt in de ondergrond. De zuiveringskosten voor leidingwater uit schoon grondwater zijn relatief laag vergeleken met leidingwater uit gezuiverd oppervlaktewater, omdat grondwater nauwelijks hoeft te worden bewerkt. De schaarste en maatschappelijke waarde van de voorraden schoon grondwater komt daarbij onvoldoende tot uitdrukking in de prijs van drinkwater.
Anderzijds is kwantitatief over het algemeen sprake van een redelijke balans tussen onttrekking en natuurlijke aanvulling van grondwater. Provincie en waterschap wegen mogelijke lokale negatieve effecten af in het kader van de vergunningverlening voor onttrekking. Wel is daarbij kwalitatief vaak sprake van een disbalans door de hoge gehaltes bestrijdingsmiddelen, mest, bodemverontreiniging, geneesmiddelen e.d. die met de natuurlijke aanvulling van het grondwater doordringen in de diepere lagen.
Bedrijven die zelf grondwater onttrekken (zo'n 20% van de onttrokken hoeveelheden) worden niet in de heffing betrokken. Binnen de landbouw wordt via een andere systematiek geregeld dat de milieubelasting vermindert en wordt gecompenseerd. Bijvoorbeeld door middel van productie-, nitraat- en fosfaatrechten.
Met deze maatregel wordt één bepaalde groep verbruikers extra belast, namelijk kleinverbruikers waarvan het drinkwater wordt gewonnen uit grondwater. Doordat voor kleinverbruikers de basisvraag naar drinkwater inelastisch is, zal het verbruik van grondwater nauwelijks of niet dalen. Ook anderszins gaat een grondwaterheffing de verontreiniging van het grondwater niet tegen.

</td></tr>
<tr><td>Overige effecten</td><td>

De opslag leidt tot een beperkte koopkrachtdaling van gemiddeld een kleine € 20 per gezin per jaar in gebieden met leidingwater uit grondwater, uitgaande van een gemiddeld verbruik van zo'n 93 m^3 per aansluiting per jaar.

</td></tr>
<tr><td colspan="2">Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)</td></tr>
</table>

Eenvoud	Maakt de maatregel het stelsel eenvoudiger of complexer • PM UHB Eerdere tekst in factsheet 2017: De administratieve lasten en uitvoeringskosten van de leidingwaterbelasting zouden, indien volledig wordt aangesloten bij de systematiek van de leidingwaterbelasting met een klein aantal belastingplichtige waterbedrijven, beperkt stijgen. De belastinggrondslag moet gedifferentieerd worden afhankelijk van de herkomst van het water. Dit maakt de afdracht en daarmee ook het toezicht complexer.
Fraude/handhaving	Is de maatregel fraudebestendig en hoe handhaafbaar is de maatregel • PM UHB Eerdere tekst in factsheet 2017: De belastinggrondslag moet gedifferentieerd worden afhankelijk van de herkomst van het water. Dit maakt *[de afdracht en daarmee ook]* het toezicht complexer.
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren • PM UHB Eerdere tekst in factsheet 2017: Niet uitvoerbaar per *[1-1-2018]*. De maatregel betreft feitelijk de introductie van een nieuwe belasting en past daarom niet binnen de investeringsagenda. Voor nieuwe middelen is minimaal twee jaar voorbereidingstijd noodzakelijk, in verband met inrichten eigen systeem, koppelen aan inning, bezwaar, klantbehandeling, communicatie etc.]

82. Belasting op (consumenten)vuurwerk

Overig categorie 3 Negatief oordeel

Overig categorie 3	**Belasting op (consumenten)vuurwerk**
Thema: Fiscale vergroening	
Omschrijving van de maatregel	
• Belastingplichtige: Verkoper vuurwerk (consumentenkoop) • Grondslag: Transactie van vuurwerk • Maatstaf van heffing: gewicht vuurwerk of hoeveelheid werkzame stof (of verkoopprijs) • Tarief: 30% op de inkoopprijs inclusief btw	
Doel	
• Een nieuwe belasting op (consumenten)vuurwerk kan de negatieve effecten van vuurwerk beprijzen, namelijk met het gebruik gepaard gaande milieuschade en gezondheidsrisico's (inclusief medische - en verzuimkosten)	
Achtergrond/rationale	
• Vuurwerk wordt zoals alle andere consumptieve uitgaven in Nederland belast met 21% btw. Een aanvullende belasting gebaseerd op de verkoopprijs is op grond van Europese regelgeving slechts onder bepaalde voorwaarden mogelijk. • De meest voor de hand liggende methodiek is een heffing op basis van een percentage van de verkoopprijs van het vuurwerk. De belasting wordt slechts geheven in de laatste fase, wetende het verkoop van vuurwerk door een verkoper aan de consument. • Vuurwerk kent een aantal negatieve effecten: zwerfafval, fijnstof, schade aan publiek/privaat eigendom en risico voor de volksgezondheid. Dat betekent dat als maatstaf van de heffing gekozen kan worden voor het gewicht van het vuurwerk of voor de hoeveelheid werkzame stof. • Een belasting op vuurwerk met als gevolg een hogere prijs zal enerzijds leiden tot een minder vuurwerkverkopen maar anderzijds tot een stijging van het gebruik van illegaal vuurwerk. Illegaal vuurwerk kent doorgaans hogere geluidsemissies en uitstoot van schadelijke stoffen. Bovendien betekent illegaal vuurwerk een groter risico voor de veiligheid en volksgezondheid. • De import van vuurwerk uit Duitsland en België en andere landen zal naar verwachting sterk stijgen wat zal leiden tot een verdere daling van de vuurwerkverkoop. Omdat vuurwerk met name op één moment in het jaar wordt gebruikt, is dit grenseffect naar verwachting zeer groot. Europese regelgeving verbiedt het invoeren van een belasting die tot extra grensformaliteiten leidt.	
Effecten	
Economie	• Een belasting op vuurwerk zal leiden tot gedragseffecten. Voor verkopers heeft dit tot gevolg dat minder inkomsten verkregen worden uit de verkoop van vuurwerk. • Een belasting op vuurwerk zal leiden tot een toename van administratieve lasten voor vuurwerkverkopers.
Budgettaire aspecten	• Door de naar verwachting relatief grote gedragseffecten, kan de grondslag en daarmee de belastingopbrengst afnemen. Vanaf een tarief van 30% op de inkoopprijs inclusief btw, kan worden gerekend met een gedragseffect van 20% of meer (uitgaande van een prijselasticiteit in absolute zin groter dan - 0,6). De opbrengst van de belasting bedraagt bij een tarief van 30% en een gedragseffect van 20% circa € 20 miljoen. **Kosten (in mln. '+' is saldoverslechterend)**

Omschrijving	2020	2021	2022	Struc.	Struc in
		ntb	ntb	-20	ntb
Uitvoeringskosten BD		ntb	ntb	ntb	

Milieueffecten	• Dalende consumptie kan leiden tot minder luchtvervuiling en zwerfafval
Overige effecten	• Indien de belasting op vuurwerk gepaard gaat met een verminderd gebruik van vuurwerk, dan zullen ook andere externaliteiten afnemen, zoals medische kosten als gevolg van het verminderde gebruik van vuurwerk.
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud	• De maatregel is voor de Belastingdienst de introductie van een nieuw middel voor de milieubelastingen en leidt tot een toename van complexiteit. De Belastingdienst beschikt niet over de relevante kennis en informatie om de heffing te kunnen uitvoeren en is om die reden niet vanzelfsprekend als de uitvoerder te beschouwen.
Fraude/handhaving	• De introductie van een vuurwerkbelasting zal leiden tot forse uitvoeringskosten. Wanneer sterker wordt gehandhaafd op voorkomen van illegaal vuurwerk zullen ook die kosten toenemen. Al met al is het de vraag, of gelet op de hoge handhavingskosten en de neveneffecten de opbrengsten in verhouding zullen staan tot deze kosten.
Implementatie	• Het eerst mogelijke moment van invoering zou mede afhankelijk zijn van de precieze vormgeving van de maatregel in wet- en regelgeving en in ieder geval niet eerder dan twee jaar na afronding van de wet- en regelgeving. Bij deze implementatietermijn is geen rekening gehouden met de mogelijke samenloop met andere maatregelen (categorie C). • De structurele kosten van de heffing vallen naar verwachting in de orde grootte > 5 mln.

83. Eigen woning naar box 3 met generieke vrijstelling gelijk aan de gemiddelde WOZ-waarde, borgen aflossingseis

Overige Vermogen: Eigen woning naar box 3 met generieke vrijstelling gelijk aan de gemiddelde WOZ- waarde, borgen aflossingseis.

Korte omschrijving van de maatregel

Volledige afbouw van HRA-EWF en daarna overhevelen naar box 3. Daarbij wordt een generieke vrijstelling gegeven voor zowel kopers als huurders van de gemiddelde woningprijs per huishouden van circa € 300.000 (of ongeveer € 14.500 heffingvrij vermogen in het nieuwe stelsel). Hierdoor ontstaat er vanuit nationaal beleid een vrijwel volledig eigendomsneutrale fiscale behandeling tussen koop en huur. Aanvullend is belangrijk dat een generieke aflossingseis van ten minste 50% geborgd blijft

Transitiepad

Om de overgang zo soepel mogelijk te laten verlopen, stellen we voor om eerst de eigen woning versneld te 'defiscaliseren' (zie fiche 2A).Uit de evaluatie van Panteia (2019) blijkt dat onder meer de dertigjaarstermijn (die aangrijpt vanaf 2031) voor de Belastingdienst complex zal worden in de uitvoering. Dit probleem wordt voorkomen als de hypotheekrenteaftrek daarvoor is uitgefaseerd. Vandaar het voorstel om dit in 2030 te bereiken, zie onderstaand pad. Daarbij merken we wel op dat een optioneel pad – geleidelijk het EWF-tarief te verhogen boven bijvoorbeeld € 300.000 economisch gezien beter is. Tegerlijkertijd heeft een dergelijk pad wel als nadeel dat er eventueel een 'omgekeerde Hillen-regeling' moet worden ingevoerd, om de schokeffecten zoveel mogelijk te beperken.

Jaar	HRA	t.o.v basispad	EWF voorstel (nieuw)	t.o.v. basispad
2020	46%	=	0,60%	=
2021	43%	=	0,50%	=
2022	38%	-2,00%	0,50%	0,00%
2023	33%	-4,10%	0,40%	-0,05%
2024	28%	-9,10%	0,40%	-0,05%
2025	23%	-14,10%	0,30%	-0,10%
2026	18%	-19,10%	0,20%	-0,20%
2027	13%	-24,10%	0,00%	-0,40%
2028	8%	-29,10%	0,00%	-0,40%
2029	3%	-34,10%	0,00%	-0,40%
2030	0%	-37,10%	0,00%	-0,40%
Struc	0%	-37,10%	0,00%	-0,40%

Daarna wordt de eerste eigen woning overgeheveld naar box 3. Ten aanzien van box 3 wordt er momenteel wetgeving voorbereid om het nieuwe stelsel te implementeren.[41] Dit fiche gaat verder uit van het huidige stelsel, maar is ook inpasbaar in het nieuwe stelsel.

Bij de overheveling is het van belang om dit te laten verlopen met zo min mogelijk schokken op de woningmarkt. Daarom stellen we een stapsgewijze transitiefase voor van tien jaar voor de periode van 2031 tot en met 2040:
Het CPB heeft aangesloten bij een schatting dat het rendement van een eigen woning structureel circa 4,1% bedraagt.[42]

[41] https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2019/09/06/kamerbrief-aanpassing-box-3-brief
[42] Waarbij wordt aangesloten bij de commissie-Parameters (2019).

In 2031 wordt dit rendement voor 1/10 belast in box 3 (0,41%). In jaar 2 voor 2/10, zodat het structureel is in 2040.
Het heffingvrij vermogen wordt per huishouden stapsgewijs verhoogd met eenzelfde gewicht van jaarlijks 1/10 tot 10/10 (volledig) in 2040. In 2031 bedraagt de verhoging van het heffingvrij vermogen circa € 30.000 per huishouden en € 300.000 in 2040.
Door het inwegen van de eigen woning in de rendementsklasse II van box 3 gaat het gemiddelde rendement in deze klasse van 5,33% naar 4,XY%.

Transitiepad en vormgeving aflossingseis (na afschaffen HRA)
De afbouw van de renteaftrek eigen woning gaat, al voor volledig afbouw naar 0% is gerealiseerd, de fiscale prikkel beëindigen een volledig aflossende hypotheek te nemen. Hierdoor zullen naar verwachting meer consumenten kiezen voor een (deels) aflossingsvrije hypotheek. De hoogte van het heffingvrij vermogen in box 3 (gelijk aan de gemiddelde woningprijs) heeft als voordeel dat er een beperkte prikkel is om de hypotheekschuld niet volledig af te lossen.

Bezien dient te worden of en op welk moment na afbouw van de HRA een niet-fiscale aflossingseis in regelgeving zal worden opgenomen. Nu is in de Gedragscode Hypothecaire Financieringen van de Nederlandse Vereniging van Banken opgenomen dat een aflossingsvrije hypotheek maximaal voor een bedrag van 50% van de marktwaarde van de woning mag worden afgesloten.

Een aflossingseis lager dan 100% (bijvoorbeeld 50%) brengt als voordeel met zich mee dat consumenten meer ruimte hebben om over hun levensloop zelf een keuze te maken tussen consumptie of besparingen. Bij volledige aflossing zullen sommige groepen, in combinatie met hun pensioenopbouw, teveel sparen. Tevens worden de maandlasten voor huishoudens – met name starters - over de eerste dertig jaar van hun hypotheeklening lager, wat bijdraagt aan een betere betaalbaarheid van koopwoningen.

Er kleven ook nadelen aan een aflossingseis die lager ligt dan 100%. Bij een gedeeltelijk aflossingsvrije hypotheek betalen consumenten lagere maandlasten maar wordt over de gehele looptijd meer voor de hypotheek betaald. Ook zal de consument bij het huidige aflosschema over 30 jaar in een langzamer tempo dan reeds het geval is de LTV-ratio afbouwen, waardoor het restschuldrisico toeneemt. Bij een lagere aflossingseis ontstaan daarnaast 3 verschillende groepen hypotheekhouders met verschillende rechten en plichten jegens de aanbieder 1) de groep vóór 2013 met een hypotheek tot 100% aflossingsvrij 2) de groep na 2013 met een hypotheek waarvan 100% wordt afgelost, en 3) de nieuwe groep (in dit voorstel na 2030) met een lagere aflossingsverplichting.

Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen

Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt: Toegankelijkheid van starters wordt verbeterd door structureel minder hoge woningprijzen en de generieke terugsluis door de opbrengst bij zeer vermogende huishoudens in box 3. Het effect is wel afhankelijk van de terugsluis. Door de lagere hypotheekrenteaftrek zal de maximale leencapaciteit per inkomen iets teruggaan, omdat in de bepaling van de leencapaciteit de renteaftrek wordt meegenomen. Betaalbaarheid voor outsiders en huurders (met name in de vrije sector) zal verbeteren, betaalbaarheid voor vermogende eigenwoningbezitters neemt af. Hierbij zullen er wel regionale verschillen optreden; een vrijstelling van de gemiddelde woningprijs zal gunstiger zijn voor gebieden waar de huizenprijs bovengemiddeld hoog is. Daarnaast wordt een welvaartswinst behaald voor de hele Nederlandse economie van jaarlijks structureel PM miljard.

Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving: de fiscale stimulering van eigenwoningbezit neemt per saldo af. Daardoor zal de samenstelling van de woningvoorraad veranderen, met een lichte verschuiving van koop- naar vrije-huurwoningen (percentage PM). Ook verbetert de doorstroming op de woningmarkt, doordat fiscale verstoringen die huishoudens stimuleren relatief groot te (blijven) wonen, worden weggenomen.

Stabiliteit van de huizenmarkt en economie: de fiscale stimulans om de eigen woning met schuld te financieren wordt per saldo kleiner. Een geringer aandeel schuldfinanciering draagt bij aan een stabielere huizenmarkt en economie. Anderzijds ontstaat er wel een prikkel voor het aangaan van aflossingsvrije schulden.

Eerste inschatting budgettair effect

Het fiche is budgetneutraal vormgegeven. Een intensivering of ombuiging is ook een mogelijkheid.
In de eerste plaats is er de opbrengst van het defiscaliseren van de eigen woning in box 1. Dit levert jaarlijks structureel ca € 3,6 miljard op (zie onderstaande tabel, rij structureel).

Nog updaten

Jaar	HRA (idem)	EWF	Saldo (terugsluis)
2020	0	0	0
2021	0	0	0
2022	146	0	146
2023	886	-253	633
2024	2045	-253	1792
2025	3258	-506	2752
2026	4410	-1101	3309
2027	5585	-2050	3535
2028	6783	-2564	4219
2029	8003	-2582	5421
2030	8673	-2600	6073
(2042/2048)	6719	-2918	3801

*Uitgaande van een gemiddelde uitstaande hypotheekrente van structureel 3%

Verhogen van de vrijstelling in box 3 per huishouden van ruim € 60.000 naar € 360.000 leidt to een derving van pm mrd.
Inwegen van de eigen woning in rendementsklasse II leidt tot een derving van PM mrd
Er zijn momenteel circa 4,4 miljoen huishoudens met een eigen woning. Op basis van WoON2018 zijn er naar schatting circa 450 duizend huishoudens met een overwaarde groter dan € 300.000. Voor hen zal er een belasting zijn in box 3 van 4,X% * tarief in box 3 (33%) = 1,4%. Daarbij kan de eigenwoningschuld worden aftrokken tegen het gemiddelde forfaitaire rendement van schulden, 3,03% (gelijk aan de gemiddelde hypotheekrente). Een eerste raming is dat dit leidt in 2031 leidt tot € 0,1 miljard aan extra belastinginkomsten en jaarlijks structureel € 1 miljard vanaf 2040.
De totale opbrengst van deze maatregelen wordt vervolgens teruggesluisd in de IB. De exacte vormgeving van deze terugsluis is een politieke keuze. Wanneer beoogd wordt met name koopstarters te ondersteunen, ligt een terugsluis in de richting van lage en/of middeninkomens voor de hand.

Rekenvoorbeelden:

Rekenvoorbeeld 1:
Een huishouden met een eigen woning van € 300.000 zonder hypotheekschuld betaalt volgens de huidige ingezette regelgeving op termijn (zodra de regeling Hillen volledig is uitgefaseerd) € 45 per maand aan eigenwoningforfait (EWF).[43] In de nieuwe situatie wordt aanvullend de eerste € 300.000 vrijgesteld. Zijn nieuwe maandlasten gaan dan naar € 0.

[43] € 300.000 * EWF-tarief (0,45%) * marginaal tarief (circa 40%)/12.

Voorbeeld 2:
Een huishouden in dezelfde situatie als voorbeeld 1, maar dan voor een volledig afgeloste woning van € 500.000 zal op termijn € 75 per maand[44] betalen aan EWF. In de nieuwe situatie wordt de eerste € 300.000 vrijgesteld. Over de resterende € 200.000 is dan belasting in box 3 verschuldigd van circa € 250 per maand als gevolg van de box 3-heffing. Daar staat tegenover dat de lasten in Box 1 afnemen door de terugsluis van de extra belastingopbrengsten. Of dit huishouden per saldo meer of minder belasting gaat betalen, hangt af van de exacte vormgeving van de terugsluis.

Voorbeeld 3:
Een huishouden met een volledig afgeloste woning van € 1.500.000 betaalt op termijn circa € 550 per maand[45] aan EWF. In de nieuwe situatie wordt de eerste € 300.000 vrijgesteld. Over de resterende € 1.200.000 is dan een bedrag verschuldigd van circa 1,35%. Zijn maandlasten gaan dan naar circa € 1350. Daar staat tegenover dat de lasten in Box 1 afnemen door de terugsluis van de extra belastingopbrengsten. De groep met een zeer hoog opgebouwd vermogen zal vermoedelijk wel zwaarder worden belast dan in de huidige situatie.

Overige relevante aspecten

Inwerkingtreding transitiepad:
Het transitiepad naar defiscalisering in 2030 betreft een structuurwijziging in box 1 en kan vandaar pas worden ingevoerd per 2022 indien bekend in september 2020. Daarna kan vanaf 2031 box 3 worden aangepast conform voorstel.
Positief voor de uitvoering is dat er geen administratie hoeft te worden opgebouwd ten aanzien van de dertigjaarstermijn die inwerking treedt op 2031.

Structureel:
Behoorlijke verlichting uitvoeringslasten, vooral vanwege vervallen tariefmaatregel (bijtelling) fiscale aflossingseis, dertigjaarstermijn en bijleenregeling.

Overig: Er dient te worden bekeken hoe om te gaan met oude kapitaalverzekeringen eigen woning. Eventueel kan deze groep worden vrijgesteld.

[44] € 500.000 * EWF-tarief (0,45%) * marginaal tarief (circa 40%)/12.
[45] (€ 1.000.000 * 0,45%*circa 40% marginaal tarief + 500.000 *2,35% *40%/12)

84. Versneld 'defiscaliseren' eigen woning, borgen aflossingseis

Versneld 'defiscaliseren' eigen woning, borgen aflossingseis

Korte omschrijving van de maatregel

Verlaging van de maximale renteaftrek eigen woning gaat in versneld tempo met 5%-punt per jaar vanwege de zeer lage rente in het volgende afbouwpad en eerste opbrengst volgt in vorm van directe terugsluis EWF en daarna terugsluis in IB, op basis van volgend pad, zodat in 2030 de eigen woning is 'gedefiscaliseerd' (de resterende eigenwoningschuld verplaatst wel naar box 3. Daarmee is er dus geen sprake van juridische volledige defiscalisering, maar is er aangesloten bij een werkbare definitie voor de uitvoering). Aanvullend is belangrijk dat een generieke aflossingseis van ten minste (70%) geborgd blijft.

Uit de evaluatie van Panteia (2019) blijkt dat onder meer de dertigjaarstermijn (die aangrijpt vanaf 2031) voor de Belastingdienst complex zal worden in de uitvoering. Dit probleem wordt voorkomen als de hypotheekrenteaftrek daarvoor is uitgefaseerd. Vandaar het voorstel om dit in 2030 te bereiken, zie onderstaand pad:

Jaar	HRA	t.o.v basispad	EWF voorstel (nieuw)	t.o.v. basispad
2020	46%	=	0,60%	=
2021	43%	=	0,50%	=
2022	38%	-2,00%	0,50%	0,00%
2023	33%	-4,10%	0,40%	-0,05%
2024	28%	-9,10%	0,40%	-0,05%
2025	23%	-14,10%	0,30%	-0,10%
2026	18%	-19,10%	0,20%	-0,20%
2027	13%	-24,10%	0,00%	-0,40%
2028	8%	-29,10%	0,00%	-0,40%
2029	3%	-34,10%	0,00%	-0,40%
2030	0%	-37,10%	0,00%	-0,40%
Struc	0%	-37,10%	0,00%	-0,40%

Transitiepad en vormgeving aflossingseis (na afschaffen HRA)

Van belang is dat de fiscale behandeling in zichzelf geen prikkel bevat om de hypotheekschuld grotendeels niet af te lossen. Dat wordt geborgd in dit fiche. Vervolgens zal tijdens het afbouwtraject richting volledige uitfasering van de HRA, de fiscale prikkel verdwijnen om een volledig aflossende hypotheek te nemen Bezien dient te worden of en op welk moment een aflossingseis in regelgeving dient te worden opgenomen. Nu is in de Gedragscode Hypothecaire Financieringen van de Nederlandse Vereniging van Banken opgenomen dat een aflossingsvrije hypotheek maximaal voor een bedrag van 50% van de marktwaarde van de woning mag worden afgesloten.

Een aflossingseis lager dan 100% (bijvoorbeeld 70%) brengt als voordeel met zich mee dat consumenten meer ruimte hebben om over hun levensloop zelf een keuze te maken tussen consumptie of besparingen. Bij volledige aflossing zullen sommige groepen, in combinatie met hun pensioenopbouw, teveel sparen. Tevens worden de maandlasten voor huishoudens – met name starters – over de eerste dertig jaar van hun hypotheeklening lager, wat bijdraagt aan een betere betaalbaarheid van koopwoningen.

Er kleven ook nadelen aan een aflossingseis die lager ligt dan 100%. Bij een gedeeltelijk aflossingsvrije hypotheek betalen consumenten lagere maandlasten maar wordt over de gehele looptijd meer voor de hypotheek betaald. Ook zal de consument bij het huidige aflosschema over 30 jaar in een langzamer tempo dan reeds het geval is de LTV-ratio afbouwen, waardoor het restschuldrisico toeneemt. Bij een lagere aflossingseis ontstaan daarnaast 3 verschillende groepen hypotheekhouders met verschillende rechten en plichten jegens de aanbieder 1) de groep vóór 2013 met een hypotheek tot 100% aflossingsvrij 2) de groep na 2013 met een hypotheek waarvan 100% wordt afgelost en 3) de nieuwe groep (in dit voorstel na 2030) met een lagere aflossingsverplichting.

Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen

Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt: Toegankelijkheid voor starters wordt verbeterd door structureel minder hoge woningprijzen, maar anderzijds is er minder hypotheekrenteaftrek. Door de lagere hypotheekrenteaftrek zal de maximale leencapaciteit per inkomen iets teruggaan, omdat in de bepaling van de leencapaciteit de renteaftrek wordt meegenomen. De exacte vormgeving van deze terugsluis is een politieke keuze. Wanneer beoogd wordt met name koopstarters te ondersteunen, ligt een terugsluis in de richting van lage en/of middeninkomens voor de hand. Daarnaast wordt een welvaartswinst behaald voor de hele Nederlandse economie van jaarlijks structureel PM miljard.

Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving: de fiscale stimulering van eigenwoningbezit neemt per saldo af. Daardoor zal de samenstelling van de woningvoorraad veranderen, met een lichte verschuiving van koop- naar vrije-huurwoningen (percentage PM).

Stabiliteit van de huizenmarkt en economie: de fiscale stimulans om de eigen woning met schuld te financieren wordt per saldo kleiner. Een geringer aandeel schuldfinanciering draagt bij aan een stabielere huizenmarkt en economie.

Budgettair effect

De totale opbrengst van deze maatregelen wordt vervolgens teruggesluisd in de IB, conform onderstaande tabel. De exacte vormgeving van deze terugsluis is een politieke keuze. Wanneer beoogd wordt met name koopstarters te ondersteunen, ligt een terugsluis in de richting van lage en/of middeninkomens voor de hand.

[PM update]

Jaar	HRA (idem)	EWF	Saldo (terugsluis)
2020	0	0	0
2021	0	0	0
2022	146	0	146
2023	886	-253	633
2024	2045	-253	1792
2025	3258	-506	2752
2026	4410	-1101	3309
2027	5585	-2050	3535
2028	6783	-2564	4219
2029	8003	-2582	5421

2030	8673	-2600	6073
(2042/2048)	6719	-2918	3801

*Uitgaande van structureel 3% hypotheekrente

Overige relevante aspecten

Op korte termijn:
De maatregel is een structuurwijziging en kan vandaar pas worden ingevoerd per 2022 indien bekend in september 2020.
Positief voor de uitvoering is dat er geen administratie hoeft te worden opgebouwd ten aanzien van de dertigjaarstermijn die inwerking treedt op 2031.

Structureel:
Aanzienlijke verlichting uitvoeringslasten, vooral vanwege vervallen tariefmaatregel (bijtelling) fiscale aflossingseis, dertigjaarstermijn en bijleenregeling.

Overig: Er zal in meer of mindere mate een herverdeling zijn van huurders (met een lager netto-inkomen) naar kopers (met een hoger netto-inkomen).

85. 'Defiscaliseren' eigen woning in huidig tempo

'Defiscaliseren' eigen woning in huidig tempo

Korte omschrijving van de maatregel

Verlaging van de maximale renteaftrek eigen woning gaat in versneld tempo met 3%-punt per jaar en eerste opbrengst volgt in vorm van directe terugsluis EWF en daarna terugsluis in IB, op basis van volgend pad, zodat in 2030 de eigen woning is 'gedefiscaliseerd' (de resterende eigenwoningschuld verplaatst wel naar box 3. Daarmee is er dus geen sprake van juridische volledige defiscalisering, maar is er aangesloten bij een werkbare definitie voor de uitvoering).

Jaar	HRA	t.o.v basispad	EWF voorstel (nieuw)	t.o.v. basispad
2020	46%	=	0,60%	=
2021	43%	=	0,50%	=
2022	40%	=	0,50%	=
2023	37%	=	0,45%	=
2024	34%	-3%	0,45%	=
2025	31%	-6%	0,40%	0,00%
2026	28%	-9%	0,35%	0,05%
2027	25%	-12%	0,30%	0,10%
2028	22%	-15%	0,25%	0,15%
2029	19%	-18%	0,20%	0,20%
2030	16%	-21%	0,20%	0,20%
2031	13%	-24%	0,15%	0,25%
2032	10%	-27%	0,10%	0,30%
2033	7%	-30%	0,10%	0,30%
2034	4%	-33%	0,05%	0,35%
2035	1%	-36%	0,00%	0,40%
2036	0%	-37%	0,00%	0,40%
Struc	0%	-37%	0%	0,40%

Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen

Gelijk aan 2A, de effecten worden echter wat later behaald. Daarnaast is variant 2B complexer voor de uitvoering, aangezien de 30-jaarstermijn vanaf 2031 van kracht wordt.

Budgettair effect

[Nog updaten]

Jaar	HRA	EWF	Saldo (terugsluis)

2020	=	=	0
2021	=	=	0
2022	=	=	0
2023	=	=	0
2024	693	=	693
2025	1386	=	1386
2026	2079	-253	1826
2027	2772	-616	2156
2028	3465	-924	2541
2029	4158	-1232	2926
2030	4851	-1287	3564
2031	5544	-1595	3949
2032	6237	-1903	4334
2033	6930	-1958	4972
2034	7623	-2266	5357
2035	8316	-2574	5742
2036	8547	-2629	5918
Struc	6719	-2918	3801

Overige relevante aspecten

Op korte termijn:
De maatregel is een structuurwijziging en kan vandaar pas worden ingevoerd per 2022 indien bekend in september 2020.
Nadeel ten opzichte van pakket 2A is dat er nog wel een administratie moet worden opgebouwd ten aanzien van de dertigjaarstermijn die inwerking treedt op 2031.

Structureel:
Zeer aanzienlijke verlichting uitvoeringslasten, vooral vanwege vervallen tariefmaatregel (bijtelling) fiscale aflossingseis en bijleenregeling.

Overig: Er zal in meer of mindere mate een herverdeling zijn van huurders (met een lager netto-inkomen) naar kopers (met een hoger netto-inkomen).

86. Beperking hypotheekrenteaftrek, vervallen bijleenregeling, vervallen maximale termijn hypotheekrenteaftrek van 30 jaar en vervallen fiscale toets aflossingsverplichting

Beperking hypotheekrenteaftrek, vervallen bijleenregeling, vervallen maximale termijn hypotheekrenteaftrek van 30 jaar en vervallen fiscale toets aflossingsverplichting

Korte omschrijving van de maatregel

In het kader van enerzijds de noodzaak van complexiteitsreductie van de fiscale eigenwoningregeling en anderzijds de noodzaak tot schuldreductie:
wordt de hypotheekrenteaftrek stapsgewijs beperkt tot een maximale eigenwoningschuld van € 300.000*;
wordt de zogenoemde bijleenregeling afgeschaft;
vervalt voor overgangsrechtschulden (schulden van voor 2013) de maximale termijn van 30 jaar waarbinnen de hypotheekrente kan worden afgetrokken, en
wordt de fiscale eis enkel dat een hypothecaire lening binnen 30 jaar tenminste annuïtair moet worden afgelost aangepast in die zin dat hypotheekrenteaftrek alleen mogelijk is voor hypotheken waarvoor contractueel is vastgelegd dat deze binnen 30 jaar tenminste annuïtair moet worden afgelost (deel bestaande eis); de hypotheekrenteaftrek wordt dan niet langer afhankelijk gesteld van de vraag of ook inderdaad elke maand exact volgens schema wordt afgelost (vervallen bestaande fiscale toets). Het is voldoende dat banken hun klanten aan de contractuele verplichtingen houden.

* Het ligt voor de hand om een vergelijkbare beperking van de aftrek ook te introduceren voor de aftrek van erfpachtcanons.

In de huidige wetgeving is reeds voorzien in een stapsgewijze afbouw van het tarief waartegen de hypotheekrente kan worden afgetrokken. Tevens is voorzien in stapsgewijze afbouw van de zogenoemde Hillen-regeling. Voorts is voorzien in een stapsgewijze verlaging van het ewf. De verschillende afbouwtrajecten zijn weergegeven in de hierna opgenomen tabel. In deze maatregelen worden geen wijzigingen aangebracht.

Jaar	2019	2020	2021	2022	2023	Struc
Maximaal aftrektarief aftrekbare kosten eigen woning	49,0%	46,0%	43,0%	40,0%	37,05%	37,05%
Verloop afbouw Hillen-regeling	96,67%	93,33%	90,00%	86,67%	83,34%	0%
Verloop ewf*	0,65%	0,60%	0,50%	0,50%	0,45%	

* Voor woningen met een WOZ-waarde van € 75.000 tot en met € 1.090.000 (stand 2020)

Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen

De recent uitgevoerde evaluaties hebben uitgewezen dat de huidige fiscale eigenwoningregeling met zijn verschillende deelregelingen te complex is geworden, vooral in situaties dat zich live-events zoals verhuizen, trouwen, scheiden en dergelijke voordoen of zich hebben voorgedaan. Met name de bijleenregeling en de fiscale aflossingseis die weliswaar effectief hebben bijgedragen aan schuldreductie, hebben de fiscale eigenwoningregeling fors complexer gemaakt. Daarnaast is in de evaluatie (terecht) gewezen op het feit dat er geen of onvoldoende gegevens beschikbaar zijn om de maximale termijn van 30 jaar waarbinnen de hypotheekrente kan worden afgetrokken, te kunnen handhaven. Het vervallen van deze deelregelingen dan wel het anders vormgeven daarvan - zoals het geval is voor de aflossingseis - leidt tot een forse complexiteitsreductie voor zowel de burger, de adviseur als de Belastingdienst. De afschaffing van de bijleenregeling en de maximale periode van 30 jaar waarbinnen hypotheekrenteaftrek mogelijk is kan in beperkte mate afbreuk doen aan schuldreductie. Het anders vormgeven van de aflossingseis blijft onverminderd bijdragen aan schuldreductie. Om schuldreductie te waarborgen en te versterken wordt een maximale eigenwoningschuld waarvoor hypotheekrenteaftrek mogelijk is geïntroduceerd en gesteld op € 300.000, zijnde de gemiddelde WOZ-waarde van de Nederlandse koopwoning. De invoering van dat maximum zou stapsgewijs in een aantal jaren moeten plaatsvinden om de effecten te mitigeren. In de nadere uitwerking moet worden bezien hoe de eigenwoningschuld boven de € 300.000 fiscaal wordt behandeld.

In de hierna opgenomen tabel is op basis van gegevens van het CPB een overzicht gegeven van het aantal huishoudens met een eigenwoningschuld van respectievelijk meer dan € 100.000, € 200.000, € 300.000, € 400.000 en € 500.000. Dit betreft de resterende openstaande eigenwoningschuld na aflossingen (voor zover van toepassing) en is dus niet de schuld die bij het sluiten van de hypotheek is aangegaan.

Eigenwoningschuld* (van - tot)	Aantal huishoudens		Gemiddelde schuld
€ 0 – € 100.000	823.950	(23%)	€ 59.545
€ 100.000 – € 200.000	1.441.161	(40%)	€ 151.436
€ 200.000 – € 300.000	832.926	(23%)	€ 242.380
€ 300.000 – € 400.000	268.466	(7,6%)	€ 342.274
€ 400.000 – € 500.000	103.446	(2,9%)	€ 444.208
< € 500.000	114.096	(3%)	€ 731.776
Totaal	3.584.081		€ 192.667

* Voor hypotheken waaraan een KEW/SEW/BEW is gekoppeld gaat het om het openstaande deel van de schuld zonder rekening te houden met het in de KEW/SEW/BEW opgebouwde bedrag.

