STAATSCOURANT
Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.
Nr. 4897
1 februari 2019

Advies Raad van State inzake het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2019)

Nader Rapport

14 september 2018
2018-0000147139

Nader rapport inzake het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2019)

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 27 augustus 2018, no. 2018001434, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 10 september 2018, no. W06.18.0265/III, bied ik U hierbij aan, mede namens de Minister van Financiën.

Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies over het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies, dat hieronder cursief is opgenomen, merk ik het volgende op.

Bij Kabinetsmissive van 27 augustus 2018, no. 2018001434, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere fiscale wetten (Belastingplan 2019), met memorie van toelichting.

Het voorstel vormt een onderdeel van het fiscale pakket voor het jaar 2019, samen met de wetsvoorstellen Overige fiscale maatregelen 2019, Wet bronbelasting 2020, Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019, Wet aanpassing kansspelbelasting over sportweddenschappen, Wet modernisering kleineondernemersregeling en implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel.

Het voorstel vormt een onderdeel van het fiscale pakket voor het jaar 2019, samen met de wetsvoorstellen Overige fiscale maatregelen 2019, Wet bronbelasting 2020, Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019, Wet aanpassing kansspelbelasting over sportweddenschappen, Wet modernisering kleineondernemersregeling en implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel.

Op 4 september 2018 heeft overleg plaatsgevonden met de Staatssecretaris van Financiën op de voet van artikel 24 van de Wet op de Raad van State. In dat overleg heeft de Staatssecretaris van Financiën een aantal wijzigingen toegelicht die het gevolg zijn van de augustusbesluitvorming, maar die nog niet waren opgenomen in het fiscale pakket voor het jaar 2019 zoals dat al ter advisering voorlag. De Afdeling gaat er bij onderhavige advisering van uit dat deze wijzigingen zijn opgenomen in voorliggend pakket.

De Afdeling advisering van de Raad van State adviseert het voorstel aan de Tweede Kamer te zenden, maar merkt op dat de fiscale wetgeving op belangrijke punten met een soms veel te hoge frequentie wijzigt. Dit tast de voorspelbaarheid van de fiscale wetgeving aan en leidt vaak tot complexe wetgeving. Waar bij de vele wijzigingen wel uitvoerig aandacht wordt besteed aan de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst, komt de vraag wat de wijzigingen concreet betekenen voor burgers (burgerperspectief) veelal niet of slechts summier aan de orde. Waar nodig dient in de toelichting meer aandacht te worden besteed aan het burgerperspectief. Met betrekking tot de verhoging van het verlaagde btw-tarief heeft de Afdeling een beschouwing gemist of uniformering van de btw-tarieven (één btw-tarief) of minder vergaande uniformerende maatregelen als einddoel in de afweging zijn betrokken. Tot slot bepleit de Afdeling opnieuw werk te maken van een herziening van het belastingstelsel (en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen). Deze kabinetsperiode zou daarvoor kunnen worden benut.

1. Inleiding

De meeste maatregelen die in voorliggend voorstel en in de voorstellen Overige fiscale maatregelen 2019, Wet bronbelasting 2020 en Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019, zijn opgenomen vormen de

uitwerking van maatregelen uit het Regeerakkoord 'Vertrouwen in de toekomst'. Met deze vier voorstellen (als onderdeel van de zeven voorstellen) uit het fiscale pakket voor het jaar 2019, wordt het merendeel van de fiscale maatregelen uit het Regeerakkoord gerealiseerd.

In voorliggend voorstel zijn maatregelen opgenomen die vanaf 1 januari 2019 budgettair effect moeten hebben, zoals maatregelen die raken aan de koopkracht van burgers. Er vindt een verschuiving plaats van directe belastingen (loon- en inkomstenbelasting) naar indirecte belastingen (btw): de lasten op arbeid gaan omlaag, gefinancierd met een verhoging van het verlaagde btw-tarief (van 6% naar 9%) en met een verlaging van het tarief waartegen sommige aftrekposten in aanmerking worden genomen (bijvoorbeeld de hypotheekrenteaftrek en de ondernemersaftrek).

De Afdeling maakt eerst een aantal algemene opmerkingen bij voorliggend fiscale pakket voor het jaar 2019 (onder 2 tot en met 5 hierna) alvorens meer specifiek op enkele onderdelen van voorliggend voorstel in te gaan (onder 6 tot en met 8 hierna). Deze opmerkingen monden ten slotte (onder 9) uit in een advies tot herziening van het belastingstelsel en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen.

2. Besluitvorming over/rond het Belastingplan(pakket) 2019

De Afdeling maakt twee opmerkingen over de besluitvorming over, respectievelijk rond, het Belastingplan(pakket) 2019.

a. Koopkrachtbesluitvorming

In haar advies over het Belastingplan 2018 heeft de Afdeling opgemerkt dat het aan haar voor advies voorgelegde voorstel in afwachting van het afronden van de augustusbesluitvorming, anders dan gebruikelijk, nog geen maatregelen bevatte met betrekking tot de koopkracht.[1] Dit jaar is dat wederom aan de orde, zo constateert de Afdeling. Naast de koopkrachtmaatregelen ontbreken echter dit jaar ook nog enkele andere wijzigingen die voortvloeien uit de augustusbesluitvorming. Het gaat om de volgende wijzigingen.

Bij de koopkrachtmaatregelen betreft het enerzijds een extra verhoging van de maximale algemene heffingskorting van € 44 in 2019 en € 13 in 2020; in 2021 wordt dit bedrag met € 49 minder verhoogd, waardoor per saldo de maximale algemene heffingskorting structureel € 8 hoger uitkomt. Anderzijds gaat het om aanpassing van de tarieven in de inkomstenbelasting, waardoor het gecombineerde tarief in de huidige eerste schijf 36,65% bedraagt in 2019 en 37,05% vanaf 2020; het gecombineerde tarief van de huidige tweede en derde schijf bedraagt 38,10% in 2019, 37,80% in 2020 en 37,05% vanaf 2021.

De andere wijzigingen die voortvloeien uit de augustusbesluitvorming zien op het volgende. Het tarief in de vennootschapsbelasting wordt minder verlaagd voor winsten boven € 200.000: het tarief wordt in 2021 22,25% in plaats van 21%.
Als gevolg hiervan kan het tarief in box 2 minder worden verhoogd: het tarief wordt in 2021 26,9% in plaats van 28,5%. Tot slot wordt het tarief van de verhuurderheffing met ingang van 1 januari 2019 met 0,03%-punt verlaagd (budgettair belang € 100 mln).

De Afdeling merkt op dat haar door de late augustusbesluitvorming een incompleet pakket voorstellen is voorgelegd. Zij acht dit strijdig met het uitgangspunt dat zij als adviseur in laatste instantie dient te beschikken over complete wetsvoorstellen.

De Afdeling adviseert in de toekomst de besluitvorming op een zodanig tijdstip te laten plaatsvinden dat haar complete voorstellen voor advisering worden voorgelegd. Indien dat niet mogelijk is, kan de Afdeling zich genoodzaakt zien de advisering eerst ter hand te nemen nadat zij hierover beschikt. Dit kan betekenen dat het advies van de Afdeling na Prinsjesdag wordt uitgebracht.

b. Meer spreiding over het jaar van fiscale wetsvoorstellen

Het belastingplanpakket 2019 bevat zeven wetsvoorstellen met zeer uiteenlopende maatregelen. Het is de bedoeling de parlementaire behandeling van deze voorstellen nog voor het einde van dit jaar af te ronden. Tevens wordt het implementatiewetsvoorstel van de zogenoemde Europese 'Anti Tax Avoidance Directive' (ATAD 1) uiterlijk op Prinsjesdag bij de Tweede Kamer ingediend.[2] De parlementaire behandeling van dit wetsvoorstel dient nog dit jaar te worden afgerond. Verder is het wetsvoor-

[1] Kamerstukken II 2017/18, 34 785, nr. 4, eerste adviesopmerking.
[2] Brief van 13 juli 2018 van de Staatssecretaris van Financiën aan de Tweede kamer der Staten-Generaal, Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 219.

stel Wet spoedreparatie fiscale eenheid nog bij de Tweede Kamer in behandeling.[3] Ook de parlementaire behandeling van dit wetsvoorstel moet voor het einde van dit jaar zijn afgerond.

De Afdeling merkt op dat de omvang van het pakket en de korte tijdspanne, zeker voor de Eerste Kamer, waarin daarover moet worden besloten, geen recht doet aan een zorgvuldige behandeling van de wetsvoorstellen en van de daarin opgenomen afzonderlijke onderwerpen. De Afdeling is van oordeel dat dit een afgewogen beoordeling van de wetsvoorstellen in de weg kan staan en de kwaliteit van de behandeling niet ten goede komt.

Meer in het bijzonder wijst de Afdeling er in dit verband nog op dat in eerdere jaren meer technische reparaties van fiscale wetten al in het voorjaar bij de Tweede Kamer werden ingediend (in een separaat voorstel). Daarnaast wijst zij er op dat een drietal tot het fiscale pakket 2019 behorende voorstellen (Wet aanpassing kansspelbelasting over sportweddenschappen, Wet modernisering kleineondernemersregeling en implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel) evenzeer al in dit voorjaar bij de Tweede Kamer hadden kunnen worden ingediend.

Gelet op het voorgaande adviseert de Afdeling om in de toekomst de indiening van fiscale wetsvoorstellen meer over het jaar te spreiden.

2. Besluitvorming over/rond het Belastingplan(pakket) 2019

a. Koopkrachtbesluitvorming

Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor het spoedig gehouden overleg op de voet van artikel 24 van de Wet op de Raad van State in verband met het juist verwerken van de koopkrachtbesluitvorming in augustus. Het klopt dat de augustusbesluitvorming dit jaar werd afgerond nadat het pakket Belastingplan 2019 voor advies aan de Afdeling werd aangeboden. Daarna zijn nog enkele wijzigingen in het pakket doorgevoerd. Het gaat voor wat betreft het koopkrachtpakket voornamelijk om wijzigingen van zogenoemde parameters, die dat beeld niet wezenlijk anders hebben gemaakt. Dit heeft er inderdaad wel toe geleid dat onvolledige wetsvoorstellen ter advisering zijn voorgelegd. Om deze reden heeft hierover op 4 september 2018 een overleg met de vice-voorzitter van de Afdeling advisering van de Raad van State plaatsgevonden. Het kabinet is met de Afdeling van mening dat het voorleggen van onvolledige wetsvoorstellen onwenselijk is. Het kabinet zet daarom voor de toekomst in op tijdige besluitvorming zodat uitsluitend volledige wetsvoorstellen ter advisering aan de Afdeling kunnen worden voorgelegd.

b. Meer spreiding over het jaar van fiscale wetsvoorstellen

Vanwege de samenhang met het koopkrachtbeeld en de mogelijkheid om daar nog aanpassingen in aan te brengen wordt op Prinsjesdag het pakket Belastingplan aan de Tweede Kamer aangeboden. Daarbij heeft het kabinet onderkend dat, vanwege de omvang van het pakket aan wetgeving in het najaar, de druk op de parlementaire behandeling kan oplopen. Voor het pakket Belastingplan zijn de mogelijkheden om meer tijd te creëren voor de behandeling van maatregelen die op 1 januari volgend op het jaar van indiening in werking dienen te treden zeer beperkt. In de brief met de jaarplanning voor 2018 heeft de Minister van Financiën al aangekondigd dat voor de uitwerking van het regeerakkoord een omvangrijk fiscaal wetgevingspakket nodig zou zijn.[4] Het pakket dat voorligt laat dat ook zien. Dat het totaal omvangrijk is, wordt veroorzaakt door de samenloop van een groot pakket aan maatregelen uit het regeerakkoord met een aantal wetsvoorstellen ter implementatie van EU-recht. Hierbij is gehoor gegeven aan de wens van de Tweede Kamer om zoveel mogelijk separate wetsvoorstellen in te dienen. Het streven van het kabinet blijft om zo veel mogelijk separate fiscale wetsvoorstellen in de eerste helft van het jaar in te dienen.[5] Dit geeft zowel de Afdeling als het parlement meer ruimte om een wetsvoorstel te behandelen.

3. Voorspelbaarheid en complexiteit fiscale wetgeving

Voor het maatschappelijk draagvlak van het fiscale stelsel is voorspelbare wetgeving waarvan de naleving kan worden afgedwongen van cruciaal belang. De afgelopen jaren is hiervan vaak geen sprake geweest. In een (soms veel te) hoog tempo is een groot aantal fiscale wijzigingen doorgevoerd die de voorspelbaarheid van de fiscale wetgeving aantasten en vaak leiden tot complexe wetgeving.

De Afdeling wijst in dit verband in het bijzonder op de eigen woning. Het voorstel bevat een versnelde

[3] Kamerstukken II 2017/18, 34 959, nr.1.
[4] Kamerstukken II 2017/18, 34 775 IX, nr. 14.
[5] Kamerstukken I 2015/16, 34 302, nr. Q.

afbouw van het tarief waartegen aftrekbare kosten met betrekking tot de eigen woning in aanmerking kunnen worden genomen. Deze regeling is pas in 2014 ingevoerd (afbouw aftrek hypotheekrente met 0,5%-punt per jaar in de periode 2014–2042) en wordt thans wederom gewijzigd (versnelde afbouw met 3%-punt per jaar in de periode 2020, 2021 en 2022) zonder daarbij in beeld te brengen wat het einddoel is van de fiscale behandeling van de eigenwoning (nog verder afbouwen in de, al dan niet nabije, toekomst en/of overbrengen van de eigen woning naar box 3). Verder kan worden gewezen op de recent afgeschafte zogenoemde Hillen-regeling (deze regeling hield in dat er geen sprake meer was van een bijtelling bij het inkomen van het eigenwoningforfait in het geval van een – nagenoeg – afgeloste hypotheek). Het schrappen van deze regeling (herintroductie dus van de bijtelling) heeft tot veel maatschappelijke onrust aanleiding heeft gegeven. Wat er verder zij van de validiteit van de introductie of de afschaffing van de regeling, van voorspelbare wetgeving is geen sprake. De opeenstapeling van fiscale maatregelen rond de eigen woning heeft bovendien geleid tot een zeer complexe en daardoor moeizaam uitvoerbare regeling. Dit is een ongewenste situatie voor deze voor veel belastingplichtigen zeer belangrijke regeling.

Ook het grotendeels ontbreken[6] van eerbiedigende werking voor bestaande gevallen bij de verkorting (in voorliggend voorstel) van de looptijd van de 30%-regeling van acht naar vijf jaar is een maatregel die niet getuigt van bestendige wetgeving. Het argument dat overgangsrecht juridisch niet noodzakelijk wordt geacht en dat het slechts om een beperkt aantal gevallen gaat (maximaal 11.000) overtuigt niet. Bovendien verdraagt het ontbreken van overgangsrecht zich niet met het beleid om het fiscale vestigingsklimaat aantrekkelijk te houden en zo mogelijk te versterken. Daarvoor is voorspelbare wetgeving met eerbiediging van bestaande rechten immers van cruciaal belang.

Concluderend is de Afdeling van oordeel dat de fiscale wetgeving op belangrijke punten met een hoge frequentie wijzigt waardoor de voorspelbaarheid van wetgeving in het geding is, met als gevolg dat ook de complexiteit van de regelgeving toeneemt. Zij adviseert hier in de toelichting aandacht aan te schenken.

3. Voorspelbaarheid en complexiteit fiscale wetgeving

Het kabinet deelt de mening van de Afdeling dat wijzigingen en ook herhaalde wijzigingen in hetzelfde domein kunnen leiden tot complexere wetgeving. Het kabinet streeft naar voorspelbare wetgeving die leidt tot minder complexiteit. De fiscale maatregelen zijn zowel bij het opstellen van het regeerakkoord als bij de uitwerking van de maatregelen getoetst op complexiteit en uitvoerbaarheid. Indien een maatregel leidt tot meer complexiteit voor de Belastingdienst volgt dit uit de uitvoeringstoets.

De Afdeling gaat in op twee voorbeelden om de onvoorspelbaarheid te illustreren. Deze voorbeelden zien op de voorgestelde versnelde afbouw van het tarief waartegen aftrekbare kosten met betrekking tot de eigen woning in aanmerking kunnen worden genomen en het ontbreken van eerbiedigende werking voor bestaande gevallen bij de verkorting van de looptijd van de 30%-regeling van acht naar vijf jaar.

De in het wetsvoorstel Belastingplan 2019 opgenomen voorstellen op het punt van de eigen woning vloeien voort uit het regeerakkoord. Het kabinet begrijpt de wens van de Afdeling om in beeld te brengen wat het einddoel is van de fiscale behandeling van de eigen woning. Op dit moment is echter geen einddoel vastgesteld. Het kabinet beseft dat het een complex dossier betreft en onderzoekt of de fiscale behandeling van de eigen woning vereenvoudigd kan worden. Eén van de eerste stappen hierin is de evaluatie van de eigenwoningregeling die in 2019 zal plaatsvinden, zoals toegezegd bij de behandeling van de uitfasering van de zogenoemde Hillen-regeling en tijdens het debat over de fiscale beleidsagenda. Het kabinet wacht deze evaluatie af alvorens met eventuele voorstellen te komen tot aanpassing van de eigenwoningregeling.

Ook het in het wetsvoorstel Belastingplan 2019 opgenomen voorstel op het punt van de 30%-regeling vloeit voort uit het regeerakkoord. De aanleiding van het verkorten van de looptijd van de 30%-regeling is gebaseerd op de evaluatie van Dialogic, maar de uitwerking van deze maatregel is uiteindelijk een keuze die in het regeerakkoord gemaakt is. In de evaluatie heeft Dialogic geconstateerd dat de regeling in circa 80% van de gevallen niet langer dan vijf jaar wordt gebruikt en dat van de circa 20% van de gebruikers die de 30%-regeling langer dan vijf jaar gebruikt, een substantieel aandeel zich niet tijdelijk, maar structureel of zeer langdurig in Nederland vestigt. Daar komt bij dat de extraterritoriale kosten van werknemers waarvoor de 30%-regeling een tegemoetkoming is, na verloop van tijd ook afnemen. Mede gelet op de (internationale) kenbaarheid van de regeling en de administratieve lasten heeft het kabinet ervoor gekozen om de 30%-regeling zo veel mogelijk in stand te laten en alleen de looptijd van de 30%-regeling te verkorten. Bij de vraag of overgangsrecht moet

[6] Alleen voor schoolgelden voor internationale scholen geldt overgangsrecht.

worden getroffen is een afweging gemaakt tussen de belangen van degenen die (mogelijk) geraakt worden door de nieuwe wetgeving en de belangen van andere inhoudingsplichtigen en belastingplichtigen die niet een dergelijke tegemoetkoming krijgen. Het kabinet heeft er, mede gelet op de budgettaire gevolgen, voor gekozen geen overgangsrecht op te nemen. Het ontbreken van overgangsrecht is op 20 april 2018 expliciet benoemd in de kabinetsreactie op de evaluatie van de 30%-regeling. Hiernaast heeft de Belastingdienst in juni 2018 de werknemers en de inhoudingsplichtigen die het betreft per brief over de voorgenomen wijziging geïnformeerd.

In beide voorbeelden treft het bewuste keuzes die in het regeerakkoord gemaakt zijn. Het kabinet heeft de timing van een ander gedeelte van de maatregelen niet (geheel) in de hand. Zo kan wijziging van regelgeving noodzakelijk zijn door rechtspraak of de noodzaak tot implementatie van een EU-richtlijn. Verder kunnen vanzelfsprekend tijdens de parlementaire behandeling van wetsvoorstellen door leden van het parlement wijzigingen in die wetsvoorstellen worden aangebracht, bijvoorbeeld bij amendement of een initiatiefwetsvoorstel.

4. Burgerperspectief

In de brief van de Minister van Rechtsbescherming van 29 juni 2018[7] onderschrijft het kabinet de aanbeveling van de WRR om bij de ontwikkeling van beleid en wetgeving uit te gaan van een realistisch perspectief van redzaamheid van mensen en daarbij gebruik te maken van gedragswetenschappelijke inzichten. In dezelfde brief is aangekondigd dat in de rijksbrede wetgevingstoetsing die het Ministerie van Justitie en Veiligheid verricht bij voorstellen van wet en algemene maatregelen van bestuur, bij de toetsing van de uitvoerbaarheid van het voorstel zal worden nagegaan of in het voorstel adequaat rekening is gehouden met het doenvermogen en of het voorstel een goede toelichting op dit punt bevat. Daarbij gaat het niet alleen om de uitvoerbaarheid voor de uitvoeringsorganisatie (in casu de Belastingdienst), maar ook om de uitvoerbaarheid voor de mensen en bedrijven die door deze regeling worden geraakt.
De Afdeling merkt op dat bij de onderhavige voorstellen wel uitvoerig aandacht wordt besteed aan de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst maar dat het burgerperspectief niet of slechts summier aan de orde komt. Zij wijst bij wijze van voorbeeld op de aanpassingen in de eigenwoningregeling en de MKB-winstvrijstelling, alsmede op de verruiming van de BTW-vrijstelling voor sport.