De beperking van de hypotheekrenteaftrek tot een schuld van maximaal € 300.000 raakt derhalve ongeveer 13,5% van de huishoudens met een eigenwoningschuld. De groep huishoudens die het hardst wordt geraakt is vanzelfsprekend de groep met een eigenwoningschuld van meer dan € 500.000. Met een gemiddelde schuld van € 731.776 verliest deze groep gemiddeld genomen het recht op hypotheekrenteaftrek voor een schuld van ruim
€ 431.000. De groep met een hypotheek van meer dan € 400.000 verliest gemiddeld genomen het recht op aftrek voor een schuld van ruim € 144.000. Voor de groep met een hypotheek van meer dan € 300.000 gaat het gemiddeld om een schuld van ruim € 42.000.
In dat verband past het dan ook om de beperking van de hypotheekrenteaftrek in stappen in te voeren. Bijvoorbeeld in jaar 1 een beperking van de eigenwoningschuld tot € 700.000, in jaar 2 tot € 600.000 enzovoorts totdat in jaar 5 de hypotheekrenteaftrek is gemaximeerd op € 300.000. Voor hypotheken waaraan een KEW/SEW/BEW is gekoppeld (denk aan de zogenoemde spaarhypotheek) blijft de eigenwoningschuld normaliter – behoudens tussentijdse aflossing – gedurende de gehele looptijd van de hypotheek gelijk aan de aangegane schuld.

Voor de afschaffing van de bijleenregeling is geen stapsgewijze invoering noodzakelijk, deze kan in het eerste jaar waarin ook de eerste stap van de beperking van de maximale schuld waarover hypotheekrenteaftrek wordt verkregen plaatsvindt worden ingevoerd. Dat geldt eveneens voor het vervallen van de eis dat gedurende een periode van 30 jaar renteaftrek mogelijk is. Het vervallen van deze regelingen is immers in het voordeel van belastingplichtige. De andere vormgeving van de (fiscale) aflossingseis kan naar zijn aard al niet stapsgewijs worden ingevoerd.

Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt:
De maatregel draagt bij aan de beperking van de stijging van woningprijzen. Dit draagt daarmee bij aan het betaalbaar maken van een koopwoning voor starters. Aangezien de gemiddelde koopwoning van een starter een prijs heeft van ongeveer € 250.000 wordt de gemiddelde starter niet geraakt door de beperking van de maximale schuld.

Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving:
PM

Stabiliteit van de huizenmarkt en economie:
PM

Budgettair effect (+ is budgettaire opbrengst, - is budgettaire derving en = is gelijk)

Maatregel	Structureel
Aftoppen hypotheekrenteaftrek	+
Afschaffen bijleenregeling	-
Afschaffen 30-jaarstermijn	-
Andere vormgeving aflossingseis	=
Totaal	+

Overige relevante aspecten

Uitvoerbaarheid/tijdspad:

De maatregel leidt tot een aanzienlijke complexiteitsreductie voor de Belastingdienst. Het gaat echter om een structuuraanpassing die ook doorwerkt in de voorlopige aangifte/aanslag. De benodigde leadtime voor de inwerkingtreding van deze maatregel bedraagt tenminste 15,5 maanden nadat de maatregel is aanvaard in de Tweede Kamer, een langere leadtime kan echter niet worden uitgesloten.

Overig:
Zie met name de Evaluatie complexiteit fiscale eigenwoningregeling, Panteia, juli 2019.

87. Schenkingsvrijstelling eigen woning afschaffen

Schenkingsvrijstelling eigen woning afschaffen
Korte omschrijving van de maatregel Iedereen tussen 18 en 40 jaar die een schenking ontvangt, heeft een vrijstelling schenkbelasting van maximaal € 102.010 (bedrag 2019) bij een schenking ten behoeve van een eigen woning. Deze vrijstelling is per schenker eenmalig. Onder schenking voor een eigen woning valt schenking voor verwerving van een eigen woning, de verbetering of het onderhoud van een eigen woning, de afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming met betrekking tot een eigen woning dan wel de aflossing van een eigenwoningschuld. Zonder deze vrijstelling zou over de schenking voor zover boven de reguliere vrijstelling[46] 10% schenkbelasting door een kind, 18% door een kleinkind respectievelijk 30% door overige verkrijgers zijn verschuldigd. De per 2017 ingevoerde structurele vrijstelling beoogt een bijdrage te leveren aan de reductie van de eigenwoningschuld. Gezien de fiscale aflossingseis en de lage restschuldproblematiek neemt de relevantie van de maatregel echter af. Er is gekozen voor een leeftijdsgrens van 40 jaar omdat jonge huishoudens tot 40 jaar beschikken over kleine financiële buffers en kunnen moeilijk eigen geld inzetten voor de aflossing van hun schuld, deze leeftijdsgrens goed aansluiten bij de werkzame jaren waarin de belastingdruk en kosten voor huishoudens het hoogst is. Zonder leeftijdsgrens zou het budgettaire beslag veel groter zijn en ook meer estateplanning voorkomen.
Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen *Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt:* Starters met ouders of familieleden die minder vermogend zijn maken meer kans om toe te treden op de koopwoningmarkt *Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving:* Minder segregatie in stedelijk gebied *Stabiliteit van de huizenmarkt en economie:* naar verwachting niet of nauwelijks significant
Budgettair effect € 0,2 mrd opbrengst (zie bijlage 9 MN2020). Als gevolg van afschaffing van de vrijstelling zal er minder worden geschonken waardoor er op korte termijn beperkt een uitverdieneffect op de hypotheekrenteaftrek is.
Overige relevante aspecten *Uitvoerbaarheid/tijdspad:* PM *Overig:* PM

[46] Circa € 5000 voor een kind en ruim € 2000 voor anderen.

88. Grondwaardebelasting (nationaal)

Grondwaardebelasting (nationaal)
Korte omschrijving van de maatregel Eigenaren van grond betalen een jaarlijkse belasting over de waarde van hun grondbezit. Deze maatregel beoogt primair de toegankelijkheid en stabiliteit van de woningmarkt te bevorderen.
Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen *Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt:* Een grondwaardebelasting drukt de grondprijs. Vooral op locaties waar deze hoog zijn en de toegankelijkheid onder druk staat, zal de woningprijs (grond + opstal) hierdoor afnemen. Potentiële kopers zijn dan minder afhankelijk van een goede toegang tot krediet of andere financiering (spaargeld, schenkingen, etc.). Dit is o.a. voordelig voor starters. Voor de huidige grondeigenaren zal de waarde van hun bezit dalen (of minder stijgen). Deze effecten kunnen worden gemitigeerd door een transitieperiode te hanteren en/of andere belastingen te verlagen met de opbrengsten van de grondwaardebelasting. *Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving:* Een grondbelasting stimuleert efficiënt gebruik van schaarse ruimte en maakt investeringen in gebiedsontwikkeling rendabeler voor gemeenten (Allers, 2020; CPB, 2019; OECD, 2015)[47]. Bovendien maakt het speculeren met bouwrijpe grond mogelijk minder interessant omdat stijgende woning- en grondprijzen tot een hogere grondbelasting leiden. Een grondwaardebelasting heeft als voordeel ten opzichte van andere vastgoedbelastingen – zoals de OZB en EWF - dat deze woningonderhoud, woningverbeteringen en hoogbouw/verdichten (efficiënt in dichtbevolkte steden) niet ontmoedigt. De opstal blijft immers onbelast. *Stabiliteit van de huizenmarkt en economie:* Uit de empirische literatuur blijkt dat het belasten van vastgoed de huizenprijscycliciteit verlaagt[48]. Uit de literatuur komt verder naar voren dat de huizenprijsvolatiliteit het hoogste is op locaties waar grondprijzen relatief hoog zijn[49]. Op deze locaties heeft een grondwaardebelasting juist de meeste impact. Omdat door de lagere woningprijs ook de leenbehoefte daalt, draagt een grondwaardebelasting ook via lagere schuldopbouw bij aan meer financiële stabiliteit en een lagere macro-economische volatiliteit.
Budgettair effect Volgens de nationale rekeningen was de grond onder woningen in Nederland in 2018 zo'n 1156 mrd euro waard. Een grondwaardebelasting van 0,3% zou dus 3,5 miljard euro opleveren + een PM bedrag voor de grondwaarde van niet-woningen. Bij deze raming moet er rekening mee worden gehouden dat de grondwaardebelasting de grondwaarde verlaagt.
Overige relevante aspecten *Uitvoerbaarheid/tijdspad:* De waarde van bebouwde grond kan worden ingeschat op basis van de WOZ-waarde minus de waarde van de opstal (met een minimumgrondwaarde van 0 euro). Onder gemeenten die erfpacht heffen en onder opstalverzekeraars is het reeds gebruikelijk om een inschatting te maken van de herbouwkosten. Om onzekerheid rond de waardering van grond te adresseren kan een afslag van bijvoorbeeld 20% worden gehanteerd, zodat onzekerheid ten bate van de grondeigenaar komt. Een alternatieve berekeningswijze is om, net als in Denemarken, de grondwaarde modelmatig vast te stellen. *Overig:* De Belastingdienst kampt met capaciteitsproblemen. Mocht er voor worden gekozen de grondwaardebelasting in te richten als Rijksbelasting, dan is verder onderzoek nodig naar het tijdspad waarin de Belastingdienst deze kan gaan uitvoeren. Grond is een efficiënte belastinggrondslag omdat de hoeveelheid grond vrijwel vastligt. Eigenaren van grond kunnen de belasting niet ontlopen door minder grond aan te bieden. Een grotere rol voor grondbelasting in de belastinginkomsten draagt zodoende bij aan een efficiëntere belastingmix.

[47] Allers (2020) Belasting op grond is efficient, rechtvaardig en uitvoerbaar. ESB ; CPB (2019) Profijt en bekostiging van ruimtelijke ontwikkeling; OECD (2015) Reforming the tax on immovable property: taking care of the unloved. *OECD Economics Department Working Papers 1205*

[48] Poghosyan, M. T. (2016). Can property taxes reduce house price volatility? Evidence from US regions. International Monetary Fund.

[49] Davis, M. A., & Heathcote, J. (2007). The price and quantity of residential land in the United States. Journal of Monetary Economics, 54(8), 2595-2620.

89. Afschaffen overdrachtsbelasting woningen

Afschaffen overdrachtsbelasting woningen
Korte omschrijving van de maatregel De overdrachtsbelasting voor woningen (2%) wordt afgeschaft.
Effect van de maatregel op de geïdentificeerde beleidsdoelen *Toegankelijkheid/betaalbaarheid van de woningmarkt:* Deze maatregel bevordert doorstroming op de woningmarkt. De overdrachtsbelasting heeft het karakter van een verhuisbelasting en belemmert daarmee de mogelijkheid om te verhuizen vanwege bijvoorbeeld andere woonwensen of een andere baan. Studies van het CPB laten zien dat een afname van de overdrachtsbelasting met 1%-punt leidt tot een verhoging van het aantal baanwisselingen met circa 1,5 procent en tot 3 à 10% extra verhuizingen (CPB, Kansrijk Woonbeleid). Het afschaffen van de overdrachtsbelasting leidt tot een verlaging van de netto woonlasten van de gemiddelde eigenaar-bewoner. Dat stimuleert de vraag naar koopwoningen. Op korte termijn stijgt de prijs van een gemiddelde koopwoning met naar schatting 3,2% en structureel met 1,5%. *Kwaliteit van de woningvoorraad en leefomgeving:* Het aandeel van koopwoningen neemt met 1,4%-punt toe, bijna volledig ten koste van de commerciële huursector. *Stabiliteit van de huizenmarkt en economie:* Op korte termijn nemen vermogensrisico's af door stijgende huizenprijzen. Op lange termijn nemen deze mogelijk toe doordat eigenwoningbezit toeneemt.
Budgettair effect De budgettaire kosten van de maatregel bedragen jaarlijks structureel € 1,4 miljard.
Overige relevante aspecten De maatregel bevordert doorstroming op de woningmarkt. Daar staat tegenover dat de (ondoelmatige) netto-stimulering van eigenwoningbezit toeneemt. Het ligt daarom voor de hand deze maatregel op te nemen als onderdeel van een pakket dat de netto-stimulering per saldo afbouwt. Op korte termijn: De maatregel zorgt voor een reductie in de complexiteit aangezien er nu nog slechts één tarief zal zijn in de overdrachtsbelasting, namelijk de overdrachtsbelasting van niet-woningen (7% in 2021). *Overig:* Een afschaffing van de overdrachtsbelasting kan mogelijk een aanzuigende werking hebben voor beleggers op de koopmarkt.

90. Aanpassen regeling tijdelijke verhuur eigen woning

Overige vermogen	Aanpassen regeling tijdelijke verhuur eigen woning
Thema	Overig vermogen
Doel	Deels vereenvoudiging en deels opheffen overcompensatie
Omschrijving van de maatregel	
Aftrek van kosten die direct samenhangen met de verhuur van (een deel van) de eigen woning forfaitair maken door deze kosten te versleutelen in het percentage van de huurinkomsten dat niet wordt belast. Daarnaast het percentage van de in aanmerking te nemen huurinkomsten verhogen van 70% naar PM%, rekening houdend met punt hiervoor. Het percentage van PM% wordt als gevolg van voorgaande voortaan toegepast op de brutohuurinkomsten (i.p.v. op de nettohuurinkomsten).	
Achtergrond/rationale	
De aftrek van de werkelijke direct met de verhuur van (een deel van) de eigen woning samenhangende kosten blijkt lastig in de praktijk. Men kan de in aftrek gebrachte kosten niet verantwoorden of men trekt kosten af die niet aftrekbaar zijn zoals de kosten voor het tijdens de verhuur elders verblijven van de verhuurders. Om de aangifte voor burgers te vergemakkelijken en de uitvoering voor de Belastingdienst te vereenvoudigen wordt voorgesteld in plaats van de werkelijk gemaakte kosten een forfait in aanmerking te nemen voor de directe kosten van verhuur. Een percentage van PM% van de brutohuuropbrengst wordt hiervoor toereikend geacht. De brutoverhuur omvat het totaal aan vergoedingen dat m.b.t. het ter beschikking stellen van de woonruimte en daaraan gekoppelde aangeboden service wordt ontvangen. Dit kan daarmee ook een vergoeding betreffen voor het schoonmaken van de woning, wassen van het beddengoed en verzorgen van een ontbijt. In het forfaitaire kostenpercentage is rekening gehouden met dergelijke kostenposten. Daarnaast zijn hierin ook kosten voor gas/water/licht en bijvoorbeeld de advertentiekosten/provisiekosten voor een intermediair opgenomen. Hoewel niet iedereen bijvoorbeeld een ontbijt zal aanbieden, zijn de opbrengsten en kosten hiervan wel meegenomen. Dit om te voorkomen dat de huurprijs gesplitst gaat worden om heffing te voorkomen, bijv. i.p.v. een brutohuur van € 125 per nacht, een huurprijs van € 25 en een ontbijtprijs van € 100. Het huidige percentage van het in aanmerking nemen van 70% van de nettohuurinkomsten i.p.v. 100% is voortgekomen uit twee onderdelen: - tot 2010 een afbouwpercentage van 25% als compensatie voor het tijdens de verhuur *niet* in aanmerking kunnen nemen van kosten, lasten en afschrijvingen. - vanaf 2010 aanvullend een afbouwpercentage van 5% als compensatie voor het tijdens de verhuur *wel* in aanmerking nemen van het eigenwoningforfait (ewf). Het vanaf 2010 wel in aanmerking nemen van het ewf waar dat voorheen niet het geval was, is ingevoerd als vereenvoudiging. Op deze manier kan het ewf worden vooringevuld in de aangifte, omdat het al dan niet tijdelijk verhuren van de woning niet meer bepalend is voor het al dan niet het hele jaar van toepassing zijn van het ewf. Aangezien het ewf een nettoforfait betreft waarin de kosten, lasten en afschrijvingen voor de woning al zijn meegenomen – en dit forfait voor het hele jaar inclusief de periode van verhuur in aanmerking wordt genomen – is er sinds 2010 sprake van dubbele compensatie voor de genoemde kosten, lasten en afschrijvingen tijdens de periode van verhuur. Dit is aanleiding om het percentage van 25% te laten vervallen. Hiermee wordt de overcompensatie opgeheven. Daarmee resteert een percentage van 5% vanwege het in aanmerking nemen van het ewf tijdens de periode van verhuur. Het huidige percentage van 70% wordt als gevolg van voorgaande verhoogd met 25% en verlaagd met PM% als gevolg van de hiervoor beschreven introductie van een forfait voor de direct aan de verhuur verbonden kosten zodat per saldo een percentage van PM% gaat gelden. Omdat de aftrek van directe kosten van verhuur al is opgenomen in dit percentage, wordt dit percentage voortaan toegepast op de brutohuurinkomsten.	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Het vervangen van het afzonderlijk in aftrek kunnen brengen van de werkelijke directe kosten van verhuur door een forfait vereenvoudigt de aangifte voor de burger en de controle door de Belastingdienst.

Fraude/handhaving	De handhaving van de regeling vergemakkelijkt als gevolg van het forfaitair in aanmerking nemen van de directe kosten van verhuur. Aandacht blijft nodig voor het überhaupt in aanmerking nemen van de inkomsten uit tijdelijke verhuur. Uit een steekproef van de Belastingdienst is naar voren gekomen dat ca. 60% van degenen die een eigen woning tijdelijk verhuren geheel geen inkomsten aangeeft.
Implementatie	

91. Invoering progressief tarief in box 3

Overig Vermogen	Invoering progressief tarief in box 3
Thema	Herverdeling
Doel	Zwaarder belasten van vermogens groter dan € 1.000.000
Omschrijving van de maatregel	
Belastingplichtigen met een vermogen van groter dan € 1.000.000 zullen worden belast met een hoger box 3-tarief.	
Achtergrond/rationale	
Uit onderzoek van de OESO blijkt dat Nederland een hoge vermogensongelijkheid heeft. In dit onderzoek zijn de eigen woning en pensioenvermogens niet meegenomen, waardoor de vermogensongelijkheid feitelijk lager is dan in het onderzoek is weergegeven. Vanuit de politiek en de maatschappij klinkt niettemin een roep om de allerrijksten meer belasting te laten betalen. Daarnaast wordt in de economische wetenschap ook gepleit voor een zwaardere heffing over hogere vermogens. Op dit moment wordt inkomen uit het vermogen in de heffing betrokken (vermogensrendementsheffing). Voor (netto) vermogens vanaf ca. € 1.000.000 geldt een forfaitair rendement van 5,33% (2020), dit rendement wordt belast tegen een tarief van 30%. Door gebruikmaking van een forfait is het voor de belastingheffing niet relevant of het rendement daadwerkelijk wordt gehaald. De voorgestelde maatregel introduceert een hoger belastingtarief dan 30% over het saldo van de bezittingen minus de schulden groter dan € 1.000.000 miljoen. Door een verhoging van het belastingtarief voor (netto) vermogens groter dan € 1.000.000 wordt de effectieve belastingdruk verhoogd. Hiermee komt er additionele druk op vermogende om meer rendement te halen (het effectieve belastingtarief over het vermogen stijgt immers), hetgeen mogelijk leidt tot een fiscaal geïnitieerde trek naar risicovolle vermogensbestanddelen. Om heffing te ontlopen zouden belastingplichtigen met grote vermogens het vermogen kunnen onderbrengen in een vennootschap en zodoende onder de (additionele) box 3-heffing uitkomen.	
Effecten	
Economie	AANVULLING
Begroting	
Overig	De maatschappelijke acceptatie van het box 3-stelsel ligt reeds enige tijd onder vuur. Door een verhoging van het tarief voor een bepaalde groep vermogenden zal deze acceptatie naar waarschijnlijkheid niet toenemen.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Het box 3-systeem blijft grotendeels hetzelfde. De forfaitaire rendementen maken het systeem eenvoudig en goed uitvoerbaar.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

92. Invoering vermogensbelasting

Overig Vermogen	Invoering vermogensbelasting
Thema	Herverdeling
Doel	Zwaarder belasten van vermogens groter dan € 1.000.000
Omschrijving van de maatregel	
Het invoeren van een vermogensbelasting voor vermogens groter dan € 1.000.000.	
Achtergrond/rationale	
Uit onderzoek van de OESO blijkt dat Nederland een hoge vermogensongelijkheid heeft. In dit onderzoek zijn de eigen woning en pensioenvermogens niet meegenomen, waardoor de vermogensongelijkheid feitelijk lager is dan in het onderzoek is weergegeven. Vanuit de politiek en de maatschappij klinkt niettemin een roep om de allerrijksten meer belasting te laten betalen. Daarnaast wordt in de economische wetenschap ook gepleit voor een zwaardere heffing over hogere vermogens (bijv. Piketty). Deze maatregel voert een nieuwe heffingswet in. Aangezien in de inkomensbelasting alleen inkomsten kunnen worden belast, zal een afzonderlijke vermogensbelasting worden geïntroduceerd. De vermogensbelasting geldt voor de belastingplichtigen met een vermogen van groter dan € 1.000.000. De grondslag zal in ieder geval dienen te bestaan uit het vermogen in box 2 en box 3, omdat het anders gemakkelijk te ontwijken is. Omdat de eigen woning en het pensioenvermogen ook te zien is als het vermogen van een belastingplichtige kan overwogen worden deze vermogensbestanddelen eveneens mee te nemen in de heffing. De vaststelling van de waarde in het economische verkeer van verschillende vermogensbestanddelen is lastig, omdat geen natuurlijk moment van waardering voorhanden is. Zo is het onduidelijk wat de waarde in het economisch verkeer is van aandelen die aangehouden worden in box 2, is de waarde van veel roerende goederen ingewikkeld om te bepalen. Daarnaast is een vermogensbelasting in internationaal verband lastig te heffen omdat de belastingverdragen veelal niet voorzien in een toedeling van de heffingsbevoegdheid aan Nederland over het vermogen (in tegenstelling tot het inkomen). Een vermogensbelasting naast een inkomstenbelasting zal dubbelop voelen. Alhoewel de bron een andere is (vermogens vs inkomen uit vermogen) is een vermogensbelasting naast een inkomstenbelasting dubbelop (economisch dubbele heffing). Het belastingtarief over de waarde van het vermogen groter dan € 1.000.000 bedraagt bijvoorbeeld 1%.	
Effecten	
Economie	AANVULLING
Begroting	
Overig	In combinatie met box 3 leidt een vermogensbelasting tot economisch dubbele heffing. De waardebepaling is lastig te bepalen voor een groot aantal vermogensbestanddelen. Dit komt enerzijds omdat er geen handel in deze goederen plaatsvindt of omdat dit vermogen wordt aangehouden voor privédoeleinden. De verhouding tot het nieuwe stelsel box 3 is daarnaast eveneens complex. Daar wordt gekozen voor een stelsel dat spaarders tegemoet komt (groot en klein). Door een vermogensbelasting te heffen worden spaarders met een vermogen groter dan € 1.000.000 wederom in de heffing betrokken.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Een vermogensbelasting is qua heffingssystematiek relatief eenvoudig. Aan de andere kant is de grondslag voor de vermogensbelasting breder. Die vermogensbestanddelen moeten door de belastingplichtige worden gewaardeerd en door de belastingdienst worden gecontroleerd.
Fraude/handhaving	De neiging om constructies op te zetten of vermogensbestanddelen naar landen te verplaatsen waarmee gunstige verdragen zijn gesloten, zal groter zijn.
Implementatie	

93. Afschrijvingsbeperking gebouwen in Vpb doortrekken naar IB-onderneming

Overig Vermogen	Afschrijvingsbeperking gebouwen in Vpb doortrekken naar IB-onderneming
Thema	Complexiteitsreductie, grondslagverbreding, tegengaan belastinguitstel.
Doel	Komen tot een (meer) gelijke fiscale behandeling van de afschrijving op gebouwen tussen de Vpb- en de IB-sfeer.
Omschrijving van de maatregel	
Net zoals sinds 1 januari 2019 geldt voor belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting, wordt ook voor de winstsfeer in de inkomstenbelasting de afschrijving op gebouwen in eigen gebruik beperkt tot de WOZ-waarde als bodemwaarde (en dus niet meer 50% van de WOZ-waarde). De maatregel treedt in werking vanaf boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 20PM. Overgangsrecht voor belastingplichtigen die met betrekking tot een gebouw in eigen gebruik nog geen drie jaar hebben afgeschreven. Zij kunnen gedurende het restant van de driejaarsperiode nog volgens de oude regels (tot 50% van de WOZ-waarde) afschrijven.	
Achtergrond/ratio	
Afschrijving op een gebouw is alleen mogelijk indien de boekwaarde hoger is dan de bodemwaarde van het gebouw. Voor ondernemers (en resultaatgenieters) in de inkomstenbelasting is de bodemwaarde voor gebouwen die ter beschikking worden gesteld aan derden gelijk aan de WOZ-waarde en voor gebouwen in eigen gebruik thans nog 50% van de WOZ-waarde. Sinds 1 januari 2019 is voor belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting ook de afschrijving op gebouwen in eigen gebruik beperkt tot de WOZ-waarde. Door de afschrijvingsbeperking zijn eventuele stille reserves in de onroerende zaak kleiner en dus ook het bedrag dat bij verkoop eventueel gedoteerd kan worden aan de herinvesteringsreserve (HIR). Nu de aanscherping van de afschrijvingsbeperking op gebouwen in eigen gebruik in de vennootschapsbelasting is ingevoerd, is het logisch om een vergelijkbare afschrijvingsbeperking ook in de winstsfeer van de inkomstenbelasting in te voeren. Daarmee zou voor alle gebouwen die als bedrijfsmiddel worden gebruikt een afschrijving gelden tot maximaal de WOZ-waarde, ongeacht of het een gebouw in eigen gebruik of ter belegging is en ongeacht of het in een IB-onderneming (c.q. in de resultaatsfeer) of een Vpb-plichtig lichaam wordt gebruikt. Deze maatregel zorgt er in het algemeen ook voor dat het verschil tussen de boekwaarde en de toekomstige verkoopwaarde kleiner is, met als gevolg dat de belastbare winst bij verkoop van het gebouw lager is. Daarmee wordt de mogelijkheid voor langdurig uitstel van belastingheffing door gebruikmaking van de herinvesteringsreserve beperkt. Ook worden door deze maatregel constructies tegengegaan waarbij men ruimere afschrijvingsmogelijkheden in de IB-sfeer (in vergelijking tot de Vpb-sfeer) beoogt te benutten.	
Effecten	
Economie	Het investeren in een gebouw in eigen gebruik in de winstsfeer in de inkomstenbelasting wordt minder aantrekkelijk doordat minder belastinguitstel mogelijk is. In principe blijft de totale belastingheffing gelijk, maar vindt er wel een verschuiving in de tijd plaats (liquiditeitsnadeel). De mogelijkheid om af te schrijven op gebouwen in eigen gebruik kan een rol spelen bij uitbreidings- of investeringsbeslissingen, aangezien het op jaarbasis impact heeft op fiscale afschrijvingslasten die in aanmerking kunnen worden genomen.
Begroting	PM Analyse
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	Met deze maatregel worden constructies tegengegaan waarbij men ruimere afschrijvingsmogelijkheden in de IB-sfeer (in vergelijking tot de Vpb-sfeer) beoogt te benutten. PM Belastingdienst.
Implementatie	PM Belastingdienst.

94. Fbi mag niet meer direct in vastgoed beleggen

Titel	Fbi mag niet meer direct in vastgoed beleggen
Thema	Grondslagverbreding, voorkomen belastingderving
Doel	Waarborgen heffingsrecht ter zake van vastgoed in situaties met buitenlandse beleggers
Omschrijving van de maatregel	
• Een fiscale beleggingsinstelling (fbi) mag niet meer direct beleggen in Nederlands vastgoed. Een fbi mag nog wel indirect in Nederlands vastgoed beleggen, dwz zij mag nog wel aandelen houden in een regulier belaste dochtervennootschap die belegt in Nederlands vastgoed. Daarnaast blijft direct beleggen in buitenlands vastgoed toegestaan.	
Achtergrond/rationale	
• Ten eerste kan in bepaalde situaties met buitenlandse beleggers het heffingsrecht over Nederlands vastgoed van fbi's niet of niet volledig worden geeffectueerd. Dit kan zich voordoen als een buitenlandse belegger een belang van 10% of meer heeft in de fbi en de dividendbelasting onder het van toepassing zijnde belastingverdrag wordt teruggebracht, in voorkomende gevallen tot nihil. • Ten tweede kan NL geen vennootschapsbelasting (noch dividendbelasting) heffen over de winst uit Nederlands vastgoed indien een buitenlands beleggingsfonds direct vastgoed in NL houdt en voldoet aan de voorwaarden voor fbi-status.	
Effecten	
Economie	De totale omvang van het directe NL vastgoed van zowel beursgenoteerde als niet-beursgenoteerde fbi's bedraagt naar schatting € 20 miljard. Naar schatting is hiervan 75% in handen van niet-beursgenoteerde fbi's (veelal in handen van institutionele beleggers zoals pensioenfondsen). Deze beleggers kunnen veelal vpb-heffing op niveau van de fbi voorkomen door herstructurering naar transparante fondsen. Afhankelijk van de situatie kan daarbij overdrachtsbelasting verschuldigd zijn. Beursgenoteerde vastgoed-fbi's kunnen niet herstructureren en zullen belastingplichtig worden voor de vpb.
Begroting	De geraamde opbrengst is 54 mln.
Overig	Aandachtspunt is het mogelijk verschuldigd worden van overdrachtsbelasting bij reorganisaties n.a.v. de maatregel. In 2018 – toen de maatregel zou worden genomen vanwege het afschaffen van de dividendbelasting - is met fbi's gesproken om in kaart te brengen hoe zij gaan herstructureren en wat daarvan de gevolgen zijn voor de overdrachtsbelasting. Destijds is aangegeven dat indien nodig, flankerende maatregelen worden genomen mits deze budgettair inpasbaar, uitvoerbaar en juridisch houdbaar zijn. Als deze maatregel weer in beeld komt, ligt voor de hand om hierover weer in gesprek te gaan met de sector. Daarnaast is van belang dat de fbi als gevolg van recente ontwikkelingen in de jurisprudentie mogelijk ten principale moet worden bezien. Het gaat o.a. om de beantwoording van prejudiciële vragen van de HR door het HvJ EU van 30-1-2020 in de zaak Koln-Aktienfonds Deka (C-156/17). Om die reden lijkt het nu niet het meest geschikte moment om de maatregel te nemen, tevens in het licht van de komende evaluatie van de fbi/vbi in 2021.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

95. Schenk- en erfbelasting aanpassing tarief en vrijstelling (draagkrachtbeginsel /vermogensongelijkheid)

Overig Vermogen	Schenk- en erfbelasting aanpassing tarief en vrijstelling (draagkrachtbeginsel /vermogensongelijkheid)
Thema	Erf- en schenkbelasting, draagkrachtbeginsel /vermogensongelijkheid
Doel	Erf- en schenkbelasting doelmatiger maken
Omschrijving van de maatregel	
Vrijstelling erfbelasting van €50.000 voor alle verkrijgers Invoering extra tariefgroep voor zowel schenk- als erfbelasting met 10%-punt hoger tarief bij belaste verkrijgingen boven € 500.000 (dus tarief van 30% voor kinderen, 46% voor kleinkinderen en 50% voor overige erfgenamen.)	
Achtergrond/rationale	
Een erfenis kan gezien worden als een 'windfall gain': een financieel gewin waar geen tegenprestatie (arbeid, ondernemerschap of het anderszins nemen van risico) tegenover staat. Dit extra vermogen leidt immers tot een hogere *draagkracht.* Heffen van erf- en schenkbelasting is in economische zin minder verstorend dan bijvoorbeeld inkomstenbelasting. De erf- en schenkbelasting is daarnaast een van de meest directe manieren om aan te grijpen bij de overdracht van vermogen. Dit raakt aan de vermogensongelijkheid in Nederland die in internationaal perspectief relatief hoog is. De maatregel houdt een combinatie in van een extra tariefschijf voor schenkingen en erfenissen boven de € 500.000 (belaste verkrijging dus na vrijstellingen) en een voor alle verkrijgers geldende vrijstelling van erfbelasting van € 50.000 (waarbij de partnervrijstelling intact blijft). Deze combinatie lijkt doelmatig. Immers, de ongelijkheidseffecten van erfenissen wordt met name bepaald door (zeer) hoge erfenissen, niet door relatief bescheiden erfenissen. Een vrijstelling van € 50.000 kan er ook aan bijdragen om de erfbelasting minder impopulair te maken, omdat aanzienlijk meer mensen onder het heffingsvrije bedrag zouden blijven. Een vrijstelling van € 50.000 leidt ertoe dat circa 70% van alle personen die een erfenis ontvangen volledig vrijgesteld zijn van erfbelasting.[50] De hoge partnervrijstelling blijft bestaan. Een toename van de schenk- en erfbelasting voor belaste verkrijgingen van €500.000 en meer met 10%-punt zou ongeveer €0,2 mld opleveren[51], terwijl het vrijstellen van alle erfrechtelijke verkrijgingen tot € 50.000 € 0,2 mld zou kosten, waarmee deze beleidsoptie budgetneutraal is. Zeer vermogenden hebben meer mogelijkheden om het betalen van schenk- en erfbelasting te voorkomen door taxplanning. Een extra tariefgroep zal het relatieve belastingvoordeel van de vrijstelling van de BOR groter maken. Dit kan de aanzuigende werking op de BOR vergroten en zal ook de ongelijkheid tussen mensen die wel en geen gebruik kunnen maken van de BOR vergroten. De effectiviteit van deze maatregel zal dan ook zeer beperkt zijn zonder versobering van de BOR.	
Effecten	
Economie	
Begroting	Een toename van de effectieve erfbelasting voor verkrijgingen van €500.000 en meer met 10% zou ongeveer €0,2 mld opleveren[52], terwijl het vrijstellen van alle verkrijgingen tot € 50.000 €0,2 mld zou kosten, waarmee deze beleidsoptie budgetneutraal is. PM AFP, ook graag mogelijk effect voor BOR in kaart
Overig	
Uitvoeringsaspecten	

[50] Voor de eenvoud is hier uitgegaan van een vrijstelling voor alle verkrijgers van een erfenis. Desgewenst kan gevarieerd worden in hoogte van de vrijstelling per type verkrijgen (kinderen, kleinkinderen, etc.)
[51] NB: het betreft hier het effectieve tarief voor erfenissen boven de €500.000. Bij een verdere uitwerking van deze maatregel zou moeten worden bekeken wat dit betekent voor het daadwerkelijke tarief. Naar verwachting zal een apart tarief boven de €500.000 meer moeten stijgen dan 10%, omdat het deel van de verkrijging onder de €500.000 lager belast zal worden. Het effectieve tarief voor erfenissen tussen de €50.000 en €500.000 blijft gelijk, maar dit zal wel betekenen dat het daadwerkelijke tarief wat omhoog moet (gegeven de hogere vrijstelling).
[52] NB: het betreft hier het effectieve tarief voor erfenissen boven de €500.000. Bij een verdere uitwerking van deze maatregel zou moeten worden bekeken wat dit betekent voor het daadwerkelijke tarief. Naar verwachting zal een apart tarief boven de €500.000 meer moeten stijgen dan 10%, omdat het deel van de verkrijging onder de €500.000 lager belast zal worden. Het effectieve tarief voor erfenissen tussen de €50.000 en €500.000 blijft gelijk, maar dit zal wel betekenen dat het daadwerkelijke tarief wat omhoog moet (gegeven de hogere vrijstelling).