De Afdeling adviseert waar nodig in de toelichting op de voorstellen meer aandacht te besteden aan het burgerperspectief.

4. Burgerperspectief

Het kabinet vindt het met de Afdeling belangrijk dat het burgerperspectief voldoende aandacht krijgt bij het opstellen van wet- en regelgeving. Op verschillende manieren wordt daarom op dit moment al aandacht besteed aan het burgerperspectief. Zo heeft het kabinet het Integraal Afwegingskader voor beleid en regelgeving (IAK) aangevuld. Bij voorgenomen beleid en regelgeving wordt voortaan vooraf getoetst of de regeling 'doenlijk' is voor burgers. Hiernaast houdt de Belastingdienst in de interactie met belastingplichtigen en toeslaggerechtigden rekening met de inzichten over doenvermogen uit het rapport van de Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid (WRR). De interactie met burgers en bedrijven is een vast onderdeel van de uitvoeringstoetsen van de Belastingdienst. Deze uitvoeringstoetsen zijn als bijlage bij het pakket Belastingplan 2019 gevoegd.[8]

5. Draagkrachtbeginsel onder druk

Profielbepalend voor het belastingstelsel is het maatschappelijk breed aanvaarde draagkrachtbeginsel. De lastendruk dient naar draagkracht te worden verdeeld. Het draagkrachtbeginsel is de afgelopen decennia onder druk komen te staan mede onder invloed van de beleidskeuze om de belastingheffing dienstbaar te maken aan andere doelstellingen dan het verdelen van de belastingdruk (instrumentalisering). De Afdeling noemt twee voorbeelden.
1. De arbeidskorting[9] is oorspronkelijk bedoeld als tegemoetkoming voor de werkelijk gemaakte kosten ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Dit past binnen een belastingheffing naar draagkracht, omdat in zo'n stelsel rekening behoort te worden gehouden met de kosten ter verwerving van de bron van inkomen. Langzamerhand is deze oorspronkelijke doelstelling losgelaten. Thans wordt de arbeidskorting ingezet om de arbeidsparticipatie te bevorderen. Bovendien is de arbeidskorting inkomensafhankelijk gemaakt.[10] Dit strijdt met het draagkrachtbeginsel, omdat hierdoor geen

[7] Kamerstukken I 2017/18, 34 775, AE.
[8] Zie bijvoorbeeld de bijlage bij Kamerstukken II 2017/18, 31 066, nr. 421.
[9] Artikel 8.11 van de Wet IB 2001.
[10] Memorie van toelichting, paragraaf 5.7.

rekening meer wordt gehouden met eventuele verwervingskosten.
2. Een belangrijke overweging om de zelfstandigenaftrek[11] in te voeren was dat een zelfstandige om de continuïteit van zijn onderneming te waarborgen, genoodzaakt zal zijn om een deel van zijn winst aan te wenden voor directe investeringen en dat hij daarnaast een deel zal willen reserveren voor toekomstige investeringen en – vanwege een wisselend winstniveau – voor toekomstige consumptie. De zelfstandigenaftrek heeft er toe geleid dat de belastingdruk voor IB-ondernemers substantieel lager is dan de belastingdruk voor personen in dienstbetrekking.[12] Dit grote verschil in fiscale behandeling is om draagkrachtredenen ongewenst. Met het voorstel de zelfstandigenaftrek te vergelden tegen het tarief van de eerste schijf, zoals thans wordt voorgesteld, wordt dit probleem niet opgelost.

De spanning met het draagdrachtbeginsel wordt nog verder vergroot doordat (instrumentele) aftrekposten, zoals de zelfstandigenaftrek, doorwerken in het toeslaginkomen. Hierdoor kan een IB-ondernemer recht hebben op een hogere toeslag dan een werknemer met een vergelijkbaar looninkomen.[13]

De Afdeling wijst in dit verband ook nog op het volgende. Eén van de beleidsprioriteiten voor de komende jaren is een verdere vergroening van het belastingstelsel.[14] In het thans ook voor advies voorgelegde wetsvoorstel Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 worden enkele stappen in die richting gezet. De Afdeling wijst op de spanning die er kan bestaan tussen het vergroenen van het fiscale stelsel en het draagkrachtbeginsel. Uit verkennend onderzoek van het CPB blijkt dat zonder aanvullend beleid de hogere energielasten die het gevolg zijn van toekomstig klimaatbeleid waaronder de vergroening van het fiscale stelsel forse denivellerende effecten kunnen hebben.[15]

De Afdeling adviseert in de toelichting een beschouwing te wijden aan de vraag op welke manier in het huidige fiscale stelsel voldoende recht wordt gedaan aan het draagkrachtbeginsel en daarbij de samenhang tussen de inkomstenbelasting en de toeslagen uitdrukkelijk in de beschouwing te betrekken.

5. Draagkrachtbeginsel onder druk

De Afdeling geeft aan dat het draagkrachtbeginsel de afgelopen decennia onder druk is komen te staan. Als voorbeelden worden de arbeidskorting en de zelfstandigenaftrek genoemd. Het kabinet vindt in lijn met het draagkrachtbeginsel solidariteit met lagere inkomens een belangrijk onderdeel van de Nederlandse verzorgingsstaat. Naast het nastreven van een evenwichtige inkomensverdeling bestaan binnen het inkomensbeleid ook nog andere doelstellingen, zoals het bevorderen van arbeidsparticipatie en gezonde overheidsfinanciën. Beleid dat is gericht op één van deze doelstellingen gaat dikwijls ten koste van een andere doelstelling.

De Afdeling geeft terecht aan dat de arbeidskorting oorspronkelijk is bedoeld als tegemoetkoming voor verwervingskosten en dat deze thans (mede) wordt ingezet om de arbeidsparticipatie te verhogen. Het stimuleren van arbeidsparticipatie en het bevorderen van economische zelfstandigheid is een belangrijke doelstelling van het huidige kabinet. Een inkomensafhankelijke arbeidskorting zorgt er vanuit dat perspectief voor dat (meer) werken specifiek voor lagere inkomens lonender wordt. Om het budgettaire beslag van deze regeling te beperken worden heffingskortingen alsmede inkomensondersteuning zoals toeslagen gericht ingezet voor specifieke groepen waar deze regelingen het meeste effect sorteren.

Als tweede voorbeeld noemt de Afdeling de zelfstandigenaftrek, waarbij ze wijst op het verschil in de belastingdruk tussen IB-ondernemers en personen in dienstbetrekking. Het kabinet erkent dat het invoeren van een tariefmaatregel – die primair bedoeld is om de voorgestelde verlaging van de inkomstenbelastingtarieven en invoering van het tweeschijvenstelsel mogelijk te maken – voor de zelfstandigenaftrek een beperkte bijdrage biedt aan het verlagen van het verschil tussen de belastingdruk van IB-ondernemers en personen in dienstbetrekking. Zie in dit kader ook de reactie opgenomen onder punt 6.

Nederland heeft in internationaal perspectief een grote inkomensgelijkheid. Overheidsbeleid leidt ertoe dat de Gini-coëfficiënt – waarmee inkomensongelijkheid wordt gemeten – van besteedbare inkomens aanmerkelijk lager is dan van primaire inkomens. Het toekennen van toeslagen aan minder draagkrachtigen draagt hier in belangrijke mate aan bij. Door de maatregelen uit het regeerakkoord

[11] Artikel 3.76 Wet IB 2001.
[12] Niet alleen de zelfstandigenaftrek heeft daar aan bijgedragen, maar ook de andere ondernemersaftrekken.
[13] Het betreft onder andere de huurtoeslag.
[14] Kamerstukken II 2017/18, 32 140, nr. 47.
[15] P. Koot, R. Schulenberg en J.C. Bollen, Verkenning inkomenseffecten van energie- en klimaatbeleid, CPB Achtergronddocument, 22 maart 2018.

wordt de inkomensgelijkheid, uitgedrukt als de Gini-coëfficiënt, bovendien vergroot.

Tot slot wijst de Afdeling op de spanning die er kan bestaan tussen het vergroenen van het fiscale stelsel en het draagkrachtbeginsel. Momenteel zijn de onderhandelingen over het klimaatakkoord gaande. Bij de invulling van het klimaatakkoord met concrete maatregelen zal oog zijn voor de lastenverdeling die hieruit volgt. Omdat lastenverdeling en de inkomenseffecten voor verschillende huishoudens afhangen van de specifieke vormgeving en uitwerking van het klimaatakkoord kan hier nu nog geen uitspraak over worden gedaan. Het kabinet vindt het van belang dat bij het klimaatakkoord aandacht wordt besteed aan een evenwichtige verdeling van de lasten.

6. Tariefmaatregel MKB-winstvrijstelling en zelfstandigenaftrek

Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2020 het tarief waartegen de ondernemersaftrek en de MKB-winstvrijstelling in aanmerking worden genomen af te bouwen zodat per 2023 het beoogde aftrektarief van 36,95% wordt bereikt. Dit aftrektarief is vanaf 2023 gelijk aan het gezamenlijke basistarief dat vanaf 2021 van toepassing is binnen het tweeschijvenstelsel. Met deze maatregel wordt beoogd het verschil in gemiddelde belasting- en premiedruk tussen werknemers en IB-ondernemers te verkleinen.
Het verschil in belastingdruk tussen werknemers en IB-ondernemers wordt vooral veroorzaakt door de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling. Het budgettaire beslag van beide maatregelen wordt voor 2019 geraamd op € 3,6 miljard.[16]
De Afdeling merkt het volgende op over deze twee maatregelen.

De MKB-winstvrijstelling is in 2007 ingevoerd als flankerende maatregel in verband met een verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting, met als doel het verschil in het belasten van de winst in de vennootschapsbelasting en in de inkomstenbelasting niet teveel uiteen te laten lopen. Bij de invoering van de mkb-winstvrijstelling heeft de Raad van State er op gewezen dat er een wezenlijk verschil is tussen de grondslag voor de vennootschapsbelasting en die van de IB-ondernemer.[17] Voor de winstberekening van de vennootschapsbelasting is de arbeidsbeloning van de directeur-grootaandeelhouder een aftrekpost, terwijl voor de IB-ondernemer zijn 'arbeidsbeloning' een onderdeel vormt van de winst. De arbeidsbeloning van de directeur-grootaandeelhouder wordt in de inkomstenbelasting progressief belast, terwijl de arbeidsbeloning van een IB-ondernemer door de MKB-winstvrijstelling een reductie kent ter grootte van het percentage van de MKB-winstvrijstelling (14%; cijfer 2018). Met andere woorden, de MKB-winstvrijstelling wordt ook verleend over het winstgedeelte dat uitsluitend een consumptiefunctie heeft. Volgens de Raad van State wordt er geen motief aangevoerd waarom de arbeidsbeloning van IB-ondernemers niet progressief in de heffing wordt betrokken en die van werknemers wel. De voorgestelde aanpassing ten aanzien van de MKB-winstvrijstelling verzacht dit verschil in benadering wel enigszins, maar niet wezenlijk, omdat de MKB-winstvrijstelling nog steeds wordt toegepast over de totale winst uit onderneming, dus inclusief de 'arbeidsbeloning' van de IB-ondernemer.[18]
De zelfstandigenaftrek is vooral bedoeld om inhoud te willen geven aan de bijzondere functies van winstinkomen, dat behalve een consumptiefunctie ook een reserverings- en investeringsfunctie heeft. De huidige vormgeving van de zelfstandigenaftrek geeft een prikkel om ondernemer te worden, maar geen prikkel om door te groeien, omdat de zelfstandigenaftrek is gelimiteerd tot een vast bedrag. Met de voorgestelde aanpassing verandert dat niet. Sterker nog, het vergelden van de zelfstandigenaftrek tegen het basistarief werkt juist in het nadeel van de succesvolle ondernemers die hogere winsten behalen.

De Afdeling is met het kabinet van oordeel dat de ondernemersfaciliteiten heroverweging behoeven. Het verschil in belastingheffing tussen werknemers en IB-ondernemers is te hoog opgelopen en de ondernemersfaciliteiten beantwoorden maar beperkt aan de beoogde doelen.
De Afdeling is echter van oordeel dat de voorgestelde aanpassingen ten aanzien van de MKB-winstvrijstelling en de zelfstandigenaftrek tegen die achtergrond onvoldoende zijn. Met de aanpassingen wordt het verschil in gemiddelde belasting- en premiedruk tussen werknemers en IB-ondernemers slechts zeer beperkt verkleind. De aanzuigende werking van de faciliteiten wordt daarom nauwelijks teruggedrongen. Bovendien zouden de aanpassingen er meer op gericht moeten zijn de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling in overeenstemming te brengen met het oorspronkelijke doel, namelijk meer inhoud geven aan de bijzondere functies van het winstinkomen. Zo zou kunnen worden overwogen de MKB-winstvrijstelling geleidelijk te beperken tot winst boven een bepaald bedrag. Ook

[16] Miljoenennota 2019, bijlage 9.
[17] Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 4.
[18] Zie mr. H.B.A. Verhoeven, Een onderbelichte weeffout met maatschappelijk gevolgen, in: Feteris, Stevens, Verhoeven, Bouwen en Douwen, Overgaauw-bundel, 2017, blz. 285 e.v.

zou kunnen worden overwogen de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling om te zetten in één regeling.

De Afdeling adviseert hier in de toelichting op in te gaan en zo nodig het voorstel aan te passen.

6. Tariefmaatregel MKB-winstvrijstelling en zelfstandigenaftrek

Het invoeren van een tariefmaatregel voor een aantal grondslagverminderende posten is een van de maatregelen waarmee de voorgestelde invoering van het tweeschijvenstelsel mogelijk wordt gemaakt. Hoewel het toepassen van de tariefmaatregel op de ondernemersaftrek (waartoe onder andere de zelfstandigenaftrek behoort) en de MKB-winstvrijstelling primair is bedoeld om de voorgestelde verlaging van de inkomstenbelastingtarieven en invoering van het tweeschijvenstelsel mogelijk te maken, draagt deze tevens bij aan het verkleinen van de fiscale verschillen tussen de ondernemer en de werknemer. Wel deelt het kabinet de opvatting van de Afdeling dat dit een bescheiden bijdrage is. De door de Afdeling aangedragen punten hebben zeker de aandacht van het kabinet.[19] Het kabinet is daarbij wel van mening dat het geheel van fiscale ondernemersfaciliteiten zowel in onderlinge samenhang moet worden bezien, als in samenhang met andere beleidsterreinen die van invloed zijn op de keuzes van werkenden, zoals het arbeidsrecht en de rechten en plichten die voortvloeien uit het socialezekerheidsrecht. In de brief over de route en vervolgstappen naar vervanging van de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelatie (Wet DBA) hebben de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) en ik aangegeven een onafhankelijke commissie in te stellen die onderzoek zal doen naar de arbeidsmarkt.[20] Omdat behalve het arbeidsrecht en de sociale zekerheid ook de fiscaliteit een rol speelt bij het functioneren van de arbeidsmarkt, ligt het voor de hand dat de fiscaliteit – met de ondernemersfaciliteiten als belangrijk onderdeel daarvan – ook wordt meegenomen door deze commissie.

7. Verhoging tarief aanmerkelijk belang

Vanwege de wijzigingen van de tarieven in de vennootschapsbelasting wordt voorgesteld het tarief bij een aanmerkelijk belang in een vennootschap (AB-tarief voor directeuren-grootaandeelhouders) te verhogen van 25% naar 28,5%[21] in 2021. Met de verhoging van het AB-tarief wordt beoogd het globale evenwicht tussen de belasting- en premiedruk van IB-ondernemers en directeuren-grootaandeel-houders (dga's) te handhaven, zodat de keuze voor een ondernemingsvorm zo min mogelijk wordt bepaald vanuit fiscale motieven. De verhoging van het AB-tarief heeft materieel terugwerkende kracht.

De Afdeling merkt hierover het volgende op. De keuze van de rechtsvorm van een onderneming wordt door vele factoren bepaald. Zo kan beperking van de aansprakelijkheid reden zijn te kiezen voor de BV-vorm. De fiscaliteit speelt bij de keuze van de rechtsvorm van een onderneming een belangrijke rol. Bij een bepaalde hoogte van de winst (het omslagpunt) is bijvoorbeeld de BV-vorm vanuit fiscaal oogpunt voordeliger dan een IB-onderneming. Daar staat tegenover dat veel IB-ondernemers de overstap naar de BV-vorm niet kunnen maken, omdat door de vele IB-ondernemingsfaciliteiten een overgang naar de BV-vorm onaantrekkelijk is, zo niet financieel onmogelijk. Door de 'gouden kooi' van de IB-ondernemingsfaciliteiten blijven de civielrechtelijke voordelen van de BV-vorm, zoals de beperking van de aansprakelijkheid, voor veel IB-ondernemers onbereikbaar. Het verhogen van het AB-tarief met het argument dat het globale evenwicht in stand blijft, is naar het oordeel van de Afdeling dan ook een veel te simpele voorstelling van zaken. De keuze van de rechtsvorm van een onderneming hangt van veel meer factoren af. Daar komt bij dat de verhoging van het AB-tarief materieel betekent dat MKB-ondernemers die hun onderneming in de BV-vorm uitoefenen daardoor minder voordeel hebben van de tariefsverlaging van de vennootschapsbelasting. De tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting wordt immers teruggenomen door de verhoging van het AB-tarief. Bovendien heeft de verhoging van het AB-tarief materieel terugwerkende kracht.

Dit roept de vraag op of is overwogen het AB-tarief niet te verhogen, maar het tariefopstapje in de vennootschapsbelasting minder te verlagen. Als een cumulatie van de vennootschapsbelasting en het AB-tarief kennelijk van belang wordt geacht voor het globale evenwicht, kan dat ook worden bereikt door het tariefopstapje in de vennootschapsbelasting minder te verlagen. Hiermee wordt in elk geval de niet te motiveren materieel terugwerkende kracht voorkomen. Het argument dat deze maatregel nodig is voor de instandhouding van het globale evenwicht in belastingdruk tussen een

---

[19] Overigens doet ook de OESO in haar landenrapport – zie http://www.oecd.org/eco/surveys/Netherlands-2018-OECD-economic-survey-overview.pdf – de aanbeveling om het verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers te verkleinen. Zie tevens IBO zzp, bijlage bij Kamerstukken II 2015/16, 31 311, nr. 254, alsmede 'Evaluatie fiscale ondernemersregelingen', SEO-rapport nr. 2017-17.

[20] Brief van 22 juni 2018, Kamerstukken II 2017/18, 31 311, nr. 207.

[21] Zoals onder adviesopmerking 2a is aangegeven, blijkt uit het overleg met de Staatssecretaris van Financiën op de voet van artikel 24 van de Wet op de Raad van State, dat dit percentage 26,9 bedraagt.

IB-ondernemer en een directeur-grootaandeelhouder geldt niet voor winsten uit het verleden.

De Afdeling adviseert hier in de toelichting op in te gaan en zo nodig het voorstel aan te passen.

7. Verhoging tarief aanmerkelijk belang

Zowel de verlaging van het hoge tarief in de vennootschapsbelasting als de verhoging van het tarief in box 2 zijn als gevolg van de augustusbesluitvorming gematigd. Het kabinet beoogt met het matigen van de verlaging, respectievelijk van de verhoging, met name de kleine ondernemers die hun onderneming door middel van een rechtspersoon uitoefenen tegemoet te komen. Per saldo resteert voor kleine ondernemers een sterkere daling van het marginale toptarief dan voor grote ondernemers. Zoals hiervoor onder punt 6 aangegeven zullen de Minister van SZW en ik een onafhankelijke commissie instellen die onder andere onderzoek gaat doen naar de arbeidsmarkt, waarbij het voor de hand ligt om behalve het arbeidsrecht en de sociale zekerheid, ook de fiscaliteit mee te nemen omdat deze een rol speelt bij het functioneren van de arbeidsmarkt. Een belangrijk onderdeel daarvan zijn de ondernemersfaciliteiten. De in het wetsvoorstel Belastingplan 2019 voorgestelde maatregel moet echter los worden gezien van de rol van de ondernemersfaciliteiten bij het functioneren van de arbeidsmarkt. Met de correctie van het ab-tarief wordt voorkomen dat als gevolg van de verlaging van de Vpb-tarieven het globale evenwicht in de belasting- en premiedruk van IB-ondernemers en directeuren-grootaandeelhouders onder druk komt te staan.
Tot slot merkt de Afdeling op dat met het in stand houden van het globale evenwicht geen rekening wordt gehouden met winsten uit het verleden. Zoals betoogd in de memorie van toelichting heeft de directeur-grootaandeelhouder een handelingsperspectief, waardoor hij – in tegenstelling tot de IB-ondernemer – van de mogelijkheid gebruik kan maken ab-heffing over winstreserves uit te stellen en de reserves te gebruiken om te herinvesteren binnen de onderneming. Daarnaast heeft de directeur-grootaandeelhouder veelal de mogelijkheid zelf te bepalen of hij nog tegen het huidige tarief in box 2 de vrij uitkeerbare winstreserves van de vennootschap tot uitkering laat komen.

8. Verhoging van het verlaagde btw-tarief van 6 naar 9 percent

Voorgesteld wordt het verlaagde btw-tarief te verhogen van 6 naar 9 percent. Deze maatregel past in het streven dat is gericht op een schuif in de belastingmix van directe naar indirecte belastingen. De Afdeling merkt hierover het volgende op.

In de loop van de jaren is de toepassing van het verlaagde btw-tarief fors uitgebreid. Het verlaagde btw-tarief is niet langer beperkt tot de categorie eerste levensbehoeften, maar beslaat op dit moment ongeveer 40 soorten goederen en diensten. Daarmee is steeds moeilijker uit te leggen waarom een bepaalde dienst (of product) tegen 6% wordt belast, terwijl een bijna vergelijkbare dienst (of product) tegen 21% wordt belast.
Economisch gezien houden argumenten die regelmatig worden gehanteerd als pleidooi voor tariefdifferentiatie ook steeds minder stand. Zo hebben eerdere evaluaties laten zien dat de positieve werkgelegenheidseffecten van een lager btw-tarief op arbeidsintensieve diensten niet kunnen worden aangetoond.[22] En ook vanuit inkomenspolitieke overwegingen is er geen goede reden om een verlaagd btw-tarief te hanteren. De bereikte herverdeling is klein.[23] Bovendien is het btw-instrument erg ongericht om in te zetten voor herverdeling. Instrumenten in de directe belastingen, toeslagen of uitkeringen zijn veel effectiever om herverdeling te bereiken. Daar komt bij dat het verlaagde btw-tarief de grondslag aanzienlijk uitholt. Het budgettaire belang van het verlaagde btw-tarief bedraagt ongeveer € 14 miljard op een geschatte btw-opbrengst van ongeveer € 53 miljard.[24]
Het verlaagde btw-tarief is dus een kostbare aangelegenheid en de beoogde doelen worden niet of nauwelijks verwezenlijkt. Herhaaldelijk is er dan ook voor gepleit de btw-tarieven te uniformeren. Nog onlangs heeft ook de OECD geadviseerd het verlaagde btw-tarief uit te faseren.[25] Ook volgens de werkgroep Fiscaliteit ten behoeve van de Studiegroep Duurzame Groei is uniformering van de btw-tarieven economisch doelmatig en complexiteitsverlagend. Daar staat tegenover dat er mogelijk forse effecten kunnen optreden voor bepaalde sectoren of mensen, afhankelijk van hun consumptiepatroon. Met name bij voedingsmiddelen kunnen grenseffecten een rol spelen, aldus de werkgroep.[26]

Uniformering van de btw-tarieven heeft dus een aantal belangrijke voordelen. Maar ook een minder vergaande maatregel, zoals bijvoorbeeld het uniformeren van btw-tarieven met uitzondering van eerste levensbehoeften, biedt voordelen. In elk geval wordt met deze laatste maatregel de grondslag-

[22] Zie bijlage 4 bij het Rapport van de werkgroep Fiscaliteit ten behoeve van de Studiegroep Duurzame Groei, juli 2016.
[23] Bouwstenen voor een moderne btw, CPB Policy Brief, 2014/02.
[24] Zie bijlage 5 en 9 bij de Miljoenennota 2019; cijfers 2018.
[25] OECD Economic Surveys NETHERLANDS, July 2018, p. 64.
[26] Zie het rapport van de werkgroep Fiscaliteit ten behoeve van de Studiegroep Duurzame Groei, juli 2016, p. 45 t/m 49.

uitholling van een robuuste belasting als de btw aanzienlijk teruggebracht.[27] De Afdeling heeft in de toelichting op dit punt een beschouwing gemist of uniformering van de btw-tarieven (één btw-tarief) of minder vergaande uniformerende maatregelen als einddoel in de afweging zijn betrokken.

De Afdeling adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen.

8. Verhoging van het verlaagde btw-tarief van 6 naar 9 percent

In de afgelopen jaren zijn inderdaad meerdere onderzoeken en aanbevelingen gedaan omtrent uniformering van het btw tarief, zoals door de studiegroep duurzame groei en de OESO. De voorgestelde verhoging van het verlaagd btw tarief staat hier echter los van. De verhoging van het verlaagd btw tarief maakt de lastenverlichting zoals is opgenomen in het regeerakkoord mogelijk.
In het regeerakkoord wordt voorgesteld om het belastingstelsel te hervormen. De lasten voor burgers worden per 2021 per saldo met ruim € 6 miljard verlaagd, vooral door de invoering van een tweeschijvenstelsel met een basistarief van 37,05% en een toptarief van 49,5%, een verhoging van de algemene heffingskorting en een verhoging van de arbeidskorting, naast een groot aantal kleinere aanpassingen. Hierdoor gaan alle inkomensgroepen er de komende jaren op vooruit. De ruimte om de belastingen op inkomen te verlagen wordt mede gevonden door een verhoging van het verlaagde btw-tarief van 6% naar 9%. Alhoewel de rapporten van onder andere de OESO waarin wordt geadviseerd om het verlaagde btw-tarief uit te faseren bekend zijn, is hier in het regeerakkoord – om redenen zoals hiervoor aangegeven – niet voor gekozen.

9. Belastingherziening

Tot slot merkt de Afdeling nog op dat zij er de afgelopen jaren in haar adviezen over de belastingplannen en de Miljoenennota bij herhaling op gewezen heeft dat het belastingstelsel, en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen, aan een herziening toe is en dat de urgentie daarvoor de laatste jaren alleen maar is toegenomen.

De Afdeling merkt op dat met het onderhavige omvangrijke pakket aan maatregelen van een stelselherziening geen sprake is. Het feit dat de maatregelen die in voorliggend fiscale pakket 2019 zijn opgenomen (ter uitvoering van het Regeerakkoord), in dat akkoord als een 'hervorming' van het belastingstelsel worden aangeduid,[28] doet daar niet aan af.

Volgens de Staatssecretaris van Financiën in zijn Fiscale beleidsagenda van 23 februari 2018 is vereenvoudiging van het belastingstelsel wenselijk.[29] De Afdeling is echter van oordeel dat van een echte vereenvoudiging geen sprake is. Dit verbaast in die zin niet dat het Regeerakkoord het woord 'vereenvoudiging' niet kent als het gaat om de aangekondigde fiscale maatregelen. In het voorgestelde pakket aan maatregelen staat vereenvoudiging dan ook zeker niet voorop. Vanuit een oogpunt van begrijpelijkheid voor burgers (en daarmee samenhangend de bestendigheid van wetgeving) en uitvoerbaarheid van regelgeving (vanuit het burgerperspectief) – de Afdeling verwijst daarover naar haar opmerkingen hiervoor – zou meer de nadruk moeten liggen op vereenvoudiging.

Dat van een herziening geen sprake is, beschouwt de Afdeling opnieuw als een gemiste kans. Het bruto binnenlands product (bbp) neemt in 2018 toe met 2,8% en in 2019 met 2,5%. Daarmee wordt 2019 het zesde jaar op rij met economische groei. De groei is breed gedragen. Tegen deze achtergrond daalt de overheidsschuld en is er sprake van een klein begrotingsoverschot. Dit zijn gunstige voorwaarden voor een belastingherziening. Het is volgens de Miljoenennota dan ook een goed moment voor hervormingen die de economie op de lange termijn versterken en de materiële en immateriële welvaart op de lange termijn vergroten.[30]

De Afdeling adviseert daarom opnieuw werk te maken van een herziening van het belastingstelsel en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen.[31] Deze kabinetsperiode zou daarvoor kunnen worden benut, omdat met het onderhavige fiscale pakket voor het jaar 2019 het merendeel van de in het Regeerakkoord voorgenomen fiscale maatregelen al wordt gerealiseerd.

9. Belastingherziening

Het kabinet zet, grotendeels als uitvloeisel van het regeerakkoord, in zijn fiscale beleidsagenda in op

[27] Niet voor niets bepleiten de OESO en het IMF te komen tot een belastingschuif van de directe naar de indirecte belastingen, toelichting, paragraaf 7, eerste tekstblok.
[28] Regeerakkoord, Hoofdstuk 2.5.
[29] Fiscale beleidsagenda, Kamerstukken II 2017/18, 32 140, nr. 33, p. 15/16.
[30] Miljoenennota 2019, hoofdstuk 3.
[31] Zie ook het in de Miljoenennota 2019 (bijlage 11: Taakopdracht IBO's) vermelde IBO Toeslagen, die in 2018–2019 wordt uitgevoerd.

vijf beleidsprioriteiten. Deze prioriteiten zijn de aanpak van belastingontwijking en -ontduiking, lagere lasten op arbeid, een aantrekkelijk vestigingsklimaat, verdere vergroening en goede uitvoerbaarheid.[32] Met de voorgestelde maatregelen in het pakket Belastingplan 2019 wordt uitvoering gegeven aan de genoemde prioriteiten. Daarbij is de uitvoerbaarheid van de voorgestelde maatregelen van groot belang. Om die reden zijn alle voorgestelde maatregelen voorzien van een uitgebreide uitvoeringstoets.

Tijdens het debat over de inning door de Belastingdienst op 21 juni 2018 hebben de leden Omtzigt (CDA) en Van Weyenberg (D66) gevraagd om te blijven nadenken over de toekomst van het belastingstelsel. In de moties en toezeggingenbrief die op Prinsjesdag naar de Tweede Kamer is verstuurd, geef ik aan op welke manier ik het traject van het in kaart brengen van verbeteringen van het belastingstelsel wil vormgeven. In dit kader is van belang dat er op verschillende terreinen ontwikkelingen gaande zijn die input kunnen zijn voor een eventuele herziening of die daarop van invloed (kunnen) zijn. Ik wijs daarbij op de evaluatie van de eigenwoningregeling, een onderzoek naar de marginale druk, de in dit nader rapport al eerder aangehaalde commissie arbeidsmarkt, een onderzoek naar een nieuwe fiscale concernregeling, het IBO toeslagen, de totstandkoming van het klimaatakkoord en de opkomst van de digitale economie. Naast hetgeen er al ligt aan onderzoeken biedt dat een basis om te bezien of er op andere terreinen nader onderzoek gewenst is. Ik wil de komende maanden inventariseren wat er allemaal aan onderzoek ligt en wat is aangekondigd om op basis daarvan te bepalen voor welke onderwerpen nader onderzoek gewenst is om tot concrete verbetervoorstellen te komen. In eerdergenoemde M&T brief zeg ik toe de Tweede Kamer hier begin 2019 nader over te informeren. Aandachtspunt hierbij is wel, zoals reeds in de fiscale beleidsagenda uiteengezet, dat de Belastingdienst de komende jaren met onder andere modernisering van het IV-landschap, de implementatie van Europese regelgeving, reparatiewetgeving als gevolg van jurisprudentie en de fiscale ambitie van het regeerakkoord voor een grote opgave staat. Daarbij wordt aangegeven dat aanvulling of wijzigingen in taken extra kritisch zullen moeten worden beoordeeld.

10. Redactionele wijzigingen

Van de gelegenheid is gebruikgemaakt om een aantal redactionele wijzigingen in het wetsvoorstel en de memorie van toelichting aan te brengen.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De vice-president van de Raad van State,

Ik moge U, mede namens de Minister van Financiën, verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. Snel.

[32] Fiscale beleidsagenda, Kamerstukken II 2017/18, 32 140, nr. 33.

Advies Raad van State

No. W06.18.0265/III
's-Gravenhage, 10 september 2018

Aan de Koning

Bij Kabinetsmissive van 27 augustus 2018, no. 2018001434, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere fiscale wetten (Belastingplan 2019), met memorie van toelichting.

Het voorstel vormt een onderdeel van het fiscale pakket voor het jaar 2019, samen met de wetsvoorstellen Overige fiscale maatregelen 2019, Wet bronbelasting 2020, Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019, Wet aanpassing kansspelbelasting over sportweddenschappen, Wet modernisering kleineondernemersregeling en implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel.

Op 4 september 2018 heeft overleg plaatsgevonden met de Staatssecretaris van Financiën op de voet van artikel 24 van de Wet op de Raad van State. In dat overleg heeft de Staatssecretaris van Financiën een aantal wijzigingen toegelicht die het gevolg zijn van de augustusbesluitvorming, maar die nog niet waren opgenomen in het fiscale pakket voor het jaar 2019 zoals dat al ter advisering voorlag. De Afdeling gaat er bij onderhavige advisering van uit dat deze wijzigingen zijn opgenomen in voorliggend pakket.

De Afdeling advisering van de Raad van State adviseert het voorstel aan de Tweede Kamer te zenden, maar merkt op dat de fiscale wetgeving op belangrijke punten met een soms veel te hoge frequentie wijzigt. Dit tast de voorspelbaarheid van de fiscale wetgeving aan en leidt vaak tot complexe wetgeving. Waar bij de vele wijzigingen wel uitvoerig aandacht wordt besteed aan de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst, komt de vraag wat de wijzigingen concreet betekenen voor burgers (burgerperspectief) veelal niet of slechts summier aan de orde. Waar nodig dient in de toelichting meer aandacht te worden besteed aan het burgerperspectief. Met betrekking tot de verhoging van het verlaagde btw-tarief heeft de Afdeling een beschouwing gemist of uniformering van de btw-tarieven (één btw-tarief) of minder vergaande uniformerende maatregelen als einddoel in de afweging zijn betrokken. Tot slot bepleit de Afdeling opnieuw werk te maken van een herziening van het belastingstelsel (en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen). Deze kabinetsperiode zou daarvoor kunnen worden benut.

1. Inleiding

De meeste maatregelen die in voorliggend voorstel en in de voorstellen Overige fiscale maatregelen 2019, Wet bronbelasting 2020 en Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019, zijn opgenomen vormen de uitwerking van maatregelen uit het Regeerakkoord 'Vertrouwen in de toekomst'. Met deze vier voorstellen (als onderdeel van de zeven voorstellen) uit het fiscale pakket voor het jaar 2019, wordt het merendeel van de fiscale maatregelen uit het Regeerakkoord gerealiseerd.

In voorliggend voorstel zijn maatregelen opgenomen die vanaf 1 januari 2019 budgettair effect moeten hebben, zoals maatregelen die raken aan de koopkracht van burgers. Er vindt een verschuiving plaats van directe belastingen (loon- en inkomstenbelasting) naar indirecte belastingen (btw): de lasten op arbeid gaan omlaag, gefinancierd met een verhoging van het verlaagde btw-tarief (van 6% naar 9%) en met een verlaging van het tarief waartegen sommige aftrekposten in aanmerking worden genomen (bijvoorbeeld de hypotheekrenteaftrek en de ondernemersaftrek).

De Afdeling maakt eerst een aantal algemene opmerkingen bij voorliggend fiscale pakket voor het jaar 2019 (onder 2 tot en met 5 hierna) alvorens meer specifiek op enkele onderdelen van voorliggend voorstel in te gaan (onder 6 tot en met 8 hierna). Deze opmerkingen monden ten slotte (onder 9) uit in een advies tot herziening van het belastingstelsel en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen.

2. Besluitvorming over/rond het Belastingplan(pakket) 2019

De Afdeling maakt twee opmerkingen over de besluitvorming over, respectievelijk rond, het Belastingplan(pakket) 2019.

a. Koopkrachtbesluitvorming

In haar advies over het Belastingplan 2018 heeft de Afdeling opgemerkt dat het aan haar voor advies voorgelegde voorstel in afwachting van het afronden van de augustusbesluitvorming, anders dan

gebruikelijk, nog geen maatregelen bevatte met betrekking tot de koopkracht.[1] Dit jaar is dat wederom aan de orde, zo constateert de Afdeling. Naast de koopkrachtmaatregelen ontbreken echter dit jaar ook nog enkele andere wijzigingen die voortvloeien uit de augustusbesluitvorming. Het gaat om de volgende wijzigingen.

Bij de koopkrachtmaatregelen betreft het enerzijds een extra verhoging van de maximale algemene heffingskorting van € 44 in 2019 en € 13 in 2020; in 2021 wordt dit bedrag met € 49 minder verhoogd, waardoor per saldo de maximale algemene heffingskorting structureel € 8 hoger uitkomt. Anderzijds gaat het om aanpassing van de tarieven in de inkomstenbelasting, waardoor het gecombineerde tarief in de huidige eerste schijf 36,65% bedraagt in 2019 en 37,05% vanaf 2020; het gecombineerde tarief van de huidige tweede en derde schijf bedraagt 38,10% in 2019, 37,80% in 2020 en 37,05% vanaf 2021.

De andere wijzigingen die voortvloeien uit de augustusbesluitvorming zien op het volgende. Het tarief in de vennootschapsbelasting wordt minder verlaagd voor winsten boven € 200.000: het tarief wordt in 2021 22,25% in plaats van 21%.
Als gevolg hiervan kan het tarief in box 2 minder worden verhoogd: het tarief wordt in 2021 26,9% in plaats van 28,5%. Tot slot wordt het tarief van de verhuurderheffing met ingang van 1 januari 2019 met 0,03%-punt verlaagd (budgettair belang € 100 mln).

De Afdeling merkt op dat haar door de late augustusbesluitvorming een incompleet pakket voorstellen is voorgelegd. Zij acht dit strijdig met het uitgangspunt dat zij als adviseur in laatste instantie dient te beschikken over complete wetsvoorstellen.

De Afdeling adviseert in de toekomst de besluitvorming op een zodanig tijdstip te laten plaatsvinden dat haar complete voorstellen voor advisering worden voorgelegd. Indien dat niet mogelijk is, kan de Afdeling zich genoodzaakt zien de advisering eerst ter hand te nemen nadat zij hierover beschikt. Dit kan betekenen dat het advies van de Afdeling na Prinsjesdag wordt uitgebracht.

b. Meer spreiding over het jaar van fiscale wetsvoorstellen

Het belastingplanpakket 2019 bevat zeven wetsvoorstellen met zeer uiteenlopende maatregelen. Het is de bedoeling de parlementaire behandeling van deze voorstellen nog voor het einde van dit jaar af te ronden. Tevens wordt het implementatiewetsvoorstel van de zogenoemde Europese 'Anti Tax Avoidance Directive' (ATAD 1) uiterlijk op Prinsjesdag bij de Tweede Kamer ingediend.[2] De parlementaire behandeling van dit wetsvoorstel dient nog dit jaar te worden afgerond. Verder is het wetsvoorstel Wet spoedreparatie fiscale eenheid nog bij de Tweede Kamer in behandeling.[3] Ook de parlementaire behandeling van dit wetsvoorstel moet voor het einde van dit jaar zijn afgerond.

De Afdeling merkt op dat de omvang van het pakket en de korte tijdspanne, zeker voor de Eerste Kamer, waarin daarover moet worden besloten, geen recht doet aan een zorgvuldige behandeling van de wetsvoorstellen en van de daarin opgenomen afzonderlijke onderwerpen. De Afdeling is van oordeel dat dit een afgewogen beoordeling van de wetsvoorstellen in de weg kan staan en de kwaliteit van de behandeling niet ten goede komt.

Meer in het bijzonder wijst de Afdeling er in dit verband nog op dat in eerdere jaren meer technische reparaties van fiscale wetten al in het voorjaar bij de Tweede Kamer werden ingediend (in een separaat voorstel). Daarnaast wijst zij er op dat een drietal tot het fiscale pakket 2019 behorende voorstellen (Wet aanpassing kansspelbelasting over sportweddenschappen, Wet modernisering kleineondernemersregeling en implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel) evenzeer al in dit voorjaar bij de Tweede Kamer hadden kunnen worden ingediend.

Gelet op het voorgaande adviseert de Afdeling om in de toekomst de indiening van fiscale wetsvoorstellen meer over het jaar te spreiden.

3. Voorspelbaarheid en complexiteit fiscale wetgeving

Voor het maatschappelijk draagvlak van het fiscale stelsel is voorspelbare wetgeving waarvan de naleving kan worden afgedwongen van cruciaal belang. De afgelopen jaren is hiervan vaak geen sprake geweest. In een (soms veel te) hoog tempo is een groot aantal fiscale wijzigingen doorgevoerd die de voorspelbaarheid van de fiscale wetgeving aantasten en vaak leiden tot complexe wetgeving.

---

1 Kamerstukken II 2017/18, 34 785, nr. 4, eerste adviesopmerking.
2 Brief van 13 juli 2018 van de Staatssecretaris van Financiën aan de Tweede kamer der Staten-Generaal, Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 219.
3 Kamerstukken II 2017/18, 34 959, nr. 1.