Eenvoud	Invoering van een nieuwe extra tariefschijf bevordert de eenvoud niet. Een vrijstelling erfbelasting van € 50.000 voor alle verkrijgers (met behoud van hoge partnervrijstelling) leidt tot een PM aantal minder belastingplichtigen voor de erfbelasting.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

96. Schenk- en erfbelasting aanpassing tarief en vrijstelling

Overig Vermogen	Schenk- en erfbelasting aanpassing tarief en vrijstelling
Thema	Erf- en schenkbelasting
Doel	Betere spreiding levensloop
Omschrijving van de maatregel	
Stimuleren van een betere spreiding van bestedingsruimte over de levensloop door gelijktrekken tarief kinderen en kleinkinderen en lagere erf-en schenkbelasting. Optie 2a. Bij een tarief van 14% over de eerste € 126723 en 28% daarboven zou dat leiden tot een budgettaire opbrengst van circa € 0,5 miljard. Optie 2b. Uitsluitend het hoge tarief van de erf- en schenkbelasting voor kinderen wordt gelijkgetrokken met het huidige hoge tarief voor kleinkinderen (van 20% naar 36%). Dit levert circa €0,5 mld structureel op.	
Achtergrond/rationale	
Een erfenis kan gezien worden als een 'windfall gain': een financieel gewin waar geen tegenprestatie (arbeid, ondernemerschap of het anderszins nemen van risico) tegenover staat. Dit extra vermogen leidt immers tot een hogere *draagkracht.* Heffen van erf- en schenkbelasting is in economische zin minder verstorend dan bijvoorbeeld inkomstenbelasting. De erf- en schenkbelasting is daarnaast een van de meest directe manieren om aan te grijpen bij de overdracht van vermogen. Dit pleit voor het hoger belasten van (grotere) schenkingen en erfenissen. Vanuit levensloopperspectief 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 daar op aan door de tarieven van de schenk- en erfbelasting voor kinderen en kleinkinderen meer gelijk te trekken. Het is dan niet langer minder aantrekkelijk voor een erflater om een erfenis aan kleinkinderen na te laten dan aan kinderen. Er bestaan verschillende mogelijkheden op de tarieven tussen kinderen en kleinkinderen gelijk te trekken. *Optie 2a* houdt in dat de tarieven voor kinderen en kleinkinderen worden gelijkgetrokken door het gemiddelde van de huidige tarieven te nemen. Dit leidt tot een tarief van 14% over de eerste € 126723 en 28% daarboven *Optie 2b.* Beleidsoptie 2a kan ook worden aangepast om de progressiviteit van de erf- en schenkbelasting verder te verhogen. Alleen het hoge tarief van de erf- en schenkbelasting voor kinderen wordt dan verhoogd, tot het huidige niveau van kleinkinderen (van 20% naar 36%).	
Effecten	
Economie	Een hogere erf-en schenkbelasting heeft volgens de economische literatuur weinig negatieve effecten voor de economie. Het gelijktrekkend van tarieven voor kinderen en kleinkinderen kan leiden tot een gelijkmatigere spreiding van vermogen over de levensloop, wat welvaart verhogend kan werken.
Begroting	Optie 2a houdt in dat de tarieven van de schenk- en erfbelasting voor kinderen en kleinkinderen worden gelijkgetrokken tot 14% over de eerste € 126723 en 28% daarboven. Dit zou leiden tot een budgettaire opbrengst van circa € 0,5 miljard. Te verwachten gedragsreacties: nog meer schenkingsvrijstelling benutten, meer taxplanning (bv. BOR) door vermogenden. Mensen die alleen een eigen woning hebben, kunnen dat niet. CHECK AFP Optie 2b. Het tarief van 20% van de erf- en schenkbelasting voor kinderen wordt 36%, net als voor kleinkinderen. Dit levert circa €0,5 mld structureel op. Te verwachten gedragsreacties: nog meer schenkingsvrijstelling benutten, meer taxplanning (bv BOR) door vermogenden. Mensen die alleen een eigen woning hebben, kunnen dat niet. CHECK AFP
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	In beginsel neutraal
Fraude/handhaving	In beginsel neutraal maar wel meer taxplanning
Implementatie	

97. Schenk- en erfbelasting: Huwelijksvermogenrecht

Overige Vermogen	Schenk- en erfbelasting: Huwelijksvermogenrecht
Thema	Huwelijksvermogensrecht
Doel	Duidelijkheid en zekerheid en het beperken van estateplanning
Omschrijving van de maatregel	
Voor de schenk- en erfbelasting duidelijkheid bieden in welke gevallen bij het aangaan of wijzigen van een huwelijksgemeenschap sprake is van een schenking en in welke gevallen niet. Hiermee kan de praktijk de nodige zekerheid worden geboden en paal en perk worden gesteld aan te vergaande planningsmogelijkheden. De maatregel was reeds voorgesteld in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2018 maar is vervallen als gevolg van een amendement. De praktijk vraagt echter wel om deze duidelijkheid.	
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 hun vrij om bij huwelijkse voorwaarden toch bijvoorbeeld te kiezen voor een algehele goederengemeenschap of juist uitsluiting van elke gemeenschap van goederen of om enkele voorhuwelijkse privégoederen tot die beperkte gemeenschap te rekenen (zogenaamde insluiting). De gevolgen voor de schenk- en erfbelasting van de keuze voor een bepaald huwelijksgoederenregime zijn niet altijd geheel duidelijk. Daarnaast constateert de Belastingdienst in toenemende mate dat er sprake is van taxplanning/estateplanning in relatie tot het huwelijksvermogensrecht. Dit heeft als gevolg dat er geen schenkbelasting verschuldigd is en tevens een zeer forse besparing van erfbelasting plaatsvindt. Een voorbeeld kan deze vorm van taxplanning illustreren. Een echtpaar A en B is getrouwd in beperkte gemeenschap. A heeft een privévermogen van € 10 miljoen, het privévermogen van B is praktisch nihil en het gemeenschapsvermogen bedraagt nihil. 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, A heeft een gerechtigdheid van € 1 miljoen en B van € 9 miljoen. Daarover is B geen schenkbelasting verschuldigd. Na het overlijden van A is zijn nalatenschap beperkt tot 10% van de gemeenschap (€ 1 miljoen) in plaats van € 10 miljoen. De besparing op de erfbelasting is op dat moment € 1,8 miljoen (20% x € 9 miljoen). Met de in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2018 voorgestelde wijzigingen in de schenk- en erfbelasting in relatie tot het huwelijksvermogensrecht was beoogd om in de wetgeving eenduidig aan te geven in welke gevallen bij het aangaan van een beperkte en een algehele gemeenschap sprake is van een schenking en in welke gevallen niet alsmede hierdoor paal en perk te stellen aan te vergaande planningsmogelijkheden. Als gevolg van het aangenomen amendement van Omtzigt zijn deze voorgestelde wijzigingen uit het wetsvoorstel gehaald.[53] Weliswaar is voor veelvoorkomende situaties in het Beleidsbesluit van 29 maart 2018 met betrekking tot huwelijk en schenkbelasting[54] duidelijkheid gegeven, er zijn nog veel situaties waarbij onzekerheid blijft bestaan omdat de regelgeving en jurisprudentie die duidelijkheid niet bieden.	
Effecten	
Economie	Naar verwachting zijn er geen/nauwelijks effecten op de economie.
Begroting	Het budgettaire effect van de maatregel is afhankelijk van de nadere vormgeving. Voor het voorstel in het OFM2018 was uitgegaan van een budgettair effect van nihil.
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

[53] Kamerstukken II 2017/2018, 34 786, nr. 18.
[54] Staatscourant, nr. 18050, 30 maart 2018, Wijziging van het besluit van 5 juli 2010, nr. DGB2010/872M, Stcrt. 2010, nr, 10783.

98. Schenk- en erfbelasting: rekening houden met verschillen in leefvormen

Schenk- en erfbelasting: rekening houden met verschillen in leefvormen
Thema: maatschappelijke ontwikkelingen
Doel: rekening houden met verschil in leefvormen
Omschrijving van de maatregel
Meer rekening houden bij de tariefstelling en vrijstellingen met het verschil in leefvormen Een eerste stap zou kunnen zijn om de vrijstelling voor de erfbelasting voor (klein)kinderen van € 20.946 ook voor derden te laten gelden.
Achtergrond/rationale
De erf- en schenkbelasting worden geheven bij de verkrijger over de waarde van *zijn* verkrijging. De tariefopbouw heeft een eerste en tweede progressie. Er zijn twee tariefgroepen en twee tariefschijven. De eerste progressie heeft als achtergrond de verwachtingswaarde ('het is al van ons'), op grond waarvan partner en kinderen in tariefgroep 1 vallen (10-20% met een opslag voor kleinkinderen 18-36%) en overige verkrijgers in tariefgroep 2 (30%-40%). De tweede progressie is uitgewerkt in het tweeschijventarief per tariefgroep. De verzorgingsgedachte is uitgewerkt in een hoge vrijstelling erfbelasting voor de partner (€ 661.328) en relatief grote vrijstellingen voor (klein)kinderen (€ 20.946). De Nederlandse samenleving wordt steeds diverser maar veel wetgeving (bijvoorbeeld burgerlijk wetboek en het erfrecht) gaat nog steeds uit van traditionele gezinnen. Mensen worden ouder, er zijn meer alleenstaanden, meer samenwonenden, meer LAT-relaties Mensen willen meer als individu worden behandeld (denk aan wijziging huwelijksvermogensrecht per 1 januari 2019) In de notariële praktijk komt het vaker dan vroeger voor dat niet-familieleden en niet-officiële partners als erfgenamen in een testament worden aangewezen. De vraag komt op om de schenk- en erfbelasting leefvormneutraal te maken. Dat impliceert dat alle verkrijgers – onafhankelijk van de familierelatie – gelijk worden behandeld. Het verband met het civiele erfrecht wordt alsdan losgelaten. Dat is mogelijk maar sluit minder dan de huidige schenk- en erfbelasting aan bij het idee van de verwachtingswaarde en de verzorgingsgedachte. Daarbij is ook wel geopperd dat alleenstaanden, dat wil zeggen mensen zonder partner en kind(eren), één of twee personen kunnen aanwijzen die voor de schenk- en erfbelasting worden behandeld als een eerstegraadverwant. Toegezegd is op deze gedachte in te gaan.[55] Belangrijke vragen zijn of een alleenstaande één persoon of bijvoorbeeld twee personen kan aanwijzen, wanneer en op welke wijze de aanwijzing van deze twee personen plaatsvindt (via een register van welke organisatie), is de aanwijzing voor het leven, vervalt de aanwijzing automatisch indien de alleenstaande een partner of kind krijgt enz. De kans op misbruik neemt aanzienlijk toe bij zo'n systeem. Ook is een belangrijke vraag of dit uitvoerbaar voor de Belastingdienst is. Alles overziende, lijkt uitwerking van deze optie geen wenselijk pad. Het is wel mogelijk om de tariefstelling en hoogte van vrijstellingen aan te passen waardoor verkrijgers minder verschillend worden behandeld. Bij verdergaande gelijke behandeling van alle verkrijgers (uniform tarief en gelijke vrijstelling) is wel een sterke vereenvoudiging mogelijk.
Effecten

Economie	Naar verwachting zijn er geen/nauwelijks effecten op de economie.
Begroting	Het budgettaire effect van de maatregel is afhankelijk van de nadere vormgeving. Indien de vrijstelling voor de erfbelasting voor (klein)kinderen van € 20.946 ook voor derden geldt, gaat dat gepaard met een budgettaire derving van PM miljoen per jaar.

[55] AO fiscale beleidsagenda 27-06-2019 De heer Van Weyenberg vroeg nog twee dingen rondom de uitvoerbaarheid van de erf- en schenkwetaanpassingen aan nieuwe familieomstandigheden of het moderne leven, om het zo maar te zeggen – ik denk zelf altijd een beetje aan Modern Family. Ik had daar wel antwoord op gegeven. Ik had gezegd dat we binnenkort met de cijfers van het CPB meer inzicht krijgen in hoe dat allemaal loopt. Ik heb gezegd dat ik dat ook zou meenemen in ons bouwstenenverhaal. Ook daarvoor geldt dat het niet zo ontzettend gemakkelijk is. U moet zich dat voorstellen. Als je een willekeurig iemand zou kunnen aanwijzen die jij ziet als jouw eerstegraads familielid, betekent dat ook dat het iemand in Hongkong of in China of in Azië kan zijn. We moeten dan allerlei dingen nagaan en kijken of dat mogelijk is. U kunt zich voorstellen – ik zal verder niemand ergens van betichten – dat er ook slimmeriken zullen zijn die daar op papier massaal gebruik van maken, met structuren. De achterliggende gedachte snap ik, maar we moet hier niet naïef in zijn. Als we dit soort dingen willen vormgeven, moeten we niet alleen een deur open kunnen zetten voor «Modern Family»-achtige situaties – dat snap ik goed –, maar tegelijkertijd ook een deur dicht kunnen houden voor de mensen die er misbruik van willen maken. Alleen dan moeten we het doen. Vandaar dus. Maar we zullen de uitvoerbaarheidstoets die bij die gedachte hoort ook meenemen, evenals de CPB-cijfers als het gaat om de cijfertjes erachter.

Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

100. Belasting op het houden van dieren (dierentaks)

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Belasting op het houden van dieren (dierentaks)
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Probleem

- De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen) en verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik).
- De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m2 per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).

Doel(en)

- Vanuit milieuoogpunt is het wenselijk de emissies van de veehouderij te verlagen of te voorkomen. Aan de productiekant kan daarbij gedacht worden aan het verkleinen van de veestapel, samen met integraal duurzame en emissiearme stal- en houderijsystemen.
- Maar ook het ontmoedigen van vleesconsumptie kan mogelijk een bijdrage leveren.

Maatregel

- Voorgesteld wordt een nieuwe belasting op het slachten van dieren. Deze heffing moet met name als prikkel dienen voor de veehouderij om de veestapel niet onnodig groot te houden.
- Indien de belasting wordt doorberekend in de prijs, worden (gedeeltelijk) ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Nieuwe belasting (geen verbruiksbelasting)

Kenmerken maatregel

Product

Dieren, bestemd voor consumptie (rund, varken, kip,...)

Belastingplichtige

Veehouder

Belastbaar feit

Het houden van dieren, bestemd voor consumptie

Maatstaf van heffing

Soort dier (rund, varken, kip,...)

Tarief

Afhankelijk van soort dier en bijbehorende mate van milieuvervuiling

Drempel/vrijstellingen

PM

Geschiktheid maatregel

Inpasbaarheid in fiscale structuur

- Voldoet aan de juridische randvoorwaarden.
- Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer

Doelgroepbereik
• De doelgroep bestaat uit de veehouderij. • Aangezien de voorgestelde belasting alle dieren onder de heffing brengt die in Nederland worden gehouden voor consumptie, wordt naar verwachting (nagenoeg) de gehele doelgroep bereikt.
Doeltreffendheid
• De belasting wordt direct geheven bij de veehouder, die zelf verantwoordelijk is voor de grootte van zijn veestapel en de daarmee gepaard gaande milieuschade. • Door de extra kosten voor het houden van de dieren, zal de veehouder naar verwachting geprikkeld worden om zijn veestapel zo klein mogelijk te houden. Aangezien de heffing onderscheid maakt tussen verschillende soorten dieren, afhankelijk van de daarmee gemiddeld gemoeid gaande milieuschade, zal de prikkel per dierensoort hoger of lager zijn. • Er ontstaat echter geen prikkel om op emissiearme stal- en houderijsystemen over te gaan.
Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)
In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn? PM DGDB of een andere uitvoeringsinstantie
Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid
• Het is niet duidelijk of de baten van een slachttaks opwegen tegen de uitvoeringslasten bij de uitvoeringsinstantie. • Daarnaast is onduidelijk of een slachttaks het beoogde doel van minder emissies door veehouderij en/of minder vleesconsumptie kosten efficiënter kan bereiken dan bijvoorbeeld een normering van het aantal dieren (productiekant) of betere informatie verstrekking (consumptiekant).
Budgettaire beheersbaarheid
PM Analyse
Overige effecten
• De administratieve lasten van belastingplichtigen vallen naar verwachting mee, aangezien deze slechts het aantal dieren (per soort) hoeven bij te houden. Veel veehouders doen dat al i.h.k.v. de gecombineerde opgave[56].

[56] https://www.rvo.nl/onderwerpen/agrarisch-ondernemen/gecombineerde-opgave-2020

101. Algemeen btw-tarief op vlees

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Algemeen btw-tarief op vlees
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	
Beschrijving maatregel	
PM Vlees valt momenteel onder het verlaagde btw-tarief dat, onder andere, van toepassing is op voedsel, namelijk 9%. Het voorstel is dat vlees onder het algemene btw-tarief (21%) komt te vallen.	
Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?	
Het betreft een aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968.	
Kenmerken maatregel	
Product	
Vlees.	
Belastingplichtige	
Btw-ondernemer.	
Belastbaar feit	
Heffing vindt plaats ter zake van de levering of invoer van vlees door een producent, de tussenhandel, de detaillist en andere aanbieders zoals restaurants.	
Maatstaf van heffing	
De vergoeding.	
Tarief	
21% over de vergoeding.	
Drempel/vrijstellingen	
n.v.t.	
Geschiktheid maatregel	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	
• Met het van toepassing verklaren van het algemene btw-tarief (21%) op vlees voor menselijke consumptie zou vlees het enige voedingsmiddel zijn (m.u.v. alcoholische dranken) waarvoor het algemene btw-tarief geldt. *Juridisch afbakeningsprobleem* • Een product wordt aangemerkt als 'vlees' indien het naar maatschappelijke opvattingen kan worden beschouwd als vlees. Alleen als vlees als onverwerkt product wordt geleverd, is evident dat dit naar maatschappelijke opvattingen kwalificeert als 'vlees' en onder het algemene btw-tarief valt. • Vlees wordt vaak verwerkt in of geleverd met andere producten of horecagerechten. Dit geeft ook afbakenings- en uitvoeringsproblematiek voor alle leverende ondernemers zoals hiervoor genoemd en de Belastingdienst. Om enkele voorbeelden te noemen van de uitgebreide casuïstiek die zich zal voordoen: magnetronmaaltijden, pizza's, vleessalades, worstenbroodjes, vleeskroketten, belegde broodjes (broodje ham/kaas, broodje bal etc.). Een afwijkend tarief ten opzichte van andere voedingsmiddelen is conflictgevoelig en zal dan ook leiden tot een groot aantal afbakenings- en controleproblemen op elk leveringsmoment, waar dan ook in de keten omdat de btw bij elke levering aan de orde is en niet alleen bij de uiteindelijke levering aan de consument. • Mogelijk is een algemeen btw-tarief op vlees in strijd met het beginsel dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van	

btw niet verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel). Zo kan de vraag rijzen of een vegetarische hamburger voor de btw anders mag worden behandeld dan een reguliere hamburger.

Doelgroepbereik

Particulieren die vlees consumeren.

Doeltreffendheid

- Uit een rapport van PBL blijkt dat de prijselasticiteit in Nederland voor vlees -0,34 is. Uniformering naar het huidige algemene btw-tarief leidt tot een afname van de vraag naar vlees met 4 tot 5 procent.[57]
- Uit een rapport van PBL blijkt dat de Nederlandse landbouwsector een sterke concurrentiepositie heeft. Een lagere binnenlandse vraag naar vlees zal als gevolg van het hogere btw-tarief nauwelijks invloed hebben op de binnenlandse vleesproductie. Nederlands vlees dat niet in het binnenland kan worden afgezet, kan dan naar het buitenland worden geëxporteerd. Hierdoor verdringen Nederlandse producten de buitenlandse producten in die exportlanden en heeft de verhoging van het btw-tarief vooral effect op de productie van vlees in het buitenland. Het milieueffect, in de vorm van een afname van emissies, zal daardoor vooral in het buitenland plaatsvinden.[58]

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

- Het gevolg van deze maatregel is dat de Belastingdienst veel capaciteit nodig zal hebben voor noodzakelijk toezicht, waarbij het vooraf helder is dat dit toezicht hoe dan ook onvoldoende zal zijn voor een correcte naleving.
- Deze maatregel is **niet uitvoerbaar** gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename.
- Het verzekeren van een juiste toepassing van het btw-tarief in alle handelsschakels gaat zonder meer gepaard met een toename van de administratieve lasten.

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

- De maatregel vergt een beperkte structuuraanpassing in de systemen. Verwacht wordt dat een forse personele inzet nodig is om de afbakeningsproblematiek en de benodigde mate van controle te kunnen ondervangen.

Budgettaire beheersbaarheid

Miljarden €	2020	2021	2022	2023	Structureel
Algemeen btw-tarief op vlees	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1

Overige effecten

Grenseffecten

- Het vlees dat wordt geconsumeerd in Nederland zou vallen onder het algemene btw-tarief ongeacht of dit geproduceerd is in Nederland of wordt geïmporteerd uit het buitenland. Een dergelijke btw verhoging zal invloed kunnen hebben op de consumentenprijs van vlees. In het geval dat vlees prijselastisch is en de btw-verhoging volledig wordt afgewenteld aan de consument, dan kan een gevolg zijn dat consumenten vlees over de grens kopen (grenseffecten).

Administratieve lasten

- De afbakeningsvraagstukken brengen voor ondernemers veel onduidelijkheid met zich mee, de rechtsonzekerheid wordt vergroot en het gelijke speelveld (neutraliteit) wordt negatief beïnvloed.

[57] Rapport *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL-publicatienummer 1737, Den Haag: Planbureau voor de leefomgeving 2016, p. 31.
[58] Rapport *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL-publicatienummer 1737, Den Haag: Planbureau voor de leefomgeving 2016, p. 31.

102. Het introduceren van een verbruiksbelasting op ongezonde producten (niet zijnde dranken)

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Het introduceren van een verbruiksbelasting op ongezonde producten (niet zijnde dranken)
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding, bijvoorbeeld producten die toegevoegde suikers bevatten, en weinig beweging (twee belangrijke oorzaken van overgewicht en obesitas) zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziektelast.

Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten zoals diabetes type II en hart- en vaatziekten tegen te gaan is het doel dat Nederlanders eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn.
In de Schijf van Vijf staan:

- Veel groente en fruit
- Vooral volkoren, zoals volkorenbrood, volkoren pasta en couscous en zilvervliesrijst
- Minder vlees en meer plantaardig. Varieer met vis, peulvruchten, noten, eieren en vegetarische producten
- Genoeg magere en halfvolle zuivel, zoals melk, yoghurt en kaas
- Een handje ongezouten noten
- Zachte of vloeibare smeer- en bereidingsvetten, zoals olie, halvarine en vloeibaar bak- en braadvet.
- Voldoende vocht, zoals kraanwater, thee en koffie

Tussendoortjes als koekjes, frisdrank en chips horen bijvoorbeeld niet in de Schijf van Vijf.

Met deze maatregel wordt voorgesteld dat voor de volgende producten een bijzondere verbruiksbelasting wordt ingesteld:

- Suiker en snoepgoed
- koek en gebak
- sauzen en smaakmakers, kruiden zonder suiker en/of zout uitgezonderd
- hartige snacks
- bouillon
- ijs

Met een belastingmaatregel die ongezonde producten duurder en gezonde producten (relatief) goedkoper maakt, kan de consument gestimuleerd worden gezondere keuzes te maken en de producent gestimuleerd worden om het aanbod gezonder te maken.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Het betreft een uitbreiding van de Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad). De wet zal dan - naast alcoholvrije dranken - ook gaan zien op deze producten.

Kenmerken maatregel

Product

Het gaat om een verbruiksbelasting op de volgende producten:

a. Suiker en snoepgoed
b. koek en gebak
c. ijs
d. sauzen en smaakmakers, kruiden zonder suiker en/of zout uitgezonderd

e. hartige snacks
f. bouillon

Belastingplichtige

De partijen die volgens de Wvad belastingplichtige zijn, onder andere:

- Degene die een vergunning heeft volgens de Wvad (bijvoorbeeld de ondernemer die de producten produceert)
- Degene die de producten heeft ontvangen, maar die geen vergunning heeft.

Belastbaar feit

Uitslag vanuit een inrichting (de plaats waar bijvoorbeeld de producten worden vervaardigd of in opslag liggen)

Maatstaf van heffing

Het gewicht van het totale product.

Tarief

n.t.b.

Drempel/vrijstellingen

Huidige vrijstellingen in de Wavd:

- Frisdranken die worden gebruikt als grondstof voor het produceren van andere dranken;
- Frisdranken die worden gebruikt aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren);
- Frisdranken die worden gebruikt aan boord van luchtvaartuigen.

Drempel in het geval van vruchten-en groentesap: de verbruiksbelasting op vruchten-en groentesap wordt op basis van de huidige wetgeving pas verschuldigd als er meer dan 12.000 liter per jaar wordt geproduceerd.
De huidige vrijstellingen voor frisdranken zullen mogelijk moeten worden doorgetrokken naar de nieuwe producten. Er is geen aanleiding om een drempel in te stellen.

Geschiktheid maatregel

Inpasbaarheid in fiscale structuur

In hoeverre is de maatregel juridisch inpasbaar in het (internationale) juridische kader uit paragraaf 2.2.? Leidt de maatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel?

- Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen)
- Duur wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.

Doelgroepbereik

Welke doelgroep moet met de maatregel bereikt worden? In hoeverre gebeurt dat?
De doelgroep zijn consumenten van deze producten. Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/supermarkten de verbruiksbelasting zullen doorberekenen in de prijs van de producten.

Doeltreffendheid

In hoeverre kan met de maatregel het beoogde doel bereikt worden?
Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal de consument gestimuleerd worden om een gezondere keuze te maken.

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn?
PM DGDB

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

In hoeverre kan het doel effectief, d.w.z. tegen minimale kosten, bereikt worden? Kan het doel door een andere maatregel (normering, subsidie) tegen lagere kosten gerealiseerd worden?

PM VWS
Budgettaire beheersbaarheid
Wat zijn de financiële gevolgen van de maatregel? Budgettaire raming incl. aannames (op hoofdlijnen) *PM*
Overige effecten
Denk bijvoorbeeld aan (administratieve) lasten voor belastingplichtigen en andere stakeholders, gevolgen voor de maatschappij Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten in behoorlijke mate toenemen.

103. Het verhogen van de tarieven van de accijns op tabak

Gezondheidsgerelateerde belastingen	**Het verhogen van de tarieven van de accijns op tabak**
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Wetenschappelijk onderzoek wijst uit dat succesvol beleid voor tabaksontmoediging gebaseerd is op meerdere samenhangende pijlers: maatregelen waarmee de prijs van tabaksproducten substantieel wordt verhoogd, een rook- en tabaksvrije omgeving (inclusief alomvattende reclameverboden), effectieve en toegankelijke stopondersteuning, intensieve campagnes (die de andere maatregelen ondersteunen, maar ook een significant eigen effect kunnen hebben) en product- en verpakkingseisen.

De literatuur geeft aan dat een jaarlijkse stapsgewijze verhoging (schoksgewijze stappen van jaarlijks 5-10%) van de prijs van sigaretten beschouwd wordt als de meest effectieve beleidsmaatregel om het aantal rokers en het aantal gerookte sigaretten te verlagen. De prijselasticiteit van volwassenen ligt tussen de -0,2 en -0,6.

Jongeren blijken gevoeliger voor een prijsstijging dan volwassenen. De prijselasticiteit ligt bij hen tussen de -0,5 en -0,9. Ook lijkt een accijnsverhoging vooral effectief te zijn in de bevolkingsgroep met een lage sociaal economische status (SES). Een groep waarin meer wordt gerookt dan in de groep met een hogere SES. Prijsmaatregelen bij tabak zullen daarom de gezondheidsverschillen verkleinen, zowel omdat lager opgeleiden vaker roken, als omdat zij waarschijnlijk meer reageren op een prijsverhoging.

Binnen de fiscaliteit bestaat de mogelijkheid van tariefsaanpassingen in de accijns. Verhoging van tabaksaccijns is een bewezen effectieve maatregel bij het tegengaan van tabaksverslaving en de daarmee gepaard gaande ernstige gezondheidsschade. Het RIVM geeft aan dat accijnsverhoging nodig is om de doelstelling van het regeerakkoord met betrekking tot een rookvrije generatie te bereiken en stelt dat een verhoging van de prijs van een pakje sigaretten tot 10 euro daartoe een effectieve maatregel is.

De voorgestelde maatregel is om jaarlijks de accijns met een stap van 5-10 % te verhogen tot dat de prijs van een pakje 10 euro is, totdat de doelen zoals genoemd in het Nationaal Preventieakkoord m.b.t. roken (bijvoorbeeld een rookvrije generatie) gehaald zijn. Om substitutie tussen de verschillende soorten tabak te voorkomen worden alle tarieven in absolute zin gelijk verhoogd.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Het betreft een aanpassing van de Wet op de accijns (WA)

Kenmerken maatregel

Product

Op basis van de huidige structuur van de WA gaat het over de volgende categorieën:

a. Sigaretten
b. Rooktabak (waaronder heatsticks)
c. Sigaren (waaronder cigarillo's)

Belastingplichtige

De partijen die volgens de WA belastingplichtige zijn, bijvoorbeeld, maar niet limitatief:

- degene die een vergunning heeft voor een accijnsgoederenplaats (bijvoorbeeld de ondernemer die sigaretten produceert);
- degene die de tabak invoert in Nederland;

- degene die de tabak heeft ontvangen, maar die geen accijnsgoederenplaatsvergunning heeft.

Belastbaar feit

De belastbare feiten op grond van de WA, bijvoorbeeld uitslag vanuit een accijnsgoederenplaats (de plaats waar bijvoorbeeld de sigaretten worden vervaardigd of in opslag liggen) of bij invoer van de tabak.

Maatstaf van heffing

a. sigaren: een ad-valoremaccijns op de kleinhandelsprijs
b. sigaretten: een ad-valoremaccijns op de kleinhandelsprijs alsmede een specifieke accijns per 1.000 stuks, en een minimumbedrag aan accijns
c. rooktabak: een specifieke accijns per kilogram

Tarief

n.t.b. Om substitutie tussen de verschillende soorten tabak te voorkomen worden alle tarieven op in absolute zin gelijk verhoogd.

Drempel/vrijstellingen

Huidige vrijstellingen in de WA:

De volgende vrijstellingen zijn verplicht op basis van richtlijnen of anderszins gemaakte overeenkomsten:

- sigaretten en rooktabak die geheel uit andere stoffen dan tabak bestaan en die uitsluitend zijn bestemd om te worden gebruikt voor medicinale doeleinden.
- In het kader van diplomatieke, consulaire, enz., betrekkingen.

Andere vrijstellingen:

- Tabaksproducten die worden gebruikt als proviand aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren)
- Tabaksproducten die worden gebruikt als proviand aan boord van luchtvaartuigen.

Geschiktheid maatregel

Inpasbaarheid in fiscale structuur

In hoeverre is de maatregel juridisch inpasbaar in het (internationale) juridische kader uit paragraaf 2.2.? Leidt de maatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel?

- Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op accijnsgoederen)
- Duur wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.

Doelgroepbereik

Welke doelgroep moet met de maatregel bereikt worden? In hoeverre gebeurt dat?

Consumenten die tabaksproducten kopen (rokers) en dan met name lage SES en jongeren. Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/verkooppunten de accijns zullen doorberekenen in de prijs van de producten.

Doeltreffendheid

In hoeverre kan met de maatregel het beoogde doel bereikt worden?

Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal de consument ontmoedigd worden om tabaksproducten te kopen.

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn?

PM DGDB

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

In hoeverre kan het doel effectief, d.w.z. tegen minimale kosten, bereikt worden? Kan het doel door een andere maatregel (normering, subsidie) tegen lagere kosten gerealiseerd worden?
Wetenschappelijk onderzoek wijst uit dat succesvol beleid voor tabaksontmoediging gebaseerd is op meerdere samenhangende pijlers: maatregelen waarmee de prijs van tabaksproducten substantieel wordt verhoogd, een rook- en tabaksvrije omgeving (inclusief alomvattende reclameverboden), effectieve en toegankelijke stopondersteuning, intensieve campagnes (die de andere maatregelen ondersteunen, maar ook een significant eigen effect kunnen hebben) en product- en verpakkingseisen. In 2020 worden veel van dergelijke maatregelen ingevoerd conform het Nationaal Preventieakkoord, bijvoorbeeld uitbreiding van het rookverbod, een displayban, plain packaging, een uitbreiding reclameverbod, het sluiten van rookruimtes en de eerste stap van een accijnsverhoging per 1 april 2020.

Budgettaire beheersbaarheid

Wat zijn de financiële gevolgen van de maatregel? Budgettaire raming incl. aannames (op hoofdlijnen)
PM

Overige effecten

Denk bijvoorbeeld aan (administratieve) lasten voor belastingplichtigen en andere stakeholders, gevolgen voor de maatschappij
Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten niet toenemen.

104. Consumentenvleestaks

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Consumentenvleestaks
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Gezondheid

- Het eten van te veel vlees brengt risico's voor de gezondheid met zich mee. Rood en met name bewerkt vlees zoals vleeswaren worden in verband gebracht met beroerte, diabetes type 2 en kanker. Onbewerkt mager vlees past in een gezond eetpatroon, vooral vanwege de eiwitten, vitamines en mineralen. Het advies is om niet meer dan 500 gram vlees per week te eten, waarvan maximaal 300 gram rood vlees, zoals rundvlees en varkensvlees. Bewerkt vlees, vleeswaren en vette vleessoorten staan niet in de Schijf van Vijf.
- Nederlanders eten gemiddeld 98 gram vlees per dag (686g/week), waarvan 76 gram rood vlees (532g/week). Bijna de helft van dit vlees is bewerkt vlees (47g/d). Mannen eten meer vlees en vleesproducten (115 g/dag) dan vrouwen (81 g/dag). Volwassenen eten meer vlees en vleesproducten (104 g/dag) dan kinderen (76 g/dag). In de leeftijd tot 18 jaar neemt de consumptie van vlees en vleesproducten toe, hierna blijft de consumptie vrijwel gelijk.
- Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten tegen te gaan is het doel dat Nederlanders eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn. Dat betekent dat Nederlanders minder rood en bewerkt vlees zouden moeten eten.

Milieu

- De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen) en verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik).
- De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m2 per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).
- Vanuit milieuoogpunt is het wenselijk de emissies van de veehouderij te verlagen of te voorkomen. Aan de productiekant kan daarbij gedacht worden aan het verkleinen van de veestapel, samen met integraal duurzame en emissiearme stal- en houderijsystemen.
- Maar ook het ontmoedigen van vleesconsumptie kan mogelijk een bijdrage leveren.

Maatregel

- Voorgesteld wordt een nieuwe verbruiksbelasting op vleesproducten.
- Deze belastingmaatregel beoogt vlees duurder te maken, waardoor de consument mogelijk gestimuleerd wordt om gezondere keuzes te maken. Indien de vraag naar vlees daalt, heeft dat mogelijk ook effect op de grootte van de Nederlandse veeteelt.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Nieuwe verbruiksbelasting

Kenmerken maatregel

Product

Vleesproducten

Belastingplichtige

Verkoper aan eindconsument (slager, supermarkt - 8.420 heffingsplichtigen[59])
Belastbaar feit
Verkoop van vleesproducten
Maatstaf van heffing
Twee opties a) Per kilogram product (% vlees niet relevant) b) Per kilogram vlees (gewicht product en % vlees relevant)
Tarief
PM (oplopend, aan de hand van de staffeling van de heffingsmaatstaf).
Drempel/vrijstellingen
PM
Geschiktheid maatregel
Inpasbaarheid in fiscale structuur
• Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen) • Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer
Doelgroepbereik
• De doelgroep bestaat uit consumenten van vleesproducten. • Aangezien de voorgestelde belasting alle vleesproducten die in Nederland verkocht worden onder de heffing brengt, wordt naar verwachting een groot gedeelte van de doelgroep bereikt.
Doeltreffendheid
Minder consumptie van (rood en bewerkt) vlees • De ondernemer is niet verplicht de nieuwe belasting door te berekenen aan zijn afnemers. Als hij dat wel doet, dan kan de Nederlandse vraag naar vlees afnemen, afhankelijk van de prijselasticiteit. Uit het rapport van PBL volgt dat de prijselasticiteit van vlees -0,34 bedraagt. • De heffing maakt echter geen onderscheid tussen verschillende soorten vlees, waardoor niet duidelijk is of de heffing daadwerkelijk tot minder consumptie van rood en bewerkt vlees zal leiden. • Naar mate de prijs van vleesproducten stijgt als gevolg van de vleestaks, zullen consumenten vaker vleesproducten over de grens gaan kopen (grenseffecten). *Minder milieuschade door vleesproductie en -consumptie* • De gedachte achter een verhoging van de prijs van vlees is dat aansluiting wordt gezocht bij het principe 'de vervuiler betaalt'. Als alle inwoners van de Europese Unie de helft minder vlees, zuivel en eieren eten, dan daalt de uitstoot van broeikasgassen met 25-40 procent.[60] • Het is echter de vraag hoe groot de invloed van een belasting zal zijn op de binnenlandse CO2- en stikstofuitstoot. Minder vraag leidt tot CO_2- en stikstofreductie in de landen waar voor de Nederlandse markt wordt geproduceerd. Aangezien dit slechts deels Nederland zelf is, kan de nationale CO_2- en stikstofreductie maar een deel van de vermindering van de vraag weerspiegelen. • De Nederlandse landbouwsector heeft een sterke concurrentiepositie. Een lagere binnenlandse vraag naar vlees zal als gevolg een vleestaks nauwelijks invloed hebben op de binnenlandse vleesproductie. Nederlands vlees dat niet in het binnenland kan worden afgezet, kan dan naar het buitenland worden geëxporteerd. Hierdoor verdringen Nederlandse producten de buitenlandse producten in die exportlanden en heeft de vleestaks

[59] Dit getal stamt uit de BMH duurzame voedselketen.
[60] H. Westhoek e.a., 'Minder vlees eten levert forse klimaatwinst op', *PBL* 17 april 2014, www.pbl.nl.

vooral effect op de productie van vlees in het buitenland. Het milieueffect, in de vorm van een afname van emissies, zal daardoor vooral in het buitenland plaatsvinden.[61]

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn?