De Afdeling wijst in dit verband in het bijzonder op de eigen woning. Het voorstel bevat een versnelde afbouw van het tarief waartegen aftrekbare kosten met betrekking tot de eigen woning in aanmerking kunnen worden genomen. Deze regeling is pas in 2014 ingevoerd (afbouw aftrek hypotheekrente met 0,5%-punt per jaar in de periode 2014–2042) en wordt thans wederom gewijzigd (versnelde afbouw met 3%-punt per jaar in de periode 2020, 2021 en 2022) zonder daarbij in beeld te brengen wat het einddoel is van de fiscale behandeling van de eigenwoning (nog verder afbouwen in de, al dan niet nabije, toekomst en/of overbrengen van de eigen woning naar box 3). Verder kan worden gewezen op de recent afgeschafte zogenoemde Hillen-regeling (deze regeling hield in dat er geen sprake meer was van een bijtelling bij het inkomen van het eigenwoningforfait in het geval van een – nagenoeg – afgeloste hypotheek). Het schrappen van deze regeling (herintroductie dus van de bijtelling) heeft tot veel maatschappelijke onrust aanleiding heeft gegeven. Wat er verder zij van de validiteit van de introductie of de afschaffing van de regeling, van voorspelbare wetgeving is geen sprake. De opeenstapeling van fiscale maatregelen rond de eigen woning heeft bovendien geleid tot een zeer complexe en daardoor moeizaam uitvoerbare regeling. Dit is een ongewenste situatie voor deze voor veel belastingplichtigen zeer belangrijke regeling.

Ook het grotendeels ontbreken[4] van eerbiedigende werking voor bestaande gevallen bij de verkorting (in voorliggend voorstel) van de looptijd van de 30%-regeling van acht naar vijf jaar is een maatregel die niet getuigt van bestendige wetgeving. Het argument dat overgangsrecht juridisch niet noodzakelijk wordt geacht en dat het slechts om een beperkt aantal gevallen gaat (maximaal 11.000) overtuigt niet. Bovendien verdraagt het ontbreken van overgangsrecht zich niet met het beleid om het fiscale vestigingsklimaat aantrekkelijk te houden en zo mogelijk te versterken. Daarvoor is voorspelbare wetgeving met eerbiediging van bestaande rechten immers van cruciaal belang.

Concluderend is de Afdeling van oordeel dat de fiscale wetgeving op belangrijke punten met een hoge frequentie wijzigt waardoor de voorspelbaarheid van wetgeving in het geding is, met als gevolg dat ook de complexiteit van de regelgeving toeneemt. Zij adviseert hier in de toelichting aandacht aan te schenken.

4. Burgerperspectief

In de brief van de Minister van Rechtsbescherming van 29 juni 2018[5] onderschrijft het kabinet de aanbeveling van de WRR om bij de ontwikkeling van beleid en wetgeving uit te gaan van een realistisch perspectief van redzaamheid van mensen en daarbij gebruik te maken van gedragswetenschappelijke inzichten. In dezelfde brief is aangekondigd dat in de rijksbrede wetgevingstoetsing die het Ministerie van Justitie en Veiligheid verricht bij voorstellen van wet en algemene maatregelen van bestuur, bij de toetsing van de uitvoerbaarheid van het voorstel zal worden nagegaan of in het voorstel adequaat rekening is gehouden met het doenvermogen en of het voorstel een goede toelichting op dit punt bevat. Daarbij gaat het niet alleen om de uitvoerbaarheid voor de uitvoeringsorganisatie (in casu de Belastingdienst), maar ook om de uitvoerbaarheid voor de mensen en bedrijven die door deze regeling worden geraakt.
De Afdeling merkt op dat bij de onderhavige voorstellen wel uitvoerig aandacht wordt besteed aan de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst maar dat het burgerperspectief niet of slechts summier aan de orde komt. Zij wijst bij wijze van voorbeeld op de aanpassingen in de eigenwoningregeling en de MKB-winstvrijstelling, alsmede op de verruiming van de BTW-vrijstelling voor sport.

De Afdeling adviseert waar nodig in de toelichting op de voorstellen meer aandacht te besteden aan het burgerperspectief.

5. Draagkrachtbeginsel onder druk

Profielbepalend voor het belastingstelsel is het maatschappelijk breed aanvaarde draagkrachtbeginsel. De lastendruk dient naar draagkracht te worden verdeeld. Het draagkrachtbeginsel is de afgelopen decennia onder druk komen te staan mede onder invloed van de beleidskeuze om de belastingheffing dienstbaar te maken aan andere doelstellingen dan het verdelen van de belastingdruk (instrumentalisering). De Afdeling noemt twee voorbeelden.
1. De arbeidskorting[6] is oorspronkelijk bedoeld als tegemoetkoming voor de werkelijk gemaakte kosten ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Dit past binnen een belastingheffing naar draagkracht, omdat in zo'n stelsel rekening behoort te worden gehouden met de kosten ter verwerving van de bron van inkomen. Langzamerhand is deze oorspronkelijke doelstelling losgelaten. Thans wordt de arbeidskorting ingezet om de arbeidsparticipatie te bevorderen. Bovendien is de arbeidskor-

[4] Alleen voor schoolgelden voor internationale scholen geldt overgangsrecht.
[5] Kamerstukken I 2017/18, 34 775, AE.
[6] Artikel 8.11 van de Wet IB 2001.

ting inkomensafhankelijk gemaakt.[7] Dit strijdt met het draagkrachtbeginsel, omdat hierdoor geen rekening meer wordt gehouden met eventuele verwervingskosten.
2. Een belangrijke overweging om de zelfstandigenaftrek[8] in te voeren was dat een zelfstandige om de continuïteit van zijn onderneming te waarborgen, genoodzaakt zal zijn om een deel van zijn winst aan te wenden voor directe investeringen en dat hij daarnaast een deel zal willen reserveren voor toekomstige investeringen en – vanwege een wisselend winstniveau – voor toekomstige consumptie. De zelfstandigenaftrek heeft er toe geleid dat de belastingdruk voor IB-ondernemers substantieel lager is dan de belastingdruk voor personen in dienstbetrekking.[9] Dit grote verschil in fiscale behandeling is om draagkrachtredenen ongewenst. Met het voorstel de zelfstandigenaftrek te vergelden tegen het tarief van de eerste schijf, zoals thans wordt voorgesteld, wordt dit probleem niet opgelost.

De spanning met het draagdrachtbeginsel wordt nog verder vergroot doordat (instrumentele) aftrekposten, zoals de zelfstandigenaftrek, doorwerken in het toeslaginkomen. Hierdoor kan een IB-ondernemer recht hebben op een hogere toeslag dan een werknemer met een vergelijkbaar looninkomen.[10]

De Afdeling wijst in dit verband ook nog op het volgende. Eén van de beleidsprioriteiten voor de komende jaren is een verdere vergroening van het belastingstelsel.[11] In het thans ook voor advies voorgelegde wetsvoorstel Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 worden enkele stappen in die richting gezet. De Afdeling wijst op de spanning die er kan bestaan tussen het vergroenen van het fiscale stelsel en het draagkrachtbeginsel. Uit verkennend onderzoek van het CPB blijkt dat zonder aanvullend beleid de hogere energielasten die het gevolg zijn van toekomstig klimaatbeleid waaronder de vergroening van het fiscale stelsel forse denivellerende effecten kunnen hebben.[12]

De Afdeling adviseert in de toelichting een beschouwing te wijden aan de vraag op welke manier in het huidige fiscale stelsel voldoende recht wordt gedaan aan het draagkrachtbeginsel en daarbij de samenhang tussen de inkomstenbelasting en de toeslagen uitdrukkelijk in de beschouwing te betrekken.

6. Tariefmaatregel MKB-winstvrijstelling en zelfstandigenaftrek

Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2020 het tarief waartegen de ondernemersaftrek en de MKB-winstvrijstelling in aanmerking worden genomen af te bouwen zodat per 2023 het beoogde aftrektarief van 36,95% wordt bereikt. Dit aftrektarief is vanaf 2023 gelijk aan het gezamenlijke basistarief dat vanaf 2021 van toepassing is binnen het tweeschijvenstelsel. Met deze maatregel wordt beoogd het verschil in gemiddelde belasting- en premiedruk tussen werknemers en IB-ondernemers te verkleinen.
Het verschil in belastingdruk tussen werknemers en IB-ondernemers wordt vooral veroorzaakt door de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling. Het budgettaire beslag van beide maatregelen wordt voor 2019 geraamd op € 3,6 miljard.[13]
De Afdeling merkt het volgende op over deze twee maatregelen.

De MKB-winstvrijstelling is in 2007 ingevoerd als flankerende maatregel in verband met een verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting, met als doel het verschil in het belasten van de winst in de vennootschapsbelasting en in de inkomstenbelasting niet teveel uiteen te laten lopen. Bij de invoering van de mkb-winstvrijstelling heeft de Raad van State er op gewezen dat er een wezenlijk verschil is tussen de grondslag voor de vennootschapsbelasting en die van de IB-ondernemer.[14] Voor de winstberekening van de vennootschapsbelasting is de arbeidsbeloning van de directeur-grootaandeelhouder een aftrekpost, terwijl voor de IB-ondernemer zijn 'arbeidsbeloning' een onderdeel vormt van de winst. De arbeidsbeloning van de directeur-grootaandeelhouder wordt in de inkomstenbelasting progressief belast, terwijl de arbeidsbeloning van een IB-ondernemer door de MKB-winstvrijstelling een reductie kent ter grootte van het percentage van de MKB-winstvrijstelling (14%; cijfer 2018). Met andere woorden, de MKB-winstvrijstelling wordt ook verleend over het winstgedeelte dat uitsluitend een consumptiefunctie heeft. Volgens de Raad van State wordt er geen motief aangevoerd waarom de arbeidsbeloning van IB-ondernemers niet progressief in de heffing wordt betrokken en die van werknemers wel. De voorgestelde aanpassing ten aanzien van de MKB-

7 Memorie van toelichting, paragraaf 5.7.
8 Artikel 3.76 van de Wet IB 2001.
9 Niet alleen de zelfstandigenaftrek heeft daar aan bijgedragen, maar ook de andere ondernemersaftrekken.
10 Het betreft onder andere de huurtoeslag.
11 Kamerstukken II 2017/18, 32 140, nr. 47.
12 P. Koot, R. Schulenberg en J.C. Bollen, Verkenning inkomenseffecten van energie- en klimaatbeleid, CPB Achtergronddocument, 22 maart 2018.
13 Miljoenennota 2019, bijlage 9.
14 Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 4.

winstvrijstelling verzacht dit verschil in benadering wel enigszins, maar niet wezenlijk, omdat de MKB-winstvrijstelling nog steeds wordt toegepast over de totale winst uit onderneming, dus inclusief de 'arbeidsbeloning' van de IB-ondernemer.[15]
De zelfstandigenaftrek is vooral bedoeld om inhoud te willen geven aan de bijzondere functies van winstinkomen, dat behalve een consumptiefunctie ook een reserverings- en investeringsfunctie heeft. De huidige vormgeving van de zelfstandigenaftrek geeft een prikkel om ondernemer te worden, maar geen prikkel om door te groeien, omdat de zelfstandigenaftrek is gelimiteerd tot een vast bedrag. Met de voorgestelde aanpassing verandert dat niet. Sterker nog, het vergelden van de zelfstandigenaftrek tegen het basistarief werkt juist in het nadeel van de succesvolle ondernemers die hogere winsten behalen.

De Afdeling is met het kabinet van oordeel dat de ondernemersfaciliteiten heroverweging behoeven. Het verschil in belastingheffing tussen werknemers en IB-ondernemers is te hoog opgelopen en de ondernemersfaciliteiten beantwoorden maar beperkt aan de beoogde doelen.
De Afdeling is echter van oordeel dat de voorgestelde aanpassingen ten aanzien van de MKB-winstvrijstelling en de zelfstandigenaftrek tegen die achtergrond onvoldoende zijn. Met de aanpassingen wordt het verschil in gemiddelde belasting- en premiedruk tussen werknemers en IB-ondernemers slechts zeer beperkt verkleind. De aanzuigende werking van de faciliteiten wordt daarom nauwelijks teruggedrongen. Bovendien zouden de aanpassingen er meer op gericht moeten zijn de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling in overeenstemming te brengen met het oorspronkelijke doel, namelijk meer inhoud geven aan de bijzondere functies van het winstinkomen. Zo zou kunnen worden overwogen de MKB-winstvrijstelling geleidelijk te beperken tot winst boven een bepaald bedrag. Ook zou kunnen worden overwogen de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling om te zetten in één regeling.

De Afdeling adviseert hier in de toelichting op in te gaan en zo nodig het voorstel aan te passen.

7. Verhoging tarief aanmerkelijk belang

Vanwege de wijzigingen van de tarieven in de vennootschapsbelasting wordt voorgesteld het tarief bij een aanmerkelijk belang in een vennootschap (AB-tarief voor directeuren-grootaandeelhouders) te verhogen van 25% naar 28,5%[16] in 2021. Met de verhoging van het AB-tarief wordt beoogd het globale evenwicht tussen de belasting- en premiedruk van IB-ondernemers en directeuren-grootaandeelhouders (dga's) te handhaven, zodat de keuze voor een ondernemingsvorm zo min mogelijk wordt bepaald vanuit fiscale motieven. De verhoging van het AB-tarief heeft materieel terugwerkende kracht.

De Afdeling merkt hierover het volgende op. De keuze van de rechtsvorm van een onderneming wordt door vele factoren bepaald. Zo kan beperking van de aansprakelijkheid reden zijn te kiezen voor de BV-vorm. De fiscaliteit speelt bij de keuze van de rechtsvorm van een onderneming een belangrijke rol. Bij een bepaalde hoogte van de winst (het omslagpunt) is bijvoorbeeld de BV-vorm vanuit fiscaal oogpunt voordeliger dan een IB-onderneming. Daar staat tegenover dat veel IB-ondernemers de overstap naar de BV-vorm niet kunnen maken, omdat door de vele IB-ondernemingsfaciliteiten een overgang naar de BV-vorm onaantrekkelijk is, zo niet financieel onmogelijk. Door de 'gouden kooi' van de IB-ondernemingsfaciliteiten blijven de civielrechtelijke voordelen van de BV-vorm, zoals de beperking van de aansprakelijkheid, voor veel IB-ondernemers onbereikbaar. Het verhogen van het AB-tarief met het argument dat het globale evenwicht in stand blijft, is naar het oordeel van de Afdeling dan ook een veel te simpele voorstelling van zaken. De keuze van de rechtsvorm van een onderneming hangt van veel meer factoren af. Daar komt bij dat de verhoging van het AB-tarief materieel betekent dat MKB-ondernemers die hun onderneming in de BV-vorm uitoefenen daardoor minder voordeel hebben van de tariefsverlaging van de vennootschapsbelasting. De tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting wordt immers teruggenomen door de verhoging van het AB-tarief. Bovendien heeft de verhoging van het AB-tarief materieel terugwerkende kracht.

Dit roept de vraag op of is overwogen het AB-tarief niet te verhogen, maar het tariefopstapje in de vennootschapsbelasting minder te verlagen. Als een cumulatie van de vennootschapsbelasting en het AB-tarief kennelijk van belang wordt geacht voor het globale evenwicht, kan dat ook worden bereikt door het tariefopstapje in de vennootschapsbelasting minder te verlagen. Hiermee wordt in elk geval de niet te motiveren materieel terugwerkende kracht voorkomen. Het argument dat deze maatregel nodig is voor de instandhouding van het globale evenwicht in belastingdruk tussen een IB-ondernemer en een directeur-grootaandeelhouder geldt niet voor winsten uit het verleden.

---

[15] Zie mr. H.B.A. Verhoeven, Een onderbelichte weeffout met maatschappelijk gevolgen, in: Feteris, Stevens, Verhoeven, Bouwen en Douwen, Overgaauw-bundel, 2017, blz. 285 e.v.
[16] Zoals onder adviesopmerking 2a is aangegeven, blijkt uit het overleg met de Staatssecretaris van Financiën op de voet van artikel 24 van de Wet op de Raad van State, dat dit percentage 26,9 bedraagt.

De Afdeling adviseert hier in de toelichting op in te gaan en zo nodig het voorstel aan te passen.

8. Verhoging van het verlaagde btw-tarief van 6 naar 9 percent

Voorgesteld wordt het verlaagde btw-tarief te verhogen van 6 naar 9 percent. Deze maatregel past in het streven dat is gericht op een schuif in de belastingmix van directe naar indirecte belastingen. De Afdeling merkt hierover het volgende op.

In de loop van de jaren is de toepassing van het verlaagde btw-tarief fors uitgebreid. Het verlaagde btw-tarief is niet langer beperkt tot de categorie eerste levensbehoeften, maar beslaat op dit moment ongeveer 40 soorten goederen en diensten. Daarmee is steeds moeilijker uit te leggen waarom een bepaalde dienst (of product) tegen 6% wordt belast, terwijl een bijna vergelijkbare dienst (of product) tegen 21% wordt belast.
Economisch gezien houden argumenten die regelmatig worden gehanteerd als pleidooi voor tariefdifferentiatie ook steeds minder stand. Zo hebben eerdere evaluaties laten zien dat de positieve werkgelegenheidseffecten van een lager btw-tarief op arbeidsintensieve diensten niet kunnen worden aangetoond.[17] En ook vanuit inkomenspolitieke overwegingen is er geen goede reden om een verlaagd btw-tarief te hanteren. De bereikte herverdeling is klein.[18] Bovendien is het btw-instrument erg ongericht om in te zetten voor herverdeling. Instrumenten in de directe belastingen, toeslagen of uitkeringen zijn veel effectiever om herverdeling te bereiken. Daar komt bij dat het verlaagde btw-tarief de grondslag aanzienlijk uitholt. Het budgettaire belang van het verlaagde btw-tarief bedraagt ongeveer € 14 miljard op een geschatte btw-opbrengst van ongeveer € 53 miljard.[19]
Het verlaagde btw-tarief is dus een kostbare aangelegenheid en de beoogde doelen worden niet of nauwelijks verwezenlijkt. Herhaaldelijk is er dan ook voor gepleit de btw-tarieven te uniformeren. Nog onlangs heeft ook de OECD geadviseerd het verlaagde btw-tarief uit te faseren.[20] Ook volgens de werkgroep Fiscaliteit ten behoeve van de Studiegroep Duurzame Groei is uniformering van de btw-tarieven economisch doelmatig en complexiteitsverlagend. Daar staat tegenover dat er mogelijk forse effecten kunnen optreden voor bepaalde sectoren of mensen, afhankelijk van hun consumptiepatroon. Met name bij voedingsmiddelen kunnen grenseffecten een rol spelen, aldus de werkgroep.[21]

Uniformering van de btw-tarieven heeft dus een aantal belangrijke voordelen. Maar ook een minder vergaande maatregel, zoals bijvoorbeeld het uniformeren van btw-tarieven met uitzondering van eerste levensbehoeften, biedt voordelen. In elk geval wordt met deze laatste maatregel de grondslaguitholling van een robuuste belasting als de btw aanzienlijk teruggebracht.[22] De Afdeling heeft in de toelichting op dit punt een beschouwing gemist of uniformering van de btw-tarieven (één btw-tarief) of minder vergaande uniformerende maatregelen als einddoel in de afweging zijn betrokken.

De Afdeling adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen.

9. Belastingherziening

Tot slot merkt de Afdeling nog op dat zij er de afgelopen jaren in haar adviezen over de belastingplannen en de Miljoenennota bij herhaling op gewezen heeft dat het belastingstelsel, en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen, aan een herziening toe is en dat de urgentie daarvoor de laatste jaren alleen maar is toegenomen.

De Afdeling merkt op dat met het onderhavige omvangrijke pakket aan maatregelen van een stelselherziening geen sprake is. Het feit dat de maatregelen die in voorliggend fiscale pakket 2019 zijn opgenomen (ter uitvoering van het Regeerakkoord), in dat akkoord als een ‘hervorming’ van het belastingstelsel worden aangeduid,[23] doet daar niet aan af.

Volgens de Staatssecretaris van Financiën in zijn Fiscale beleidsagenda van 23 februari 2018 is vereenvoudiging van het belastingstelsel wenselijk.[24] De Afdeling is echter van oordeel dat van een echte vereenvoudiging geen sprake is. Dit verbaast in die zin niet dat het Regeerakkoord het woord ‘vereenvoudiging’ niet kent als het gaat om de aangekondigde fiscale maatregelen. In het voorgestelde pakket aan maatregelen staat vereenvoudiging dan ook zeker niet voorop. Vanuit een oogpunt

[17] Zie bijlage 4 bij het Rapport van de werkgroep Fiscaliteit ten behoeve van de Studiegroep Duurzame Groei, juli 2016.
[18] Bouwstenen voor een moderne btw, CPB Policy Brief, 2014/02.
[19] Zie bijlage 5 en 9 bij de Miljoenennota 2019; cijfers 2018.
[20] OECD Economic Surveys NETHERLANDS, July 2018, p. 64.
[21] Zie het rapport van de werkgroep Fiscaliteit ten behoeve van de Studiegroep Duurzame Groei, juli 2016, p. 45 t/m 49.
[22] Niet voor niets bepleiten de OESO en het IMF te komen tot een belastingschuif van de directe naar de indirecte belastingen, toelichting, paragraaf 7, eerste tekstblok.
[23] Regeerakkoord, Hoofdstuk 2.5.
[24] Fiscale beleidsagenda, Kamerstukken II 2017/18, 32 140, nr. 33, p. 15/16.

van begrijpelijkheid voor burgers (en daarmee samenhangend de bestendigheid van wetgeving) en uitvoerbaarheid van regelgeving (vanuit het burgerperspectief) – de Afdeling verwijst daarover naar haar opmerkingen hiervoor – zou meer de nadruk moeten liggen op vereenvoudiging.

Dat van een herziening geen sprake is, beschouwt de Afdeling opnieuw als een gemiste kans. Het bruto binnenlands product (bbp) neemt in 2018 toe met 2,8% en in 2019 met 2,5%. Daarmee wordt 2019 het zesde jaar op rij met economische groei. De groei is breed gedragen. Tegen deze achtergrond daalt de overheidsschuld en is er sprake van een klein begrotingsoverschot. Dit zijn gunstige voorwaarden voor een belastingherziening. Het is volgens de Miljoenennota dan ook een goed moment voor hervormingen die de economie op de lange termijn versterken en de materiële en immateriële welvaart op de lange termijn vergroten.[25]

De Afdeling adviseert daarom opnieuw werk te maken van een herziening van het belastingstelsel en in samenhang daarmee het stelsel van toeslagen.[26] Deze kabinetsperiode zou daarvoor kunnen worden benut, omdat met het onderhavige fiscale pakket voor het jaar 2019 het merendeel van de in het Regeerakkoord voorgenomen fiscale maatregelen al wordt gerealiseerd.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De vice-president van de Raad van State,
J.P.H. Donner.

[25] Miljoenennota 2019, hoofdstuk 3.
[26] Zie ook het in de Miljoenennota 2019 (bijlage 11: Taakopdracht IBO's) vermelde IBO Toeslagen, die in 2018–2019 wordt uitgevoerd.

Tekst zoals toegezonden aan de Raad van State: Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2019) (ontwerptekst zoals aangeboden aan de afdeling advisering van de Raad van State)

Wij Willem-Alexander, bij de gratie Gods, Koning der Nederlanden, Prins van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Allen, die deze zullen zien of horen lezen, saluut! doen te weten:

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het wenselijk is fiscale maatregelen te treffen die werken aantrekkelijker maken door de lasten op arbeid te verlagen, die de belasting op consumptie verhogen of die voortvloeien uit de koopkrachtbesluitvorming voor het jaar 2019 en dat het voorts in het kader van het fiscale beleid voor het jaar 2019 en volgende jaren wenselijk is in een aantal belastingwetten en enige andere wetten enkele wijzigingen aan te brengen;

Zo is het, dat Wij, de Afdeling advisering van de Raad van State gehoord, en met gemeen overleg der Staten-Generaal, hebben goedgevonden en verstaan, gelijk Wij goedvinden en verstaan bij deze:

ARTIKEL I

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 2.6** wordt ‘tweede lid, onderdeel e’ vervangen door ‘zevende lid’.

B

Artikel 2.7 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, tweede zin, wordt ‘volzin’ vervangen door ‘zin’.

2. Aan het eerste lid wordt een zin toegevoegd, luidende: Voor andere buitenlandse belastingplichtigen die inwoner zijn van een andere lidstaat van de Europese Unie, een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, Zwitserland of de BES eilanden en voor andere buitenlandse belastingplichtigen met belastbare winst uit een Nederlandse onderneming als bedoeld in artikel 7.2, tweede lid, onderdeel a, die aanspraak kunnen maken op toepassing van een bepaling in een regeling ter voorkoming van dubbele belasting die discriminatie van vaste inrichtingen verbiedt, wordt het op grond van de eerste zin berekende gezamenlijke bedrag, na toepassing van regelingen ter voorkoming van dubbele belasting, verminderd met het bedrag van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, voor zover dat betrekking heeft op de arbeidskorting of op de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

3. In het tweede lid wordt ‘bedrag van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting wordt’ vervangen door ‘bedrag van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, met uitzondering van het deel dat betrekking heeft op de arbeidskorting of inkomensafhankelijke combinatiekorting, wordt’.

C

In **artikel 2.10**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	**maar niet meer dan**	**bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat**	
I	**II**	**III**	**IV**
–	€ 20.384	–	9,04%
€ 20.384	€ 34.300	€ 1.842	10,41%
€ 34.300	€ 68.507	€ 3.290	38,06%
€ 68.507	–	€ 16.309	51,75%

D

In **artikel 2.10a**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 20.384	–	9,04%
€ 20.384	€ 34.817	€ 1.842	10,41%
€ 34.817	€ 68.507	€ 3.344	38,06%
€ 68.507	–	€ 16.166	51,75%

E

In **artikel 4.49**, eerste lid, wordt ‘negen’ vervangen door ‘zes’.

F

Aan **artikel 7.2** wordt een lid toegevoegd, luidende:

18. Indien bij een buitenlandse belastingplichtige als bedoeld in artikel 2.7, eerste lid, derde zin, een heffingskorting afhankelijk is van zijn arbeidsinkomen of van dat van zijn partner, wordt voor de bepaling hiervan uitgegaan van het volgens de regels voor binnenlandse belastingplichtigen berekende arbeidsinkomen.

G

Het in **artikel 8.10**, tweede lid, vermelde bedrag wordt verhoogd met € 140.

H

Artikel 8.11, tweede lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in onderdeel b als tweede vermelde bedrag wordt verhoogd met € 111.

2. In onderdeel c wordt ‘3,6 %’ vervangen door ‘6%’.

I

In **artikel 8.14a**, tweede lid, wordt ‘€ 1.052, vermeerderd met 6,159%’ vervangen door ‘11,45%’.

J

Artikel 10.3a vervalt.

K

Na **artikel 10a.18** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 10a.19 Overgangsbepaling conserverende aanslagen lijfrente en pensioen

1. Voor de toepassing van artikel 3.136, tweede lid, blijven de aldaar bedoelde premies buiten beschouwing voor zover deze betrekking hebben op de periode tot en met 31 december 1991 of op de periode van 1 januari 2001 tot en met 15 juli 2009.

2. Voor de toepassing van artikel 3.136, derde lid, blijven de aldaar bedoelde aanspraken en bijdragen buiten beschouwing voor zover deze betrekking hebben op de periode tot en met 15 juli 2009.

ARTIKEL II

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2020 als volgt gewijzigd:

A

Artikel 2.10 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 20.792		9,30%
€ 20.792	€ 34.815	€ 1.933	10,06%
€ 34.815	€ 68.507	€ 3.343	37,71%
€ 68.507	–	€ 16.048	50,50%

2. Het tweede lid wordt vervangen door:

2. Indien bij het bepalen van het belastbare inkomen uit werk en woning een of meer bedragen ter zake van grondslagverminderende posten als bedoeld in het derde lid in aftrek zijn gebracht, bedraagt de belasting op het belastbare inkomen uit werk en woning het op basis van het eerste lid bepaalde bedrag vermeerderd met 4,5% van het bedrag waarmee de som van het belastbare inkomen uit werk en woning en de in aftrek gebrachte bedragen ter zake van grondslagverminderende posten als bedoeld in het derde lid, het in de eerste kolom van de in het eerste lid opgenomen tabel laatstvermelde bedrag te boven gaat, doch ten hoogste met 4,5% van de in aftrek gebrachte bedragen ter zake van grondslagverminderende posten als bedoeld in het derde lid.

3. De grondslagverminderende posten, bedoeld in het tweede lid, zijn:
   a. de ondernemersaftrek, bedoeld in artikel 3.74;
   b. de MKB-winstvrijstelling, bedoeld in artikel 3.79a, mits het gezamenlijke bedrag van de met de ondernemersaftrek verminderde winst, bedoeld in artikel 3.79a, positief is;
   c. de terbeschikkingstellingsvrijstelling, bedoeld in artikel 3.99b, mits het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit werkzaamheden, bedoeld in artikel 3.99b, tweede lid, positief is;
   d. de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning, bedoeld in artikel 3.120;
   e. de persoonsgebonden aftrek, bedoeld in artikel 6.1.

B

Artikel 2.10a wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 20.792	–	9,30%
€ 20.792	€ 35.514	€ 1.933	10,06%
€ 35.514	€ 68.507	€ 3.414	37,71%
€ 68.507	–	€ 15.855	50,50%

2. Het tweede lid wordt vervangen door:

2. Indien bij het bepalen van het belastbare inkomen uit werk en woning een of meer bedragen ter zake van grondslagverminderende posten als bedoeld in het derde lid in aftrek zijn gebracht, bedraagt de belasting op het belastbare inkomen uit werk en woning het op basis van het eerste lid bepaalde bedrag vermeerderd met 4,5% van het bedrag waarmee de som van het belastbare inkomen uit werk en woning en de in aftrek gebrachte bedragen ter zake

van grondslagverminderende posten als bedoeld in het derde lid, het in de eerste kolom van de in het eerste lid opgenomen tabel laatstvermelde bedrag te boven gaat, doch ten hoogste met 4,5% van de in aftrek gebrachte bedragen ter zake van grondslagverminderende posten als bedoeld in het derde lid.

3. De grondslagverminderende posten, bedoeld in het tweede lid, zijn:
   a. de ondernemersaftrek, bedoeld in artikel 3.74;
   b. de MKB-winstvrijstelling, bedoeld in artikel 3.79a, mits het gezamenlijke bedrag van de met de ondernemersaftrek verminderde winst, bedoeld in artikel 3.79a, positief is;
   c. de terbeschikkingstellingsvrijstelling, bedoeld in artikel 3.99b, mits het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit werkzaamheden, bedoeld in artikel 3.99b, tweede lid, positief is;
   d. de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning, bedoeld in artikel 3.120;
   e. de persoonsgebonden aftrek, bedoeld in artikel 6.1.

C

In **artikel 2.12** wordt '25%' vervangen door '27,25%'.

D

Artikel 3.112 wordt als volgt gewijzigd:

1. In de in het eerste lid opgenomen tabel wordt, onder overeenkomstige toepassing van artikel 10.5, in de laatste kolom het als eerste vermelde percentage verlaagd met 0,02%-punt, het als tweede vermelde percentage verlaagd met 0,03%-punt, het als derde vermelde percentage verlaagd met 0,04%-punt en het als vierde vermelde percentage verlaagd met 0,05%-punt. Voorts wordt het in die tabel in de laatste kolom als eerste vermelde bedrag verlaagd met 0,05% van het in die kolom als laatste vermelde bedrag.

2. Het in het vijfde lid, eerste zin, vermelde percentage wordt, onder overeenkomstige toepassing van artikel 10.5, verlaagd met 0,08%-punt. Voorts wordt het in de tweede zin als tweede vermelde bedrag verlaagd met 0,08% van het in die zin als eerste vermelde bedrag.

E

In **artikel 4.53**, tweede lid, wordt '25%' vervangen door '27,25%'.

F

In **artikel 8.1**, tweede lid, onderdeel c, wordt 'de Ziektewet' vervangen door 'de Ziektewet, voor zover de dienstbetrekking in de zin van die wet uit hoofde waarvan die uitkering wordt genoten nog niet is beëindigd of indien de belastingplichtige een vrijwillig verzekerde als bedoeld in artikel 64 van die wet is'.

G

Het in **artikel 8.10**, tweede lid, vermelde bedrag wordt verhoogd met € 103.

H

Artikel 8.11, tweede lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in de eerste zin, onderdeel b, als tweede vermelde bedrag wordt verhoogd met € 35. Voorts wordt 'en verminderd, doch niet verder dan tot nihil, met' vervangen door 'alsmede vermeerderd met'.

2. In de eerste zin wordt, onder verlettering van onderdeel c tot d, een onderdeel ingevoegd, luidende:

   c. 1,601% van het arbeidsinkomen voor zover dat meer bedraagt dan € 20.450, waarbij de som van de bedragen berekend op de voet van de onderdelen a, b en c niet meer bedraagt dan € 3.658, en verminderd, doch niet verder dan tot nihil, met:.

3. In de tweede zin wordt 'onderdeel b' vervangen door 'onderdeel c'.

I

Artikel 10.1 wordt als volgt gewijzigd.

1. In het eerste lid wordt ‘het in artikel 3.127, derde lid, laatst vermelde bedrag en het in artikel 8.11, tweede lid, eerste volzin, onderdeel b, als tweede vermelde bedrag’ vervangen door ‘het in artikel 3.127, derde lid, laatstvermelde bedrag, het in artikel 8.11, tweede lid, eerste volzin, onderdeel b, als tweede vermelde bedrag en het in artikel 8.11, tweede lid, eerste volzin, onderdeel c, als tweede vermelde bedrag’.

2. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

3. In afwijking van het eerste lid wordt het bedrag dat is vermeld in de derde regel van de tweede kolom en in de vierde regel van de eerste kolom van de tabel in artikel 2.10, eerste lid, en van de tabel in artikel 2.10a, eerste lid, niet vervangen.

J

Artikel 10.7 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt ‘onderdelen a en b’ vervangen door ‘onderdelen a, b en c’. Voorts wordt ‘onderdelen b en c’ vervangen door ‘onderdelen b, c en d’.

2. Onder vernummering van het vijfde en zesde lid tot zevende en achtste lid worden twee leden ingevoegd, luidende:

5. Het percentage in artikel 8.11, tweede lid, eerste volzin, onderdeel c, wordt berekend door het verschil van het in dat onderdeel na toepassing van artikel 10.1 als tweede vermelde bedrag en het in artikel 8.11, tweede lid, eerste volzin, onderdeel b, na toepassing van artikel 10.1 als tweede vermelde bedrag te delen door het verschil van het volgens het zevende lid berekende bedrag en het volgens het zesde lid berekende bedrag.

6. Het in artikel 8.11, tweede lid, eerste volzin, onderdeel c, eerstvermelde bedrag wordt gesteld op 108% van het twaalfvoud van het in artikel 8, eerste lid, onderdeel a, van de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag bedoelde bedrag.

3. In het zevende lid (nieuw) wordt ‘onderdeel c’ vervangen door ‘onderdeel d’.

4. In het achtste lid (nieuw) wordt ‘tweede en derde lid’ vervangen door ‘tweede, derde en vijfde lid’.

K

Artikel 10.2a wordt als volgt gewijzigd:

1. In het opschrift wordt ‘aftrekbare kosten eigen woning’ vervangen door ‘grondslagverminderende posten’.

2. In het eerste lid, tweede zin, wordt ‘0,5%-punt’ vervangen door ‘3%-punt’. Voorts wordt ‘als vierde vermelde percentage’ vervangen door ‘als derde vermelde percentage’.

3. Het tweede lid alsmede de aanduiding ‘1.’ voor het eerste lid vervallen.

L

Aan **artikel 10a.9** wordt een lid toegevoegd, luidende:

3. De artikelen 2.10, tweede en derde lid, en 2.10a, tweede en derde lid, zijn van overeenkomstige toepassing op verliezen als bedoeld in het tweede lid.

ARTIKEL III

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2021 als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 2.10**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 35.338	–	9,30%
€ 35.338	€ 68.507	€ 3.286	36,95%
€ 68.507	–	€ 15.541	49,50%

B

In **artikel 2.10a**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare inkomen uit werk en woning dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 36.225	–	9,30%
€ 36.225	€ 68.507	€ 3.368	36,95%
€ 68.507	–	€ 15.296	49,50%

C

In **artikel 2.12** wordt ‘27,25%’ vervangen door ‘28,5%’.

D

Artikel 3.112 wordt als volgt gewijzigd:

1. In de in het eerste lid opgenomen tabel wordt, onder overeenkomstige toepassing van artikel 10.5, in de laatste kolom het als eerste vermelde percentage verlaagd met 0,02%-punt, het als tweede vermelde percentage verlaagd met 0,03%-punt, het als derde vermelde percentage verlaagd met 0,04%-punt en het als vierde vermelde percentage verlaagd met 0,05%-punt. Voorts wordt het in die tabel in de laatste kolom als eerste vermelde bedrag verlaagd met 0,05% van het in die kolom als laatste vermelde bedrag.

2. Het in het vijfde lid, eerste zin, vermelde percentage wordt, onder overeenkomstige toepassing van artikel 10.5, verlaagd met 0,08%-punt. Voorts wordt het in de tweede zin als tweede vermelde bedrag verlaagd met 0,08% van het in die zin als eerste vermelde bedrag.

E

In **artikel 4.53**, tweede lid, wordt ‘27,25%’ vervangen door ‘28,5%’.

F

In **artikel 5.16**, vierde lid, wordt ‘als vierde vermelde percentage’ vervangen door ‘als derde vermelde percentage’.

G

Het in **artikel 8.10**, tweede lid, vermelde bedrag wordt verhoogd met € 107. Voorts wordt ‘het in de tabel van artikel 2.10, eerste lid, in de tweede kolom als eerste vermelde bedrag’ vervangen door ‘€ 20.384’.

H

Artikel 8.11 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in het tweede lid, onderdeel b, als tweede vermelde bedrag wordt verhoogd met € 35.

2. Het in het tweede lid, onderdeel c, als tweede vermelde bedrag wordt verhoogd met € 175.

I

Artikel 10.1 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid wordt 'in de tweede regel van de tweede kolom en in de derde regel van de eerste kolom' vervangen door 'in de eerste regel van de tweede kolom en in de tweede regel van de eerste kolom'.

2. In het derde lid wordt 'in de derde regel van de tweede kolom en in de vierde regel van de eerste kolom' vervangen door 'in de tweede regel van de tweede kolom en in de derde regel van de eerste kolom'.

J

Artikel 10.3 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het derde lid wordt 'Het in de derde kolom in artikel 3.19, tweede lid, als vijfde vermelde percentage' vervangen door 'De in de derde kolom in artikel 3.19, tweede lid, eerstvermelde vijf percentages'.

2. Het achtste en tiende lid vervallen, onder vernummering van het negende lid tot achtste lid.

K

In **artikel 10.6b** wordt 'het in artikel 8.10, tweede lid, vermelde bedrag' vervangen door 'het in artikel 8.10, tweede lid, eerstvermelde bedrag'. Voorts wordt 'het in die kolom als eerste vermelde bedrag' vervangen door 'het in artikel 8.10, tweede lid, laatstvermelde bedrag'.

ARTIKEL IV

In de Wet inkomstenbelasting 2001 vervalt **artikel 10.1**, derde lid, met ingang van 1 januari 2022.

ARTIKEL V

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2023 als volgt gewijzigd:

A

Artikel 3.112 wordt als volgt gewijzigd:

1. In de in het eerste lid opgenomen tabel wordt, onder overeenkomstige toepassing van artikel 10.5, in de laatste kolom het als eerste vermelde percentage verlaagd met 0,02%-punt, het als tweede vermelde percentage verlaagd met 0,03%-punt, het als derde vermelde percentage verlaagd met 0,04%-punt en het als vierde vermelde percentage verlaagd met 0,05%-punt. Voorts wordt het in die tabel in de laatste kolom als eerste vermelde bedrag verlaagd met 0,05% van het in die kolom als laatste vermelde bedrag.

2. Het in het vijfde lid, eerste zin, vermelde percentage wordt, onder overeenkomstige toepassing van artikel 10.5, verlaagd met 0,08%-punt. Voorts wordt het in de tweede zin als tweede vermelde bedrag verlaagd met 0,08% van het in die zin als eerste vermelde bedrag.

B

Artikel 10.2a, tweede zin, komt te luiden: Dit percentage wordt gesteld op het verschil tussen de in de laatste kolom van de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel als derde en tweede vermelde percentages.

ARTIKEL VI

In de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2025 in de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 2.10a, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 759.

ARTIKEL VII

In de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2026 in de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 2.10a, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 888.

ARTIKEL VIII

In de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2027 in de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 2.10a, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 888.

ARTIKEL IX

In de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2028 in de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 2.10a, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 883.

ARTIKEL X

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2029 in de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 2.10a, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 878.

ARTIKEL XI

In de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2030 in de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 2.10a, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 863.

ARTIKEL XII

In de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2031 in de in artikel 2.10, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 2.10a, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 822.

ARTIKEL XIII

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 2**, zesde lid, wordt '€ 150' vervangen door '€ 170'. Voorts wordt '€ 1.500' vervangen door '€ 1.700'.

B

In **artikel 20a**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar loon van meer dan	**maar niet meer dan**	**bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat**	
I	**II**	**III**	**IV**
–	€ 20.384	–	9,04%
€ 20.384	€ 34.300	€ 1.842	10,41%
€ 34.300	€ 68.507	€ 3.290	38,06%
€ 68.507	–	€ 16.309	51,75%

C

In **artikel 20b**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 20.384	–	9,04%
€ 20.384	€ 34.817	€ 1.842	10,41%
€ 34.817	€ 68.507	€ 3.344	38,06%
€ 68.507	–	€ 16.166	51,75%

D

Het in **artikel 22**, tweede lid, vermelde bedrag wordt verhoogd met € 140.

E

Artikel 22a wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in onderdeel b als tweede genoemde bedrag wordt verhoogd met € 111.

2. In onderdeel c wordt '3,60%' vervangen door '6%'.

F

Artikel 31a wordt als volgt gewijzigd:

1. Het tweede lid, onderdeel e, komt te luiden:

e. extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst in het kader van de dienstbetrekking (extraterritoriale kosten);.