PM DGDB of een andere uitvoeringsinstantie

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

- Het is niet duidelijk of de kosten die gepaard gaan met een vleesbelasting opwegen tegen de uitvoeringslasten bij de uitvoerende instantie en de administratieve lasten van belastingplichtigen.
- Daarnaast is onduidelijk of de kosten die gepaard gaan met een vleesbelasting opwegen tegen het beoogde doel van minder consumptie van rood en bewerkt vlees.

Budgettaire beheersbaarheid

PM Analyse

Overige effecten

Juridisch afbakeningsprobleem[62]

- Een product wordt aangemerkt als 'vlees' indien het naar maatschappelijke opvattingen kan worden beschouwd als vlees. Alleen als vlees als onverwerkt product wordt geleverd, is evident dat dit naar maatschappelijke opvattingen kwalificeert als 'vlees'.
- Vlees wordt vaak verwerkt in of geleverd met andere producten of horecagerechten. Om een mogelijke afbakenings- en uitvoeringsproblematiek voor alle leverende ondernemers en de Belastingdienst te voorkomen, worden alle producten waarin vlees verwerkt is in de heffing betrokken.
- De afbakeningsvraagstukken brengen voor ondernemers mogelijk onduidelijkheid met zich mee, de rechtsonzekerheid wordt vergroot en het gelijke speelveld wordt negatief beïnvloed.

Administratieve lasten

- Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichtigen toenemen.

[61] Rapport *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL-publicatienummer 1737, Den Haag: Planbureau voor de leefomgeving 2016, p. 31.

[62] Misschien afbakening goed te ontlenen aan warenwetbesluit vlees, gehakt en vleesproducten https://wetten.overheid.nl/BWBR0009675/2019-12-14

105. Staffels invoeren in de Verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (frisdrankbelasting) op basis van suikergehalte

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Staffels invoeren in de Verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (frisdrankbelasting) op basis van suikergehalte
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding, bijvoorbeeld producten die toegevoegde suikers bevatten, en weinig beweging (twee belangrijke oorzaken van overgewicht en obesitas) zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziektelast.

Gemiddeld eten we (1-79 jaar) in Nederland 110 gram suikers per dag. Dat betekent dat we 21% van de energie die we dagelijks consumeren via suikers innemen (energie%). Mannen/jongens eten gemiddeld meer suikers dan vrouwen/meisjes: 121 versus 100 gram/dag. Kinderen (1-18 jaar) eten gemiddeld 121 g/dag, dat is 27 energie%.

Nationaal bestaat er geen richtlijn voor suikerinname. De WHO hanteert als richtlijn dat maximaal 10 energie% uit vrije suikers komt. Dit zijn toegevoegde suikers en suikers die van nature aanwezig zijn in sappen, siropen, honing en vruchtenconcentraat (niet de suikers in fruit als hele vrucht of van nature aanwezige melksuikers in zuivel).

Frisdrank is een product waarin vaak toegevoegde suikers voorkomen, zonder dat andere nuttig voedingsstoffen onderdeel uitmaken van dit product. Daarmee is het product niet nodig om de geadviseerde voedingsstoffen binnen te krijgen, en worden er vooral 'lege calorieën' mee geconsumeerd. Met deze maatregel wordt beoogd om frisdrankproducenten te stimuleren het aantal toegevoegde suikers in frisdrank te verminderen, doordat voor producten met meer toegevoegde suikers een hogere verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken is verschuldigd dan voor producten met (nagenoeg) geen suiker. Indien de verbruiksbelasting wordt doorberekend in de prijs, worden ook de consumenten gestimuleerd om bij aankoop voor het goedkopere product met (nagenoeg) geen suiker te kiezen.

In de frisdrankbelasting worden staffels aangebracht op basis van de hoeveelheid suiker in de frisdrank. Deze maatregel omvat de introductie van staffels op basis van suikergehalte, nader onderzocht zal moeten worden voor welke staffels gekozen kan worden.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Het betreft een aanpassing binnen de bestaande Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad)

Kenmerken maatregel

Product

Vruchten- en groentesap, mineraalwater en limonade.

Belastingplichtige

De partijen die volgens de Wvad belastingplichtige zijn, onder andere:

- Degene die een vergunning heeft volgens de Wvad (bijvoorbeeld de ondernemer die de frisdrank produceert)
- Degene die de frisdrank heeft ontvangen, maar die geen vergunning heeft.

Belastbaar feit

Uitslag vanuit een inrichting (de plaats waar bijvoorbeeld de frisdrank wordt vervaardigd of in opslag ligt)

Maatstaf van heffing

Hectoliter met staffels op basis van suikergehalte:

- De precieze vormgeving van de staffels dient onderzocht te worden.

Onder suiker valt ook:

- sucrose
- glucose
- fructose

- lactose
- galactose

Tarief

n.t.b. (oplopend, aan de hand van de staffeling van de heffingsmaatstaf).

Drempel/vrijstellingen

Huidige vrijstellingen in de Wavd:
- Frisdranken die worden gebruikt als grondstof voor het produceren van andere dranken;
- Frisdranken die worden gebruikt aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren)
- Frisdranken die worden gebruikt aan boord van luchtvaartuigen.

Drempel in het geval van vruchten-en groentesap: De verbruiksbelasting op vruchten-en groentesap wordt op basis van de huidige wetgeving pas verschuldigd als er meer dan 12.000 liter per jaar worden geproduceerd.

Geschiktheid maatregel

Inpasbaarheid in fiscale structuur

In hoeverre is de maatregel juridisch inpasbaar in het (internationale) juridische kader uit paragraaf 2.2.? Leidt de maatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel?
- Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen), door de staffeling wordt het fiscale stelsel complexer.
- Duur van het wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.

Doelgroepbereik

Welke doelgroep moet met de maatregel bereikt worden? In hoeverre gebeurt dat?
Consumenten die frisdranken kopen.
De doelgroep bestaat uit consumenten van suikerhoudende frisdrank. Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/supermarkten de verbruiksbelasting zullen doorberekenen in de prijs van de producten, met name in geval van de hoogste staffel.

Doeltreffendheid

In hoeverre kan met de maatregel het beoogde doel bereikt worden?
Afhankelijk van de mate waarin de producent/ supermarkt de belasting doorberekent, zal de consument ontmoedigd worden om te kiezen voor de frisdrank met een hoog gehalte van (toegevoegde) suiker.

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn?
PM DGDB

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

In hoeverre kan het doel effectief, d.w.z. tegen minimale kosten, bereikt worden? Kan het doel door een andere maatregel (normering, subsidie) tegen lagere kosten gerealiseerd worden?
Een maatregel die leidt tot een hogere prijs op frisdranken met een hoog suikergehalte is een kosteneffectieve maatregel. Kosteneffectiviteitsstudies suggereren tevens dat een prijsverhoging zorgkosten bespaart (RIVM studie, komt deze week uit PM voetnoot). Dergelijke bewijslast is afwezig voor een subsidie van frisdranken/waters met weinig of geen suiker. Dat is ook in lijn met gedragswetenschappelijke studies die doorgaans laten zien dat het goedkoper maken van een product een kleiner gedragseffect bewerkstelligt, dan het duurder maken van eenzelfde product met eenzelfde prijsverschil. Dit komt omdat mensen verliesavers zijn. Daarom adviseert de WHO ook om een belasting op suikerhoudende dranken in te voeren waarbij de prijsverhoging groot is, omdat dan het gedragseffect het grootst is.
Een wettelijke norm van de hoeveelheid suiker heeft niet de voorkeur omdat deze niet opgelegd kan worden aan importproducten binnen de interne markt. Met een norm kunnen ook geen tredes ingevoerd worden, zoals wel mogelijk is bij een verbruiksbelasting die afhangt van het suikergehalte.

Budgettaire beheersbaarheid

Wat zijn de financiële gevolgen van de maatregel? Budgettaire raming incl. aannames (op hoofdlijnen)
N.t.b.

Overige effecten

Denk bijvoorbeeld aan (administratieve) lasten voor belastingplichtigen en andere stakeholders, gevolgen voor de maatschappij
Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten toenemen.

106. Het verhogen van de tarieven van de accijns op alcoholhoudende dranken

Gezondheidsgerelateerde belastingen	**Het verhogen van de tarieven van de accijns op alcoholhoudende dranken**
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Alcohol drinken is slecht voor de gezondheid. Voor jongeren is alcohol extra schadelijk. Er zijn aanwijzingen dat alcoholconconsumptie een negatieve invloed kan hebben op de hersenontwikkeling van jongeren. Daarnaast zijn er aanwijzingen dat jongeren die drinken een hoger risico lopen op het ontwikkelen van problematisch alcoholgebruik op latere leeftijd, zoals een alcoholverslaving. Alcohol is ook gevaarlijk voor ongeboren kinderen. Daarom luidt het advies van de Gezondheidsraad aan jongeren en vrouwen die zwanger willen worden, zwanger zijn of borstvoeding geven om geen alcohol te gebruiken.

Zelfs kleine hoeveelheden alcohol zijn schadelijk en kunnen de kans op kanker vergroten. Daarom raadt de Gezondheidsraad aan om zo min mogelijk te drinken. Door het drinkadvies op te volgen, verklein je de kans op gezondheidsschade. De Gezondheidsraad adviseert sinds 2015 geen alcohol of in elk geval niet meer dan één glas per dag te drinken.
Problematisch alcoholgebruik leidt tot maatschappelijke kosten; het veroorzaakt o.a. productiviteitsverlies, vroegtijdig overlijden, verkeersongevallen, ziekte en verslaving (en dus ook zorgkosten), kosten voor politie en justitie en problemen in de persoonlijke levenssfeer.
Uit diverse nationale en internationale onderzoeken komt naar voren dat de meest effectieve strategie om alcohol te ontmoedigen een beleidsmix is van bewezen effectieve interventies, zoals het beperken van de beschikbaarheid van alcohol en stoppen of beperken van alcoholreclame gecombineerd met prijsmaatregelen. Daarbij leidt het verhogen van de prijs tot verlaagde alcoholconsumptie en daardoor tot minder alcohol gerelateerde schade, vooral bij probleemdrinkers en jongeren. Een prijsverhoging is de meest bewezen effectieve maatregel om problematisch alcoholgebruik terug te dringen.

Een algemene accijnsverhoging zal de alcoholconsumptie van alle categorieën drinkers beïnvloeden. De doelgroepen waarbij het meeste effect van een substantiële prijsverhoging te verwachten is zijn jongeren, jonge bingedrinkers en zware drinkers, omdat zij de grootste hoeveelheid nuttigen. Daarbij geldt echter dat de prijzen niet onbeperkt kunnen stijgen, omdat mensen anders over de grens alcohol gaan kopen, waardoor het gewenste effect weer gedeeltelijk teniet kan gaan.

Met deze maatregel wordt voorgesteld dat de accijns op alcoholhoudende dranken wordt verhoogd. Het gaat hierbij om alle accijns verschuldigde dranken: bier, wijn, tussenproducten (zoals sherry en port), sterke/gedistilleerde dranken en mixdranken. Om daadwerkelijk gedragseffecten te bewerkstelligen moet een verhoging substantieel (50-100%) zijn.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Het betreft een aanpassing van de Wet op de accijns (WA)

Kenmerken maatregel

Product

Op basis van de huidige structuur van de WA gaat het over de volgende categorieën:

d. bier
e. wijn
f. tussenproducten
g. overige alcoholhoudende producten

Belastingplichtige
De partijen die volgens de WA belastingplichtige zijn, bijvoorbeeld, maar niet limitatief: • Degene die een vergunning heeft voor een accijnsgoederenplaats (bijvoorbeeld de ondernemer die bier produceert); • Degene die de alcoholhoudende dranken invoert in Nederland. • Degene die de alcohol heeft ontvangen, maar die geen vergunning heeft;
Belastbaar feit
De belastbare feiten op grond van de WA, bijvoorbeeld uitslag vanuit een accijnsgoederenplaats (de plaats waar bijvoorbeeld het bier wordt vervaardigd of in opslag ligt) of bij invoer van de alcoholhoudende drank.
Maatstaf van heffing
Voor bier op basis van hectoliter en graden plato. • minder dan 7 • 7 tot 11 • 11 tot 15 • 15 en meer Voor wijn op basis van hectoliter en alcoholpercentage: • niet meer dan 8,5% vol • meer dan 8,5% vol Voor tussenproducten op basis van hectoliter en alcoholpercentage: • niet meer dan 15% vol • meer dan 15% vol Voor overige alcoholhoudende producten op basis per hectoliter en per volume-percent alcohol een tarief.
Tarief
n.t.b. PM Analyse
Drempel/vrijstellingen
Handhaven van de huidige vrijstellingen in de Wavd: De volgende vrijstellingen zijn verplicht op basis van richtlijnen of anderszins gemaakte overeenkomsten: • bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten die rechtstreeks of als bestanddeel van een halffabrikaat worden aangewend voor de vervaardiging van levensmiddelen • overige alcoholhoudende producten die kennelijk niet zijn bestemd voor inwendig gebruik door de mens • overige alcoholhoudende producten die worden gebruikt voor de vervaardiging van geneesmiddelen en geneesmiddelen voor diergeneeskundig gebruik • In het kader van diplomatieke, consulaire, enz., betrekkingen. Andere vrijstellingen: • Alcoholhoudende dranken die worden gebruikt als proviand aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren) • Alcoholhoudende dranken die worden gebruikt als proviand aan boord van luchtvaartuigen.
Geschiktheid maatregel
Inpasbaarheid in fiscale structuur
In hoeverre is de maatregel juridisch inpasbaar in het (internationale) juridische kader uit paragraaf 2.2.? Leidt de maatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel?

- Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op accijnsgoederen)
- Duur wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.

Doelgroepbereik

Welke doelgroep moet met de maatregel bereikt worden? In hoeverre gebeurt dat?

De doelgroep zijn consumenten van alcoholhoudende dranken. Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/supermarkten de hogere accijns zullen doorberekenen in de prijs van de producten.

Doeltreffendheid

In hoeverre kan met de maatregel het beoogde doel bereikt worden?

Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal de consument ontmoedigd worden om alcoholhoudende dranken te kopen.

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn?

PM DGDB

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

In hoeverre kan het doel effectief, d.w.z. tegen minimale kosten, bereikt worden? Kan het doel door een andere maatregel (normering, subsidie) tegen lagere kosten gerealiseerd worden?

Uit diverse nationale en internationale onderzoeken komt naar voren dat de meest effectieve strategie om alcohol te ontmoedigen een beleidsmix is van bewezen effectieve interventies, zoals het beperken van de beschikbaarheid van alcohol en stoppen of beperken van alcoholreclame gecombineerd met prijsmaatregelen. Daarbij leidt het verhogen van de prijs tot verlaagde alcoholconsumptie en daardoor tot minder alcohol gerelateerde schade, vooral bij probleemdrinkers en jongeren. Een prijsverhoging is de meest bewezen effectieve maatregel om problematisch alcoholgebruik terug te dringen.

Budgettaire beheersbaarheid

Wat zijn de financiële gevolgen van de maatregel? Budgettaire raming incl. aannames (op hoofdlijnen)

PM

Overige effecten

Denk bijvoorbeeld aan (administratieve) lasten voor belastingplichtigen en andere stakeholders, gevolgen voor de maatschappij

Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten niet toenemen.

107. Invoeren van een verbruiksbelasting op nicotinehoudende vloeistoffen (belastingheffing op e-sigaretten)

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Invoeren van een verbruiksbelasting op nicotinehoudende vloeistoffen (belastingheffing op e-sigaretten)
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Omschrijf hier kort wat de doelstelling van de maatregel is. Hoe deze maatregel eruit zal komen te zien, en ga daarna verder met de volgende vragen.

Invoeren van een nationale verbruiksbelasting op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen bestemd voor e-sigaretten .

Op dit moment worden e-sigaretten - in tegenstelling tot gewone sigaretten - niet belast met een accijns of verbruiksbelasting terwijl deze producten wel schadelijk voor de gezondheid zijn. Uitgaande van het voorzorgsprincipe concludeert Trimbos in hun factsheet dat de Nederlandse volksgezondheid het meest gebaat is bij ontmoediging van de e-sigaret met en zonder nicotine. (**PM** nog aanvullen n.a.v. Trimbos-onderzoek? Voetnoot rapport?).

Het doel van de maatregel is ontmoediging van het gebruik van nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen in een e-sigaret door een hogere prijs op deze vloeistoffen als gevolg van een nationale verbruiksbelasting op dergelijke producten.

Het is van belang dat de belasting zowel voor nicotinehoudende als niet-nicotinehoudende vloeistoffen gaat gelden. In de Tabaks- en rookwarenwet worden e-sigaretten met en zonder nicotine en nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen vrijwel op dezelfde wijze gereguleerd. Los van de gevaren van nicotine heeft een e-sigaret zonder nicotine een vergelijkbaar risicoprofiel. Het is daarom onwenselijk dat een jongere begint met een e-sigaret zonder nicotine, omdat zo rookgedrag wordt aangeleerd, en omdat het bijdraagt aan het normaliseren van rookgedrag in de maatschappij, terwijl de trend nu juist is dat roken als steeds minder normaal wordt gezien. Daarnaast zijn er kits op de markt om zelf nicotine toe te voegen aan niet-nicotinehoudende vloeistoffen. Dat maakt dat die kits en niet-nicotinehoudende vloeistoffen populairder kunnen worden. Nicotine is erg giftig en je wilt gebruik van dat soort kits niet aanmoedigen.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Het betreft een uitbreiding van de Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad). De wet zal dan - naast alcoholvrije dranken - ook gaan zien op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen.

Kenmerken maatregel

Product

Nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen in een navulverpakking voor een e-sigaret of in een wegwerp e-sigaret.

Elke e-sigaret bestaat uit drie onderdelen: een verstuiver, een batterij en een patroon of ampul (cartridge) met e-vloeistof. E-sigaretten kunnen worden bijgevuld met navulverpakkingen met e-liquid met of zonder nicotine. Daarnaast bestaan ook wegwerp e-sigaretten die gevuld zijn met e-liquids met of zonder nicotine die niet bijgevuld kunnen worden. Tot slot bestaan er kits om zelf (extra) nicotine toe te voegen aan e-liquids. Om een beeld te krijgen van de definities van elektronische dampwaar zoals die in de Tabaks- en rookwarenwet zijn opgenomen:

- **elektronische sigaret:** een product dat gebruikt kan worden voor de consumptie van nicotinehoudende damp via een mondstuk, of een onderdeel van dat product, waaronder een patroon, een reservoir en het apparaat zonder patroon of reservoir;
- **navulverpakking:** een recipiënt die een nicotinehoudende vloeistof bevat die gebruikt kan worden voor het navullen van een elektronische sigaret
- **elektronische sigaret zonder nicotine:** een wegwerpproduct dat een reservoir met niet-nicotinehoudende vloeistof bevat en slechts gebruikt kan worden voor de consumptie van niet-nicotinehoudende damp via een mondstuk;
- **navulverpakking zonder nicotine**: een recipiënt die niet-nicotinehoudende vloeistof bevat die gebruikt kan worden voor het navullen van een elektronische sigaret;
- **patroon zonder nicotine:** een patroon die niet-nicotinehoudende vloeistof bevat en bestemd is om een elektronische sigaret te herladen.

Belastingplichtige

De partijen die volgens de Wvad belastingplichtige zijn, bijvoorbeeld (niet limitatief):

- Degene die een vergunning inrichting heeft volgens de Wvad (bijvoorbeeld de ondernemer die de nicotinehoudende vloeistoffen produceert binnen de inrichting)
- Degene die de nicotinehoudende vloeistoffen voorhanden heeft, maar die geen vergunning van een inrichting heeft.

Belastbaar feit

Uitslag van nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen vanuit een inrichting (de plaats waar de nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen bijvoorbeeld worden vervaardigd of in opslag liggen)

Maatstaf van heffing

Hoeveelheid/gewichtseenheid vloeistof eindproduct

E-liquids bestaan in zeer veel verschillende samenstellingen. Zo bestaan er verschillen in smaak, nicotinegehalte en andere toevoegingen. Het nicotinegehalte verschilt per e-liquid, bijvoorbeeld in 0, 6, 12, 18 mg/ml. Het wettelijk toegestane maximum is 20 mg/ml (Europese wetgeving). Daarnaast bestaan er maximumhoeveelheden van een navulverpakking (10ml), en mag het navulreservoir van d e-sigaret zelf maximaal 2 ml zijn.

Tarief

N.t.b.

Differentiatie op basis van sterktes van e-liquids is waarschijnlijk niet wenselijk. Het zou bijvoorbeeld tot een situatie kunnen leiden waarbij minder 'sterke' e-liquids goedkoper zouden kunnen worden. Dit is vanuit een preventie-perspectief niet per sé positief, omdat de gebruiksfrequentie van gebruikers juist kan toenemen wanneer zij overstappen op 'lichtere' e-liquids, omdat ze vaker moeten gebruiken om aan hun nicotinebehoefte te voldoen.

Drempel/vrijstellingen

Huidige vrijstellingen in de Wavd:

- Frisdranken die worden gebruikt als grondstof voor het produceren van andere dranken;
- Frisdranken die worden gebruikt aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren);
- Frisdranken die worden gebruikt aan boord van luchtvaartuigen.

Verder geldt er een drempel voor kleine producenten in het geval van vruchten-en groentesap.

De huidige vrijstellingen voor frisdranken zullen mogelijk moeten worden doorgetrokken naar nicotinehoudende vloeistoffen. Er is geen aanleiding om de drempel voor kleine producenten ook voor nicotinehoudende vloeistoffen te laten gelden.

Voor e-sigaretten en navulverpakkingen die zijn geregistreerd als geneesmiddel (zie artikel 1, tweede lid van de Tabaks-en rookwarenwet) zal een vrijstelling worden opgenomen.

Geschiktheid maatregel

Inpasbaarheid in fiscale structuur

In hoeverre is de maatregel juridisch inpasbaar in het (internationale) juridische kader uit paragraaf 2.2.? Leidt de maatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel?

- Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen), door opname in de Wvad zal de verbruiksbelasting op (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van de grens. Het betreft een eenmalige heffing op het binnenlandse verbruik.
- Een nieuwe verbruiksbelasting maakt het fiscale stelsel complexer.
- Duur van het wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.

Doelgroepbereik

Welke doelgroep moet met de maatregel bereikt worden? In hoeverre gebeurt dat?

Gebruikers van (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen vormen de doelgroep. Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producent/handelaar de verbruiksbelasting zal doorberekenen in de prijs.

Doeltreffendheid

In hoeverre kan met de maatregel het beoogde doel bereikt worden?

Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal het gebruik van e-sigaretten als gevolg van deze maatregel ontmoedigd worden door de hogere prijs.

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn?

PM @DGDB; invoering van een nieuwe verbruiksbelasting zal de nodige tijd kosten en het zal uitvoeringsgevolgen hebben voor het bedrijfsleven en de Belastingdienst. Kan er al meer worden gezegd over de inpasbaarheid en de gevolgen voor de Belastingdienst?

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

In hoeverre kan het doel effectief, d.w.z. tegen minimale kosten, bereikt worden? Kan het doel door een andere maatregel (normering, subsidie) tegen lagere kosten gerealiseerd worden?

Er zijn reeds andere maatregelen genomen die het gebruik van (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen ontmoedigen. De e-sigaretten vallen onder de Tabaks- en rookwarenwet. Er is o.a. geregeld: een leeftijdsgrens van 18 jaar voor gebruik van een e-sigaret, eisen aan de etikettering met onder meer een verplichte bijsluiter met informatie over mogelijk schadelijke effecten, eisen aan reclame etc. De komende tijd zullen verschillende nieuwe maatregelen voor de e-sigaret genomen worden. Zo wordt het rookverbod uitgebreid met de e-sigaret, zal het uitstalverbod voor e-sigaretten gaan gelden en worden op termijn neutrale verpakkingen voor e-sigaretten ingevoerd.

Het Trimbos-instituut concludeert in haar (concept) publicatie over e-sigaretten dat de volksgezondheid het meest gebaat is bij ontmoediging van de e-sigaret. Om effectieve ontmoediging te bereiken, is het nodig, om net als bij tabakssigaretten, een integraal pakket aan ontmoedigingsmaatregelen te nemen. Een maatregel die leidt tot een hogere prijs is een kosteneffectieve maatregel die een goede aanvulling kan zijn op de reeds genomen maatregelen.
Budgettaire beheersbaarheid
Wat zijn de financiële gevolgen van de maatregel? Budgettaire raming incl. aannames (op hoofdlijnen) N.t.b.
Overige effecten
Denk bijvoorbeeld aan (administratieve) lasten voor belastingplichtigen en andere stakeholders, gevolgen voor de maatschappij Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten toenemen aangezien zij nu ter zake van de (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen geen verbruiksbelasting verschuldigd zijn.

108. Extra verlaagd btw-tarief op groenten en fruit

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Extra verlaagd btw-tarief op groenten en fruit
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel
Omschrijf hier kort wat de doelstelling van de maatregel is. Hoe deze maatregel eruit zal komen te zien, en ga daarna verder met de volgende vragen.
Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?
Het betreft een aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968.
Kenmerken maatregel
Product
Groenten en fruit.
Belastingplichtige
Btw-ondernemer.
Belastbaar feit
Heffing vindt plaats ter zake van de levering of invoer van groenten en fruit door een producent, de tussenhandel, de detaillist en andere aanbieders zoals restaurants.
Maatstaf van heffing
De vergoeding.
Tarief
21% over de vergoeding.
Drempel/vrijstellingen
n.v.t.
Geschiktheid maatregel
Inpasbaarheid in fiscale structuur
• Een verlaagd btw-tarief van 0% op de levering van groeten en fruit is op grond van de Europese Btw-richtlijn 2006 niet mogelijk. De Nederlandse wetgever moet de Btw-richtlijn op grond van het EU-recht implementeren. • Een algemeen btw-tarief moet minimaal 15% bedragen. Daarnaast mogen lidstaten één of twee verlaagde btw-tarieven toepassen van ten minste 5% op bepaalde goederen of diensten. Nederland kent op dit moment een verlaagd btw-tarief van 9% op alle voeding. Het is theoretisch denkbaar om voor gezond geachte voeding, zoals groenten en fruit, een extra verlaagd btw-tarief van 5% te introduceren. • Groenten en fruit wordt vaak verwerkt in of geleverd met andere producten of horecagerechten. Dit geeft afbakenings- en uitvoeringsproblematiek voor alle leverende ondernemers en de Belastingdienst. Om een enkele voorbeelden te noemen van de uitgebreide casuïstiek die zich zal voordoen: stoommaaltijden, salades en pizza's. Een afwijkend tarief ten opzichte van andere voedingsmiddelen is conflictgevoelig en zal dan ook leiden tot een groot aantal afbakenings- en controleproblemen op elk leveringsmoment, waar dan ook in de keten omdat de btw bij elke levering aan de orde is en niet alleen bij de uiteindelijke levering aan de consument. • Mogelijk is een extra verlaagd btw-tarief in strijd met het beginsel dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van btw niet verschillend mogen worden behandeld. Zo kan de vraag rijzen of een vegetarische burger voor de btw anders mag worden behandeld dan een reguliere hamburger.
Doelgroepbereik
Particulieren die vlees consumeren.
Doeltreffendheid

- Uit rapporten van o.a. het CPB en het PBL blijkt dat de omzetbelasting niet een geëigend en efficiënt instrument is om prijzen te corrigeren voor positieve interne of externe effecten.[63] De omzetbelasting is primair bedoeld om opbrengsten voor de overheid te genereren, en is in beginsel niet geschikt als sturingsinstrument.

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

- De introductie van een tweede verlaagd btw-tarief in het huidige aangiftesysteem van de Belastingdienst is niet mogelijk.
- Het gevolg van deze maatregel is dat de Belastingdienst veel capaciteit nodig zal hebben voor noodzakelijk toezicht, waarbij het vooraf helder is dat dit toezicht hoe dan ook onvoldoende zal zijn voor een correcte naleving.
- Deze maatregel is **niet uitvoerbaar** gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename.
- Het verzekeren van een juiste toepassing van het btw-tarief in alle handelsschakels gaat zonder meer gepaard met een toename van de administratieve lasten.

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

- De maatregel vergt een beperkte structuuraanpassing in de systemen. Verwacht wordt dat een forse personele inzet nodig is om de afbakeningsproblematiek en de benodigde mate van controle te kunnen ondervangen.

Budgettaire beheersbaarheid

Miljarden €	2020	2021	2022	2023	Structureel
Extra verlaagd btw-tarief op groenten en fruit	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1

Overige effecten

Administratieve lasten

- De afbakeningsvraagstukken brengen voor ondernemers veel onduidelijkheid met zich mee, de rechtsonzekerheid wordt vergroot en het gelijke speelveld (neutraliteit) wordt negatief beïnvloed.

[63] Bouwstenen voor een moderne btw, *CPB Policy Brief*, 2014/02, p. 14; *Kamerstukken II* 2018/19, 35 026, nr. 4, p. 14; Rapport *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL-publicatienummer 1737, Den Haag: Planbureau voor de leefomgeving 2016, p. 10, 28 t/m 32.

109. Slachttaks (op input, d.w.z. per dier)

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Slachttaks (op input, d.w.z. per dier)
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Probleem

- De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen) en verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik).
- De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m2 per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).

Doel(en)

- Vanuit milieuoogpunt is het wenselijk de emissies van de veehouderij te verlagen of te voorkomen. Aan de productiekant kan daarbij gedacht worden aan het verkleinen van de veestapel, samen met integraal duurzame en emissiearme stal- en houderijsystemen.
- Maar ook het ontmoedigen van vleesconsumptie kan mogelijk een bijdrage leveren.

Maatregel

- Voorgesteld wordt een nieuwe belasting op het slachten van dieren. Deze heffing moet met name als prikkel dienen voor de veehouderij om de veestapel niet onnodig groot te houden.
- Indien de belasting wordt doorberekend in de prijs, worden (gedeeltelijk) ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Nieuwe verbruiksbelasting

Kenmerken maatregel

Product

Dieren bestemd voor consumptie (rund, varken, kip,...)

Belastingplichtige

Exploitant van een slachthuis & zelfslachtende slagers in Nederland

Belastbaar feit

Het slachten van een voor consumptie bestemd dier

Maatstaf van heffing

Soort dier (rund, varken, kip,...)

Tarief

Afhankelijk van soort dier en bijbehorende mate van milieuvervuiling

Drempel/vrijstellingen

PM

Geschiktheid maatregel

Inpasbaarheid in fiscale structuur

- Mogelijk dwingt EU-regelgeving tot een vrijstelling van dieren bestemd voor consumptie buiten Nederland.
- Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer

Doelgroepbereik
• De doelgroep bestaat uit degenen die voor consumptie bestemde (geïmporteerde) dieren in Nederland slachten (slachthuizen en zelfslachtende slagers). • Slachthuizen en zelfslachtende slagers moeten normaliter geregistreerd zijn bij de NVWA. Daardoor is de groep belastingplichtigen naar verwachting goed in beeld te brengen en bij te houden.
Doeltreffendheid
• Het aantal dieren dat naar de slachter gaat en voor consumptie bestemd is, zal naar verwachting bekend zijn. • Voor de exploitanten van slachthuizen geldt dat deze niet zelf verantwoordelijk zijn voor de grootte van de Nederlandse veestapel en de daarmee gepaard gaande milieuschade. • Afhankelijk van de mate waarin Nederlandse slachthuizen de heffing samen met de vergoeding voor hun dienst gaan doorberekenen, zal de belasting (gedeeltelijk) op de veehouder drukken. • Er ontstaat echter geen prikkel om op emissiearme stal- en houderijsystemen over te gaan. • De mate waarin de heffing invloed kan hebben op Nederlandse vleesconsumptie is afhankelijk van de samenstelling van de gehele vleesketen, van de mate waarin betrokken partijen de kostenverhoging verder zullen doorberekenen en van de prijselasticiteit van de eindconsument. Gezien het aantal factoren is de doeltreffendheid van de maatregel op consumenten erg onzeker. • Daarnaast is de heffing makkelijk te ontlopen door in het buitenland te (laten) slachten.
Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)
In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn? PM DGDB of een andere uitvoeringsinstantie
Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid
• Het is niet duidelijk of de baten van een slachttaks opwegen tegen de uitvoeringslasten bij de uitvoeringsinstantie. • Daarnaast is onduidelijk of een slachttaks het beoogde doel van minder emissies door veehouderij en/of minder vleesconsumptie kosten efficiënter kan bereiken dan bijvoorbeeld een normering van het aantal dieren (productiekant) of betere informatie verstrekking (consumptiekant).
Budgettaire beheersbaarheid
PM Analyse
Overige effecten
• De administratieve lasten van belastingplichtigen zullen toenemen door de introductie van een nieuwe belasting met bijbehorende aangiftesystematiek.

110. Slachttaks (op output, d.w.z. onbewerkt vlees)

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Slachttaks (op output, d.w.z. onbewerkt vlees)
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Probleem

- De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen) en verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik).
- De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m2 per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).

Doel(en)

- Vanuit milieuoogpunt is het wenselijk de emissies van de veehouderij te verlagen of te voorkomen. Aan de productiekant kan daarbij gedacht worden aan het verkleinen van de veestapel, samen met integraal duurzame en emissiearme stal- en houderijsystemen.
- Maar ook het ontmoedigen van vleesconsumptie kan mogelijk een bijdrage leveren.

Maatregel

- Voorgesteld wordt een nieuwe belasting op het slachten van dieren. Deze heffing moet met name als prikkel dienen voor de veehouderij om de veestapel niet onnodig groot te houden.
- Indien de belasting wordt doorberekend in de prijs, worden (gedeeltelijk) ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Nieuwe verbruiksbelasting

Kenmerken maatregel

Product

Onbewerkt vlees

Belastingplichtige

Exploitant van een slachthuis, zelfslachtende slagers & importeurs /degene die vlees uit EU-landen binnenbrengen

Belastbaar feit

Het door slacht ontstaan van onbewerkt vlees & importeren/binnenbrengen van onbewerkt vlees

Maatstaf van heffing

Gewicht (kilogram) onbewerkt vlees per dierensoort (rund, varken, kip,...)

Tarief

Per kilo, afhankelijk van soort dier (gebaseerd op bijbehorende mate van milieuvervuiling)

Drempel/vrijstellingen

PM

Geschiktheid maatregel

Inpasbaarheid in fiscale structuur

- Mogelijk is een slachttaks op onbewerkt vlees in strijd met het beginsel dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing niet

verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel). Zo kan de vraag rijzen of een vleesvervanger voor deze taks anders mag worden behandeld dan echt vlees.
- Aangezien de heffing niet tot grensformaliteiten mag leiden, is het de vraag in hoeverre het binnenbrengen van onbewerkt vlees uit het buitenland gecontroleerd kan worden.
- Mogelijk dwingt EU-regelgeving tot een vrijstelling van exportvlees.
- Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer

Doelgroepbereik

- De doelgroep bestaat uit degenen die ervoor zorgen dat onbewerkt vlees op de Nederlandse markt komt.
- Aangezien de voorgestelde belasting niet alleen ziet op de output van Nederlandse slachters, maar ook onbewerkt vlees onder de heffing brengt dat vanuit het buitenland naar Nederland komt, wordt naar verwachting een groot deel van de doelgroep bereikt.
- De vraag is echter in hoeverre duidelijk zal zijn of vlees vanuit het buitenland 'onbewerkt' is. Deze vlaag is mede bepalend voor de afbakening van de groep belastingplichtigen.

Doeltreffendheid

De belasting wordt geheven bij degene die ervoor zorgt dat onbewerkt vlees op de Nederlandse markt komt. Deze groep is in de meeste gevallen niet zelf verantwoordelijk voor de grootte van de Nederlandse veestapel en de daarmee gepaard gaande milieuschade.
De mate waarin de heffing invloed heeft op Nederlandse vleesproductie en/of –consumptie is afhankelijk van een aantal factoren:

- van de mate waarin slachters (en importeurs) de kostenverhoging zullen doorberekenen aan de afnemer van het vlees;
- van de afnemer zelf (dit kan de veehouder zijn of een andere partij in de vleesketen);
- van de samenstelling van de gehele vleesketen en de mate waarin betrokken partijen de kostenverhoging verder zullen doorberekenen; en
- van de prijselasticiteit van de eindconsument.

Samenvattend kan worden geconcludeerd dat de doeltreffendheid van een slachttaks op output erg onzeker is aangezien deze van een groot aantal factoren afhangt.

Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)

In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn?
PM DGDB of een andere uitvoeringsinstantie

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

- Het is niet duidelijk of de baten van een slachttaks op output opwegen tegen de uitvoeringslasten bij de uitvoeringsinstantie.
- Daarnaast is onduidelijk of een slachttaks het beoogde doel van minder emissies door veehouderij en/of minder vleesconsumptie kosten efficiënter kan bereiken dan bijvoorbeeld een normering van het aantal dieren (productiekant) of betere informatie verstrekking (consumptiekant).