2. Onder vernummering van het zevende tot en met elfde lid tot negende tot en met dertiende lid worden twee leden ingevoegd, luidende:

7. Voor bij of krachtens algemene maatregel van bestuur aan te wijzen groepen werknemers die door een inhoudingsplichtige van buiten Nederland in dienstbetrekking worden genomen, geldt, onder daarbij te stellen voorwaarden, dat vergoedingen van kosten en verstrekkingen van verblijf buiten het land van herkomst gedurende ten hoogste vijf jaar ten minste worden beschouwd als vergoeding voor extraterritoriale kosten tot ten hoogste 30% van het daarbij aan te wijzen gedeelte van het loon, alsmede tot het bedrag van de daarbij aan te wijzen schoolgelden.

8. Voor bij of krachtens algemene maatregel van bestuur aan te wijzen groepen werknemers die door een inhoudingsplichtige buiten Nederland worden uitgezonden, geldt, onder daarbij te stellen voorwaarden, dat vergoedingen van kosten en verstrekkingen van verblijf buiten het land van herkomst ten minste worden beschouwd als vergoeding voor extraterritoriale kosten tot ten hoogste 30% van het daarbij aan te wijzen gedeelte van het loon, alsmede tot het bedrag van de daarbij aan te wijzen schoolgelden.

G

Artikel 39e vervalt.

ARTIKEL XIV

In afwijking van artikel XIII, onderdeel F, worden vergoedingen en verstrekkingen tot het bedrag van de bij of krachtens artikel 31a, zevende lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 aan te wijzen schoolgelden ook na de ingevolge die bepaling geldende periode van ten hoogste vijf jaar in aanmerking genomen als vergoeding voor extraterritoriale kosten als bedoeld in artikel 31a, zevende lid, van de Wet op de loonbelasting 1964, mits deze schoolgelden betrekking hebben op het schooljaar 2018/2019 en worden vergoed of verstrekt tijdens de tot 1 januari 2019 voor de werknemer geldende periode van ten hoogste acht jaar, bedoeld in artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet op de loonbelasting 1964 zoals dat op 31 december 2018 luidde of de tot 1 januari 2019 voor de werknemer geldende periode van ten hoogste tien jaar, bedoeld in artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet

op de loonbelasting 1964 zoals dat op 31 december 2011 luidde.

ARTIKEL XV

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2020 als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 20a,** eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 20.792		9,30%
€ 20.792	€ 34.815	€ 1.933	10,06%
€ 34.815	€ 68.507	€ 3.343	37,71%
€ 68.507	–	€ 16.084	50,50%

B

In **artikel 20b,** eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 20.792		9,30%
€ 20.792	€ 35.514	€ 1.933	10,06%
€ 35.514	€ 68.507	€ 3.414	37,71%
€ 68.507	–	€ 15.855	50,50%

C

Het in **artikel 22**, tweede lid, vermelde bedrag wordt verhoogd met € 103.

D

Artikel 22a wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in het tweede lid, onderdeel b, als tweede vermelde bedrag wordt verhoogd met € 35. Voorts wordt ‘, en verminderd, doch niet verder dan tot nihil, met:’ vervangen door ‘alsmede vermeerderd met;’.

2. In het tweede lid wordt, onder verlettering van onderdeel c tot d, een onderdeel ingevoegd, luidende:

   c. 1,601% van dat loon voor zover dit bij een tijdvakloon op jaarbasis meer bedraagt dan € 20.450, waarbij de som van de bedragen berekend op de voet van de onderdelen a, b en c niet meer bedraagt dan € 3.658, en verminderd, doch niet verder dan tot nihil, met:.

3. In het derde lid, onderdeel c, wordt ‘de Ziektewet’ vervangen door ‘de Ziektewet, voor zover de dienstbetrekking in de zin van die wet uit hoofde waarvan die uitkering wordt genoten nog niet is beëindigd of indien de belastingplichtige een vrijwillig verzekerde als bedoeld in artikel 64 van die wet is’.

ARTIKEL XVI

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2021 als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 20a**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 35.338	–	9,30%
€ 35.338	€ 68.507	€ 3.286	36,95%
€ 68.507	–	€ 15.541	49,50%

B

In **artikel 20b**, eerste lid, komt de tarieftabel te luiden:

Bij een belastbaar inkomen uit loon van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde percentage te nemen van het gedeelte van het belastbare loon dat het in kolom I vermelde bedrag te boven gaat	
I	II	III	IV
–	€ 36.225	–	9,30%
€ 36.225	€ 68.507	€ 3.356	36,95%
€ 68.507	–	€ 15.335	49,50%

C

Het in **artikel 22**, tweede lid, vermelde bedrag wordt verhoogd met € 107. Voorts wordt ‘het in de tabel van artikel 20a, eerste lid, in de tweede kolom als eerste vermelde bedrag’ vervangen door ‘€ 20.384’.

D

Artikel 22a wordt als volgt gewijzigd:

1. Het in het tweede lid, onderdeel b, als tweede vermelde bedrag wordt verhoogd met € 35.

2. Het in het tweede lid, onderdeel c, als tweede vermelde bedrag wordt verhoogd met € 175.

ARTIKEL XVII

In de Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2025 in de in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 759.

ARTIKEL XVIII

In de Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2026 in de in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 888.

ARTIKEL XIX

In de Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2027 in de in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 888.

ARTIKEL XX

In de Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2028 in de in artikel 20a, eerste lid,

opgenomen tabel en in de in artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 883.

ARTIKEL XXI

In de Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2029 in de in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 878.

ARTIKEL XXII

In de Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2030 in de in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 863.

ARTIKEL XXIII

In de Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2031 in de in artikel 20a, eerste lid, opgenomen tabel en in de in artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag verhoogd met € 822.

ARTIKEL XXIV

De Wet op de omzetbelasting 1968 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 3**, eerste lid, onderdeel c, wordt ‘artikel 11, vierde lid’ vervangen door ‘artikel 11, zesde lid’.

B

In **artikel 9**, tweede lid, onderdeel a, wordt ‘6 percent’ vervangen door ‘9 percent’.

C

Artikel 11 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid, onderdeel e, komt te luiden:

e. diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding en die door instellingen worden verricht voor personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen, met uitzondering van:
1°. het verlenen van toegang tot wedstrijden, demonstraties en dergelijke;
2°. het ter beschikking stellen van lig- en bergplaatsen voor vaartuigen die op grond van objectieve kenmerken niet geschikt zijn voor sportbeoefening;.

2. Het tweede lid komt te luiden:

2. De nauw samenhangende leveringen en diensten, bedoeld in het eerste lid, aanhef en onderdelen c, e, o en t, zijn van de vrijstelling uitgesloten wanneer zij:
a. niet onontbeerlijk zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen; of
b. in hoofdzaak ertoe strekken aan de instelling extra opbrengsten te verschaffen door de uitvoering van handelingen welke worden verricht in rechtstreekse mededinging met aan de heffing van belasting onderworpen handelingen van commerciële ondernemingen.

3. Onder vernummering van het derde tot en met zesde lid tot vijfde tot en met achtste lid worden twee leden ingevoegd, luidende:

3. De vrijstellingen, bedoeld in het eerste lid, aanhef en onderdelen c, e en t, zijn slechts van toepassing, indien de ondernemer geen winst beoogt. Onder het beogen van winst wordt mede verstaan het behalen van exploitatieoverschotten, tenzij deze worden aangewend voor de instandhouding of verbetering van de diensten die worden verricht.

4. Voor toepassing van het eerste lid, onderdeel e, is geen sprake van een instelling die winst beoogt, indien:
a. de instelling direct of indirect bijdragen ontvangt die geen vergoeding vormen of een

vergoeding vormen hoger dan de normale waarde voor een prestatie en de instelling zonder die bijdragen geen overschot zou behalen; of

b. aan de instelling direct of indirect een sportaccommodatie of een gedeelte daarvan ter beschikking wordt gesteld door een publiekrechtelijk lichaam dat ter zake van die terbeschikkingstelling niet ten minste de aan die accommodatie of het gedeelte daarvan toerekenbare integrale kosten aan zijn afnemer in rekening brengt.

D

In **artikel 20**, tweede lid, onderdeel a, wordt '6 percent' vervangen door '9 percent'.

ARTIKEL XXV

1. Ingeval een koop-/aannemingsovereenkomst ter zake van een sportaccommodatie is gesloten voor 1 januari 2019 en de bouw daarvan ook voor die datum is aangevangen, vindt in afwijking van artikel 15, vierde lid, eerste zin, van de Wet op de omzetbelasting 1968 de aftrek van belasting die na 1 januari 2019 ter zake van de bouw van de sportaccommodatie in rekening wordt gebracht dan wel na 1 januari 2019 wordt verschuldigd, plaats overeenkomstig de bestemming van de goederen en diensten op het tijdstip waarop de koop-/aannemingsovereenkomst is gesloten. Vorenstaande zin is slechts van toepassing indien het in aftrek brengen van belasting niet mogelijk zou zijn als gevolg van de wijziging van artikel 11 van de Wet op de omzetbelasting 1968 bij artikel XXIV, onderdeel C, van deze wet.

2. Een herziening van de aftrek van belasting als bedoeld in artikel 15, vierde lid, tweede volzin, van de Wet op de omzetbelasting 1968 vindt niet plaats voor onroerende en roerende zaken die in gebruik zijn genomen na 1 januari 2019 voor zover de herziening het gevolg is van de wijziging van artikel 11 van die wet bij artikel XXIV, onderdeel C, van deze wet.

3. Een herziening van de aftrek van belasting als bedoeld in artikel 15, zesde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 vindt niet plaats voor onroerende en roerende zaken die in gebruik zijn genomen vóór 1 januari 2019 voor zover de herziening het gevolg is van de wijziging van artikel 11 van die wet bij artikel XXIV, onderdeel C, van deze wet.

ARTIKEL XXVI

De Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt als volgt gewijzigd:

A

Artikel 30f, vierde lid, komt te luiden:

4. Geen belastingrente wordt in rekening gebracht ingeval de voorlopige aanslag inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting is vastgesteld overeenkomstig een op de door de inspecteur aangegeven wijze ingediend verzoek dat is ontvangen voor de eerste dag van de vijfde maand of overeenkomstig een ingediende aangifte inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting die is ontvangen voor de eerste dag van de vijfde, onderscheidenlijk vierde, maand na afloop van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven.

B

Artikel 30fc, vierde lid, komt te luiden:

4. Geen belastingrente wordt in rekening gebracht ingeval de aanslag inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting is vastgesteld overeenkomstig een ingediende aangifte die is ontvangen voor de eerste dag van de vijfde, onderscheidenlijk vierde, maand na afloop van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven.

C

In **artikel 30g** wordt, onder vernummering van het vierde en vijfde lid tot vijfde en zesde lid, een lid ingevoegd, luidende:

4. Geen belastingrente wordt in rekening gebracht ingeval de belastingaanslag ter zake van een overlijden is vastgesteld overeenkomstig een verzoek of overeenkomstig een ingediende aangifte indien het verzoek, onderscheidenlijk de aangifte, is ontvangen voor de eerste dag van de negende maand na het overlijden.

ARTIKEL XXVII

Artikel XXVI, onderdelen A en B, vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot belastingaanslagen die betrekking hebben op belastingtijdvakken die zijn aangevangen op of na 1 januari 2018.

ARTIKEL XXVIII

Artikel XXXI, onderdeel C, vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot belastingaanslagen erfbelasting ter zake van overlijdens die op of na 1 januari 2019 plaatsvinden.

ARTIKEL XXIX

De Invorderingswet 1990 wordt met ingang van 1 januari 2020 als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 25**, achtste lid, onderdeel b, wordt '25 percent van' vervangen door 'het in artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001 vermelde percentage vermenigvuldigd met'.

B

In **artikel 26**, vijfde lid, onderdeel a, wordt 'een vierde van' vervangen door 'het in artikel 2.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001 vermelde percentage vermenigvuldigd met'.

ARTIKEL XXX

De Wet op de vaste boekenprijs wordt als volgt gewijzigd:

A

Aan **artikel 5** wordt een lid toegevoegd, luidende:

3. In afwijking van het eerste lid kunnen de uitgever en de importeur de vaste prijs eerder dan na verloop van een half jaar aanpassen met ingang van een daarbij te bepalen tijdstip ter verdiscontering van een wijziging van het belastingpercentage, genoemd in artikel 9, tweede lid, onderdeel a, van de Wet op de omzetbelasting 1968.

B

In **artikel 9** wordt, onder vernummering van het vijfde lid tot zesde lid, een lid ingevoegd, luidende:

5. Op de boekenclubprijs is artikel 5, derde lid, van overeenkomstige toepassing.

ARTIKEL XXXI

De Invoeringswet fiscaal stelsel BES wordt als volgt gewijzigd:

A

Hoofdstuk II, artikel XVI, onderdeel E, vervalt.

B

Hoofdstuk III, artikel II, vierde lid, vervalt.

ARTIKEL XXXII

De Wet maatregelen woningmarkt 2014 II wordt als volgt gewijzigd:

A

De artikelen 3.8 tot en met 3.31 vervallen.

B

De artikelen 3.32 en 3.33 vervallen.

C

De artikelen 5.6 tot en met 5.29 vervallen.

D

De artikelen 8.1 en 8.2 vervallen.

ARTIKEL XXXIII

In de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II wordt met ingang van 1 januari 2044 na **hoofdstuk 7** een hoofdstuk ingevoegd, luidende:

HOOFDSTUK 7A OVERGANGSRECHT STARTERSLENINGEN

Artikel 7a.1 Overgangsrecht startersleningen

Voor leningen als bedoeld in artikel 10bis.1, tweede lid, onderdeel f, van de Wet inkomstenbelasting 2001 zoals dat luidde op 31 december 2043, blijft hoofdstuk 10bis van die wet, zoals dat luidde op 31 december 2043, van toepassing voor de belastingjaren 2044 tot en met 2046.

ARTIKEL XXXIV

1. Bij de toekenning van een tegemoetkoming als bedoeld in artikel 14 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen blijft op verzoek van de belanghebbende het bestanddeel van het toetsingsinkomen buiten beschouwing dat het gevolg is van de verlening van bijstand aan zelfstandigen bij of krachtens artikel 78f van de Participatiewet die eerst in de vorm van een renteloze geldlening is verstrekt en daarna is omgezet in een bedrag om niet.

2. Een verzoek als bedoeld in het eerste lid kan uitsluitend betrekking hebben op tegemoetkomingen over de berekeningsjaren 2014, 2015 of 2016 en kan worden gedaan tot en met 31 december 2019.

ARTIKEL XXXV

In afwijking van artikel 4.49, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt een verlies uit aanmerkelijk belang:
a. dat wordt geleden in het kalenderjaar 2019 verrekend vóór verliezen uit aanmerkelijk belang die zijn of worden geleden in de kalenderjaren 2017 en 2018;
b. dat wordt geleden in het kalenderjaar 2020 verrekend vóór een verlies uit aanmerkelijk belang dat is of wordt geleden in het kalenderjaar 2018.

ARTIKEL XXXVI

1. Artikel 8.1, tweede lid, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001 zoals die bepaling luidde op 31 december 2019, blijft van toepassing met betrekking tot de belastingplichtige die vóór 1 januari 2020 voldeed aan de voorwaarden om een uitkering ingevolge de Ziektewet te genieten voor zover de belastingplichtige zonder onderbreking een uitkering ingevolge de Ziektewet blijft genieten.

2. Artikel 22a, derde lid, onderdeel c, van de Wet op de loonbelasting 1964 zoals die bepaling luidde op 31 december 2019, blijft van toepassing met betrekking tot de belastingplichtige die vóór 1 januari 2020 voldeed aan de voorwaarden om een uitkering ingevolge de Ziektewet te genieten voor zover de belastingplichtige zonder onderbreking een uitkering ingevolge de Ziektewet blijft genieten.

ARTIKEL XXXVII

Bij de toepassing van artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2019 met betrekking tot het in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22a, tweede lid, onderdeel b, van de Wet op de loonbelasting 1964 als tweede vermelde bedrag wordt dat bedrag berekend door het vóór toepassing van artikel I, onderdeel H, onder 1, in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 als tweede vermelde bedrag te vermenigvuldigen met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, en vervolgens te verhogen met het in artikel I, onderdeel H, onder 1, vermelde bedrag.

ARTIKEL XXXVIII

Indien artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2020 worden toegepast, wordt:

a. het in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22a, tweede lid, onderdeel b, van de Wet op de loonbelasting 1964 als tweede vermelde bedrag berekend door het vóór toepassing van artikel II, onderdeel H, onder 1, in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 als tweede vermelde bedrag te vermenigvuldigen met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, en vervolgens te verhogen met het in artikel II, onderdeel H, onder 1, vermelde bedrag;
b. het in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22a, tweede lid, onderdeel c, van de Wet op de loonbelasting 1964 als tweede vermelde bedrag berekend door het in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001 als tweede vermelde bedrag met € 259 te verminderen en vervolgens te vermenigvuldigen met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, waarna dat bedrag wordt verhoogd met € 259.

ARTIKEL XXXIX

Indien artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2020 wordt toegepast, worden met overeenkomstige toepassing van dat artikel bij het begin van dat kalenderjaar bij ministeriële regeling eveneens gewijzigd:

a. de in de eerste en tweede kolom van de in artikel III, onderdelen A en B, en artikel XVI, onderdelen A en B, opgenomen tabellen vermelde bedragen;
b. het in artikel III, onderdeel G, en artikel XVI, onderdeel C, laatstvermelde bedrag.

ARTIKEL XL

Indien artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2021 worden toegepast, wordt:

a. het in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22a, tweede lid, onderdeel b, van de Wet op de loonbelasting 1964 als tweede vermelde bedrag berekend door het vóór toepassing van artikel III, onderdeel H, onder 1, in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001 als tweede vermelde bedrag te vermenigvuldigen met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, en vervolgens te verhogen met het in artikel III, onderdeel H, onder 1, vermelde bedrag.
b. het in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22a, tweede lid, onderdeel c, van de Wet op de loonbelasting 1964 als tweede vermelde bedrag berekend door het vóór toepassing van artikel III, onderdeel H, onder 2, in artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001 als tweede vermelde bedrag te vermenigvuldigen met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, en vervolgens te verhogen met het in artikel III, onderdeel H, onder 2, vermelde bedrag.

ARTIKEL XLI

Na toepassing van de artikelen VI tot en met XII of XVII tot en met XXIII worden de bedragen in kolom III van de tabel in artikel 2.10, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij ministeriële regeling gewijzigd in de bedragen die na toepassing van die artikelen voortvloeien uit de aan het begin van de betreffende jaren in de kolommen I en II van die tabel vermelde bedragen en de in kolom IV van die tabel vermelde percentages. De eerste zin is van overeenkomstige toepassing op de bedragen in kolom III van de tabel in artikel 2.10a, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001, op de bedragen in kolom III van de tabel in artikel 20a, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 en op de bedragen in kolom III van de tabel in artikel 20b, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.

ARTIKEL XLII

Ingeval de samenloop van wetten die in 2018 in het Staatsblad zijn of worden gepubliceerd en wijzigingen aanbrengen in een of meer belastingwetten, niet of niet juist is geregeld, of indien als gevolg van die samenloop onjuistheden ontstaan in de aanduiding van artikelen, artikelonderdelen, verwijzingen en dergelijke in de desbetreffende wetten, kunnen die wetten op dit punt bij ministeriële regeling worden gewijzigd.

ARTIKEL XLIII

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2019, met dien verstande dat:

a. artikel I, onderdelen C, D en G, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2019 is toegepast;
b. indien artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2020 wordt toegepast: artikel II, onderdeel G, eerst toepassing vindt nadat genoemd artikel 10.1 bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
c. indien artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2021 wordt toegepast: artikel III, onderdeel G, eerst toepassing vindt nadat genoemd artikel 10.1 bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
d. artikel II, onderdeel A, onder 2, en onderdeel B, onder 2, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.2a van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2020 is toegepast;
e. artikel II, onderdeel D, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2020 is toegepast;
f. artikel III, onderdeel D, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2021 is toegepast;
g. artikel V, onderdeel A, eerst toepassing vindt nadat artikel 10.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij het begin van het kalenderjaar 2023 is toegepast;
h. artikel XIII, onderdelen B, C en D, eerst toepassing vindt nadat de artikelen 20a, tweede lid, 20b, tweede lid, en 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2019 zijn toegepast;
i. indien artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2020 wordt toegepast: artikel XV, onderdeel C, eerst toepassing vindt nadat genoemd artikel 22d bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
j. indien artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2021 wordt toegepast: artikel XVI, onderdeel C, eerst toepassing vindt nadat genoemd artikel 22d bij het begin van genoemd kalenderjaar is toegepast;
k. artikel XXXI toepassing vindt voordat hoofdstuk II, artikel XVI, onderdeel E, en hoofdstuk III, artikel II, vierde lid, van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES worden toegepast;
l. artikel XXXII, onderdelen A en C, toepassing vindt voordat de artikelen 3.8 en 5.6 van de Wet maatregelen woningmarkt II worden toegepast.

ARTIKEL XLIV

Deze wet wordt aangehaald als: Belastingplan 2019.