Budgettaire beheersbaarheid

PM Analyse

Overige effecten

- De administratieve lasten van belastingplichtigen zullen toenemen door de introductie van een nieuwe belasting met bijbehorende aangiftesystematiek.
- Met name de lasten voor exploitanten van slachthuizen zullen naar verwachting fors zijn, aangezien deze per dier moeten bijhouden hoeveel vlees naar de slacht als output over blijft.

- Voor degenen die onbewerkt vlees uit het buitenland naar Nederland brengen, zal de administratieve last mogelijk kleiner zijn omdat het gewicht vlees veelal bekend zal zijn.

111. Algemeen btw-tarief op ongezonde producten

Gezondheidsgerelateerde belastingen	Algemeen btw-tarief op ongezonde producten
Thema	Gezondheidsgerelateerde belastingen
Doel	

Beschrijving maatregel

Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding, bijvoorbeeld producten die toegevoegde suikers bevatten, en weinig beweging (twee belangrijke oorzaken van overgewicht en obesitas) zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziektelast.

Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten zoals diabetes type II en hart- en vaatziekten tegen te gaan is het doel dat Nederlanders eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn.
In de Schijf van Vijf staan:

- Veel groente en fruit
- Vooral volkoren, zoals volkorenbrood, volkoren pasta en couscous en zilvervliesrijst
- Minder vlees en meer plantaardig. Varieer met vis, peulvruchten, noten, eieren en vegetarische producten
- Genoeg magere en halfvolle zuivel, zoals melk, yoghurt en kaas
- Een handje ongezouten noten
- Zachte of vloeibare smeer- en bereidingsvetten, zoals olie, halvarine en vloeibaar bak- en braadvet.
- Voldoende vocht, zoals kraanwater, thee en koffie

Tussendoortjes als koekjes, frisdrank en chips horen bijvoorbeeld niet in de Schijf van Vijf.

Met deze maatregel wordt voorgesteld dat voor de volgende producten een bijzondere verbruiksbelasting wordt ingesteld:

- Suiker en snoepgoed
- koek en gebak
- sauzen en smaakmakers, kruiden zonder suiker en/of zout uitgezonderd
- hartige snacks
- bouillon
- ijs

Met een belastingmaatregel die ongezonde producten duurder en gezonde producten (relatief) goedkoper maakt, kan de consument gestimuleerd worden gezondere keuzes te maken en de producent gestimuleerd worden om het aanbod gezonder te maken.

Binnen (welke) bestaande belasting / nieuwe belasting?

Het betreft een aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968.

Kenmerken maatregel

Product

Het gaat om het toepassen van het algemeen btw-tarief op de volgende producten:

g. Suiker en snoepgoed
h. koek en gebak
i. ijs
j. sauzen en smaakmakers, kruiden zonder suiker en/of zout uitgezonderd
k. hartige snacks
l. bouillon

Belastingplichtige
Btw-ondernemer.
Belastbaar feit
Heffing vindt plaats ter zake van de levering of invoer van ongezonde producten door een producent, de tussenhandel, de detaillist en andere aanbieders zoals restaurants.
Maatstaf van heffing
De vergoeding.
Tarief
21%
Drempel/vrijstellingen
N.v.t.
Geschiktheid maatregel
Inpasbaarheid in fiscale structuur
In hoeverre is de maatregel juridisch inpasbaar in het (internationale) juridische kader uit paragraaf 2.2.? Leidt de maatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel? - Met het van toepassing verklaren van het algemene btw-tarief (21%) op ongezonde voeding zouden deze producten de enige voedingsmiddelen zijn (m.u.v. alcoholische dranken) waarvoor het algemene btw-tarief geldt. - Mogelijk is een algemeen btw-tarief op ongezonde producten in strijd met het beginsel dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van btw niet verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel).
Doelgroepbereik
Welke doelgroep moet met de maatregel bereikt worden? In hoeverre gebeurt dat? De doelgroep zijn consumenten van deze producten. In hoeverre consumenten de hogere BTW merken hangt ervan af in hoeverre productenten de prijsverhoging door berekenen in de prijs van de goederen. In elk geval ervaart de producent door deze maatregel de prikkel om meer producten te produceren die niet onder het hoge tarief vallen.
Doeltreffendheid
• Uit rapporten van o.a. het CPB en het PBL blijkt dat de omzetbelasting niet een geëigend en efficiënt instrument is om prijzen te corrigeren voor positieve interne of externe effecten. De omzetbelasting is primair bedoeld om opbrengsten voor de overheid te genereren, en is in beginsel niet geschikt als sturingsinstrument.[64] • Prijsmaatregelen worden naast ver- en geboden als de meest doeltreffende maatregelen gezien op het gebied van de volksgezondheid. dat komt omdat een goed uitvoerbare prijsmaatregel weinig uitvoeringskosten kent, en de hele bevolking ermee bereikt wordt. Tav een prijsmaatregel op een brede groep producten laat de Hongaarse 'public health product taks' zien dat er een blijvend gedragseffect optreedt. Sinds deze maatregel in 2011 werd ingevoerd, kiezen mensen in afhankelijk van de productgroep 7-16% minder vaak voor een goedkoper gezonder alternatief. Mensen eten 5-16% minder vaak de belaste producten. Deze effecten lijken ook op de langere termijn te beklijven, omdat deze resultaten zowel in 2012 als in 2014 werden aangetoond.[65]
Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid (uitvoerende instantie)
In hoeverre is de maatregel uitvoerbaar, controleerbaar en handhaafbaar? Binnen welke termijn? PM DGDB

[64] Bouwstenen voor een moderne btw, *CPB Policy Brief*, 2014/02, p. 14; *Kamerstukken II* 2018/19, 35 026, nr. 4, p. 14; Rapport *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL-publicatienummer 1737, Den Haag: Planbureau voor de leefomgeving 2016, p. 10, 28 t/m 32.
[65] http://www.euro.who.int/__data/assets/pdf_file/0004/287095/Good-practice-brief-public-health-product-tax-in-hungary.pdf

- Het gevolg van deze maatregel is dat de Belastingdienst veel capaciteit nodig zal hebben voor noodzakelijk toezicht, waarbij het vooraf helder is dat dit toezicht hoe dan ook onvoldoende zal zijn voor een correcte naleving.
- Deze maatregel is **niet uitvoerbaar** gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename.
- Het verzekeren van een juiste toepassing van het btw-tarief in alle handelsschakels gaat gepaard met een toename van de administratieve lasten.

Kosteneffectiviteit / Doelmatigheid

In hoeverre kan het doel effectief, d.w.z. tegen minimale kosten, bereikt worden? Kan het doel door een andere maatregel (normering, subsidie) tegen lagere kosten gerealiseerd worden?

- De maatregel vergt een beperkte structuuraanpassing in de systemen van de belastingdienst. Verwacht wordt dat een forse personele inzet nodig is om de afbakeningsproblematiek en de benodigde mate van controle te kunnen ondervangen.
- Rapporten van onder andere het IMF en het CPB wijzen dat differentiatie van btw-tarieven niet aantoonbaar bijdragen aan de beoogde doelen. In plaats van gedifferentieerde tarieven zijn er betere beleidsinstrumenten, zoals gerichte subsidies.66

Budgettaire beheersbaarheid

Wat zijn de financiële gevolgen van de maatregel? Budgettaire raming incl. aannames (op hoofdlijnen)

PM

Overige effecten

Denk bijvoorbeeld aan (administratieve) lasten voor belastingplichtigen en andere stakeholders, gevolgen voor de maatschappij

Grenseffecten

- De ongezonde producten die worden geconsumeerd in Nederland zouden vallen onder het algemene btw-tarief ongeacht of dit geproduceerd is in Nederland of wordt geïmporteerd uit het buitenland. Een dergelijke btw verhoging zal invloed kunnen hebben op de consumentenprijs van ongezonde producten. Aangezien ongezonde producten prijselastisch zijn , zal de aankoop van de producten over de grens toenemen (grenseffecten). Het is niet goed bekend hoe groot dit effect zal zijn.

Administratieve lasten

- Bij elk product zal de vraag rijzen of het onder één van deze productcategorieën zal vallen. Van 'koek en gebak' zal bijvoorbeeld sprake zijn indien het naar maatschappelijke opvattingen kan worden beschouwd als koek of gebak. Niet in alle gevallen zal het evident zijn dat een product naar maatschappelijke opvattingen kwalificeert als koek of gebak en onder het algemene btw-tarief valt.
- De ongezonde producten worden vaak verwerkt in of geleverd met andere producten of horecagerechten. Dit geeft afbakenings- en uitvoeringsproblematiek voor alle presterende ondernemers en de Belastingdienst. Om enkele voorbeelden te noemen van de uitgebreide casuïstiek die zich zal voordoen: magnetronmaaltijden, pizza's, salades, soepen, dranken met toegevoegde suikers etc.). In de horeca kunnen eveneens kwalificatie- en neutraliteitsproblemen ontstaan indien restaurantdiensten en de overige voedingsmiddelen onder het verlaagde btw-tarief vallen, maar de 'ongezonde producten' belast worden tegen een algemeen btw-tarief.

[66] IMF, Tax Reform in the Netherlands: moving closer to best practices, Selected Issues paper on the Kingdom of the Netherlands, *IMF country report* No. 16/46 (2016); *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014); OECD, *Tax Policy Study* No. 20 - Tax Policy Reform and Economic Growth, Annex B, 2010, p. 115; Europese Commissie (2003), Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive services; Kosonen (2010), What was actually cut in the barber's VAT cut?, *VATT Working Paper* no. 18; Harju en Kosonen (2014),The inefficiency of reduced VAT rates: evidence from restaurant industry.

- De afbakeningsvraagstukken brengen voor ondernemers veel onduidelijkheid met zich mee, de rechtsonzekerheid wordt vergroot en het gelijke speelveld (neutraliteit) wordt negatief beïnvloed.

112. Correctie privégebruik

Vereenvoudiging	Correctie privégebruik
Doel	Forfaitaire correctie privégebruik auto in de btw
Thema	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
Privé gebruik van de auto van de zaak wordt direct verrekend op het moment dat de BTW op autokosten in rekening wordt gebracht via een vooraf gefixeerd forfaitair aftrekpercentage. Dit forfaitaire aftrekpercentage geldt voor alle autokosten van auto's die een ondernemer zakelijk en privé gebruikt (dus ook voor brandstof).	
Vereenvoudiging, omdat...	
...de correctie voor privégebruik auto niet meer achteraf aan het eind van het jaar wordt berekend, maar direct bij het maken van kosten wordt toegepast via een vast forfaitair aftrekpercentage dat aansluit bij het gemiddelde privé gebruik in Nederland. De verwachting is dat het voorstel voor een groot deel van zakelijk gebruikte auto's leidt tot een complexiteitreductie en daarom ook makkelijker te handhaven is. De voorgestelde maatregel is juridisch robuuster en daardoor minder gevoelig voor procedures waardoor ook het daarmee gemoeide werk afneemt.	
Achtergrond/Beschouwing	
Als een ondernemer zijn auto gebruikt voor belaste prestaties, dan is op dit moment aftrek van voorbelasting mogelijk voor aanschaf, onderhoud en gebruik van een auto, gevolgd door een (jaarlijkse) fictieve heffing bij deze ondernemer wegens privé gebruik van de auto door hemzelf en/of zijn werknemers. Met de vereenvoudigingsmaatregelen wordt deze systematiek gewijzigd. Ingevolge de vereenvoudigingsmaatregel wordt de aftrek voorbelasting voor aanschaf, gebruik en onderhoud van personenauto's beperkt tot pm% van de in rekening gebrachte btw voor aanschaf van de auto. Heffing wegens privégebruik is dan niet meer aan de orde. Het forfaitair aftrekpercentage moet het gemiddelde privégebruik weerspiegelen i.v.m. de juridische houdbaarheid van de maatregel. Na invoering van de maatregel kan overigens (politieke) druk ontstaan om naast de forfaitaire aftrekregeling alsnog een separate (tegenbewijs)regeling in te voeren voor ondernemers wiens auto's in de regel geen of weinig privékilometers rijden. Denk daarbij aan taxi's, bestelauto's, handelsvoorraadauto's.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Binnen de groep privé-gebruikers zullen voor- en nadelen optreden bij verandering van het systeem. In het verleden heeft het bedrijfsleven aangegeven tegen deze wijze van correctie voor het privé gebruik te zijn. De administratieve lasten voor bedrijven zullen enerzijds afnemen omdat achteraf geen correctie voor privégebruik meer plaatsvindt. Daar staat tegenover dat bedrijven in hun administratie (eenmalig) een voorziening moeten aanbrengen om de aftrekbeperking toe te passen. De structurele effecten voor de administratieve lasten zijn naar verwachting neutraal.
Fraude/handhaving	De maatregel is fraudebestendig en handhaafbaar.
Implementatie	Voor de invoering is het noodzakelijk om een derogatie aan te vragen bij de Raad in Brussel. Een aantal EU-lidstaten hebben deze vereenvoudigingsmaatregel ingevoerd.

	Er dient rekening te worden gehouden met de IT-aspecten voor het inregelen van het forfaitaire percentage in softwarepakketten voor de administratie van bedrijven. Voor de Belastingdienst zijn geen IV-aanpassingen nodig
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Budgettaire aspecten	Afhankelijk van het gekozen forfaitaire percentage dat aansluit bij het gemiddelde privégebruik.
Overige effecten	Niet van toepassing

113. Fiscale Subsidies

Vereenvoudiging	Fiscale Subsidies
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Het vereenvoudigen van de vormgeving fiscale subsidies
Omschrijving van de maatregel	
Het vereenvoudigen van de inhoudelijke vormgeving van de regelingen, bijvoorbeeld door - Bij de KIA: het instellen van een vast percentage van het investeringsbedrag in plaats van een bedrag dat ten laste van de fiscale winst komt - Een investeringskorting waarbij een maximum gehanteerd moet blijven. - Het afschaffen van de KIA voor zowel de IH als voor de Vpb en deze vervangen door een gematigde korting.	
Achtergrond/rationale	
Deze aanpassingen zorgen ervoor dat de Belastingdienst minder capaciteit hoeft in te zetten voor het inhoudelijk toetsen van de toepassing van deze regelingen. Voornoemde faciliteiten zijn voorbehouden aan ondernemers of medegerechtigden. De Belastingdienst moet bij het verlenen van deze subsidies ook het ondernemerschap toetsen. De regeling werkt in bepaalde gevallen structuren in de hand die puur zijn opgezet om beleggers in de faciliteit te laten delen. De aanzuigende werking van ondernemerschap kan worden verminderd door eenvoudig vorm te geven faciliteiten toe te kennen aan zowel ondernemers als andere investeerders, dus ongeacht fiscale status. De investeringsfaciliteit wordt dan niet meer afhankelijk van fiscaal ondernemerschap, maar bereikbaar voor elke belastingplichtige die investeert in een milieu- of energie-bedrijfsmiddel.	
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Begroting	* zal leiden tot budgettaire derving.
Overig	De doelgroep bestaat uit alle energie en milieu-investeerders die in het kader van een onderneming investeren. De groep ondernemers betreft ongeveer 800.000 belastingplichtigen, in de meeste gevallen vertegenwoordigd door adviseurs in het MKB, waarvan uiteraard maar een deel investeert in genoemde bedrijfsmiddelen. Daarnaast raakt deze vereenvoudiging particuliere investeerders die wel geld hebben maar geen ondernemer zijn. Dat kunnen onafhankelijke derde-investeerders zijn maar ook familieleden.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	*Handhaving:* Deze maatregel is inpasbaar. *Fraude:* Minder vatbaar voor fraude.
Implementatie	Communicatie 1. Er zal een forse communicatieslag gemaakt moeten worden, via diverse ministeries. De regeling zal via de reguliere kanalen kunnen plaatsvinden, zoals belastingdienst.nl. Er zal ook gerichte voorlichting noodzakelijk zijn. 2. Geen extra communicatie nodig. IV & Massaal proces Geen aanpassingen zijn nodig.

	Doenvermogen burger Betreft een vereenvoudiging die het de burger makkelijker maakt om aan zijn verplichtingen te voldoen.

114. Afschaffing WOM-vrijstellingen

Vereenvoudiging	Afschaffing WOM-vrijstellingen
Thema	Afschaffing vrijstelling wijkontwikkelingsmaatschappijen (artikel 15, eerste lid, onderdeel o en oa Wet BRV).
Doel	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
• Afschaffing vrijstelling wijkontwikkelingsmaatschappijen (artikel 15, eerste lid, onderdeel o en oa Wet BRV), o.a. stedelijke herontwikkeling. • Maatregel staat op de checklist voorraadlijst om zo snel mogelijk te worden doorgevoerd.	
Achtergrond/rationale	
• Uit evaluatie uit 2017 is geconstateerd dat het belang van de vrijstellingen voor wijkontwikkelingsmaatschappijen (WOM), zoals de vrijstelling voor stedelijke herverkaveling, in de loop der jaren is afgenomen. Na het intreden van de economische crisis in 2008 is er jaarlijks hooguit één nieuwe WOM opgericht. De crisis, de verlaging van de overdrachtsbelasting en de afname van het belang van een grootschalige wijkaanpak zijn hiervoor belangrijke oorzaken. Deze ontwikkelingen hebben ertoe bijgedragen dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor een WOM fiscaal gezien op dit moment nauwelijks doelmatig en doeltreffend is. Met het beperkte budgettaire belang en gebruik van deze regeling ligt het, volgens de staatssecretaris van Financiën, dan ook voor de hand om deze vrijstelling in haar huidige vorm af te schaffen. Zie zijn brief van 30 maart 2017 (nr. 2017-0000061387, Kamerstukken II, 2016/17, 34552, nr. 79).	
Effecten	
Economie	Klein. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Begroting	Geen. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Klein. Opschoning van tekst. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Fraude/handhaving	Klein. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Implementatie	Klein. Er wordt weinig tot geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.

114.a Afschaffing BBL-vrijstelling

Vereenvoudiging	Afschaffing BBL-vrijstelling
Thema	Afschaffing vrijstelling voor de verkrijging door het bureau beheer landbouwgronden (artikel 15, eerste lid, onderdeel m Wet BRV).
Doel	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
• Afschaffing vrijstelling voor de verkrijging door het bureau beheer landbouwgronden (artikel 15, eerste lid, onderdeel m Wet BRV).	
Achtergrond/rationale	
• Uit evaluatie uit 2017 is geconstateerd dat het belang van de vrijstelling voor verkrijgingen door het bureau beheer landbouwgronden in de loop der jaren is afgenomen. Blijkens mededeling van RVO heeft het BBL zijn werkzaamheden per 1 januari 2019 volledig gestaakt. Het grondbezit BBL volledig over naar provincies. De vrijstelling ziet namelijk alleen op de verkrijging door de BBL, niet op de vervreemding. De vrijstelling van overdrachtsbelasting had dus al eerder zijn belang verloren.	
Effecten	
Economie	Klein. Er wordt geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Begroting	Geen. Er wordt geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Klein. Opschoning van tekst. Er wordt geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Fraude/handhaving	Klein. Er wordt geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.
Implementatie	Klein. Er wordt geen gebruik meer gemaakt van de vrijstellingen.

115. Afschaffen Aftrekverbod aan- en verkoopkosten deelnemingen (Vpb)

Vereenvoudiging	**Afschaffen Aftrekverbod aan- en verkoopkosten deelnemingen (Vpb)**
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Het doel hiervan is het verminderen van het aantal afbakeningsproblemen om het onderscheid tussen niet aftrekbare aan- en verkoopkosten (die door het oorzakelijke verband onder de deelnemingsvrijstelling vallen) en aftrekbare aan- en verkoopkosten (die niet onder de deelnemingsvrijstelling vallen) te maken. Bovenstaand onderscheid levert discussie tussen inspecteur en belastingplichtige op. Er wordt over geprocedeerd, nieuwe arresten van de HR roepen weer nieuwe vragen op, de kennisgroep schrijft handleidingen die weer geactualiseerd moeten worden etc.
Omschrijving van de maatregel	
Het aftrekverbod van aan- en verkoopkosten deelnemingen (Vpb) in zijn geheel afschaffen.	
Achtergrond/rationale	
De deelnemingsvrijstelling heeft reeds naar haar aard het karakter van een voor de belastingplichtige gunstige uitzonderingsbepaling in de vennootschapsbelasting. Het bestaande verbod bevordert de compliance niet. Kosten die als zakelijk opgevat worden blijken niet aftrekbaar wat discussies oplevert en de hierboven genoemde afbakeningsdiscussies soms lastig maakt. Deze maatregel raakt zowel GO als MKB. Het financiële belang zal in GO groter zijn.	
Effecten	
Economie	?
Begroting	[volgt nog]
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Het biljet wordt eenvoudiger aangezien er minder rubrieken genoemd hoeven te worden. Minder uitzonderingen leidt tot minder complexiteit.
Fraude/handhaving	Niet van toepassing
Implementatie	Dit zal een besparing opleveren op personele kosten. IV-kosten zullen gemaakt moeten worden voor het aanpassen van de aangifte en bijkomende werkzaamheden.

116. Carry Back

Vereenvoudiging	Carry Back
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Het vereenvoudigen van het regelen van de aanslag door aanslagregelaars
Omschrijving van de maatregel	
De maatregel voorziet in het afschaffen van de mogelijkheid om verliezen achterwaarts te kunnen verrekenen.	
Achtergrond/rationale	
De maatregel betreft belastingplichtigen die aan een winstbelasting, IB/VPB onderworpen zijn. Hierdoor hoeven aanslagregelaars niet meer oude jaren open te breken, een gecorrigeerde aanslag op te leggen en een nieuwe verliesbeschikking af te geven (van resterend voorwaarts verkenbare verliezen).	
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Begroting	[volgt later]
Overig	De wijziging is inpasbaar en conform de EU-wetgeving. De aangifte IB/VPB blijft op dit punt voor de AVG hetzelfde.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Door het afschaffen van achterwaartse verliesverrekening wordt het opstellen van de aangifte minder complex voor zowel de opsteller als de Belastingdienst. Laatstgenoemde wordt tevens verder ontlast, omdat de aanslagregelaar oude jaren niet hoeft open te breken.
Fraude/handhaving	De kans op fraude op het punt is verwaarloosbaar.
Implementatie	De informatie op de website van de Belastingdienst zal aangepast moeten worden. Daarnaast zou het goed zijn een digitale brochure (handreiking) te verspreiden. De aangifteverwerkingssystemen dienen te worden aangepast (IV). Er zal geen sprake zijn van invloed op het massaal proces.

117. Afschaffen sectorindeling

Vereenvoudiging	Afschaffen sectorindeling
Onderwerp:	Afschaffen sectorindeling
Thema:	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
Voor de heffing van de premies werknemersverzekeringen worden werkgevers ingedeeld in sectoren. Dit wordt afgeschaft	
Vereenvoudiging, omdat…	
Het laten vervallen van de sectorindeling maakt het werk van de Belastingdienst op het terrein van de premieheffing werknemersverzekeringen makkelijker.	
Achtergrond/Beschouwing	
Door de sectorindeling af te schaffen wordt het stelsel eenvoudiger en kunnen werkgevers niet meer aan sectorshopping doen om tot de meest voordelige sectorindeling te komen. Het oorspronkelijke doel van solidariteit in de eigen sector is niet meer van deze tijd.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Dit voorstel raakt de burger niet
Fraude/handhaving	Handhaving op juiste sectorindeling is niet meer nodig, fraudebestendigheid neemt toe.
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren
Effecten	
Economie	Effecten voor bedrijfssectoren, internationale concurrentiepositie, burgers, welvaart
Budgettaire aspecten	Raming budgettaire opbrengst/derving afstemmen via FIN dossierhouder met AFP-analyse Kort ingaan op (het effect op) robuustheid van de belasting
Overige effecten	Het laten vervallen van de sectorindeling kan andere afnemers van de polisadministratie raken, zoals bijvoorbeeld het CBS.

118. Whk premie

Vereenvoudiging	Whk premie
Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
Één uniforme Whk premie in plaats van een gedifferentieerde premie Whk voor drie groepen werkgevers (groot, middelgroot en klein). Alternatief is premiepercentage voor de Whk jaarlijks door UWV vast te stellen naar grootte van de werkgever en niet meer met een beschikking. De werkgever kan zelf aan de hand van het totale premieplichtige loon in t-2 zien wat de premie in t moet zijn.	
Vereenvoudiging, omdat...	
Doordat er één premie Whk is hoeft de Belastingdienst geen beschikkingen en herzieningen meer uit te reiken.	
Achtergrond/Beschouwing	
In plaats van een gedifferentieerde premie komt er één premie. Hierdoor weten werkgevers voorafgaand aan het kalenderjaar (na publicatie van de Regeling vaststelling premiepercentages werknemersverzekeringen en volksverzekeringen) welk percentage van toepassing is zonder dat hiervoor een beschikking wordt afgegeven.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Burgers worden niet geraakt. Werkgevers worden geraakt (eenvoudiger)
Fraude/handhaving	De kans op misbruik is hetzelfde, de handhaving wordt eenvoudiger
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren
Effecten	
Economie	Effecten voor bedrijfssectoren, internationale concurrentiepositie, burgers, welvaart
Budgettaire aspecten	Raming budgettaire opbrengst/derving afstemmen via FIN dossierhouder met AFP-analyse Kort ingaan op (het effect op) robuustheid van de belasting
Overige effecten	De gevolgen van een overgang van onderneming worden door de hele groep werkgevers gedragen. Dit is een vereenvoudiging voor UWV en Belastingdienst.
	Minder fouten in loonaangiften en kwaliteit gegevens neemt toe.

119. Gebruikelijk loon CBS

Vereenvoudiging	Gebruikelijk loon CBS
Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
In de bestaande wettelijke bepaling vastleggen dat het CBS per SBI-code een gebruikelijk loon vaststelt. Inspecteur én belanghebbende hebben de mogelijkheid van tegenbewijs. De twee bestaande bewijsregels kunnen worden geschrapt.	
Vereenvoudiging, omdat…	
Minder discussie over hoogte gebruikelijk loon, beter kenbaar voor betrokkenen	
Achtergrond/Beschouwing	
Bestaande norm met 2 bewijsregels werkt te globaal en vergt vooroverleg met de verschillende sectoren.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Doelgroep bestaat uit directeuren/grootaandeelhouder en werknemers met een aanmerkelijk belang. Maakt regelgeving weliswaar uitgebreider en dus complexer maar wel beter toegesneden en handhaafbaar.
Fraude/handhaving	Maakt wet beter handhaafbaar.
Implementatie	Op welke termijn is de maatregel te implementeren: ?
Effecten	
Economie	Voorstel sluit aan bij de per sector gebruikelijke arbeidsbeloning
Budgettaire aspecten	Raming budgettaire opbrengst/derving afstemmen via FIN dossierhouder met AFP-analyse Kort ingaan op (het effect op) robuustheid van de belasting
Overige effecten	Leidt per SBI-code tot aanpassingen van box 1 inkomen en daarmee tot minder of meer uitgesteld box 2 inkomen

120. Gebruikelijk loon Afroommethode

Vereenvoudiging	Gebruikelijk loon Afroommethode
Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
Het invoeren van de afroommethode ter bepaling van het gebruikelijk loon	
Vereenvoudiging, omdat…	
Minder interactie tussen Belastingdienst en belastingplichtige en inhoudingsplichtige	
Achtergrond/Beschouwing	
De huidige gebruikelijk loonregeling is complex: Het gebruikelijk loon is € 45.000, tenzij de inspecteur aannemelijk kan maken dat 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking hoger is. In dat geval is dit laatste het gebruikelijk loon. Kan de dga aannemelijk maken dat het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is, dan is dit lagere loon het gebruikelijke loon, Bij een meest verdienende werknemer binnen het concern is dat loon leidend, tenzij de dga aannemelijk kan maken dat 75% van het loon van de meest vergelijkbare dienstbetrekking lager is, dan is het gebruikelijk loon dit lagere loon. Kan de inspecteur aantonen dat 75% van het loon van de meest vergelijkbare dienstbetrekking hoger is, geldt dit hogere loon als gebruikelijk loon. De huidige regeling vergt veel inspanning van de Belastingdienst bij een vast te stellen gebruikelijk loon dat hoger hoort te zijn dan de wettelijke norm De maatregel houdt in dat het gebruikelijk loon wordt vastgesteld op 70% van de bruto winst van de B.V. (de zogeheten afroommethode).	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Maatregel maakt de regeling eenvoudiger voor de Belastingdienst, is echter niet minder conflictgevoelig. Acceptatiegraad wordt minder.
Fraude/handhaving	Goed handhaafbaar.
Implementatie	1 januari 2022
Effecten	
Economie	
Budgettaire aspecten	De regeling zal tot hogere (meer box 1 inkomen) en eerdere (minder uitgesteld inkomen) belastingopbrengsten leiden.
Overige effecten	Leidt tot negatieve koopkrachteffecten bij dga's.

121. Afschaffing Ufo-premie

Vereenvoudiging	Afschaffing Ufo-premie
Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
Overheidswerkgevers betalen voor hun overheidswerknemers de Ufo-premie, private werkgevers betalen voor hun werknemers de sectorpremie Whk Deze premies worden op dit moment afzonderlijk vastgesteld De maatregel houdt in dat de Ufo-premie wordt afgeschaft en voor alle werkgevers dezelfde gedifferentieerde premie Whk gaat gelden.	
Vereenvoudiging, omdat...	
Voor alle werkgevers geldt dezelfde premie Whk; voor de vaststelling van de premies hoeft niet langer onderscheid te worden gemaakt tussen overheids- en private werkgevers.	
Achtergrond/Beschouwing	
De maatregel betekent een vereenvoudiging voor de Belastingdienst; in de praktijk is het lastig om vast te stellen of een werkgever overheidswerkgever en is dit gevoelig voor meningsverschillen.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Raakt de burger niet
Fraude/handhaving	Betekent een vereenvoudiging voor de handhaving, is bovendien fraudebestendiger
Implementatie	Voor de Belastingdienst mogelijk per 1 januari 2021, invoeringsdatum is echter afhankelijk van de (on)mogelijkheden bij UWV die jaarlijks de premies berekent en vaststelt.
Effecten	
Economie	Effecten voor bedrijfssectoren, internationale concurrentiepositie, burgers, welvaart
Budgettaire aspecten	Raming budgettaire opbrengst/derving afstemmen via FIN dossierhouder met AFP-analyse Kort ingaan op (het effect op) robuustheid van de belasting
Overige effecten	

122. Bezwaarprocedures in de IB

Vereenvoudiging	PM Bezwaarprocedures in de IB
Onderwerp: Vereenvoudiging Thema: PM	
Omschrijving van de maatregel	
Een wettelijke herzieningsregeling waarmee wordt bereikt dat (digitale) aanvullingen op de aangifte inkomstenbelasting *na het vaststellen van de aanslag* voor een bepaalde periode mogelijk wordt gemaakt.	
Vereenvoudiging, omdat...	
De processen 'behandelen aanvullingen' en 'aangiftebehandeling' worden gestroomlijnd. Dit leidt tot vereenvoudiging voor de burger (een fout in de aangifte eenvoudig kunnen herstellen) en tot complexiteitsreductie (eenduidige processen, minder bezwaarbehandeling) voor de Belastingdienst.	
Achtergrond/Beschouwing	
Het huidige verschil in behandeling tussen de initiële aangifte en een aanvulling wordt veroorzaakt doordat de formele regelgeving de 'aanvulling' (voor of na vaststelling van de aanslag) in de vorm van een tweede of volgende aangifte niet kent. Wel kan ten aanzien van de aanvulling *voordat de aanslag is vastgesteld* worden gesteld dat deze aanvulling op grond van jurisprudentie van de Hoge Raad als het ware opgaat in de initiële aangifte. In het huidige proces is de drempel om gegevens opnieuw en gewijzigd aan te leveren door middel van een nieuwe elektronische "aangifte" (hoewel dit formeelrechtelijk geen 'aangifte' meer is) aanzienlijk lager dan voorheen bij de papieren aangifte. De toename van het aantal aanvullingen, voor en na de vaststelling van de aanslag, is een bijeffect van de modernisering van het aangifteproces door de VIA en de online aangifte en niet meer weg te denken uit het moderne IH proces. Puur van het oogpunt van dit moderne proces is er eigenlijk geen aanleiding om de aanlevering van (nieuwe) gegevens door middel van een tweede of volgende aangifte anders te behandelen dan de aanlevering van gegevens bij de initiële aangifte. Er is in beide gevallen sprake van het aanleveren van gegevens door de burger en er heeft nog geen feitelijke beoordeling daarvan door de Belastingdienst plaatsgevonden (omdat de betreffende aangiften/aanleveringen van gegevens geen aanleiding geven voor een nader onderzoek door de inspecteur). Het voorstel is om deze gang van zaken te faciliteren door middel van een wettelijke herzieningsregeling waarmee wordt bereikt dat (digitale) aanvullingen op de aangifte inkomstenbelasting *na het vaststellen van de aanslag* voor een bepaalde periode mogelijk wordt gemaakt. Ingeval wel een feitelijke beoordeling door de inspecteur plaatsvindt die vervolgens leidt tot een geschil tussen belastingplichtige en Belastingdienst zal een bezwaar- en beroepsprocedure van toepassing zijn. Bij de vormgeving van de aanpassing van de formele regels kunnen de volgende uitgangspunten worden gehanteerd: - Binnen een nader te bepalen periode na dagtekening van de aanslag kunnen aanvullingen op de aangifte door de belastingplichtige eenvoudig worden verwerkt (= de herzieningsperiode). - Dit geldt voor aanvullingen in het voordeel van belastingplichtige als ook voor aanvullingen in het nadeel van de belastingplichtige. - Voor aanvullingen in het nadeel van belastingplichtigen wordt bij eventueel opzet of grove schuld ten aanzien van de (initiële) aangifte in principe aangesloten bij de regels die gelden voor de inkeerregeling. - Binnen de herzieningsperiode is geen bezwaar mogelijk, tenzij er sprake is van een geschil tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst. De vastgestelde 'afwijking' door de Belastingdienst is	

een voor bezwaar vatbare beschikking. Een vergelijkbare regeling geldt al sedert 2010 voor de voorlopige aanslagen.
- De herzieningsperiode wordt nader bepaald. Hierbij zijn in ieder geval de volgende elementen van belang: binnen welke periode komt de massa van de aanvullingen bij de Belastingdienst binnen èn binnen welke periode is het wenselijk de aanslag nader vast te stellen.
- Na de herzieningsperiode is alleen nog ambtshalve vermindering mogelijk en de daarbij geldende rechtsbescherming van het huidige artikel 9.6 Wet IB 2001.
- De rechtsbescherming van belastingplichtigen verslechtert niet ten opzichte van het huidige systeem.

Deze vereenvoudiging leidt tot dejuridisering waar dat kan. Zowel de Belastingdienst als belastingplichtigen zijn gebaat bij een eenvoudige regeling voor het herstellen van fouten.

Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	De maatregel maakt het stelsel eenduidiger en daarmee eenvoudiger.
Fraude/handhaving	De maatregel is fraudebestendig en goed handhaafbaar.
Implementatie	Implementatie is op de korte termijn mogelijk.
Effecten	
Economie	De voorgestelde maatregel heeft geen invloed op de economie
Budgettaire aspecten	Er zijn geen budgettaire aspecten
Overige effecten	Er is een samenloop met de wens vanuit de uitvoering om de reikwijdte artikel 9.6. Wet IB te beperken.

123. Verzuimboete

Vereenvoudiging	PM Verzuimboete
Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
De introductie van een (verzuim-) boete bij niet- of niet tijdig aanleveren van gevraagde gegevens door de Belastingdienst op basis van art 47/53 AWR.	
Vereenvoudiging, omdat...	
De maatregel zal leiden tot verbetering van het inlevergedrag van leveranciers van gegevens en daarmee tot verbetering van de VIA. Verbetering van de VIA leidt tot gemak bij de burgers en verbetering van de kwaliteit van ingediende aangiften. Tevens leidt het tot een vermindering van het tijdsbeslag dat is gemoeid met het rappelleren van gegevensleveranciers die niet of niet tijdig gegevens aanleveren.	
Achtergrond/Beschouwing	
De VIA is belangrijk voor de burger en de Belastingdienst. Om te komen tot goede voorinvulling is het noodzakelijk dat er juiste en volledige gegevens aan de burger getoond worden. Daarnaast worden de gegeven die niet voor de VIA gebruikt worden opgeslagen in systemen die voor contra informatie of voor doorlevering aan andere afnemers verstrekt worden. Een aantal partijen, zoals banken en verzekeraars zijn verplicht op basis van de wet om gegevens te leveren (art 22 UBIB), en andere partijen moeten dit desgevraagd doen (IB47). Ook zijn er partijen waarmee convenanten zijn afgesloten waaruit gegevensleveranties plaatsvinden. Voor al deze leveranties zijn geen goede dwangmiddelen voorhanden om de afspraken of de wettelijke verplichtingen af te dwingen. Dit betekent een behoorlijke inspanning van de zijde van de Belastingdienst om rappellen, herinneringen en belacties uit te voeren als partijen niet leveren. Voor het IB47 proces worden zelfs uitzendkrachten ingehuurd om belacties uit te voeren. In sommige gevallen wordt de accountmanager op pad gestuurd om alsnog een gegevensleverantie binnen te brengen. Met als resultaat dat er uiteindelijk een groep leveranciers overblijft die niets van zich laat horen en dus ook niet levert. Ook zijn er veel partijen die wel leveren maar veel te laat, niet tijdig dus. Dit is ongewenst en legt een onevenredig groot tijdsbeslag op de capaciteit bij de Belastingdienst. Het huidige sanctiepalet bestaat uit de strafrechtelijke route geregeld in hoofdstuk IX van de AWR. De civiele route van een dwangsom is ook mogelijk. Vóórdat toegekomen wordt aan de strafrechtelijke route zou een tussenstap mogelijk moeten zijn in de vorm van een lichte (verzuim-)boete. De mogelijkheid van boeten in de AWR is in het verleden bewust weggelaten, omdat het gegevens van derden betreft die gevraagd of geleverd moeten worden. Dit is volgens ons een non-argument nu de VIA zo belangrijk is geworden voor het kunnen doen van aangifte, maar ook voor het kunnen uitvoeren van adequaat toezicht door de Belastingdienst. Voor een dwangmiddel zou je niet rechtstreeks in het strafrecht terecht moeten komen. Ook de civiele route is omslachtig en slechts in uitzonderingsgevallen toepasbaar. Enkele voorbeelden: De knelpunten zitten momenteel bij het inwinnen van gegevens voor de Kinderopvangtoeslag en bij het IB47 proces. Kinderopvanginstellingen en gastouderbureau's: ondanks rappèl- en belacties hebben uiteindelijk 65 instellingen/bureau's niet op tijd de gevraagde gegevens aangeleverd, waardoor de Toeslag onjuist berekend wordt voor de individuele huishoudens. IB47 proces: Vorig jaar (2018) heeft ons geleerd dat er ca. 1.300 stuks overblijven waar verder geen actie meer wordt op ondernomen. De overige gegevensleveranciers leveren weliswaar uiteindelijk de gevraagde gegevens, maar er vinden ook vaak rappèl of belverzoeken plaats. Een dwangmiddel in de vorm van een (verzuim-boete) zou het	

proces versnellen is onze verwachting.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	De verbetering van de VIA raakt in beginsel alle belastingplichtigen voor de IH. Voor de burger brengt dit een vereenvoudiging met zich mee.
Fraude/handhaving	De maatregel verbetert de fraudebestendigheid, omdat de VIA completer ingevuld is.
Implementatie	Implementatie is mogelijk per 1-1-2021
Effecten	
Economie	Niet van toepassing
Budgettaire aspecten	Niet van toepassing
Overige effecten	Niet van toepassing

124. Alimentatie

Vereenvoudiging	Alimentatie
Onderwerp:	Gedeeltelijke Defiscalisering alimentatie
Thema:	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
De maatregel grijpt in bij de waarderingsregel voor verstrekken en ontvangen van woongenot. Het woongenot dat door een achterblijver in een eigen woning wordt ontvangen van de vertrekker wordt verwerkt als eigenwoningforfait, dus niet meer als ontvangen alimentatie. Vertrekker hoeft geen eigenwoningforfait op te geven en heeft ook geen aftrek betaalde alimentatie. Twee jaar overgangsrecht.	
Vereenvoudiging, omdat...	
De vertrekker en achterblijver houden in veel gevallen geen rekening met de regeling voor verstrekken/ontvangen woongenot of passen deze onjuist toe. De veel voorkomende fout dat de achterblijver in de eigen woning het gehele eigenwoningforfait opgeeft (en geen ontvangen woongenot als alimentatie) wordt de hoofdregel, waardoor er minder fouten voor komen. Let erop dat de maatregel ook nieuwe complexiteit oproept, die de vereenvoudiging weer dempt.	
Achtergrond/Beschouwing	
Er zijn verschillende situaties mogelijk wanneer één van de partners in de eigen woning blijft wonen na scheiding. De volgende daarvan zijn relevant voor de regeling. 1) vertrekker is volledig eigenaar, blijver woont gratis 2) gedeelde eigendom, vertrekker betaalt rente, 3) gedeelde eigendom, gedeelde rente, 4) gedeelde eigendom, blijver betaalt rente. Al deze hoofdsituaties kunnen zich voordoen binnen twee jaar na scheiding, of erna. Van deze situaties lijken vooral de situatie 3 en 4, binnen twee jaar na scheiding, voordeel te hebben. Er is in die gevallen (bijna) geen wijziging in verschuldigd belastingbedrag als de maatregel wordt doorgevoerd en de aangifte wordt eenvoudiger. De uitwerking van de maatregel in de andere situaties zou nog plaats moeten vinden. Het is te verwachten dat hierbij een onderscheid moet worden aangebracht: bij de gevallen 1 en 2, en in de periode ná twee jaar na scheiding is een andere regeling nodig. Dit is onder andere omdat de Hillen-regeling eerder aan zou grijpen bij de blijver, en omdat de woning na twee jaar niet meer kwalificeert als eigen woning voor de vertrekker. Het is mogelijk dat de complexiteit die hiermee gepaard gaat de winst teniet doet. Dit gecombineerd met het feit dat bij de personen die nu fout opgeven geen of slechts een minimale inkomenscorrectie plaatsvindt maakt dat een alternatief in de vorm van andere communicatie en dienstverlening ook denkbaar is. Daarnaast geldt de waarderingsregel nu ook voor andere woningen dan de eigen woning. Ook daarvoor zou nog een nadere uitwerking moeten plaatsvinden.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Of er voor de burger een vereenvoudiging is, zou nader onderzoek vergen.
Fraude/handhaving	Gelet op geen of zeer weinig financieel belang bij de aanpassing zijn er geen effecten op fraude of handhaving.
Implementatie	De maatregel is een structuuraanpassing in de IV en vergen een goede communicatie. Er is een overgangsperiode van twee jaar nodig. Daarom is implementatie niet snel mogelijk.
Effecten	
Economie	Geen effecten
Budgettaire aspecten	geen budgettair effect.
Overige effecten	Er zijn effecten voor de rechtspraak en voor de civielrechtelijke positie van gescheidenen.

125. Wettelijke toerekeningsregel partners

Vereenvoudiging	Wettelijke toerekeningsregel partners
Onderwerp: Vereenvoudiging Thema: IH	
Omschrijving van de maatregel	
Wettelijke verdeling van grondslagen tussen partners. Waar gezamenlijke elementen nu vrij verdeeld worden wordt dit verplicht 50-50 of (soms) 100-0.	
Vereenvoudiging, omdat...	
Voorinvulling aangifte verbetert. Complexiteit vermindert doordat ingewikkelde toedelingsregels niet meer gelden. Gezamenlijke behandeling van individuele aangiften van partners niet (altijd) meer nodig. Een onjuiste verdeling (die niet optelt tot 100% maar meer of minder) komt niet meer voor, dit scheelt 40.000 uitworpen op jaarbasis met handmatig werk, gevolgd door vervelende navorderingen, aanvullend klantcontact e.d.	
Achtergrond/Beschouwing	
Deze maatregel heeft voor- en nadelen. Nadelen. De gezamenlijkheid van bepaalde elementen moet worden herbezien. Dit grijpt bij veel burgers in. Bij een deel van de groep, die er financieel op achteruit gaat, wordt dit negatief ervaren. Voordelen: betere aangiften voor zeker 40.000 personen, meer invulgemak voor iedere aangever met een partner. Minder uitworp, minder bezwaar/beroep/navordering. Er zijn twee voorliggende beleidsopties, die echter nog niet uitgewerkt zijn en slechts een deel van de problematiek aanpakken: een optimaliseerfunctie in de aangifte, onderzoek loopt maar geld en capaciteit staan in de weg. beperking alleen in die situaties waar zich problemen kunnen voordoen, zoals bij echtscheiding.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Verbetering. Initieel meer klantcontacten met mensen die erop achteruit gaan, daarna waarschijnlijk minder contact vanwege vereenvoudiging regelgeving.
Fraude/handhaving	De maatregel zal op weerstand stuiten (bij degenen die voordeel kwijtraken), wat tot bezwaar, beroep en klachten kan leiden. Er is ook een positief gevolg: de mogelijkheid om meer dan 100% van aftrekposten te claimen vervalt.
Implementatie	Lange implementatietermijn ivm herziening gezamenlijke elementen (beleidsvormende en wetgevende fase) gevolgd door structuuraanpassing in systemen Belastingdienst. Langere termijn is er voordeel in gegevensbeheer.
Effecten	
Economie	Geen grote effecten te verwachten.
Budgettaire aspecten	Opbrengst. Terugsluis mogelijk via algemene tarief.
Overige effecten	Maatregel heeft inkomenseffecten Door afbouw van aftrektarief aftrekposten worden de effecten kleiner De algemene terugsluis neemt deel van effecten weer weg.

126. Inwinnen Factor A

Vereenvoudiging	Inwinnen Factor A
Onderwerp:	Inwinnen Factor A
Thema:	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
Opnemen van een wettelijke verplichting voor pensioen- en verzekeringsmaatschappijen om factor A verplicht aan te leveren.	
Vereenvoudiging, omdat…	
Wanneer de Belastingdienst over factor A beschikt kan de volledige berekening van de lijfrente aftrek inclusief reserveringsruimte voor belastingplichtigen gemaakt worden en kan dit ook worden vooringevuld in de aangifte.	
Achtergrond/Beschouwing	
Momenteel zijn pensioen- en verzekeringsmaatschappijen nog niet verplicht om factor A aan te leveren. Voor deze maatschappijen neemt de complexiteit toe door de nieuwe verplichting.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	De maatregel vereenvoudigt het stelsel voor de burger maar compliceert de informatiestroom van de pensioen- en verzekeringsmaatschappijen.
Fraude/handhaving	Voor fraude en handhaving verandert niks.
Implementatie	De implementatietermijn is minimaal 2 jaar na besluitvorming.
Effecten	
Economie	Effecten voor bedrijfssectoren, internationale concurrentiepositie, burgers, welvaart
Budgettaire aspecten	Raming budgettaire opbrengst/derving afstemmen via FIN dossierhouder met AFP-analyse Kort ingaan op (het effect op) robuustheid van de belasting
Overige effecten	

127. Afschaffen aftrek specifieke zorgkosten

Vereenvoudiging	Afschaffen aftrek specifieke zorgkosten
Onderwerp: Afschaffen aftrek uitgaven voor specifieke zorgkosten Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffen van aftrek voor uitgaven voor specifieke zorgkosten.	
Vereenvoudiging, omdat…	
Door het afschaffen van de aftrek voor specifieke zorgkosten is er minder toezichtcapaciteit nodig en zullen er minder aanvullingen op vooringevulde aangiften zijn.	
Achtergrond/Beschouwing	
De vereenvoudiging wordt bereikt door het afschaffen van de aftrek voor uitgaven voor specifieke zorgkosten. Dit levert wel een vermogensachteruitgang op. Dit zou gecompenseerd moeten worden in een compensatieregeling. Deze compensatieregeling zou eenvoudig moeten zijn wil het een vereenvoudiging van het huidige systeem opleveren.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGbel via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	De maatregel maakt het stelsel eenvoudiger voor de burger (kan ingewikkelder worden indien de compensatieregeling niet eenvoudig is).
Fraude/handhaving	De maatregel is fraudebestendig en eenvoudiger te handhaven.
Implementatie	Maatregel is in te passen in de bestaande processen en planning. Standaardimplementatietermijn is 2 jaar na besluitvorming.
Effecten	
Economie	Effecten voor bedrijfssectoren, internationale concurrentiepositie, burgers, welvaart
Budgettaire aspecten	Raming budgettaire opbrengst/derving afstemmen via FIN dossierhouder met AFP-analyse Kort ingaan op (het effect op) robuustheid van de belasting
Overige effecten	De maatregel heeft beperkte inkomensgevolgen voor de doelgroep, dit kan ondervangen worden door een compensatieregeling.

128. Aanpassen overgangsregeling oldtimers (toezicht mogelijk maken)

Vereenvoudiging	**Aanpassen overgangsregeling oldtimers (toezicht mogelijk maken)**
Onderwerp:	Vereenvoudiging
Thema:	Auto
Omschrijving van de maatregel	
In de wet wordt de mogelijkheid opengesteld om tot naheffing over te gaan indien uit het gebruik van camerabeelden blijkt dat een voertuig (oldtimer) zich in de maanden december, januari of februari op de weg bevindt.	
Vereenvoudiging, omdat...	
Het invoegen van een naheffingsartikel in de mrb voor oldtimers zorgt voor een vereenvoudiging in de handhaving: het wordt mogelijk om na te heffen indien oldtimers gebruik maken van de weg of niet.	
Achtergrond/Beschouwing	
De mrb kent een bijzonder tarief (€127) voor oldtimers op basis van overgangsrecht. Belastingplichtigen kunnen op verzoek gebruik maken van dit tarief. De voorwaarde die gesteld wordt aan het toepassen van deze overgangsregeling is dat de oldtimer in de maanden december, januari en februari niet op de openbare weg wordt gebruikt. Voorgesteld wordt om in de wet mrb de mogelijkheid open te stellen om na te heffen indien uit het gebruik van camerabeelden blijkt dat een voertuig (oldtimer) zich in deze maanden op de weg bevindt. Het wijzigen van de wet voor de behandeling van oldtimers in de mrb resulteert in een vereenvoudiging in de handhaving.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Niet van toepassing.
Fraude/handhaving	De maatregel vereenvoudigt de handhaving, omdat naheffen naar aanleiding van toezicht via camerabeelden mogelijk wordt.
Implementatie	Nader te bezien.
Effecten	
Economie	Niet van toepassing.
Budgettaire aspecten	De Belastingdienst zal vaker naheffen, dit resulteert mogelijk in een (nader te duiden) opbrengst.
Overige effecten	Het opleggen van extra naheffingen leidt mogelijk tot personele gevolgen, denk daarbij aan het afhandelen van extra bezwaren en het beantwoorden van vragen.

129. Aanpassen overgangsregeling oldtimers (vervangen door kwarttarief)

Vereenvoudiging	**Aanpassen overgangsregeling oldtimers (vervangen door kwarttarief)**
Onderwerp:	Vereenvoudiging
Thema:	Auto
Omschrijving van de maatregel	
Het bijzondere mrb-tarief (€127) voor oldtimers wordt vervangen door een kwarttarief.	
Vereenvoudiging, omdat…	
De overgangsregeling oldtimers in de mrb is ingewikkeld, zowel voor belastingplichtigen als voor de Belastingdienst. Door de overgangsregeling aan te passen hoeft de belastingplichtigen niet meer jaarlijks een verzoek in te dienen en geen handmatige betaling meer te doen. Anderzijds betekent het aanpassen een vereenvoudiging voor de Belastingdienst, omdat er geen toezicht meer hoeft te worden gehouden op het gebruik op de weg van oldtimers in de maanden december, januari en februari. Met de aanpassing wordt het ook weer mogelijk voor belastingplichtige mrb terug te vragen in het geval van verkoop of sloop. Dit laatste is nu niet mogelijk en lastig uit te leggen aan belastingplichtigen. Het aanpassen van de regeling is een vereenvoudiging voor handhaving en de automatiseringssystemen. Daarnaast wordt het systeem in zijn geheel eenvoudiger en daarmee beter uit te leggen aan belastingplichten.	
Achtergrond/Beschouwing	
De mrb kent een bijzonder tarief (€127) voor oldtimers op basis van overgangsrecht. Belastingplichtigen kunnen op verzoek gebruik maken van dit tarief. De voorwaarde die gesteld wordt aan het toepassen van deze overgangsregeling is dat de oldtimer in de maanden december, januari en februari niet op de openbare weg wordt gebruikt. Voorgesteld wordt het bijzonder tarief te vervangen door een kwarttarief en de voorwaarde dat het voertuig enkele maanden per jaar de weg niet op mag te schrappen. Ook wordt de mogelijkheid tot teruggaaf van mrb voor deze doelgroep geïntroduceerd, zoals deze nu al geldt voor elk ander voertuig.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Belastingplichtigen kunnen enkel op verzoek gebruik maken van de huidige regeling door handmatig voor 31 december het bijzonder tarief te voldoen. Het kwarttarief daarentegen zou automatisch worden toegepast. Verder laat de maatregel zich beter communiceren dan de huidige regeling.
Fraude/handhaving	De maatregel vereenvoudigt de handhaving, er is geen toezicht meer nodig op het gebruik van de weg door oldtimers in de maanden december, januari en februari.
Implementatie	Nader te bezien, mogelijk op korte termijn (1 januari 2021).
Effecten	
Economie	Geen.
Budgettaire aspecten	De introductie van het kwarttarief leidt mogelijk tot een budgettaire opbrengst, omdat het vaste tarief van €127 wordt losgelaten.
Overige effecten	Geen.

130. Afschaffen bijzondere regelingen in de Mrb

Vereenvoudiging	**Afschaffen bijzondere regelingen in de Mrb**
Onderwerp:	Vereenvoudiging
Thema:	Auto
Omschrijving van de maatregel	
In het verloop der jaren zijn een groot aantal uitzonderingen en bijzondere regelingen opgenomen in de mrb. Voorgesteld wordt deze versnippering aan te pakken.	
Vereenvoudiging, omdat…	
Vrijstellingen, uitzonderingen en bijzondere regelingen resulteren veelal in handmatig werk. Het handhaven van deze uitzonderingen is daarnaast bewerkelijk in de handhaving, omdat gecontroleerd moet worden of aan allerlei uiteenlopende voorwaarden wordt voldaan. Dit handmatig werk wordt weggenomen door de aanpak van de versnippering. Hiermee wordt dus ook de handhaving van de mrb eenvoudiger.	
Achtergrond/Beschouwing	
In het verloop der jaren zijn een groot aantal uitzonderingen en bijzondere regelingen opgenomen in de mrb. Het uitvoeren en toezicht houden op de mrb is door het samenstel van uitzonderingen ingewikkeld.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	De mrb wordt eenvoudiger uit te leggen aan de burger. Bijzondere aandacht zal moeten worden besteed aan de doelgroep die op dit moment in aanmerking komt voor een bijzondere regeling.
Fraude/handhaving	De maatregel vereenvoudigt de handhaving aanzienlijk. Het risico op fraude neemt af.
Implementatie	Nader te bezien.
Effecten	
Economie	Niet van toepassing.
Budgettaire aspecten	Het afschaffen van de bijzondere regeling leidt tot een nader te duiden budgettaire opbrengst.
Overige effecten	Het afschaffen van de uitzonderingen leidt tot een personele besparing, omdat de uitvoering van de mrb sterk wordt vereenvoudigd.

131. Aanpassen schorsingsregeling (toegestaan weggebruik verduidelijken)

Vereenvoudiging	Aanpassen schorsingsregeling (toegestaan weggebruik verduidelijken)
Onderwerp:	Vereenvoudiging
Thema:	Auto
Omschrijving van de maatregel	
Recente jurisprudentie leidt tot onduidelijkheid over wanneer een geschorst voertuig al dan niet de weg op mag. Door in de wet te verduidelijken in welke gevallen gebruik mag worden gemaakt van de weg wordt deze onduidelijkheid weggenomen.	
Vereenvoudiging, omdat...	
Door in de wet duidelijk op te nemen wanneer gebruik mag worden gemaakt van de weg indien een voertuig is geschorst wordt de naheffing eenvoudiger. Er kan immers geen discussie meer ontstaan wanneer het gebruik al dan niet is toegestaan. Dit voorkomt beroep- en bezwaarprocedures.	
Achtergrond/Beschouwing	
In het geval dat een voertuig is geschorst mag op de dag van de APK gebruik worden gemaakt van de weg. In recente jurisprudentie wordt de wet zo uitgelegd dat ook bijvoorbeeld voorkeuringen en andere keuringen onder de uitzondering vallen. Door aanhoudende onduidelijkheid, kan niet effectief worden gehandhaafd.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Voor burgers wordt duidelijk wanneer zij gebruik mogen maken van hun voertuig indien deze is geschorst.
Fraude/handhaving	De maatregel vereenvoudigt de handhaving, omdat er minder discussies ontstaan met belastingplichtigen.
Implementatie	Nader te bezien.
Effecten	
Economie	Niet van toepassing.
Budgettaire aspecten	Niet van toepassing.
Overige effecten	Niet van toepassing.

132. BOR I

Vereenvoudiging	PM BOR I
Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit voor de schenk- en erfbelasting als bedoeld in hoofdstuk IIIA Successiewet 1956 (BOR) eventueel in combinatie met een betalingsregeling of een niet-belastinggerelateerde kredietfaciliteit	
Vereenvoudiging, omdat...	
Het is een vereenvoudiging voor de Belastingdienst omdat: de regeling uitermate complex is en een grote inzet van het best gekwalificeerde personeel vereist. Binnen de aanslagregeling van de schenk- en erfbelasting wordt een derde van de tijd van de aanslagregelaars besteed aan de bedrijfsopvolgingsregeling. Denk hierbij aan het opleggen van aanslagen, vooroverleg, discussies met betrekking tot de hoogte van de vrijstelling (en daarmee de aanslag) en bezwaar- en beroepsprocedures. De regeling leidt tot overbelasting van het hooggekwalificeerde personeel en tot achterstanden bij de behandeling van aangiften, omdat personeel zich onvoldoende kan richten op andere belangrijke, geselecteerde risicozaken.	
Achtergrond/Beschouwing	
Hier wordt de huidige praktijk beschreven zodat duidelijk wordt wat afschaffing van de regeling oplevert: • de faciliteit geldt alleen voor ondernemingen/ondernemingsvermogen in de zin van de Wet IB 2001 en niet voor beleggings- of ander vermogen; • bij nagenoeg ieder beroep op de regeling ontstaat hierdoor discussie over welk vermogen tot de onderneming behoort en welk vermogen daar niet toe behoort (etikettering); • de faciliteit is bijzonder genereus (vrijstelling van ruim € 1 miljoen per onderneming en 83% van het meerdere ondernemingsvermogen); • daardoor hebben discussies over de afbakening/etikettering van vermogen een enorm fiscaal belang; • de regeling heeft ook een sterk aanzuigende werking, omdat vermogenden er alles aan doen om gewoon vermogen om te zetten in ondernemingsvermogen of te stellen dat vermogen ondernemingsvermogen is; • de regeling geldt niet alleen voor 'IB-ondernemingen', maar ook voor ondernemingen die in de vorm van een BV (of een heel concern) worden gevoerd; • voornoemde discussies worden dus ook gevoerd (zelfs in nog veel heviger mate) voor al het vermogen en de activiteiten van vennootschappen die via een (indirect) aanmerkelijk belang worden gehouden waardoor a) ook bij Vpb-lichamen vermogensetikettering moet plaatsvinden b) binnen concernstructuren ingewikkelde toerekening naar de bovenliggende vennootschap van erflater of schenker moet plaatsvinden c) vastgesteld moet worden of sprake is van een kwalificerend (indirect) aanmerkelijk belang; • de faciliteit geldt alleen als de aandeelhouder (erflater/schenker/verkrijger) een 'ondernemer' is in de zin van de BOR, waarvoor specifieke eisen aan het aandelenbelang worden gesteld, wat leidt tot complexe aandelenstructuren; • de eisen die gelden voor het aandelenbelang zijn geen momentopname maar moeten gedurende een langere periode getoetst worden; • ingewikkelde anti-misbruikregels, zoals de bezits- en voortzettingseis, zijn ingevoerd om te zorgen dat de regeling alleen geldt voor 'echt' ondernemingsvermogen, waarmee moet worden voorkomen dat beleggingsvermogen tijdelijk of gekunsteld wordt omgezet in ondernemingsvermogen; • deze ingewikkelde anti-misbruikregels maken ook weer ingewikkelde verzachtingen noodzakelijk; • belanghebbenden willen al bij leven zeker stellen dat men aan de vereisten van de regeling voldoet en vragen om die reden zekerheid vooraf aan de belastingdienst. Het kan daarbij gaan om ondernemingsvermogens en concerns ter waarde van honderden miljoenen euro, waarbij	

beoordeeld moet worden of aan alle vereisten voldaan is en voor welk gedeelte van het vermogen.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	Afschaffing van de BOR maakt het stelsel eenvoudiger. De huidige regeling is dermate complex dat het voor de meeste burgers niet mogelijk is de regeling voldoende te begrijpen, laat staan compliant uit te voeren. Zo heeft de regeling onvoorspelbare gevolgen door op het eerste gezicht onbeduidende wijzigingen in de structuur of wijziging in de bedrijfsvoering. De burger kan de regeling over het algemeen dan ook alleen maar tegen hoge kosten compliant uitvoeren door de hulp in te roepen van deskundige adviseurs.
Fraude/handhaving	De voorgestelde maatregel is fraudebestendig en beter handhaafbaar
Implementatie	De voorgestelde maatregel zou in het BP 2021 opgenomen kunnen worden. Er zijn geen IV-aanpassingen nodig. Aangiften met een beroep op de BOR worden 'uitgeworpen'. Een goede set vragen om althans een VA op te kunnen leggen is nog niet beschikbaar of ingebouwd in het aangifteverwerkende systeem.
Effecten	
Economie	Het fiscaal belang is groot.
Budgettaire aspecten	Het budgettaire belang is door AFP ingeschat op ruim € 400 miljoen.
Overige effecten	De huidige regeling is complex, leidt tot oneigenlijk gebruik en is veel bekritiseerd. Naast de belastinguitgaven (de regeling kost ruim € 400 miljoen) zijn de uitvoeringskosten hoog. Het legt een fors beslag op hoog gekwalificeerde medewerkers en daarmee op een groot deel van de capaciteit van de behandelteams S&E en ZVP. Dat komt ook door een voortdurende stroom aan vooroverleg. De regeling is een bron van discussie bij aanslagregeling, vaak uitmondend in bezwaarschriften en gerechtelijke procedures of uiteindelijk in een compromis.

133. BOR II

Vereenvoudiging	PM BOR II
Thema: Vereenvoudiging	
Omschrijving van de maatregel	
Beperking van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit voor de schenk- en erfbelasting (BOR) door het uitsluiten van verhuur van vastgoed.	
Vereenvoudiging, omdat...	
er veel discussie (vooroverleg en gerechtelijke procedures) gevoerd wordt over de vraag of verhuur van vastgoed (met name binnen grotere vastgoedportefeuilles) ondernemen of beleggen is en dus of men voldoet aan de vereisten voor de faciliteit of niet.	
Achtergrond/Beschouwing	
Uitgangspunt van de Belastingdienst is dat verhuur van vastgoed in beginsel geen ondernemingsuitoefening is en dus niet kwalificeert voor de BOR. Jurisprudentie is sterk feitelijk, er is geen scherp onderscheid te maken. Daardoor dient steeds een feitelijke toets plaats te vinden. Gelet op het fiscale belang wil de praktijk veel afstemming en zekerheid vooraf en wordt over dit onderwerp veel geprocedeerd. Afschaffen van de faciliteit voor verhuur van vastgoed kan discussie over dit 'grijze gebied' in een keer beslechten. Concrete oplossing zou kunnen zijn het aansluiten bij de gedachten van Meussen en Albert in WFR 2016/184 en 215: aan derden verhuurd vastgoed uitsluiten van de BOR. Voor de doorschuifregeling in Box 2 voor de inkomstenbelasting geldt hetzelfde.	
Uitvoeringsaspecten (afstemmen met DGBD via FIN dossierhouder)	
Eenvoud burger	De maatregel maakt het stelsel eenvoudiger, omdat er geen discussies meer plaats hoeven vinden over de vraag of de verhuur van vastgoed ondernemen of beleggen is. Overigens is de regeling dermate complex dat het voor de meeste burgers niet mogelijk is de regeling voldoende te begrijpen, laat staan compliant uit te voeren. Zo heeft de regeling onvoorspelbare gevolgen door op het eerste gezicht onbeduidende wijzigingen in de structuur of wijziging in de bedrijfsvoering. De burger kan de regeling over het algemeen dan ook alleen maar tegen hoge kosten compliant uitvoeren door de hulp in te roepen van deskundige adviseurs.
Fraude/handhaving	De maatregel is fraudebestendig en goed handhaafbaar
Implementatie	Implementatie is mogelijk per 1-1-2021
Effecten	
Economie	Met deze maatregel is een groot fiscaal belang gemoeid. Als de Belastingdienst een ruimer, soepeler standpunt zou innemen, zou dit tot een forse extra derving aan schenk- en erfbelasting leiden.
Budgettaire aspecten	Raming budgettaire opbrengst/derving afstemmen via FIN dossierhouder met AFP-analyse Kort ingaan op (het effect op) robuustheid van de belasting
Overige effecten	Denk bijvoorbeeld aan effecten op inkomensverdeling, lastenverdeling tussen burgers en bedrijven, of eventuele andere effecten

134. Ontmoedigen samenwerkingsverband met de eigen BV

Vereenvoudiging	Ontmoedigen samenwerkingsverband met de eigen BV
Thema	Terugdringen conflictgevoelige maatregelen
Doel	Tegengaan van samenwerkingsverbanden met de eigen BV voor fiscale voordelen

Omschrijving van de maatregel

Een wijziging aanbrengen in art. 3.4 en art. 3.5 Wet IB 2001 als volgt:

1.Toevoegen van art. 3.4, lid 2 Wet IB 2001:

Onder ondernemer wordt niet verstaan de belastingplichtige voor rekening van wie een onderneming wordt gedreven die deel uitmaakt van een samenwerkingsverband met een vennootschap waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft.

2. Vervallen van art. 3.5 Wet IB 2001

Door deze maatregel worden fiscale voordelen ontnomen van het aangaan van een samenwerkingsverband met de eigen BV door het niet langer aanmerken van de deelnemer als ondernemer maar als medegerechtigde. Het gevolg van de voorgestelde maatregel is dat deze medegerechtigde wel winstgenieter is maar geen ondernemer, en dus niet meer de daaraan verbonden fiscale voordelen geniet. Hierbij kan gedacht worden aan het vervallen van het recht op eia, mia, for, starters- meewerk- stakings en zelfstandigenaftrek en MKB winstvrijstelling. Daardoor is deze structuur, die voor burgers en belastingdienst veel uitvoeringslast kost, veel minder aantrekkelijk.

Achtergrond/rationale

Zie voor een beschrijving van de structuur en de fiscale voordelen: Cursus belastingrecht, onderdeel inkomstenbelasting 2019-2020, onderdeel 3.2.35.B.d1. Daar is beschreven dat door deze structuur optimaal kan worden geschoven tussen de winst- en de vpb-sfeer. Tussen de loonsfeer en winstsfeer en tussen winst- en tbs-sfeer. Zie voor de motivering waarom art. 3.5 Wet IB 2001 kan vervallen: onderdeel 3.2.2.C.a en 3.2.3.A.d.1. In de eerste plaats is een definitie van het begrip 'vrij beroep' discussiegevoelig, maar bovenal is ook zonder deze bepaling duidelijk dat de uitoefening van een zelfstandig beroep een onderneming is. De bepaling is dus overbodig. Maar bevordert wel het aangaan van een samenwerkingsverband voor vrije beroepers doordat ondernemerschap mogelijk is, zonder dat aansprakelijkheid ontstaat (stille maatschap/vof).

Door het aangaan van een samenwerkingsverband met de eigen BV wordt in essentie geprofiteerd door een optimale combinatie van de voordelen van het Box 2-regime en die van het winstregime. Dat is mogelijk door het aangaan van een vof/maatschap met de eigen BV. Men richt dus een vof op waar de onderneming ingebracht wordt. De BV wordt vennoot en de dga wordt vennoot van dit samenwerkingsverband. Door de onderneming enerzijds te drijven via de BV-sfeer worden voordelen behaald door de tarieven en uitsteleffecten door oppoten van winst. Anderzijds geniet men via het belang in de vof ook de voordelen via de ondernemerssfeer, zoals: tariefmatiging door optimale winstverdeling, starters- en zelfstandigenaftrek, MKB-winstvrijstelling. Zo wordt op gekunstelde wijze een optimale fiscale positie bereikt door beide regimes te gebruiken. Tegelijk is men niet aansprakelijk en toch ondernemer door de (onbedoelde) werking van het overbodige art. 3.5 indien sprake is van een vrij beroep. Buiten het vrije beroep betaalt men de prijs van hoofdelijke verbondenheid.

Discussies in de uitvoering over deze structuren:
- Is privaatrechtelijk sprake van een personenvennootschap en drijft de personenvennootschap een objectieve onderneming?
- Discussie over de winstverdeling
- vermogensetikettering aandelen

- Gebruikelijk loon bij de BV - Discussies over doorschuif in de TBS sfeer (BNB 2016/170) Inmiddels wordt door de belastingdienst geen zekerheid vooraf meer gegeven op deze gekunstelde structuren (o.g.v. besluit fiscaal bestuursrecht).	
Effecten	
Economie	?
Begroting	[volgt later]
Overig	Deze ingewikkelde structuur van samenwerken met je zelf gekunsteld en uitsluitend ingegeven door de fiscaliteit. Het dient geen enkel zakelijk belang.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Deze maatregel zal een duidelijke vereenvoudiging betekenen. De ingewikkelde structuur zal ontmoedigd worden doordat het niet meer aantrekkelijk is om door te voeren. Daarnaast zullen er geen discussies meer zijn over de randverschijnselen (vermogensetikettering, gebruikelijk loon, winstverdeling, in- en uitbreng, onzakelijke lening, doorschuif onder de tbs regeling). Doenvermogen burger: Door dit voorstel wordt de structuur alleen maar eenvoudiger. Burgers die deze structuur overwegen worden bijgestaan door deskundige adviseurs. Zij die deze structuur inmiddels hebben staan zullen de voordelen kwijtraken en kunnen zelf afwegen of ontmantelen zinvol is.
Fraude/handhaving	Handhaving: De aanpassing betreft vooral ontmoedigen van implementeren van deze structuren. Als er wetgeving komt zal er ook toezicht nodig zin. Daar staat tegenover dat door de maatregel de discussie vermindert. Fraude: Dit kan voorkomen als uitgesloten wordt dat er sprake kan zijn van ondernemerschap en men dit toch bewust invult.
Implementatie	Communicatie: Content (informatie op belastingdienst.nl en aangiften) moeten aangepast worden, enkele beleidsbesluiten zullen aangepast moeten worden. Adviseurs volgen de ontwikkelingen en zullen hier op (moeten) anticiperen. Massaal proces: Dit punt speelt hier nauwelijks een rol. Het gaat om het aan de voorkant ontmoedigen van het ingewikkeld maken van de structuur. IV-aspecten: de aangifte zal aangepast moeten worden Wetgeving: moet aangepast worden.

135. Afschaffing van de btw-vrijstellingen

Vereenvoudiging	Afschaffing van de btw-vrijstellingen
Thema	Sturen op gedrag, fiscale neutraliteit en vereenvoudiging.
Doel	Administratieve vereenvoudiging, fiscaal neutralere btw en effectievere gedragssturing.
Omschrijving van de maatregel	
De btw-vrijstellingen afschaffen.	
Achtergrond/rationale	
Inkomenseffecten kan een politiekgevoelig dossier zijn. Het afschaffen van de btw-vrijstellingen leidt waarschijnlijk tot een vereenvoudiging voor zowel de Belastingdienst als voor de ondernemers en evenwel tot minder economische verstoringen. Het wijzigingen en/of afschaffen van vrijstellingen zal een langdurig traject behelzen aangezien het wijzigen van de Btw-richtlijn slechts bij unanieme instemming van de lidstaten kan en veel onderzoek zal moeten plaatsen vinden naar een alternatieve invulling van bepaalde vrijstellingen.	
Effecten	
Economie	Uit een CPB-rapport[67] blijkt dat de vrijstellingen marktverstoringen creëren: De vrijstellingen veroorzaken een verstoring in de inkoopkeuzes. Enerzijds zijn vrijgestelde sectoren geneigd om de btw-belaste inkopen te vervangen door niet of lager belaste goederen. Anderzijds vermijden vrijgestelde sectoren de btw op belaste inkopen door activiteiten in eigen beheer te verrichten in plaats van uit te besteden. Dit ontmoedigt specialisatie. Evenwel zijn bedrijven minder geneigd het onderzoek te laten doen door vrijgestelde sectoren, omdat deze sectoren de btw op de eigen inkopen niet kunnen doorgeven. Vrijstellingen veroorzaken een verstoring in de internationale handel. Bij vrijstellingen, zoals bij financiële diensten of verzekeringen, blijft de inkoop-btw op de dienst drukken waardoor de uitvoerprijzen van exporterende ondernemingen wordt verhoogd, of hun factorbeloningen worden verminderd. Vrijstellingen lokken belastingontwijking uit (e.g. lobbyactiviteiten en misclassificaties). Door overheid verrichte 'niet-commerciële activiteiten' werken concurrentievervalsend. De overheid kan haar diensten tegen een lager tarief aanbieden dan private leveranciers (e.g. vuilnisophaaldienst).
Begroting	
Overig	Het afschaffen van vrijstellingen kan ook problemen opleveren. Niet in alle sectoren is het duidelijk welke waarde van een prestatie precies toerekenbaar is aan een individuele transactie. Dit is noodzakelijk voor afnemers om btw-aftrek te kunnen genieten.[68]
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	

Miljarden €	2020	2021	2022	2023	Structureel
Afschaffing btw-vrijstellingen					

[67] *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014), p. 7 t/m 11.
[68] *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014), p. 9.