Lasten en bevelen dat deze in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat alle ministeries, autoriteiten, colleges en ambtenaren die zulks aangaat, aan de nauwkeurige uitvoering de hand zullen houden.

De Minister van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN 36
1. Inleiding 36
2. Energie-investeringsaftrek, de milieu-investeringsaftrek en de willekeurige afschrijving op milieu-bedrijfsmiddelen 36
3. Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde fiets van de zaak 37
4. Autobelastingen 38
4.1. Afschaffen teruggaafregeling in de Wet BPM 1992 voor taxi's en openbaar vervoer 38
4.2. Versterking milieudifferentiatie belasting zware motorrijtuigen (Eurovignet) 39
5. Aanpassing Wet uitwerking Autobrief II 40
6. Milieubelastingen 40
6.1. Schuif van elektriciteit naar aardgas 41
6.2. Belastingvermindering energiebelasting 41
6.3. Verhoging tarief afvalstoffenbelasting 41
7. Vermindering van de verhuurderheffing voor verduurzaming van huurwoningen 41
8. Budgettaire aspecten 42
9. EU-aspecten 43
10. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger 44
11. Uitvoeringskosten Belastingdienst 44
12. Advies en consultatie 44
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING 45

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Om de opwarming van de aarde tegen te gaan, moeten minder broeikasgassen worden uitgestoten. Het doel is om in 2030 in Nederland 49 procent minder koolstofdioxide (CO_2) te produceren dan in 1990. Dat is al over twaalf jaar, en dat vereist dus nu actie. Het kabinet wil aan dit doel bijdragen door vervuilers meer te laten betalen voor milieuvervuilende keuzes en op die manier duurzame alternatieven aantrekkelijker maken.

Het kabinet wil een forse stap zetten naar schonere alternatieven voor bijvoorbeeld de uitstoot door fabrieken en uitlaatgassen. Daarom maakt het kabinet de keuze van bedrijven en instellingen voor duurzame energie, energiebesparende en milieuvriendelijke technieken financieel voordeliger door vervuilende opties zwaarder te belasten.

Koolstofdioxide, stikstofoxide, fijnstof en roet uit het verkeer zijn slecht voor ons klimaat en onze gezondheid. Vervuilende zware vrachtauto's uit binnen- en buitenland gaan meer belasting betalen om te mogen rijden in Nederland. Hoe hoger de uitstoot, hoe hoger de belasting. Ook taxibedrijven moeten vanaf 2020 meer belasting betalen als ze kiezen voor een onzuinige in plaats van een zuinige of emissievrije taxi. Hoe hoger de CO_2-uitstoot, hoe hoger de verschuldigde belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM). Volledig elektrische auto's en auto's die op waterstof rijden worden daardoor aantrekkelijker voor het taxivervoer.

Het kabinet verhoogt de belasting op aardgas en verlaagt de belasting op elektriciteit om de tarieven van de energiebelasting beter in verhouding te brengen tot de CO_2-uitstoot. Zo verstoort de energiebelasting minder bij de keuze tussen verschillende verwarmingsopties. De warmtepomp wordt daardoor financieel aantrekkelijker ten opzichte van een cv-ketel, en aardwarmte wordt interessanter ten opzichte van aardgas. Verhuurders die huurwoningen energiezuinig verbouwen zullen vanaf volgend jaar in aanmerking komen voor heffingsvermindering.

Afval verbranden en het storten van afval leidt tot schadelijke milieu-emissie. In de circulaire economie past het niet dat we materialen na gebruik verbranden of storten. In een duurzame wereld is afval juist een bron van nieuwe grondstoffen. De belasting op het verbranden van afval en het storten van afval gaat daarom flink omhoog. Dat en meer leest u in deze memorie van toelichting bij dit wetsvoorstel fiscale vergroeningsmaatregelen van het pakket Belastingplan 2019.

2. Energie-investeringsaftrek, de milieu-investeringsaftrek en de willekeurige afschrijving op milieu-bedrijfsmiddelen

In 2018 zijn de evaluaties van zowel de energie-investeringsaftrek (EIA) als de milieu-investeringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving op milieu-bedrijfsmiddelen (Vamil) door onderzoeksbureau CE Delft afgerond. Deze evaluaties geven inzicht in de doelmatigheid en effectiviteit van de regelingen.

Zoals aangegeven in de kabinetsreacties[1] op deze evaluaties, zijn de overwegend positieve resultaten aanleiding voor het kabinet om de regelingen voor een nieuwe periode van vijf jaar te continueren. Voorgesteld wordt de horizonbepalingen, op basis waarvan de EIA, MIA en Vamil per 1 januari 2019 zouden vervallen, daarom te vervangen door nieuwe horizonbepalingen met als datum 1 januari 2024. Met betrekking tot de EIA wordt voorgesteld twee aanbevelingen uit de evaluatie om te zetten in wetgeving. Ten eerste wordt voorgesteld het aftrekpercentage te verlagen van 54,5 tot 45 procent. Het belastingvoordeel wordt daardoor weliswaar verlaagd, maar blijft naar de mening van het kabinet op een voldoende niveau om ondernemers te prikkelen tot het treffen van energie-investeringen. Daarnaast wordt voorgesteld een delegatiebepaling aan te passen zodat de Minister van Economische Zaken en Klimaat eerstverantwoordelijk wordt voor de Uitvoeringsregeling energie-investeringsaftrek 2001 waarin de zogenoemde Energielijst is opgenomen. Op de Energielijst staan alle bedrijfsmiddelen die in aanmerking komen voor de EIA.

3. Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde fiets van de zaak

Fietsen kan een duurzaam en efficiënt alternatief zijn voor reizen met de auto of het openbaar vervoer. Fietsen belast de luchtkwaliteit minder en kan zorgen voor minder drukte op de weg of in het openbaar vervoer. Bovendien brengt het gebruik van de fiets gezondheidsvoordelen met zich ten opzichte van het gebruik van de auto of het openbaar vervoer. Het stimuleren van het fietsgebruik past daarom binnen het mobiliteitsbeleid van dit kabinet. De huidige fiscale regels om de waarde te bepalen van het privévoordeel van een ter beschikking gestelde fiets van de zaak worden in de praktijk als belemmering ervaren om een fiets ter beschikking te stellen. Duidelijke en eenvoudige fiscale regels om de waarde van het privévoordeel te bepalen kunnen daarom bijdragen aan het aantrekkelijk maken van een fiets van de zaak en daarmee het fietsgebruik stimuleren.

Werkgevers hebben reeds fiscale mogelijkheden om hun werknemers te stimuleren de fiets te pakken voor het woon-werkverkeer. Het is op dit moment voor werkgevers bijvoorbeeld al mogelijk om hun werknemers een lening te verstrekken voor de aanschaf van een (elektrische) fiets, die terugbetaald kan worden via de belastingvrije vergoeding van € 0,19 per zakelijke kilometer (waaronder woon-werkverkeer). Desalniettemin blijkt uit overleg met de branche[2] dat voor werknemers de hoge aanschafprijs van een (elektrische) fiets nog steeds een drempel kan vormen om woon-werkverkeer met de fiets af te leggen.
Indien een werkgever een fiets, die voor zakelijke kilometers (waaronder woon-werkverkeer) wordt gebruikt, mede voor privédoeleinden ter beschikking stelt aan zijn werknemer, behoort de waarde van het in dat kader door de werknemer genoten privévoordeel tot het bij die werknemer te belasten loon. Op dit moment zijn in de fiscale wetgeving geen specifieke bepalingen opgenomen over de wijze waarop de waarde van dat privévoordeel moet worden bepaald. Er is ook niet voorzien in een forfaitaire bijtelling zoals voor de door de werkgever ter beschikking gestelde auto. Zonder dergelijke bepalingen is het vaststellen van de waarde van dat privévoordeel ingewikkeld en leidt het tot hoge administratieve lasten. Per geval moet worden bepaald wat de waarde van het genoten voordeel is van de mogelijkheid om de ter beschikking gestelde fiets voor privédoeleinden te gebruiken. Mede daarom is in de brief van 21 maart 2018 aangekondigd dat in samenwerking met de branche een onderzoek wordt gedaan naar een eenvoudigere waardebepaling van het privévoordeel van de fiets van de zaak en dat de uitkomst daarvan wordt opgenomen in het pakket Belastingplan 2019.

Gelet op het bovenstaande wordt voorgesteld om vanaf 1 januari 2020 de waarde van het privévoordeel van de fiets van de zaak vast te stellen met behulp van een forfait. Mede op basis van een globaal onderzoek door de branche wordt, uitgaande van een verondersteld privégebruik van 25%, een bijtelling voorgesteld van 7% van de consumentenadviesprijs, oftewel de oorspronkelijke nieuwwaarde, van de fiets. Dat is de in Nederland door de fabrikant of importeur publiekelijk kenbaar gemaakte prijs van de fiets bij verkoop aan de afnemer. De consumentenadviesprijs geeft een eenduidig uitgangspunt om de waarde van het privévoordeel te bepalen.

De fiscale uitvoeringspraktijk rondom de fiets van de zaak wordt door de forfaitaire bijtelling ter bepaling van de waarde van het privévoordeel van de ter beschikking gestelde fiets eenvoudiger en daarmee aantrekkelijker gemaakt. Daarnaast wordt naar de mening van het kabinet met het voorgestelde bijtellingspercentage op een reële wijze de waarde van het privévoordeel van de fiets van de zaak vastgesteld en belast. Ter illustratie: voor een elektrische fiets van € 2.000 geldt dan een jaarlijkse bijtelling van € 140. Uitgaande van een gemiddeld marginaal tarief van 42%, leidt dat tot een belastingheffing van € 58, oftewel minder dan € 5 per maand. Doordat met het voorgestelde

[1] Brief van de Minister van Economische Zaken en Klimaat van 14 juni 2018, Kamerstukken II 2017/18, 34 785, nr. 91 (kabinetsreactie EIA) en brief van de Staatssecretaris van Infrastructuur en Waterstaat van 7 juni 2018, Kamerstukken II 2017/18, 34 785, nr. 89 (kabinetsreactie MIA\Vamil).
[2] RAI Vereniging, de BOVAG, de Fietsersbond, de ANWB, de VNA en Natuur & Milieu.

percentage zoveel mogelijk is aangesloten bij het veronderstelde privégebruik van de ter beschikking gestelde fiets kan ervan worden uitgegaan dat de voorgestelde regeling budgettair neutraal uitwerkt en dat met de hiermee te realiseren vereenvoudiging een toename van het gebruik van de fiets wordt bewerkstelligd. Voor met de fiets van de zaak afgelegde (al dan niet zakelijke) kilometers bestaat uiteraard geen recht op een belastingvrije vergoeding.

Om de toepassing van de bijtellingsregeling zo eenvoudig mogelijk te maken wordt de bijtelling in ieder geval van toepassing als de fiets voor (een deel van) het woon-werkverkeer ter beschikking staat. Daarnaast wordt geen onderscheid gemaakt tussen de verschillende soorten fietsen. Er is dus niet voorzien in een gedifferentieerd tarief tussen bijvoorbeeld (elektrische) stadsfietsen, bakfietsen en zogenoemde speed pedelecs (rijwielen met elektrische trapondersteuning en met een bromfietskenteken).

Voorgesteld wordt een vergelijkbare regeling te laten gelden voor de bepaling van de waarde van de onttrekking met betrekking tot een tot het ondernemingsvermogen behorende fiets die aan een ondernemer mede voor privédoeleinden ter beschikking staat. Ook voor een resultaatgenieter geldt dan een vergelijkbare regeling.

Vanaf het moment dat de ter beschikking gestelde fiets in eigendom overgaat op de werknemer of tot het privévermogen van de ondernemer of resultaatgenieter gaat behoren, is de bijtelling niet langer van toepassing. Een eventueel met die overgang samenhangend voordeel voor de werknemer, ondernemer of resultaatgenieter is op basis van de daarvoor geldende regels belast. Daarvan kan bijvoorbeeld sprake zijn als de werknemer bij de eigendomsoverdracht niet de (volledige) waarde in het economische verkeer van de fiets hoeft te betalen.

4. Autobelastingen

4.1. Afschaffen teruggaafregeling in de Wet BPM 1992 voor taxi's en openbaar vervoer

Het kabinet gaat milieuvervuilend gedrag zwaarder belasten. Het kabinet stelt in dit kader voor om de teruggaafregeling in de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM 1992) voor taxi's en openbaar vervoer af te schaffen. Op basis van deze regeling wordt op aanvraag de teruggaaf van BPM verleend voor personenauto's die geheel of nagenoeg geheel worden gebruikt voor het verrichten van openbaar vervoer of taxivervoer in de zin van de Wet personenvervoer 2000. Door het bestaan van deze teruggaafregeling is er voor deze groep geen financiële prikkel in de BPM tot aanschaf van milieuvriendelijke auto's.

Het voorstel is om de teruggaafregeling met ingang van 1 januari 2020 af te schaffen. Deze maatregel raakt bedrijven die straattaxi's exploiteren en bedrijven die het zogenoemde contractvervoer of doelgroepenvervoer verzorgen. Met het afschaffen van de teruggaafregeling voor taxi's en openbaar vervoer komt ook het goedkeurend beleid van de Belastingdienst voor bepaalde vrijwilligersvervoersprojecten te vervallen. Dit betekent dat ook voor deze projecten de teruggaafregeling komt te vervallen met ingang van 1 januari 2020.

Voor de teruggaven waarvoor de aanspraak op teruggaaf van belasting uiterlijk 31 december 2019 is ontstaan, geldt dat de bestaande teruggaafmogelijkheid wordt gerespecteerd en dat op die aanvragen verleende teruggaven nog drie jaar lang het bestaande recht van toepassing is. Dit betekent dat zolang wordt voldaan aan de voorwaarden en beperkingen voor teruggaaf gedurende de nog niet verstreken duur van de driejaarsperiode het teruggegeven bedrag aan BPM niet hoeft te worden terugbetaald. Per saldo betekent dit dat de aanvraag voor de teruggaafregeling en alle andere (bewijs)stukken uiterlijk binnen dertien weken gerekend vanaf 31 december 2019 moeten worden overgelegd.

Door het afschaffen van de teruggaafregeling is voor de registratie van personenauto's die worden gebruikt voor het verrichten van openbaar vervoer en taxivervoer voortaan BPM verschuldigd. De hoogte van de BPM voor personenauto's is afhankelijk van de CO_2-uitstoot. Het nihiltarief voor personenauto's met een CO_2-uitstoot van 0 gram per kilometer is uiteraard eveneens van toepassing op personenauto's die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend worden gebruikt voor het verrichten van openbaar vervoer of taxivervoer. Hierbij kan worden gedacht aan personenauto's die rijden op waterstof en volledig elektrische personenauto's.

Met het oog op de afschaffing van de BPM-teruggaafregeling voor taxi's en openbaar vervoer zal afgezien worden van de in de Miljoenennota 2018 voorgenomen evaluatie in 2018 van de BPM-teruggaafregeling en MRB-vrijstelling voor taxi's en openbaar vervoer.

4.2. Versterking milieudifferentiatie belasting zware motorrijtuigen (Eurovignet)

Het kabinet stelt voor de milieudifferentiatie in de Wet belasting zware motorrijtuigen (Wet BZM) te actualiseren. Als gevolg van deze maatregel zullen de meer vervuilende zware motorrijtuigen (hierna: vrachtauto's) uit binnen- en buitenland meer belasting gaan betalen. Voor de schoonste vrachtauto's blijft het huidige tarief van toepassing. Over deze maatregel is overeenstemming bereikt met de zogenoemde Eurovignet-landen.

Het Eurovignet is een gemeenschappelijk gebruiksrecht voor vrachtauto's van 12 ton of meer die gebruik maken van bepaalde snel- en hoofdwegen in de actief heffende lidstaten (Denemarken, Luxemburg, Nederland en Zweden). De basis voor deze heffing is de Eurovignetrichtlijn[3] en het daarop gebaseerde Eurovignetverdrag.[4] Naast de vier actief heffende lidstaten is België nog verdragspartij bij het Eurovignetverdrag gebleven toen dit land met ingang van 1 april 2016 van het Eurovignet overstapte op een kilometerheffing voor vrachtauto's.

Op 6 december 2017 hebben de vier heffende lidstaten en België een protocol tot wijziging van het Eurovignetverdrag getekend.[5] De ratificatieprocedure is inmiddels gestart. De belangrijkste wijziging als gevolg van het protocol is de actualisatie van de tarieven conform de aangegeven emissiegrenswaarden in de Eurovignetrichtlijn. De wijziging betekent een verdere differentiatie naar klasse EURO en een verhoging van de tarieven voor minder schone vrachtauto's.[6] Met de nieuwe tarieven wordt de verouderde milieudifferentiatie in het Eurovignetverdrag geactualiseerd conform de huidige Eurovignetrichtlijn. In Nederland wordt het Eurovignet geheven in de vorm van de belasting zware motorrijtuigen (BZM).

Vrachtauto's van klasse EURO III en IV vallen na inwerkingtreding van deze maatregel niet meer in de schoonste tariefklasse en gaan meer belasting betalen. De belasting voor klasse EURO 0, I en II wordt nog sterker verhoogd. Voor de schoonste vrachtauto's (EURO V en VI) geldt geen afzonderlijk Europees maximum en blijft in 2019 het huidige lagere tarief van toepassing. Het tarief voor EURO V wordt vanaf 1 januari 2020 overeenkomstig het protocol beperkt verhoogd, zodat met ingang van die datum vrachtauto's uit de klasse EURO VI het laagst belast worden. In de hierna opgenomen tabellen zijn de nieuwe tarieven weergegeven voor de verschillende EURO-categorieën ingeval van een tijdvak van één jaar. In de artikelsgewijze toelichting is een totaaloverzicht opgenomen van de tariefaanpassingen voor alle tijdvakken, te weten de tijdvakken van één jaar, maand, week en dag.

Tabel 1: Hoogte BZM-tarieven vrachtauto's met drie assen of minder per EURO-categorie in €

3 assen of minder – per EURO-categorie	Jaarvignet		
	Huidig tarief	Tarief per 1/7/2019[1]	Tarief per 1/1/2020
EURO 0	960	1.407	1.407
EURO I	850	1.223	1.223
EURO II	750	1.065	1.065
EURO III	750	926	926
EURO IV	750	842	842
EURO V	750	750	796
EURO VI of schoner	750	750	750

[1] Inwerkingtreding van de nieuwe tarieven is voorzien met ingang van 1 juli 2019, waarbij voor EURO V het tarief pas vanaf 1 januari 2020 wordt verhoogd. Wanneer echter op 31 mei 2019 de ratificatieprocedure nog niet is afgerond in alle vijf de verdragslanden, treden de nieuwe tarieven op zijn vroegst in werking per 1 januari 2020. In die situatie vervalt de voorlaatste kolom met tarieven per 1 juli 2019.

[3] Richtlijn 1999/62/EG betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtvoertuigen (Pb EG 1999, L 187).

[4] Het op 9 februari 1994 te Brussel tot stand gekomen Verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Trb. 1994, 69).

[5] Kamerstukken 2017/18, 34 946. Het protocol is niet meer getekend door Duitsland, dat al langer geleden was overgestapt op een kilometerheffing voor vrachtauto's en vorig jaar de stap heeft gezet om het verdrag met ingang van 1 januari 2018 op te zeggen. Duitsland heeft per 1 januari 2018 de deelname aan het verdrag volledig beëindigd.

[6] Hiermee wordt voortgebouwd op de afspraak van het kabinet Rutte II in het regeerakkoord Bruggen Slaan, dat het Eurovignet verder wordt toegespitst op schonere vrachtwagens en dat eventuele meeropbrengsten ter beschikking komen voor investeringen in weginfrastructuur.

Tabel 2: Hoogte BZM-tarieven vrachtauto's met vier assen of meer per EURO-categorie in €

4 assen of meer – per EURO-categorie	Jaarvignet		
	Huidig tarief	Tarief per 1/7/2019[1]	Tarief per 1/1/2020
EURO 0	1.550	2.359	2.359
EURO I	1.400	2.042	2.042
EURO II	1.250	1.776	1.776
EURO III	1.250	1.543	1.543
EURO IV	1.250	1.404	1.404
EURO V	1.250	1.250	1.327
EURO VI of schoner	1.250	1.250	1.250

[1] Inwerkingtreding van de nieuwe tarieven is voorzien met ingang van 1 juli 2019, waarbij voor EURO V het tarief pas vanaf 1 januari 2020 wordt verhoogd. Wanneer echter op 31 mei 2019 de ratificatieprocedure nog niet is afgerond in alle vijf de verdragslanden, treden de nieuwe tarieven op zijn vroegst in werking per 1 januari 2020. In die situatie vervalt de voorlaatste kolom met tarieven per 1 juli 2019.

Het Eurovignet is een belasting die wordt betaald voor alle, binnen- en buitenlandse, vrachtauto's die in één van de aangesloten lidstaten gebruik maken van de weg. Gezien het relatief schone wagenpark in Nederland is de verwachting dat de nieuwe, meer gedifferentieerde tarieven slechts beperkte gevolgen zullen hebben voor de Nederlandse transportsector. De opbrengst van deze maatregel blijft beschikbaar voor de transportsector via toevoeging van het budget aan het Infrastructuurfonds.