Fraude/handhaving	
Implementatie	

136. Uniformering btw-tarieven

Vereenvoudiging	Uniformering btw-tarieven
Thema	Sturen op gedrag, fiscale neutraliteit en vereenvoudiging.
Doel	Administratieve vereenvoudiging, fiscaal neutralere btw en effectievere gedragssturing.
Omschrijving van de maatregel	
De maatregel behelst het uniformeren van het verlaagde btw-tarief en het algemene btw-tarief. Een budgetneutrale uniformering van de btw-tarieven leidt tot een uniform btw-tarief van 17,4 %. Dat betekent dat het verlaagde btw-tarief van 9% met 8,4 procentpunten wordt verhoogd, en het algemene btw-tarief van 21% met 3,6 procentpunten wordt verlaagd.	
Achtergrond/rationale	
Inkomenseffecten en uniformering van het btw-tarief in bepaalde sectoren kan een politiek gevoelig dossier zijn. Bij de totstandkoming van de huidige omzetbelasting uit 1969 is een uniform tarief ter sprake geweest. Het belangrijkste argument om geen uniform btw-tarief in te voeren, was dat bij de verdeling van een uniforme btw over verschillende inkomensgroepen geen rekening werd gehouden met sociale aspecten.[69] Daarentegen wijzen rapporten van onder andere het IMF en het CPB dat differentiatie van btw-tarieven niet aantoonbaar bijdragen aan de beoogde doelen. Dit maakt de belastingderving groot, maar de bereikte herverdeling klein. In plaats van verlaagde btw-tarieven zijn de inkomstenbelasting en sociale uitkeringen betere instrumenten om mensen met lagere inkomens te helpen.[70] De verlaagde btw-tarieven op de consumptie van meritgoederen genereren niet optimaal de beoogde positieve interne en externe effecten. De btw is namelijk niet het geëigende instrument om prijzen te corrigeren. Gerichte subsidies zijn vaak een effectiever instrument, want zij komen daar terecht waar het maatschappelijke rendement het grootst wordt geacht.[71] Uit een door de lidstaten uitgevoerde prijsonderzoek blijkt dat de btw-verlaging op arbeidsintensieve diensten (op korte termijn) slechts ten dele of helemaal niet in de verkoopprijzen wordt doorberekend.[72] Een uniform tarief verstoort de consumptie- en productiebeslissingen niet, in tegenstelling tot de huidige duale tariefstructuur. De afschaffing van het verlaagde btw-tarief leidt dan tot een welvaartswinst, zeker in het geval dat alle huishoudens die als gevolg daarvan een verlies lijden, worden gecompenseerd.[73]	
Effecten	
Economie	Een budgetneutrale uniformering van de btw-tarieven heeft naar verwachting geen effecten op de economische groei. Het uniformeren van het btw-tarief leidt tot zowel winnaars als verliezers. Bepaalde sectoren in het verlaagde tarief zullen naar verwachting krimpen, maar de omvang van dat effect is onzeker. Daar staat tegenover dat de sectoren in het algemene btw-tarief mogelijk profiteren van de uniformering, omdat hun relatieve prijsconcurrentiepositie verbetert. De prijsconcurrentiepositie van de btw-vrijgestelde sectoren wordt eveneens beïnvloed, maar dat effect kan beide kanten op gaan.

[69] *Kamerstukken II* 1967-1968, 9324, nr. 6 (MvA).
[70] IMF, Tax Reform in the Netherlands: moving closer to best practices, Selected Issues paper on the Kingdom of the Netherlands, *IMF country report* No. 16/46 (2016); *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014); OECD, *Tax Policy Study* No. 20 - Tax Policy Reform and Economic Growth, Annex B, 2010, p. 115; Europese Commissie (2003), Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive services; Kosonen (2010), What was actually cut in the barber's VAT cut?, *VATT Working Paper* no. 18; Harju en Kosonen (2014),The inefficiency of reduced VAT rates: evidence from restaurant industry.
[71] Institute for Fiscal Studies (2011, A retrospective evaluation of elements of the VAT; *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014), p. 14.
[72] Commissie van de Europese Gemeenschappen, 'Experiment met een verlaagd BTW-tarief voor bepaalde arbeidsintensieve diensten', COM(2003) 309, p. 23 t/m 26.
[73] *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014), p. 14.

<table>
<tr><td>Begroting</td><td>
<table>
<tr><th>Miljarden €</th><th>2020</th><th>2021</th><th>2022</th><th>2023</th><th>Structureel</th></tr>
<tr><td>Verhoging verlaagd btw-tarief met 8,4 procentpunt</td><td>8,7</td><td>8,7</td><td>8,7</td><td>8,7</td><td>8,7</td></tr>
<tr><td>Terugsluis: algemeen btw-tarief -3,6 procentpunt</td><td>-8,7</td><td>-8,7</td><td>-8,7</td><td>-8,7</td><td>-8,7</td></tr>
</table>
</td></tr>
<tr><td>Overig</td><td>Uniformering van de btw-tarieven kan mogelijk leiden tot grenseffecten, maar het effect op btw-opbrengsten wordt gering geacht.
Voor elke productgroep hangt de omvang van het grenseffect af van de geschiktheid voor grensoverschrijdende aankoop, de prijselasticiteit en het prijsverschil met aangrenzende landen.
De verwachting is dat grenseffecten zich voornamelijk zullen voordoen bij bepaalde levensmiddelen en accijnsgoederen. Hierbij is van belang of het prijspeil voor deze producten in Nederland lager ligt dan in omringende landen.[74]
Het totaaleffect is op dit moment niet te berekenen. De uitkomst hangt mede af van de mate waarin de btw-verhoging wordt doorberekend aan de consument en of de relatieve concurrentiepositie van Nederland na volledige uniformering van de tarieven minder gunstig is voor bepaalde goederen.
Grenseffecten bij arbeidsintensieve diensten die betrekking hebben op onroerende zaken (schoonmaak, schilderwerk) zullen beperkt zijn, omdat het btw-tarief van toepassing is van de lidstaat waar de onroerende zaak is gelegen.</td></tr>
<tr><td>Uitvoeringsaspecten</td><td></td></tr>
<tr><td>Eenvoud</td><td>Een uniformering van de btw-tarieven levert een vereenvoudiging op. De administratieve lasten voor de ondernemer en de uitvoerings- en handhavingskosten voor de Belastingdienst nemen af.
Een uniform btw-tarief leidt tot minder afbakenings- en interpretatievraagstukken voor zowel de ondernemer als de Belastingdienst.</td></tr>
<tr><td>Fraude/handhaving</td><td>De fraudegevoeligheid van het btw-stelsel neemt af, voor zover het de misclassificeren van goederen en diensten onder het verlaagde btw-tarief betreft.</td></tr>
<tr><td>Implementatie</td><td>Uitvoerbaar per XXX.</td></tr>
</table>

[74] Uit het verouderde Jaarverslag prijzenobservatorium uit 2017 blijkt dat in België de prijzen voor (zowel bewerkte als onbewerkte) levensmiddelen gemiddeld 12,9% hoger waren dan in Nederland. Maar liefst 69,9 procent van de gemeenschappelijk producten met Nederland kostten destijds meer in België; Jaarverslag prijzenobservatorium 2017, p. 107.

137. Aangifteverplichting verhuurderheffing

Vereenvoudiging	Aangifteverplichting verhuurderheffing
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Vereenvoudigen aangifteproces
Omschrijving van de maatregel	
In afwijking van de AWR wordt een belastingplichtige verplicht om een belastingaangifte in te dienen. De verplichting om een aangifte in te dienen wordt neergelegd in de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II. De verplichting tot het doen van aangifte is derhalve niet langer afhankelijk van de ontvangst van een uitnodiging tot het doen van aangifte.	
Achtergrond/rationale	
Op grond van artikel 8 AWR ontstaat de verplichting tot het doen van aangifte verhuurderheffing pas op het moment dat de uitnodiging daartoe is ontvangen. Een belastingplichtige die geen uitnodiging ontvangt dient (op grond van artikel 3 Uitvoeringsregeling AWR 1994) een verzoek in te dienen bij de inspecteur om uitgenodigd te worden, voor het tijdstip waarop de belasting dient te zijn betaald. Ook in dat geval ontstaat dan pas de aangifteverplichting bij ontvangst van de uitnodiging. Dit kan vereenvoudigd worden door een rechtstreekse aangifteverplichting op te nemen: eenieder die belastingplichtig is voor de verhuurderheffing moet dan een aangifte in te dienen. De belastingplichtige is dan niet verplicht om te verzoeken om een uitnodiging, maar is rechtstreeks verplicht om een aangifte in te dienen. Deze vereenvoudiging is bij de verhuurderheffing goed door te voeren omdat er een goed af te bakenen groep belastingplichtigen is, die ook allemaal aangifte moeten doen (de verhuurderheffing is een indirecte belasting).	
Effecten	
Economie	PM
Begroting	De opbrengst van de verhuurderheffing wordt niet geraakt door de maatregel. Omdat de maatregelen een vereenvoudiging van de uitvoering betreft, zou dit een kostenbesparend effect moeten hebben. De mate van verandering van de uitvoeringskosten moet bij de uitvoeringstoets worden vastgesteld.
Overig	n.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De verplichte aangifte zorgt voor een beperking van het berichtenverkeer van de belastingdienst. Er hoeft immers geen uitnodiging meer verzonden te worden. Belastingplichtigen die in het oude systeem geen uitnodiging zouden hebben ontvangen hoeven ook niet langer te verzoeken om een uitnodiging, maar kunnen simpelweg een aangifte indienen.
Fraude/handhaving	In beginsel zal er geen verandering optreden bij de bestrijding van fraude en de handhaving. Voor zover belastingplichtigen niet als zodanig kenbaar zijn bij de belastingdienst is het lastig om hand te haven op de aangifte verplichting. Dit is overigens geen nieuw probleem dat in het leven wordt geroepen door de aangifteplicht. In het huidige systeem is het immers voor deze belastingplichtigen ook al verplicht om te verzoeken om een uitnodiging tot het doen van aangifte.
Implementatie	PM

138. Afschaffen van de middelingsregeling

Titel	Afschaffen van de middelingsregeling
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Doelmatiger en eenvoudiger belastingstelsel
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffen van de middelingsregeling	
Achtergrond/rationale	
De benutting van de middelingsregeling is laag: 85% van de 350.000 rechthebbenden maakt geen gebruik van de regeling en het budgettaire belang zou vier keer zo groot zijn bij volledige benutting. Een beleidsevaluatie concludeert dat de doeltreffendheid en doelmatigheid van de middelingsregeling beperkt zijn, met name door de lage benutting en het niet meenemen van de inkomensafhankelijkheid van heffingskortingen. Circa 60% van de gebruikers van de regeling is starter of stopper (of gaat structureel meer of minder werken). Het is de vraag of dit de beoogde doelgroep van de regeling is. Daarnaast zal door de invoering van het tweeschijvenstelsel in 2020 de groep gebruikers van de regeling versmald worden tot vrijwel uitsluitend inkomens boven € 70.000.	
Effecten	
Economie	Aangezien middeling leidt tot een voordeel achteraf, zullen de economische effecten beperkt zijn. Wel geldt dat ook ondernemers (ruim 40% van de gebruikers van de regeling is ondernemer) bij jaarlijks (sterk) wisselende winsten geen gebruik meer kunnen maken van de regeling.
Begroting	Een structurele, jaarlijkse opbrengst van € 90 miljoen per jaar.
Overig	-
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	*Door recente invoering van een nieuw systeem, zijn de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst beperkter en is het (iets) eenvoudiger voor burgers om een middelingsverzoek te doen. Het afschaffen van de regeling blijft echter een vereenvoudiging.*
Fraude/handhaving	-
Implementatie	*Het afschaffen van de regeling is (qua rechtszekerheid) bij voorkeur alleen van toepassing op toekomstige tijdvakken. Bijvoorbeeld: indien in 2020 wordt besloten tot afschaffing, is het laatste tijdvak waarover middeling plaats kan vinden 2020, 2021 en 2022. Als gevolg hiervan zal de kasopbrengst van deze maatregel langzaam ingroeien.*

139. Aanpassing giftenaftrek

Vereenvoudiging	Aanpassing giftenaftrek
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Vereenvoudiging inkomstenbelasting
Omschrijving van de maatregel	
Het onderscheid tussen periodieke en gewone giften aan ANBI's wegnemen, door invoering van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor periodieke giften als bij gewone giften.	
Achtergrond/rationale	
De giftenaftrek kent een tweetal verschillende categorieën giften aan een viertal verschillende instellingen die tot verschillende uitkomsten kunnen leiden. De tabel hieronder geeft dit kort weer:	

	Periodieke giften	Gewone Giften
ANBI[75]	Aftrekbaar	Aftrekbaar
Culturele instelling ANBI	Aftrekbaar (multiplier)	Aftrekbaar (multiplier)
Vereniging[76]	Aftrekbaar	Niet aftrekbaar
Steunstichting SBBI[77]	Niet aftrekbaar	Aftrekbaar

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 verenigingen[78] in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die uiterlijk eindigen bij overlijden. Aanvullende voorwaarden zijn dat deze giften worden vastgelegd voor minstens 5 jaar en dat deze zijn vastgelegd in notariële of onderhandse akte van schenking. Deze giften zijn ten alle tijden aftrekbaar.
Giften aan culturele ANBI's kennen een multiplier van 1.25 in de inkomstenbelasting en 1.5 in de vennootschapsbelasting.
Uit de evaluaties[79] 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, wat leidt tot een onjuiste aangifte. Met invoering van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor periodieke giften als bij de gewone giften maakt het ten onrechte invullen van eenmalige giften aan ANBI's bij periodieke giften voor toepassing van de drempel en het plafond niet meer uit.
Met de invoering van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor periodieke giften als bij de gewone giften wordt een complexiteitsreductie in de giftenaftrek gerealiseerd, hetgeen leidt tot een beter uitlegbare en naleefbare wetgeving.
Het onderscheid tussen eenmalige giften aan verenigingen – niet aftrekbaar – en periodieke giften – wel aftrekbaar – blijft wel bestaan.

Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	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.
Fraude/handhaving	Door het invoeren van dezelfde drempel en hetzelfde plafond voor periodieke en gewone giften neemt het aantal categorieën in de giftenaftrek af. Hierdoor stijgt de kwaliteit van de aangifte. 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 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.

[75] Algemeen nu beogende instelling.
[76] Uitsluitend verenigingen met tenminste 25 leden, volledige rechtsbevoegdheid, niet vennootschapsbelastingplichtig, in de EU of Koninkrijk der Nederlanden of ander aangewezen land gevestigd.
[77] Steunstichting SBBI is een steunstichting voor een sociaal belang behartigende instelling
[78] Het kan gaan om verenigingen die als SBBI worden aangemerkt waardoor ze zijn vrijgesteld van schenk- en erfbelasting.
[79] Evaluaties PM

	De maatregel is voor de Belastingdienst een structuuraanpassing voor de inkomstenbelasting en leidt tot een afname van complexiteit
Implementatie	Wijziging kan met ingang van het jaar t+2. Overgangsrecht voor periodieke giften kan worden overwogen.

140. Aanpassing giftenaftrek door afschaffing multiplier

Vereenvoudiging	Aanpassing giftenaftrek door afschaffing multiplier
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Eenvoudiger inkomstenbelasting
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffing van de multiplier giftenaftrek aan culturele instellingen in de inkomstenbelasting (en vennootschapsbelasting).	
Achtergrond/rationale	
De giftenaftrek in de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting kent een multiplier voor giften aan culturele algemeen nut beogende instellingen (ANBI's). De multiplier bedraagt: in de inkomstenbelasting 1.25 met een maximum van € 1250 en in de vennootschapsbelasting 1.5 met een maximum van € 2500. Bij invoering van de multiplier werd als doel gesteld het bevorderen van giften aan culturele instellingen. Door de multiplier is de giftenaftrek nog complexer geworden voor burgers en belastingdienst. Uit de evaluatie van Dialogic[80] komt naar voren dat de multiplier fiscaal niet doelmatig is. De multiplier leidt slechts in beperkte mate tot meer of hogere giften, ten opzichte van het budgettaire beslag dat tussen de € PM ligt. Uit andere evaluaties PM In 2017 is de multiplier - die in 2012 tijdelijk is ingevoerd tot 2018 - door een amendement Nijboer structureel geworden.[81] In het huidige systeem dient de belastingplichtige zelf de multiplier toe te passen in de aangifte. Vanaf het belastingjaar 2020 dus per 1 januari 2021 zal het systeem in de aangifte dit zelf doen ("slimme invulscherm").	
Effecten	
Economie	
Begroting	De multiplier heeft op dit moment een budgettair beslag van PM miljoen per jaar. Met afschaffing van de multiplier wordt naar verwachting een budgettaire opbrengst gegenereerd. Van PM
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Door afschaffing van de multiplier neemt het aantal categorieën aan giften af, hetgeen leidt tot een vereenvoudiging voor het toezicht en een vereenvoudiging voor de burger in de aangifte.
Fraude/handhaving	Door afschaffing van de multiplier neemt het aantal categorieën in de giftenaftrek af. Hierdoor stijgt de kwaliteit van de aangifte. Voor de burger is het vaak onduidelijk welke giften onder welke categorie vallen en wat het gevolg is voor de aangifte. Met afschaffing van de multiplier zijn er minder categorieën waardoor fouten minder voorkomen en fraudemogelijkheid (25% verhoging terwijl daar geen recht op is) afneemt. De maatregel is voor de Belastingdienst een structuuraanpassing voor de inkomstenbelasting en leidt tot een afname van complexiteit CHECK is dit nog zo na slimme invulscherm?
Implementatie	Wijziging kan met ingang van het jaar t+2. CHECK BD

[80] Rapport Dialogic Evaluatie giftenaftrek, 2016
[81] Kamerstukken II 2017/18, 34786, nr. 9 en PM stemmingen

141. Afschaffing giftenaftrek

Vereenvoudiging	Afschaffing giftenaftrek
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Eenvoudiger inkomstenbelasting
Omschrijving van de maatregel	
Afschaffing van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting (en in de vennootschapsbelasting)	
Achtergrond/rationale	
Het doel van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting (IB) en in de vennootschapsbelasting (Vpb) is bevordering van schenkingen aan, kortgezegd, algemeen nut beogende instellingen (ANBI) en verenigingen. De budgettaire derving van de giftenaftrek is geraamd op circa € 330 miljoen per jaar voor de IB en circa € 5 miljoen per jaar voor de Vpb. Voor de aftrekbaarheid van giften in de IB gelden de volgende criteria: gewone giften: uitsluitend aan ANBI's (waaronder aftrekbaarheid van afgestane vrijwilligersvergoedingen) en steunstichtingen sociaal belang behartigende instelling (SBBI)[82] voor zover het totaal van deze giften uitkomt boven een drempel van 1% van het inkomen, met een minimum van € 60, en tot een plafond van 10% van het verzamelinkomen. periodieke giften: uitsluitend giften aan ANBI's of verenigingen[83] mits het een gift voor ten minste 5 jaar met onzekerheidsvereiste betreft en deze is vastgelegd in notariële of onderhandse akte van schenking. giften aan culturele ANBI: particulieren en vennootschappen mogen hun gift met 1.25 respectievelijk 1.5 vermenigvuldigen voor het bepalen van de giftenaftrek (multiplier)[84]. De giftenaftrek was aanvankelijk een relatief eenvoudige post in de aangifte IB. Als gevolg van wetgeving betreffende het onderscheid tussen periodieke giften en andere giften, het onderscheid tussen ANBI's, verenigingen en steunstichtingen SBBI en de invoering van de multiplier voor culturele giften, maar ook door de doorontwikkeling van de uitvraag in de aangifte is dit niet meer zo. De giftenaftrek wordt in de aangifte vaak fout ingevuld en is fraudegevoelig, zo blijkt uit de evaluaties.[85] Een voorbeeld zijn de steunstichtingen SBBI. In de periode 2012-2016 is 115.000 maal giftenaftrek voor giften aan 8 steunstichtingen SBBI opgevoerd. Het daarbij behorende budgettaire beslag kwam voor de jaren 2012, 2013 en 2014 neer op circa € 16 miljoen per jaar. De Belastingdienst beschikt niet over contra-informatie van de instellingen die giften ontvangen, waardoor toezicht en handhaving arbeidsintensief zijn terwijl het (op individueel niveau) een beperkt fiscaal belang betreft. Als gevolg van de invoering van een tweeschijvenstelsel met een basistarief van 37,05% en een toptarief van 49,5% in de inkomstenheffing sinds 2020 wordt de giftenaftrek vergolden tegen het basistarief van 37,05%. Het voordeel van de giftenaftrek slaat primair neer bij de gever. De ontvangende instelling heeft pas profijt als de gever het voordeel doorsluist door een grotere gift te geven. Uit de evaluatie van de giftenaftrek blijkt dat de giftenaftrek voor circa 50% van de gevers er niet toe leidt dat zij meer gaan schenken (evaluatie Dialogic). Verder wordt in de evaluatie aangegeven dat de elasticiteit circa 40% bedraagt. Dit betekent dat indien er bij een aftrektarief van 37,05% € 1.000 zou worden gegeven, dit bedrag zou dalen met € PM tot PM bij afschaffing van de giftenaftrek.	
Effecten	
Economie	
Begroting	
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Afschaffing van de giftenaftrek leidt tot een vereenvoudiging van de inkomstenbelasting, doordat een ingewikkeld toe te passen en te controleren aftrekpost verdwijnt. Belastingplichtigen hoeven giften niet meer bij te houden wat betekent dat een administratieve lastenverlichting wordt gerealiseerd.

[82] De steunstichting SBBI moet zijn opgericht met als doel geld in te zamelen voor een bijzondere investering door de ondersteunde SBBI op het gebied van sport of muziek of uitgave ter gelegenheid van de viering van een lustrum. De ondersteunde stichting moet lid zijn van een landelijke, representatieve koepel op het gebied van sport of muziek.
[83] Uitsluitend verenigingen met tenminste 25 leden, volledige rechtsbevoegdheid, niet vennootschapsbelastingplichtig, in de EU of Koninkrijk der Nederlanden of ander aangewezen land gevestigd.
[84] De multiplier kent een max van 2500 in de voor vennootschappen en 1250 voor particulieren.
[85] Kamerstukken II 2016/17, 34552. Evaluatie over de uitvoeringsaspecten van de giftenaftrek.

	De Belastingdienst hoeft de giftenaftrek niet meer te controleren wat leidt tot een daling in de uitvoeringskosten en vereenvoudiging in het toezicht.
Fraude/handhaving	Door afschaffing van de giftenaftrek verdwijnt een fraudemogelijkheid (opvoeren van giften die niet aftrekbaar zijn) voor belastingplichtigen, wat leidt tot een complexiteitreductie in de aangifte
Implementatie	Wijziging kan met ingang van het jaar t+1.

142. Houdbaarheidsbijdrage voor iedereen

Vereenvoudiging	Houdbaarheidsbijdrage voor iedereen
Thema	Vereenvoudiging stelsel
Doel	Complexiteitsreductie / eenvoudigere communicatie / voorkomen gevoel van oneerlijke belastingheffing
Omschrijving van de maatregel	
Op dit moment bestaat er een aparte tarieftabel voor box 1 van de IB[86] en voor de LB[87] voor mensen die voor 1946 geboren zijn. Zij betalen geen houdbaarheidsbijdrage. Maatregel: de houdbaarheidsbijdrage voor iedereen laten gelden, waardoor er maar één tarieftabel overblijft.	
Achtergrond/rationale	
Vanwege de stijgende overheidsuitgaven als gevolg van de toenemende vergrijzing in Nederland is in 2011 de houdbaarheidsbijdrage ingevoerd. Deze bijdrage heeft tot doel de houdbaarheid van de overheidsfinanciën op termijn te bevorderen. De houdbaarheidsbijdrage houdt in dat het startpunt van de tweede tariefschijf van de inkomstenbelasting voor mensen die geboren zijn vanaf 1 januari 1946 jaarlijks nog maar met 75% van de inflatiecorrectie wordt aangepast, waardoor deze groep mensen sneller in de tweede tariefschijf valt. De houdbaarheidsbijdrage geldt niet voor mensen die voor 1946 geboren zijn omdat "deze groep redelijkerwijs niet meer de mogelijkheid heeft gehad te anticiperen op de invoering van de houdbaarheidsbijdrage".[88] Voor mensen die volledig belasting- en premieplichting in Nederland zijn, heeft de houdbaarheidsbijdrage tot aan de AOW-leeftijd geen gevolgen. Vanaf de AOW-leeftijd wel omdat voor deze mensen het gecombineerde tarief in de tweede schijf dan hoger is dan in de eerste schijf. De houdbaarheidsbijdrage wordt ieder jaar hoger, dus ieder jaar dat gewacht wordt met het doortrekken van de houdbaarheidsbijdrage naar mensen die voor 1946 geboren zijn, wordt het financiële effect van deze maatregel groter. In 2020 bedraagt de houdbaarheidsbijdrage maximaal € 119.[89] Als de houdbaarheidsbijdrage voor iedereen gaat gelden, halveert het aantal tariefschijven naar één. Er hoeft dan maar één tariefschijf gecommuniceerd te worden richting burgers. Daarnaast wordt de wetgeving inkomstenbelasting en loonbelasting minder complex en worden ook de loonbelastingtabellen minder complex. Op termijn voorkomt het ook dat er een groot jaarlijks terugkerend verschil in belastingdruk ontstaat tussen mensen die op 31 december 1945 en mensen die op 1 januari 1946 geboren zijn. Dit grote verschil zou op termijn het gevoel van oneerlijkheid kunnen oproepen. Als gedeeltelijke compensatie zou de ouderenkorting en/of de alleenstaande ouderenkorting verhoogd kunnen worden. Hier profiteren echter ook (alleenstaande) ouderen van die na 1945 zijn geboren.	
Effecten	
Economie	Inschatting: weinig effect
Begroting	Budgettaire opbrengst indien geen terugsluis
Overig	Koopkracht: in 2020 een negatief koopkrachteffect bij de doelgroep van maximaal € 119, maar op lange termijn een veel groter koopkrachteffect ten opzichte van het basispad.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	*Vergroting eenvoud*
Fraude/handhaving	*Inschatting: geen gevolgen*
Implementatie	*Inschatting: gemakkelijk te implementeren; desnoods door - voor zover nodig - uit te blijven gaan van twee tabellen met dezelfde parameters.*

[86] Artikel 2.10a, Wet IB 2001.
[87] Artikel 20b van de Wet op de loonbelasting 1964.
[88] https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-31704-3.html.
[89] Uitgaande van volledige belasting- en premieplichting in Nederland. Berekening: (€ 35.375 - € 34.712) * 17,9% = € 119. Eerste bedrag is startpunt tweede schijf voor mensen die na 1945 geboren zijn, tweede bedrag vóór 1946 en 17,9% is het verschil gecombineerde tarief eerste en tweede schijf voor AOW-gerechtigden.

143. Afschaffing belastingkorting in box 2

Vereenvoudiging	Afschaffing belastingkorting in box 2
Thema	Vereenvoudiging
Doel	
Omschrijving van de maatregel	
Het afschaffen van de belastingkorting in box 2	
Achtergrond/rationale	
Bij een negatief inkomen uit aanmerkelijk belang (ab) is sprake van een verrekenbaar verlies. Dit verlies kan verrekend worden met positief inkomen uit ab van het jaar ervoor en de zes toekomstige jaren. Wanneer geen ab meer aanwezig is, kunnen verliezen in beginsel niet meer verrekend worden. Vanaf het tweede jaar na het jaar waarin het verlies ontstond, kan het verlies worden omgezet in een belastingkorting, mits er al twee jaar na het ontstaan van het verlies geen ab meer aanwezig is. De belastingkorting bedraagt 26,25% van het niet verrekende verlies en vermindert de belasting en premies volksverzekeringen in box 1. Wanneer de ondernemer in box 1-verlies lijdt bij staking van zijn onderneming, kan hij buiten de winstsfeer zijn verlies in box 1 verrekenen. Met de belastingkorting bewerkstelligt een gelijke behandeling van de ab-houder. De belastingkorting is voor de Belastingdienst een arbeidsintensief traject, omdat de technische systemen het niet toelaten niet verrekende verliezen automatisch bij te houden. Het verlies uit ab moet daarnaast eerst definitief zijn vastgesteld en de korting kan pas in box 1 worden verrekend indien de belastingplichtige hierom verzoekt. Afschaffing van de belastingkorting zou daarom voor een vereenvoudiging zorgen voor zowel de Belastingdienst als de belastingplichtige. Daartegenover staat een lastenverzwaring voor de ab-houder. Deze heeft immers geen mogelijkheid zijn verliezen te verrekenen. Het afschaffen van de belastingkorting past goed in het stelsel van de inkomstenbelasting. Het uitgangspunt van het boxenstelsel bij de invoering van de Wet IB 2001 was de scheiding tussen de drie afzonderlijke boxen. Verrekening over de boxen heen is niet toegestaan en de belastingkorting past om deze reden ook niet in het systeem. PM	
Effecten	
Economie	N.v.t. – CHECK AFEP
Begroting	Positief – CHECK ANALYSE
Overig	De regeling wordt Het afschaffen van de belastingkorting treft de ab-houder doordat de mogelijkheid om verliezen te verrekenen wordt ingeperkt. Dit ligt politiek waarschijnlijk gevoelig.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Afschaffing betekent een lastenverlichting voor de Belastingdienst en de belastingplichtige.
Fraude/handhaving	
Implementatie	

144. Beperking verliesverrekening in box 1

Vereenvoudiging	Beperking verliesverrekening in box 1
Thema	
Doel	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
Het beperken van de verliesverrekeningsmogelijkheden in box 1. Verlies in box 1 is na de beperking maar PM jaren achterwaarts verrekenbaar en PM jaren voorwaarts.	
Achtergrond/rationale	
Momenteel kan een negatief inkomen uit werk en woning worden verrekend met positief inkomen uit werk en woning van de drie voorgaande en negen toekomstige jaren. Om verlies te kunnen verrekenen, moet de definitieve aanslag worden herzien, dient vervolgens een gecorrigeerde aanslag te worden opgelegd en een nieuwe verliesbeschikking te worden afgegeven (van de resterende verrekenbare verliezen). Vanaf 2019 zijn de verliesverrekeningstermijnen voor de vennootschapsbelasting en voor de ab-houder teruggebracht naar één jaar achterwaarts en zes jaren voorwaarts. Het ook in box 1 beperken van de verliesverrekeningstermijnen brengt een administratieve lastenverlichting met zich mee voor zowel de belastingplichtige als de Belastingdienst. De beperking zorgt echter wel voor een lastenverzwaring voor de box 1-ondernemer. Aangezien hij met zijn persoonlijke vermogen in de onderneming zit, treft een beperking van de verliesverrekening hem meer dan een ab-houder. Het globaal evenwicht tussen de ib-ondernemer en de ab-houder daarentegen zal sterker worden, doordat de mogelijkheid tot verliesverrekening in beide boxen nu gelijk is. Doordat verliezen beperkter verrekenbaar zijn, zullen in bepaalde jaren de belastingaanslagen hoger zijn. Hierdoor zal meer gebruik worden gemaakt van de mogelijkheid tot middeling (art. 3.154 Wet IB).	
Effecten	
Economie	Langdurig verlieslatende ondernemingen worden getroffen.
Begroting	+
Overig	Maatregelen kunnen gaan worden getroffen om verliesverdamping te voorkomen. Te denken valt aan de verkoop van een vermogensbestanddeel om de vrijgevallen stille reserve met het verlies te verrekenen. Ligt politiek gevoelig nu de zelfstandigenaftrek reeds wordt afgebouwd.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Door het beperken van de verliesverrekening wordt het opstellen van de aangifte minder complex voor zowel de belastingplichtige als de Belastingdienst. Laatstgenoemde wordt tevens verder ontlast, omdat de Belastingdienst aangiften van oude jaren niet hoeft open te breken.
Fraude/handhaving	
Implementatie	De informatie op de website van de Belastingdienst zal aangepast moeten worden, net als de aangifteverwerkingssystemen.

145. Afschaffen verlaagd accijnstarief kleine brouwerijen

Vereenvoudiging	Afschaffen verlaagd accijnstarief kleine brouwerijen
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
In de Wet op de accijns bestaat de mogelijkheid voor kleine bierbrouwerijen (productie tot 200.000 hl bier per kalenderjaar) om een verlaagd accijnstarief toe te passen op dit bier. Het verlaagde tarief bedraagt 92,5/100 deel van het reguliere tarief voor bieren vanaf 7 graden Plato (stamwortgehalte van het bier). Met deze maatregel wordt de mogelijkheid om het verlaagde tarief toe te passen afgeschaft.	
Achtergrond/rationale	
De regeling is in 1992 bij de invoering van de Wet op de accijns ingevoerd om kleine brouwerijen te ontzien in de overgang van de oude naar de nieuwe tariefstructuur. Er was daarvoor al een tegemoetkoming voor kleine brouwerijen. Ondanks dat de toenmalige staatssecretaris in 1991 concludeerde dat er geen reden was om het verlaagde tarief voor kleine brouwerijen in stand te houden, heeft hij destijds besloten dit verlaagde tarief te handhaven. In overleg met de branche is een vermindering van 7,5% bepaald op het normaal geldende accijnstarief voor de onderscheiden klassen. In 2008 is deze regeling geëvalueerd. Uit de evaluatie bleek dat de verschillen in verkoopprijs bij bier nauwelijks afhankelijk zijn van het wel of niet toepassen van de korting kleine brouwerijen. Naast de productiekosten zijn de prijsverschillen van bier vooral afhankelijk van de soort afzetkanalen. De prijzen in de supermarkt liggen bijvoorbeeld veel lager dan de prijzen in de horeca. In een brief aan de Tweede Kamer behorende bij de evaluatie heeft de staatssecretaris aangegeven de regeling af te zullen schaffen[90]. Tot op heden is hiertoe nog geen voorstel voor ingediend.	
Effecten	
Economie	Naar verwachting zullen de gebruikers van het verlaagde accijnstarief niet enthousiast zijn over het afschaffen van deze regeling
Begroting	PM Analyse De budgettaire derving van de regeling bedraagt ongeveer 1 miljoen euro.
Overig	Nvt
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	PM UHB Uit de evaluatie van 2008 bleek dat de Belastingdienst geen extra werk heeft m.b.t. deze regeling, in de zin dat er toestemming of iets dergelijks verleend moet worden. Een kleine brouwerij brengt in dit opzicht geen extra controleactiviteiten met zich mee.
Fraude/handhaving	PM UHB Uit de evaluatie van 2008 bleek dat er in het verleden geen misbruik is geconstateerd.
Implementatie	PM UHB

[90] Kamerstukken II 2007/08, 31200-IXB nr. 18

146. Afschaffen willekeurige afschrijving zeeschepen

Vereenvoudiging	Afschaffen willekeurige afschrijving zeeschepen
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
Per PM de mogelijkheid van willekeurige afschrijving op zeeschepen afschaffen. Wel overgangsrecht voor bestaande gevallen.	
Achtergrond/ratio	
De mogelijkheid van willekeurige afschrijving op zeeschepen is een faciliteit in de winstsfeer van de inkomstenbelasting (artikel 3.34 Wet IB 2001 juncto artikel 10 e.v. Uitvoeringsregeling willekeurige afschrijving 2001) en de vennootschapsbelasting (via artikel 8, eerste lid, Wet Vpb 1969). Wanneer gebruik wordt gemaakt van de tonnageregeling, kan geen gebruik worden gemaakt van de willekeurige afschrijving; deze regelingen kunnen dus niet cumuleren. Aangezien de willekeurige afschrijving op zeeschepen nauwelijks wordt gebruikt, kan deze regeling worden afgeschaft.	
Effecten	
Economie	PM Aangezien de willekeurige afschrijving op zeeschepen nauwelijks wordt gebruikt, lijkt het economische effect van de afschaffing beperkt.
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt (een beetje) complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

147. Afschaffen van de boete voor vrijwillige verbetering van de aangifte

Titel	Afschaffen van de boete voor vrijwillige verbetering van de aangifte
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Draagvlak vergroten voor de interactie tussen Belastingdienst en belastingplichtige
Omschrijving van de maatregel	
• Afschaffen van de boete voor vrijwillige verbetering van de aangifte (suppletie-aangifte) bij aangiftebelastingen.	
Achtergrond/rationale	
• Bij aangiftebelastingen kan op grond van artikel 67c AWR aan de belastingplichtige die niet, niet tijdig of niet tot het juiste bedrag aan belasting heeft betaald, een verzuimboete worden opgelegd. • In het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst is deze bepaling nader uitgewerkt. Onder meer is daarin bepaald dat wanneer een belastingplichtige vrijwillig zijn aangifte verbetert en het resterende bedrag aan belasting alsnog betaalt, er geen vergrijpboete wordt opgelegd maar volstaan wordt met een verzuimboete van 5%. Deze boete wordt niet opgelegd als het bij te betalen bedrag minder bedraagt dan 20.000 euro of minder bedraagt dan 10 % van het bedrag dat over het suppletietijdvak eerder aan belasting is betaald. • Deze boete voor vrijwillige verbetering staat op gespannen voet met de verplichting voor belastingplichtigen om een onjuistheid of onvolledigheid in de aangifte te melden bij de inspecteur (artikel 10a AWR). • Immers, vindt melding van de onjuistheid plaats waaruit volgt dat eerder te weinig belasting is betaald, dan is onlosmakelijk sprake een betaalverzuim. • Gelet op het feit dat de meldingsplicht en de nabetaling zo nauw met elkaar verbonden zijn, wordt voorgesteld om de verzuimboete voor een vrijwillige nabetaling volledig af te schaffen.	
Effecten	
Economie	
Begroting	Het gaat geld kosten, maar hoeveel is onduidelijk (dat is pas helder als duidelijk is welk bedrag aan boetes is opgelegd tzv vrijwillige verbetering (artikel 67c AWR icm artikel 24a BBBB).
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

148. Draagvlak vergroten voor de interactie tussen Belastingdienst en belastingplichtige

Vereenvoudiging	**1. Draagvlak vergroten voor de interactie tussen Belastingdienst en belastingplichtige**
Thema	Vereenvoudiging
Doel	Draagvlak vergroten voor de interactie tussen Belastingdienst en belastingplichtige
Omschrijving van de maatregel	
• Aanpassen van het boetemaximum voor een te laat ingediende aangifte vennootschapsbelasting	
Achtergrond/rationale	
• Belastingplichtigen die hun aangifte inkomstenbelasting of aangifte vennootschapsbelasting te laat indienen, krijgen een verzuimboete opgelegd op grond van artikel 67a AWR. • Voor belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting bedraagt deze boete 2757 euro, dat is 50 % van het wettelijk maximum (cijfers 2020). • Voor belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting bedraagt de boete 386 euro (cijfers 2020). • Uit jurisprudentie blijkt dat de Vpb-boete bij een samenstel van strafverminderende omstandigheden vaak wordt gematigd naar € 500 • Daarbij leiden de volgende vier omstandigheden vaak tot matiging: 1. Geringe termijnoverschrijding (van maximaal 10 dagen) 2. Eerste verzuim 3. Kleine, met eenmanszaak vergelijkbare, Vpb-plichtige 4. Slechte financiële positie / beperkte draagkracht • Het voorstel is om in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst beter aan te sluiten bij de vorenstaande jurisprudentie door de verzuimboete voor een te laat ingediende aangifte vennootschapsbelasting te stellen op 500 euro. • Het wettelijk maximum kan in stand blijven, zodat in uitzonderlijke gevallen de boete naar boven toe kan worden bijgesteld, bijvoorbeeld wanneer sprake is van recidive.	
Effecten	
Economie	
Begroting	Het gaat geld kosten, maar hoeveel is onduidelijk.
Overig	
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	
Fraude/handhaving	
Implementatie	

149. Zelfstandigenaftrek afschaffen

...voor Borstlap	Zelfstandigenaftrek afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een (meer) gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.

Omschrijving van de maatregel

- In acht jaar gefaseerde afschaffing van de zelfstandigenaftrek.

Achtergrond/ratio

- De zelfstandigenaftrek is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.76 Wet IB 2001) die geldt voor ondernemers die voldoen aan het urencriterium (globaal gezegd jaarlijks ten minste 1225 uur besteden aan de onderneming). De zelfstandigenaftrek is een onderdeel van de ondernemersaftrek (artikel 3.74 Wet IB 2001).
- In het Belastingplan 2020 is een gefaseerde verlaging van de zelfstandigenaftrek geregeld, met als doel het verkleinen van het aanzienlijke verschil in de fiscale behandeling van werknemers en IB-ondernemers. De zelfstandigenaftrek was € 7.280 (in 2019) en wordt in acht stappen van € 250 en één (laatste) stap van € 280 afgebouwd naar € 5.000 in 2028.
- De zelfstandigenaftrek draagt bij aan een groot verschil tussen de belastingdruk op het looninkomen van werknemers en de belastingdruk op het winstinkomen van IB-ondernemers. Dit verschil is relatief het grootste bij lagere inkomens. Hierdoor kunnen IB-ondernemers bij een gelijk netto inkomen voor een lagere prijs werken en/of houden zij bij gelijke kosten voor de opdrachtgever een hoger netto inkomen over. Bovendien verlaagt de zelfstandigenaftrek het verzamelinkomen, waardoor een ondernemer tot een hoger inkomen in aanmerking komt voor inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen). De zelfstandigenaftrek geeft geen prikkel om door te groeien.
- De Commissie Van Dijkhuizen stelde voor de zelfstandigenaftrek (in acht jaar) uit te faseren.
- SEO Economisch Onderzoek concludeerde in 2017 in de Evaluatie fiscale ondernemingsregelingen ten aanzien van de zelfstandigenaftrek dat het generieke karakter van de regeling mogelijk leidt tot zogenoemd *'deadweight loss'*, enerzijds omdat de zelfstandigenaftrek voor de meest winstgevende ondernemers op de marge geen reden is te blijven ondernemen en anderzijds omdat een deel van de middelen naar de opdrachtgevers vloeit. Dat laatste geldt met name bij ondernemers met weinig onderhandelingsmacht.
- De OESO doet in haar landenrapport Nederland 2018 de aanbeveling om de zelfstandigenaftrek geleidelijk af te bouwen om het verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen.
- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de zelfstandigenaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.
- Deze maatregel vergt een wetswijziging (inclusief overgangsrecht omtrent de niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek). In dit fiche is uitgegaan van een fasering in acht jaar. Omdat ondernemers rekening kunnen houden met de maatregel bij het bepalen van hun toekomstige prijzen en bij het sluiten van toekomstige overeenkomsten, zou bijvoorbeeld ook een kortere fasering overwogen kunnen worden.

Effecten

Economie	De zelfstandigenaftrek vermindert de winst waar een IB-ondernemer belasting over moet betalen niet meer. Hierdoor wordt het minder gestimuleerd om als IB-ondernemer werkzaam te zijn en – omdat de prijzen bij toekomstige opdrachten zullen stijgen - om een IB-ondernemer in te huren.
Begroting	PM Analyse
Overig	Met het afschaffen van de zelfstandigenaftrek ligt het voor de hand dat ook de startersaftrek (een verhoging van de zelfstandigenaftrek voor startende ondernemers) wordt afgeschaft (apart fiche).

	Met het afschaffen van de zelfstandigenaftrek wordt de grootste faciliteit afgeschaft waaraan het voor de Belastingdienst en de ondernemers bewerkelijke urencriterium is gekoppeld. Door deze stap zou ook kunnen worden bezien of afschaffing van het urencriterium mogelijk is. Het urencriterium geldt ook nog voor de startersaftrek, aftrek speur- en ontwikkelingswerk, meewerkaftrek, startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid, fiscale oudedagsreserve (FOR) en de willekeurige afschrijving starters. Daarnaast is er nog een aantal regelingen buiten de fiscaliteit waarvoor het urencriterium geldt dat dan nader bezien zou moeten worden.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. In de eerste jaren is sprake van een parameteraanpassing. In het laatste jaar is sprake van een structuurwijziging. PM Belastingdienst.

150. Startersaftrek afschaffen

...voor Borstlap	Startersaftrek afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffing van de startersaftrek, eventueel met een aankondigingstermijn en/of een fasering.

Achtergrond/ratio

- De startersaftrek (verhoging van de zelfstandigenaftrek) is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.76, tweede lid, Wet IB 2001) die geldt voor ondernemers die in een bepaald aangiftejaar recht hebben op de zelfstandigenaftrek en die – kort gezegd – de zelfstandigenaftrek in de afgelopen vijf jaar niet meer dan tweemaal hebben toegepast.
- De startersaftrek is een ondernemersfaciliteit die onderdeel is van de ondernemersaftrek (artikel 3.74 Wet IB 2001).
- De startersaftrek bedraagt € 2.123 en wordt bij de zelfstandigenaftrek opgeteld. De startersaftrek heeft tot gevolg dat er een extra verschil is tussen de belastingdruk op het looninkomen van werknemers en de belastingdruk op het winstinkomen van (voor de faciliteit in aanmerking komende) IB-ondernemers. Hierdoor kunnen startende IB-ondernemers bij een gelijk netto inkomen voor een lagere prijs werken en/of houden zij bij gelijke kosten voor de opdrachtgever een hoger netto inkomen over. Daarnaast zorgt de faciliteit ervoor dat het verzamelinkomen wordt verlaagd en daarmee het recht op toeslagen wordt vergroot.
- SEO Economisch Onderzoek concludeerde in 2017 in de Evaluatie fiscale ondernemingsregelingen dat niet blijkt dat het gebruik van de startersaftrek leidt tot een substantieel hogere overlevingskans voor startende ondernemers. Verder blijken starters niet bovengemiddeld winstgevend te zijn; ze hebben gemiddeld genomen vaak een relatief lage winst. Wel wordt opgemerkt dat in termen van participatie startersregelingen mogelijk wel een kans bieden aan de groep van 30 procent die vanuit een niet-werkende situatie de markt betreedt.
- De OESO doet in haar landenrapport Nederland 2018 de aanbeveling om de zelfstandigenaftrek, waar de startersaftrek onderdeel van uitmaakt, geleidelijk af te bouwen om het verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen. Daarnaast worden beleidsopties geschetst om deze meer toe te spitsen op financiering voor starters of meer te richten op specifieke starters, bijvoorbeeld als ze gebruikmaken van de WBSO.
- De Commissie Van Dijkhuizen heeft voorgesteld de startersaftrek (in acht jaar) uit te faseren.
- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de startersaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.
- Deze maatregel vergt een wetswijziging. Omdat het fiscale voordeel mogelijk al is ingecalculeerd door huidige starters, kan een aankondigingstermijn worden overwogen of een fasering zoals bij de zelfstandigenaftrek.

Effecten	
Economie	De startersaftrek vermindert het gezamenlijke bedrag van de winst die een IB-ondernemer geniet niet meer. Hierdoor wordt het minder gestimuleerd om als IB-ondernemer te starten.
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.

Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

151. Aftrek speur- en ontwikkelingswerk afschaffen

...voor Borstlap	Aftrek speur- en ontwikkelingswerk afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffing van de aftrek speur- en ontwikkelingswerk.

Achtergrond/ratio

- De aftrek speur- en ontwikkelingswerk is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.77 Wet IB 2001) die geldt voor de IB-ondernemer die speur- en ontwikkelingswerk verricht, voldoet aan het urencriterium (globaal gezegd jaarlijks ten minste 1225 uur besteden aan de onderneming) en in het kalenderjaar ten minste 500 uur heeft besteed aan speur- en ontwikkelingswerk (vastgesteld bij S&O-verklaring). De aftrek speur- en ontwikkelingswerk is een onderdeel van de ondernemersaftrek (artikel 3.74 Wet IB 2001).
- De aftrek speur- en ontwikkelingswerk bedraagt € 12.980. De aftrek wordt verhoogd met € 6.494 indien de ondernemer in een of meer van de vijf voorafgaande kalenderjaren geen ondernemer was en aan hem voor die periode met betrekking tot maximaal twee kalenderjaren een S&O-verklaring is afgegeven.
- De aftrek speur- en ontwikkelingswerk heeft tot gevolg dat ondernemers die in aanmerking komen voor de aftek speur- en ontwikkelingswerk minder belasting betalen. Daarnaast zorgt de faciliteit ervoor dat het verzamelinkomen wordt verlaagd en daarmee het recht op toeslagen wordt vergroot.
- SEO Economisch Onderzoek concludeerde in 2017 in de Evaluatie fiscale ondernemingsregelingen dat het aantal ondernemers dat van de aftrek speur- en ontwikkelingswerk gebruikmaakt beperkt is. De aftrek werd gemiddeld door bijna 1.500 ondernemers gebruikt in de periode 2012-2014.
- De Commissie Van Dijkhuizen heeft voorgesteld de aftrek speur- en ontwikkelingswerk af te schaffen en de opbrengst daarvan aan te wenden voor een (nieuwe) subsidieregeling.
- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.
- Deze maatregel vergt een wetswijziging. Omdat het fiscale voordeel mogelijk al is ingecalculeerd door huidige gebruikers van de regeling, kan een aankondigingstermijn worden overwogen.

Effecten	
Economie	De aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk vermindert de (fiscale) winst van een IB-ondernemer niet meer. Hierdoor wordt het minder gestimuleerd om IB-ondernemer die zich bezig houdt met met speur- en ontwikkelingswerk te zijn.
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

152. Meewerkaftrek afschaffen

Voor Borstlap	Meewerkaftrek afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffing van de meewerkaftrek.

Achtergrond/ratio

- De meewerkaftrek is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.78 Wet IB 2001) die geldt voor ondernemers die voldoen aan het urencriterium (globaal gezegd jaarlijks ten minste 1225 uur besteden aan de onderneming). De meewerkaftrek is onderdeel van de ondernemersaftrek (artikel 3.74 Wet IB 2001).
- De meewerkaftrek bedraagt PM en kan door de ondernemer worden geclaimd en is afhankelijk van het aantal uren dat de fiscale partner van de ondernemer zonder vergoeding in de onderneming meewerkt (minimaal 525 uur).
- De faciliteit is in 1985 geïntroduceerd omdat destijds een verbod gold op een arbeidsovereenkomst tussen echtgenoten (in 1997 is het verbod opgeheven).
- SEO Economisch Onderzoek concludeerde in 2017 in de Evaluatie fiscale ondernemingsregelingen dat in termen van doelmatigheid de meewerkaftrek relatief duur is qua lasten en uitvoeringskosten. Ook is het de vraag of de regeling het ondernemerschap stimuleert.
- De OESO doet in haar landenrapport Nederland 2018 de aanbeveling om de zelfstandigenaftrek, waar de meewerkaftrek bij hoort, geleidelijk af te bouwen om het verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen. De OESO concludeert dat de meewerkaftrek ten opzichte van de andere fiscale regelingen een relatief dure regeling qua uitvoeringskosten is. Dit hangt er volgens het kabinet (zie kabinetsreactie 7 december 2018) vooral mee samen dat het aantal gebruikers van die andere regelingen beperkt is.
- De Commissie Van Dijkhuizen heeft voorgesteld de meewerkaftrek te schrappen, omdat deze moeilijk controleerbaar en fraudegevoelig is.
- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, waaronder de meewerkaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.
- Deze maatregel vergt een wetswijziging. Om bestaande gebruikers tijd te geven hun samenwerking op een andere manier vorm te geven, kan een aankondigingstermijn worden overwogen of een fasering zoals bij de zelfstandigenaftrek.

Effecten	
Economie	De meewerkaftrek vermindert het gezamenlijke bedrag van de winst die een IB-ondernemer geniet niet meer. Hierdoor wordt hetin bepaalde gevallen minder gestimuleerd om als IB-ondernemer werkzaam te zijn.
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	De Commissie Van Dijkhuizen heeft reeds voorgesteld de meewerkaftrek af te schaffen, omdat deze moeilijk controleerbaar en fraudegevoelig is. Afschaffing van de maatregel komt derhalve ten goede aan de fraudebestrijding en het handhavingsbeleid van de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

153. Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid afschaffen

...voor Borstlap	Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffing van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid.

Achtergrond/ratio

- De startersaftrek voor arbeidsongeschikten is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.78a Wet IB 2001) die startende ondernemers met (recht op) een arbeidsongeschiktheidsuitkering voorziet van een extra startersaftrek, mits zij bij aanvang van het jaar niet AOW-gerechtigd zijn. Verder geldt, in tegenstelling tot de reguliere startersaftrek (artikel 3.76, tweede lid, Wet IB 2001) een verlaagd urencriterium van 800 uur. De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid is een onderdeel van de ondernemersaftrek (artikel 3.74 Wet IB 2001).
- De startersaftrek voor arbeidsongeschikten kan maximaal driemaal in de eerste vijf jaar van het bestaan van een onderneming worden verkregen. De eerste keer bedraagt deze € 12.000, de tweede keer € 8.000 en de derde keer € 4.000.
- De startersaftrek voor arbeidsongeschikten heeft tot gevolg dat (voor de faciliteit in aanmerking komende) IB-ondernemers minder belasting hoeven te betalen, ook ten opzichte van startende werknemers met een arbeidsongeschiktheidsuitkering. Daarnaast zorgt de faciliteit ervoor dat het verzamelinkomen wordt verlaagd en daarmee het recht op toeslagen wordt vergroot.
- SEO Economisch Onderzoek concludeerde in 2017 in de Evaluatie fiscale ondernemingsregelingen dat de startersaftrek voor arbeidsongeschikten waarschijnlijk effectiever en efficiënter kan worden uitgevoerd met een tijdelijk lager urencriterium dan in de huidige vorm. In termen van participatie bieden startersregelingen mogelijk wel een kans aan de groep van 30 procent die vanuit een niet-werkende situatie de markt betreedt.
- De OESO concludeert in haar landenrapport Nederland 2018 dat de startersaftrek voor arbeidsongeschikten ten opzichte van de andere fiscale regelingen een relatief dure regeling qua uitvoeringskosten is. Dit hangt er volgens het kabinet (zie kabinetsreactie 7 december 2018) vooral mee samen dat het aantal gebruikers beperkt is.
- De Commissie Van Dijkhuizen heeft voorgesteld de startersaftrek voor arbeidsongeschikten (in acht jaar) uit te faseren.
- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.
- Deze maatregel vergt een wetswijziging. Omdat het fiscale voordeel mogelijk al is ingecalculeerd door huidige starters, kan een aankondigingstermijn worden overwogen of een fasering zoals bij de zelfstandigenaftrek.

Effecten	
Economie	De startersaftrek voor arbeidsongeschikten vermindert de (fiscale) winst niet meer. Hierdoor wordt het minder gestimuleerd voor mensen met een arbeidsongeschikheidsuitkering om te starten als IB-ondernemer.
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.

Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

154. Stakingsaftrek afschaffen

...voor Borstlap	Stakingsaftrek afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.
Omschrijving van de maatregel	
• Afschaffing van de stakingsaftrek.	
Achtergrond/ratio	
• De stakingsaftrek is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.79 Wet IB 2001) die geclaimd kan worden bij het staken van een of meer ondernemingen. De stakingsaftrek is een onderdeel van de ondernemersaftrek (artikel 3.74 Wet IB 2001). • De stakingsaftrek kan worden afgetrokken van de (stakings)winst. De aftrek is gelijk aan de stakingswinst, maar is maximaal € 3.630. • De voorloper van de stakingsaftrek (een stakingsvrijstelling van circa € 20.000) had als doelstelling het voorkomen van geschillen tussen Belastingdienst en belastingplichtige (doelmatigheidsaspect) en belastingheffing bij staking te verzachten (sociale aspect). Gelet op het inmiddels lage bedrag van de stakingsaftrek kunnen vraagtekens worden gezet bij het bereiken van beide bovenstaande doelstellingen. De Commissie Van Dijkhuizen heeft derhalve reeds voorgesteld de stakingsaftrek af te schaffen. • De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de stakingsaftrek, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen. • Deze maatregel vergt een wetswijziging.	
Effecten	
Economie	De stakingsaftrek vermindert de (fiscale) van een IB-ondernemer niet meer. Hierdoor wordt het over de levensloop van de onderneming bezien iets minder gestimuleerd om als IB-ondernemer werkzaam te zijn.
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

155. MKB-winstvrijstelling afschaf

...voor Borstlap	MKB-winstvrijstelling afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.

Omschrijving van de maatregel

- In acht jaar gefaseerde afschaffing van de MKB-winstvrijstelling.

Achtergrond/ratio

- De MKB-winstvrijstelling is ingevoerd in 2007. De achtergrond hiervan is gelegen in de verlaging van het Vpb-tarief ten gevolge waarvan het aantrekkelijker werd om de onderneming in de vorm van een bv te drijven. Om te voorkomen dat dit een prikkel zou zijn voor IB-ondernemers om hun onderneming om te zetten in een bv, werd IB-ondernemers ook een belastingvoordeel gegeven door de invoering van de MKB-winstvrijstelling.
- De MKB-winstvrijstelling heeft de vorm van een vrijstelling ter grootte van 14% van de winst die de IB-ondernemer uit een of meer ondernemingen geniet en wordt toegepast nadat de ondernemersaftrek in aanmerking is genomen.
- Ab-houders die in dienstbetrekking zijn bij hun vennootschap worden als werknemer over hun (gebruikelijke) loon in box 1 belast.
- Het toptarief van een werknemer in box 1 is 49,50% in 2023. Met de MKB-winstvrijstelling is het effectieve[91] toptarief van een IB-ondernemer 42,57%.[92] Hierdoor kunnen IB-ondernemers bij een gelijk netto inkomen voor een lagere prijs werken en/of houden zij bij gelijke kosten voor de opdrachtgever een hoger netto inkomen over. Door afschaffing van de MKB-winstvrijstelling worden de twee toptarieven op gelijk niveau gebracht.
- De OESO concludeert in haar landenrapport Nederland 2018 dat uit internationale literatuur blijkt dat een lagere marginale druk bij ondernemers naar alle waarschijnlijkheid vaker leidt tot een hoger belastbaar inkomen dan bij werknemers, maar het is onduidelijk of dit ook in Nederland het geval is. Ook het CPB concludeert dat het optimale marginale belastingtarief voor zelfstandigen waarschijnlijk lager is dan voor werknemers, omdat zelfstandigen gemakkelijker hun aantal gewerkte uren kunnen aanpassen en in de regel meer mogelijkheden hebben voor belastingontwijking en –ontduiking.[93] De evaluatie door SEO schetst geen beleidsalternatieven anders dan deze in samenhang met andere (tariefs)veranderingen te bezien.
- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten, inclusief de MKB-winstvrijstelling, volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen.
- Deze maatregel vergt een wetswijziging. In dit fiche is uitgegaan van een fasering in acht jaar. Omdat ondernemers rekening kunnen houden met de maatregel bij het bepalen van hun toekomstige prijzen en bij het sluiten van toekomstige overeenkomsten, zou bijvoorbeeld ook een kortere fasering overwogen kunnen worden.

Effecten

Economie	Het effectieve toptarief voor de IB-ondernemer wordt gelijk aan dat van een werknemer. Hierdoor wordt het minder gestimuleerd om als IB-ondernemer werkzaam te zijn en – omdat de prijzen bij toekomstige opdrachten zullen stijgen - om een IB-ondernemer in te huren.
Begroting	PM Analyse
Overig	De MKB-winstvrijstelling verkleint niet alleen de winst, maar ook het verlies dat de onderneming lijdt. Bij afschaffing van de MKB-winstvrijstelling zal in samenhang daarmee ook de terbeschikkingstellingsvrijstelling moeten worden afgeschaft.

Uitvoeringsaspecten

[91] Formeel gesproken verlaagt de MKB-winstvrijstelling de belastinggrondslag en niet het tarief, maar effectief heeft deze vrijstelling het effect van een tariefverlaging.
[92] 0,86*0,495
[93] CPB (2021), Policy brief "De fiscale behandeling van zelfstandigen, een kritische blik."

Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen PM Belastingdienst.

156. Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek afschaffen

....voor Borstlap	Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.
Omschrijving van de maatregel	
• Afschaffing van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA).	
Achtergrond/ratio	
• De KIA vormt, als onderdeel van de investeringsaftrek, een extra aftrek over een gedeelte van het investeringsvolume. De KIA geldt voor alle ondernemers (zowel in de IB als de VPB) en maakt geen onderscheid naar type investering. • Het maximumniveau bedraagt 28 procent bij een investeringsvolume tussen € 2.400 en € 58.238, geleidelijk afnemend tot nihil bij een investeringsvolume van meer dan € 323.544 per jaar. • De OESO concludeert in haar landenrapport Nederland 2018 dat uit evaluatie blijkt dat meer dan driekwart van de IB-ondernemers geen gebruik maakt van de KIA, waarschijnlijk omdat zij niet voldoende investeren om de drempel daarvoor van € 2.400 aan investeringen per jaar te halen. • De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen. De KIA is echter een ondernemingsfaciliteit. Bovendien doet de commissie de suggestie fiscale faciliteiten voor ondernemers (incl. dga's) te richten op het in de onderneming aangewende kapitaal in de vorm van een vermogens- of een (algemene) investeringsaftrek. • Deze maatregel vergt een wetswijziging.	
Effecten	
Economie	Het doen van relatief kleine investeringen als IB en VPB-ondernemer wordt minder gestimuleerd. Hierdoor kan werken als IB en VPB-ondernemer minder aantrekkelijk worden.
Begroting	PM Analyse
Overig	De Commissie Regulering van Werk doet in haar eindrapport (op blz. 79) de suggestie fiscale faciliteiten voor ondernemers (incl. dga's) te richten op het in de onderneming aangewende kapitaal in de vorm van een vermogens- of een (algemene) investeringsaftrek. Derhalve lijkt een algemene investeringsaftrek wenselijk.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

157. Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek intensiveren

...voor Borstlap	Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek intensiveren
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.

Omschrijving van de maatregel

- Intensivering van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA).

Achtergrond/ratio

- De KIA vormt, als onderdeel van de investeringsaftrek, een extra aftrek over een gedeelte van het investeringsvolume. De KIA geldt voor ondernemers (zowel in de IB als de VPB).
- Het maximumniveau bedraagt op dit moment 28 procent bij een investeringsvolume tussen € 2.400 en € 58.238, geleidelijk afnemend tot nihil bij een investeringsvolume van meer dan € 323.544 per jaar.
- Het afnemen van de investeringsaftrek bij een hoger investeringsvolume kan in de praktijk tot ongewenste effecten leiden, zoals het kunstmatig opknippen van investeringen over verschillende (boek)jaren en/of het doen van minder (dure) investeringen.
- De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten volgens een herkenbaar tijdpad spoedig af te bouwen. De KIA is echter een ondernemingsfaciliteit. De Commissie Regulering van Werk doet in haar eindrapport (op blz. 79) de suggestie fiscale faciliteiten voor ondernemers (incl. dga's) te richten op het in de onderneming aangewende kapitaal in de vorm van een vermogens- of een (algemene) investeringsaftrek. Derhalve lijkt een algemene investeringsaftrek wenselijk. Het intensiveren van de KIA kan ondernemerschap stimuleren doordat het doen van reële investeringen extra beloond wordt.
- Er zijn talrijke mogelijkheden om de percentages investeringsaftrek en/of de (maximum) investeringsbedragen aan te passen.
- Deze maatregel vergt een wetswijziging. Fasering is overigens niet wenselijk omdat dat kan leiden tot uitstel van investeringen.

Effecten	
Economie	Intensiveren van de KIA leidt ertoe dat ondernemerschap dat gepaard gaat met het doen van reële investeringen extra wordt gestimuleerd.
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	Afhankelijk van de vormgeving van de maatregel. Een enkele wijziging van parameters (percentages en/of investeringsvolumes) is minder complex dan het opnemen van een 'extra rij' met percentages/investeringsvolumes. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

158. Afschaffing aftrekbaarheid toevoeging aan fiscale oudedagsreserve (FOR)

....voor Borstlap	Afschaffing aftrekbaarheid toevoeging aan fiscale oudedagsreserve (FOR)
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's. Tegengaan gebruik voor belastinguitstel. Reële oudedagsvoorzieningen dienen extern te worden ondergebracht.

Omschrijving van de maatregel

- Afschaffing van de mogelijkheid om aan de FOR toe te voegen.

Achtergrond/ratio

- De FOR is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.53, eerste lid, onderdeel c, en artikel 3.67 e.v. Wet IB 2001).
- In het kader van het uitfaseren van het pensioen in eigen beheer (PEB) is ook het afschaffen van de FOR aan de orde gekomen.
- De FOR is een fiscale reservering voor de oude dag, die echter geen zekerheid biedt dat daadwerkelijk zal kunnen worden genoten van uitkeringen uit deze reservering, omdat de reservering verloren gaat bij slechte resultaten (al dan niet in combinatie met consumptieve onttrekkingen).
- Toevoeging aan de FOR is een papieren handeling waarvoor – in tegenstelling tot premies voor lijfrenten – geen middelen aan de onderneming hoeven te worden onttrokken, zodat deze beschikbaar blijven voor investeringen.
- De FOR wordt in ongeveer de helft van de gevallen uiteindelijk niet aangewend voor een oudedagsvoorziening en heeft daardoor vaak alleen het effect van belastinguitstel. Als er uiteindelijk geen lijfrente wordt aangeschaft, wordt er op het moment van staking van de onderneming afgerekend over de FOR, maar dan is er wel belastinguitstel verkregen en bovendien bestaat dan een groter risico dat de over de vrijval van de FOR te betalen belasting niet kan worden betaald.
- Na het afschaffen van de FOR blijft het mogelijk om de stakingswinst van een onderneming (gedeeltelijk) belastingvrij om te zetten in een lijfrente (stakingswinstlijfrente). Ook op die manier kan in een onderneming opgebouwd vermogen worden omgezet in een reële externe oudedagsvoorziening.
- Anders dan bij PEB is er geen goede reden voor het introduceren van een afkoopfaciliteit of omzetting in een andersoortige oudedagsverplichting. Bij de FOR speelt bijvoorbeeld niet de problematiek van waarderingsproblemen (verschil commercieel - fiscaal), dividendklem etc. De ondernemers met een FOR die deze niet aanwenden voor een reële oudedagsvoorziening hebben al (blijkbaar ongerechtvaardigd) belastinguitstel genoten en het is niet passend deze ondernemers te belonen (eigenlijk zou het meer terecht zijn ze revisierente te laten betalen voor het onterecht genoten belastinguitstel, maar daar is geen wettelijke basis voor). Het zou daarenboven ook vreemd zijn ten opzichte van andere ondernemers die (terecht) geen FOR hebben gevormd en ook niet worden beloond.
- De mogelijkheid om als ondernemer een reële oudedagsvoorziening op te bouwen blijft bestaan, door te sparen in de zogenoemde derde pijler (kwalificerende lijfrenteproducten e.d.) en de stakingswinstlijfrente. Het voordeel voor de ondernemer is dat de lijfrente z'n waarde houdt, ook als het onverhoopt niet goed gaat met de onderneming.
- SEO Economisch Onderzoek concludeerde in 2017 in de Evaluatie fiscale ondernemingsregelingen dat in termen van doelmatigheid deze regeling relatief duur is qua lasten en uitvoeringskosten. Ook is het de vraag of deze regeling het ondernemerschap stimuleert. Het gebruik is in bepaalde sectoren, zoals de landbouw en groot- en detailhandel, hoog wat vraagt om een meer sectorspecifieke benadering om de effectiviteit en doelmatigheid van de regeling in beeld te brengen.
- De OESO concludeert in haar landenrapport Nederland 2018 dat het gebruik van de FOR hoog is in bepaalde sectoren, zoals de landbouw en groot- en detailhandel, wat volgens de evaluatie vraagt om een meer sectorspecifieke benadering om de effectiviteit en

doelmatigheid van de regeling in beeld te brengen. De evaluatie schetst als beleidsalternatief om de regeling af te schaffen. • De Commissie Van Dijkhuizen heeft voorgesteld om een sanctie toe te passen, wanneer de reserve niet gebruikt wordt voor de aankoop van een lijfrente. • De Commissie Regulering van Werk heeft voorgesteld om de huidige ondernemersfaciliteiten volgens een herkenbaar tijdpad met spoed af te bouwen. • Deze maatregel vergt een wetswijziging.	
Effecten	
Economie	PM
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

159. Voortwenteling niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek afschaffen

...voor Borstlap	Voortwenteling niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek afschaffen
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie en vereenvoudiging
Doel	Vereenvoudiging
Omschrijving van de maatregel	
• De mogelijkheid van voortwenteling van niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek afschaffen.	
Achtergrond/ratio	
• De zelfstandigenaftrek is een faciliteit in de inkomstenbelasting (artikel 3.76 Wet IB 2001) die geldt voor ondernemers die voldoen aan het urencriterium (globaal gezegd jaarlijks ten minste 1225 uur besteden aan de onderneming). De zelfstandigenaftrek is onderdeel van de ondernemersaftrek (artikel 3.74 Wet IB 2001). • De niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek is het bedrag van de zelfstandigenaftrek voor zover dat hoger is dan het bedrag van de winst en waarmee de zelfstandigenaftrek is verlaagd. Op dit moment wordt de niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek in de volgende negen kalenderjaren verrekend door in die jaren een verhoging van de zelfstandigenaftrek in aanmerking te nemen. Deze mogelijkheid zou kunnen worden afgeschaft. PM Waarom? Alleen complexiteitsreductie of is er ook beleidsmatig wat voor te zeggen? • Ook bij een gefaseerde afschaffing van de zelfstandigenaftrek kan bij de start van de afbouwperiode gedacht worden aan een onmiddellijke afschaffing van de mogelijkheid om de niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek voort te wentelen. • Deze maatregel vergt een wetswijziging.	
Effecten	
Economie	PM beperkt
Begroting	PM Analyse
Overig	N.v.t.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverlagend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst.
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen. PM Belastingdienst.

160. Invoeren van een MKB-heffingskorting

...voor Borstlap	Invoeren van een MKB-heffingskorting
Thema	Herverdeling, (belasting)druk, draagkracht en arbeidsparticipatie
Doel	Komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van arbeid voor werknemers in loondienst, IB-ondernemers en dga's.
Omschrijving van de maatregel	
• Invoeren van een nieuwe heffingskorting waarvan de hoogte afhankelijk is van de hoogte van de winst.	
Achtergrond/ratio	
• Als de bestaande ondernemersfaciliteiten, inclusief de MKB-winstvrijstelling, zouden worden uitgefaseerd conform het advies van de Commissie Regulering van werk, kan de behoefte ontstaan aan een nieuw instrument om het globaal evenwicht tussen IB-ondernemers en ondernemers met een bv te kunnen bijsturen. • Ook zou een MKB-heffingskorting invulling kunnen geven aan de conclusie van het CPB dat het optimale marginale belastingtarief voor ondernemers lager ligt dan voor werknemers, omdat ondernemers gemakkelijker hun aantal gewerkte uren kunnen aanpassen en in de regel meer mogelijkheden hebben voor belastingontwijking en –ontduiking.[94] • Vormgeving als heffingskorting heeft als voordeel dat er geen doorwerking is naar inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen), zodat ondernemers en werknemers voor de toeslagen gelijk behandeld worden. • Deze maatregel vergt een wetswijziging.	
Effecten	
Economie	PM Het effectieve toptarief voor de IB-ondernemer kan zo worden gestuurd dat er globaal evenwicht is tussen de IB-ondernemer, de dga en in mindere mate de werknemer.
Begroting	PM Analyse
Overig	.
Uitvoeringsaspecten	
Eenvoud	De maatregel werkt complexiteitsverhogend voor de Belastingdienst. PM Belastingdienst.
Fraude/handhaving	PM Belastingdienst
Implementatie	De maatregel leidt tot aanpassing van de systemen PM Belastingdienst.

[94] CPB (2021), Policy brief "De fiscale behandeling van zelfstandigen, een kritische blik."

161. Lokale lasten: Fiches volgen

162. Vpb: fiches volgen