Inwerkingtreding

Inwerkingtreding van deze maatregel was oorspronkelijk voorzien met ingang van 1 juli 2018, dan wel, afhankelijk van de datum waarop de ratificatieprocedure in alle vijf de lidstaten is afgerond, telkens zes maanden later. [PMstand van zaken invoegen voor verzending aan TK] In Nederland zijn inmiddels alle voorwaarden voor inwerkingtreding van het protocol vervuld. Het is echter vrijwel zeker dat de ratificatie van het wijzigingsprotocol niet in alle verdragslanden zal zijn afgerond vóór 1 november 2018. Vervoerders en uitvoerende diensten krijgen vervolgens een termijn van minimaal twee maanden tussen afronding van de ratificatie in de laatste van de vijf lidstaten en inwerkingtreding van de nieuwe tarieven. De verwachting is daarom dat de nieuwe tarieven in werking zullen treden per 1 juli 2019, waarbij voor EURO V het tarief pas per 1 januari 2020 wordt verhoogd. Wanneer echter op 31 mei 2019 de ratificatieprocedure nog niet is afgerond in alle vijf de verdragslanden, treden de nieuwe tarieven op zijn vroegst in werking per 1 januari 2020. In dat geval treedt ook voor de klasse EURO V direct het verhoogde tarief in werking.

De aanpassing van de BZM-tarieven vormt de implementatie van het op 11 januari 2018 in het Tractatenblad gepubliceerde wijzigingsprotocol bij het Eurovignetverdrag. Het tijdstip van inwerkingtreding is afhankelijk van het moment waarop de ratificatie van het wijzigingsprotocol in de verdragslanden is afgerond. Zodra duidelijk is wanneer de nieuwe tarieven in werking treden zal de vervoerssector daarover via de gebruikelijke kanalen worden geïnformeerd.

5. Aanpassing Wet uitwerking Autobrief II

De Wet uitwerking Autobrief II voorziet met ingang van 1 januari 2019 in een fijnstoftoeslag in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994). Deze toeslag geldt voor dieselauto's met een fijnstofuitstoot van meer dan 5 milligram per kilometer. Op 16 april 2018 is de Tweede Kamer per brief geïnformeerd dat de hiervoor noodzakelijke automatisering bij de Belastingdienst naar verwachting pas per 1 januari 2020 gereed zal zijn.[7] Als gevolg hiervan kan deze toeslag niet per 1 januari 2019 in werking treden. Vanwege de in die brief vermelde complexiteit is de datum van gereed zijn van de automatisering niet op voorhand te bepalen. Om die reden wordt de Wet uitwerking Autobrief II zodanig aangepast dat deze toeslag geldt met ingang van een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

6. Milieubelastingen

Het kabinet past de energiebelasting en afvalstoffenbelasting aan. Ten eerste brengt het kabinet de tarieven in de eerste schijf van de energiebelasting beter in verhouding tot de CO_2-uitstoot. Het tarief voor elektriciteit wordt verlaagd, en het tarief voor aardgas wordt verhoogd. Daarnaast verlaagt het kabinet de belastingvermindering in de energiebelasting. Verder verhoogt het kabinet het tarief van de afvalstoffenbelasting. Met de opbrengsten van deze verdere fiscale vergroening wordt ruimte

[7] Kamerstukken II 2017/18, 31 066, nr. 401.

gecreëerd om de lasten voor burgers en bedrijven te verlagen. Door milieukosten sterker te belasten, zal de vervuiler bovendien meer rekening houden met de maatschappelijke kosten van de vervuiling die wordt veroorzaakt. Zo wordt de prikkel om de vervuiling te beperken vergroot.

6.1. Schuif van elektriciteit naar aardgas

Het kabinet stelt een schuif voor in de eerste schijf van de energiebelasting van elektriciteit naar aardgas. Dit betekent dat het tarief van de eerste schijf in de energiebelasting voor aardgas wordt verhoogd en het tarief van de eerste schijf voor elektriciteit wordt verlaagd. Daarmee worden de tarieven in de energiebelasting beter in balans gebracht in verhouding tot de CO_2-uitstoot. Door de schuif werkt de energiebelasting minder verstorend in de keuze tussen bijvoorbeeld een warmtepomp en een cv-ketel. Substitutie van aardgas door elektriciteit, bijvoorbeeld door de toepassing van warmtepompen, wordt aantrekkelijker. Hetzelfde geldt voor substitutie van aardgas door duurzame warmteopties zoals aardwarmte. De tariefverhoging op aardgas en de tariefverlaging op elektriciteit dragen ook bij aan energiebesparing en leiden per saldo tot CO_2-reductie. Het Planbureau voor de Leefomgeving geeft aan dat de schuif per jaar leidt tot ongeveer 2 Petajoule (PJ) afname van het gasverbruik, en 0,1 PJ toename van het elektriciteitsverbruik in Nederland in 2030. Dat resulteert per saldo in een daling van de CO_2-emissie van ongeveer 0,1 Mton per jaar.[8]

Met ingang van 1 januari 2019 wordt het reguliere tarief van de eerste schijf in de energiebelasting voor aardgas verhoogd met 3 cent per m^3 en wordt het tarief voor de glastuinbouw in de eerste schijf voor aardgas verhoogd met 0,482 cent per m^3. Het tarief van de eerste schijf voor elektriciteit wordt verlaagd met 0,72 cent per kWh. Deze maatregel leidt tot een structurele budgettaire opbrengst van € 200 miljoen.

6.2. Belastingvermindering energiebelasting

Het kabinet stelt voor de belastingvermindering in de energiebelasting met € 51 te verlagen, van € 308,54 naar € 257,54. De belastingvermindering is een vast bedrag dat per aansluiting in mindering wordt gebracht op de voor de levering van elektriciteit verschuldigde energiebelasting. Met deze maatregel wordt een belastingopbrengst gegenereerd van € 410 miljoen. Deze opbrengst wordt ingezet om de belastingen op inkomens en winsten voor burgers en bedrijven te verlagen. De maatregel sluit verder aan bij de uitkomsten van verschillende analyses van de OESO.[9] De OESO heeft onderzocht dat het efficiënter is om huishoudens met lage inkomens te compenseren voor een hoge energiebelasting via gericht inkomensbeleid dan via een 'lump sum transfer' in de energiebelasting, zoals de belastingvermindering. Een belastingvermindering kan namelijk niet gericht worden op de lage inkomensgroepen. De verlaging van de belastingvermindering zorgt er daarnaast voor dat minder vaak sprake zal zijn van een negatieve energiebelasting. Deze negatieve energiebelasting ontstaat wanneer het verbruik bij een aansluiting zo laag is dat de belasting die daarop drukt lager is dan de belastingvermindering.

6.3. Verhoging tarief afvalstoffenbelasting

Het kabinet stelt voor het tarief in de afvalstoffenbelasting voor het storten en verbranden van afvalstoffen te verhogen. Het tarief wordt verhoogd van € 13,21 naar € 31,39 per 1.000 kilogram. Hiermee genereert het kabinet een structurele budgettaire opbrengst van € 105 miljoen. Deze maatregel leidt tot een betere beprijzing van milieuschadelijke emissies bij het storten en verbranden van afval. Door verbranden en storten zwaarder te belasten, wordt het relatief aantrekkelijker om afval te recyclen. Dit past binnen de ambitie van het kabinet om de transitie naar een circulaire economie te versnellen. Het tarief voor de nog niet in werking getreden heffing van afvalstoffenbelasting bij het storten of verbranden van Nederlands afval in het buitenland wordt eveneens verhoogd naar € 31,39 per 1.000 kilogram. Hiermee wordt gezorgd voor een gelijk speelveld voor Nederlandse afvalverwerkers, en wordt voorkomen dat de verhoogde afvalstoffenbelasting een factor wordt bij de beslissing in welk land Nederlands afval wordt verwerkt. De verhoging van het tarief zal in werking treden met ingang van 1 januari 2019.

7. Vermindering van de verhuurderheffing voor verduurzaming van huurwoningen

Met deze maatregel introduceert het kabinet in de Wet Maatregelen Woningmarkt 2014 II (WMW 2014 II) een heffingsvermindering voor verduurzaming van huurwoningen. De Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties is verantwoordelijk voor deze in het regeerakkoord aangekondigde

[8] PBL 2017, ANALYSE REGEERAKKOORD RUTTE-III: EFFECTEN OP KLIMAAT EN ENERGIE
[9] Flues, F. and K. van Dender (2017), 'The impact of energy taxes on the affordability of domestic energy', OECD Taxation Working Papers, No. 30, OECD Publishing, Paris. http://dx.doi.org/10.1787/08705547-en.

vormgeving van de heffingsvermindering voor verduurzaming van huurwoningen.
Het verduurzamen van woningen is een onderdeel van de strategie om de klimaatdoelstelling uit het Klimaatakkoord van Parijs te halen. De vermindering van de verhuurderheffing voor duurzame huurwoningen levert een bijdrage aan de energiebesparing en CO_2-reductie door isolatie van sociale huurwoningen en door duurzame opwekking van energie op of nabij deze woningen.
Op grond van het regeerakkoord is over de jaren 2019–2021 cumulatief € 156 miljoen beschikbaar (op kasbasis). Voor zowel 2019 als 2020 geldt daarnaast een maximumopenstelling van € 78 miljoen per jaar (op verplichtingenbasis). In de wet is met betrekking tot de bestaande heffingsverminderingen al opgenomen dat bij (dreigende) overuitputting, dan wel onderuitputting van het budget de bedragen bij ministeriële regeling per 1 januari, 1 april, 1 juli en 1 oktober van ieder jaar kunnen worden verlaagd, verhoogd of op nihil gesteld. Van deze mogelijkheid zal gebruikgemaakt worden als de op basis van de aanvragen te verwachten toekenningen uit de pas lopen met de beschikbare € 156 miljoen over de jaren 2019–2021.

Vereisten voor de heffingsvermindering en de hoogte van de bijdrage

Verhuurders die verhuurderheffing verschuldigd zijn en verbeteringen in de energieprestatie van bestaande huurwoningen realiseren, kunnen op grond van de voorgestelde maatregel in aanmerking komen voor heffingsvermindering. Om een substantiële verbetering van de energieprestatie van huurwoningen te bereiken, wordt als eis voor de heffingsvermindering gesteld dat de woning met minimaal drie Energie-Indexklassen wordt verbeterd en dat na renovatie een Energie-Index van maximaal 1,4 (label B of beter) resulteert. In onderstaand overzicht wordt aangegeven met welke bedragen de heffing wordt verminderd bij de realisatie van stappen in energetische verbetering van een woning. Ook de hoogte van de minimale investering door de verhuurder die daarvoor is vereist, is in onderstaand overzicht opgenomen.

Tabel 3: overzicht van heffingsvermindering en minimale investering huurder per energiestap

Categorie	Aantal energie-indexstappen	Heffingsvermindering per woning	Minimale investering verhuurder
1	9	€ 10.000	€ 25.000
2	7 of 8	€ 7.000	€ 17.500
3	5 of 6	€ 5.000	€ 12.500
4	3 of 4	€ 3.000	€ 7.500

De concrete uitwerking van de categorieën zal bij of krachtens algemene maatregel van bestuur plaatsvinden.

Uitvoeringskosten RVO

De voorliggende regeling zal evenals de andere mogelijkheden tot heffingsvermindering worden uitgevoerd door de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO.nl). Deze dienst verwerkt de aanvragen en doet na realisatie een toets op de gerealiseerde Energie-Indexstap (of energie-indexverbetering). De kosten voor de uitvoering door RVO.nl van de heffingsvermindering voor verduurzaming worden geschat op circa € 0,2 miljoen voor de voorbereiding en inrichting van de uitvoering en vervolgens jaarlijks circa € 0,4 miljoen voor de uitvoering.

Inwerkingtreding

De beoogde datum van inwerkingtreding van de heffingsvermindering voor verduurzaming van huurwoningen is 1 januari 2019. De inwerkingtreding van de betreffende wetgeving kan echter pas plaatsvinden zodra de nadere invulling bij algemene maatregel van bestuur gestalte heeft gekregen. Daarom treden de voorgestelde bepalingen in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

8. Budgettaire aspecten

Tabel 4: budgettaire gevolgen in euro miljoen (+/+ is saldo verbeterend/lastenverzwarend)

Budgettaire tabel Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 in € miljoen	2018	2019	2020	2021	structureel
Horizonbepaling EIA en MIA/VAMIL	0	0	0	0	0
Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde fiets van de zaak	0	0	0	0	0
Afschaffen teruggaafregeling voor taxi's en openbaar vervoer	0	0	18	35	35

Budgettaire tabel Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 in € miljoen	2018	2019	2020	2021	structureel
Versterking milieudifferentiatie belasting zware motorrijtuigen (Eurovignet)	0	13	31	31	31
Aanpassing Wet uitwerking autobrief II	0	– 5	– 1	– 1	– 1
Schuif van elektriciteit naar aardgas	0	200	200	200	200
Belastingvermindering energiebelasting	0	410	410	410	410
Verhoging tarief afvalstoffenbelasting	0	105	105	105	105
Vermindering van de verhuurderheffing voor verduurzaming van huurwoningen	0	– 26	– 52	– 78	– 100
Totaal	**0**	**697**	**711**	**702**	**680**

Met het wetsvoorstel Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 wordt een groot deel van de vergroeningsmaatregelen uit het regeerakkoord in de wet geïmplementeerd. Een nadere toelichting op de budgettaire effecten van de afzonderlijke maatregelen is te vinden in de bijlage met de ramingstoelichtingen. In deze bijlage zijn ook de mutaties ten opzichte van het regeerakkoord opgenomen. Een volledig overzicht van het lastenbeeld is opgenomen in de Miljoenennota 2019.

Het totaal van tabel 4 komt niet overeen met pakket vergroening uit de financiële bijlage van het regeerakkoord, omdat de CO_2 minimumheffing via een afzonderlijk wetsvoorstel wordt ingediend. Verder zijn naast de regeerakkoordmaatregelen in dit wetsvoorstel de aanpassing Wet uitwerking autobrief II, de versterking milieudifferentiatie belasting zware motorrijtuigen en de horizonbepaling EIA/MIA opgenomen.

9. EU-aspecten

Voor de steunmaatregelen MIA en Vamil wordt voorgesteld een nieuwe horizonbepaling op te nemen met als datum 1 januari 2024. Door gebruik te maken van de mogelijkheden die de verschillende vrijstellingsverordeningen bieden, is er sprake van een geoorloofde vorm van staatssteun. De looptijd van de kennisgevingen van deze steunmaatregelen bij de Europese Commissie loopt, samen met de vrijstellingsverordeningen die de basis voor de kennisgevingen vormen, af op 31 december 2020. Voor het einde van de looptijd dient daarom beoordeeld te worden of de MIA en de Vamil ook op basis van de vrijstellingsverordeningen die vanaf 2021 zullen gaan gelden in ongewijzigde vorm gehandhaafd kunnen blijven. In elk geval zijn nieuwe kennisgevingen vereist om geoorloofd deze vorm van staatssteun te kunnen blijven verstrekken.

De noodzakelijke investeringen voor het energiezuiniger maken van bestaande huurwoningen worden opgedragen aan verhuurders die belastingplichtig zijn in de zin van de verhuurderheffing. Investeringen in verduurzaming van huurwoningen zijn onvoldoende rendabel omdat deze in veel gevallen niet volledig met een huurverhoging kunnen worden terugverdiend.
Als compensatie van de kosten is daarom onder bepaalde voorwaarden een vermindering van de verhuurderheffing mogelijk. Deze vermindering wordt vormgegeven als dienst van algemeen economisch belang (DAEB) waarvoor compensatie voor de kosten van de opgedragen taak tot het doen van specifiek in de wet genoemde investeringen mogelijk is. Compensatie die wordt verleend onder toepassing van het Vrijstellingsbesluit DAEB is verenigbaar met de interne markt en vrijgesteld van voorafgaande notificatie bij de Europese Commissie.[10]
De uitbreiding van de heffingsvermindering voor verduurzaming van huurwoningen wordt in deze wet zodanig vormgegeven dat wordt voldaan aan het Vrijstellingsbesluit DAEB, zoals ook het geval is bij de bestaande heffingsverminderingen. Ook deze activiteit valt onder de voorwaarden die eerder zijn toegelicht in de toelichting op de Regeling vermindering verhuurderheffing en de memorie van toelichting bij de WMW 2014 II.
Uit het Klimaatakkoord van Parijs en het regeerakkoord blijkt een ambitieus klimaatbeleid. Nederland wordt duurzaam. Hieronder valt ook de verduurzaming van de woningvoorraad. Dit is een structurele opgave die ten minste tien jaar zal vergen. Daarom wordt de activiteit inzake verduurzaming van huurwoningen opgedragen als een DAEB voor een periode van tien jaar. Na negen jaren zal een evaluatie worden gehouden om aan de hand daarvan te bepalen of deze mogelijkheid van compensatie voor verhuurders voor de met deze energiebesparende maatregelen gepaard gaande kosten nog noodzakelijk blijft.

[10] Besluit van de Europese Commissie van 20 december 2011 betreffende de toepassing van artikel 106, tweede lid, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst, verleend aan bepaalde met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen (*PbEU* 2011, L 7/3).

10. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

Twee maatregelen in dit wetsvoorstel hebben gevolgen voor de administratieve lasten. Het gaat daarbij om de extra heffingsvermindering in de verhuurderheffing voor verduurzaming van woningen. De betreffende verhuurders dienen een recent energieprestatiecertificaat te overleggen aan RVO.nl. In veel gevallen zal de Energie-Index opnieuw moeten worden vastgesteld. De totale administratieve lasten van deze maatregel worden becijferd op € 1,59 miljoen. Een lichte besparing van de administratieve lasten treedt op bij afschaffing van de BPM-teruggaaf op taxi's. Verzoeken om teruggaaf hoeven niet meer gedaan te worden, dit levert een besparing op van € 0,16 miljoen. Overigens dienen taxihouders de huidige administratie waaruit blijkt dat de betreffende auto's voor meer dan 90% voor personenvervoer worden gebruikt gewoon aan te houden ten behoeve van de MRB-vrijstelling voor taxi's die behouden blijft. De overige maatregelen, zoals de tariefsmaatregelen bij de afvalstoffenbelasting, energiebelasting en het Eurovignet, hebben geen of verwaarloosbare effecten op de administratieve lasten.

11. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De maatregelen van dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets. Voor alle maatregelen uit het onderhavige wetsvoorstel geldt dat de Belastingdienst die uitvoerbaar acht per de voorgestelde inwerkingtredingsdatum. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlagen zijn bijgevoegd.
Een aantal maatregelen uit dit wetsvoorstel heeft uitvoeringskosten en besparingen voor de Belastingdienst tot gevolg. Deze maatregelen zijn opgenomen in de hierna opgenomen tabel. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting IX. De structurele besparingen komen ten goede aan begroting IX.

Tabel 5: Overzicht uitvoeringskosten Belastingdienst (Bedragen x € 1.000)

Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019						
	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Maatregelen						
Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde tweewielers van de zaak	0	0	720	470	470	320
Afschaffen teruggaafregeling in de Wet BPM 1992 voor taxi's en openbaar vervoer	90	200	120	– 120	– 320	– 480
Versterking milieudifferentiatie belasting zware motorrijtuigen (Eurovignet)	0	100	0	0	0	0

12. Advies en consultatie

Op verzoek van de RAI Vereniging, de BOVAG, de Fietsersbond, de ANWB, de VNA en Natuur & Milieu heeft op ambtelijk niveau overleg plaatsgevonden over de door hen opgestelde 'Position Paper Fietsvriendelijk Fiscaal Beleid' en met name over de mogelijkheid tot een eenvoudige, fiscale regeling voor de fiets van de zaak te komen. Hierna heeft nog overleg plaatsgevonden met de RAI Vereniging en de BOVAG over de mogelijkheden om voor de vaststelling van de consumentenadviesprijs van de fiets gebruik te maken van door de fabrikant of importeur gepubliceerde lijsten met consumentenadviesprijzen.

Over het afschaffen van de teruggaafregeling in de Wet BPM 1992 voor taxi's en openbaar vervoer is overleg geweest met Koninklijk Nederlands Vervoer Taxi (KNV Taxi). De gevolgen voor de sector waren op dat moment voor hen moeilijk in te schatten. KNV Taxi heeft Ecorys onderzoek laten doen bij hun leden naar de gevolgen van de afschaffing van de BPM-teruggaafregeling. Als de omstandigheden verder niet wijzigen, kan de maatregel volgens KNV Taxi leiden tot (forse) kostenstijgingen. In hoeverre er in een specifiek geval een kostenstijging optreedt, hangt echter af van de toekomstige keuze op het moment dat (een deel van) het huidige wagenpark wordt vervangen. Het is daarbij aannemelijk dat die toekomstige keuze zal vallen op reeds beschikbare zeer zuinige of emissievrije alternatieven waardoor kostenstijgingen gemitigeerd kunnen worden.

De maatregel met betrekking tot de verhuurderheffing voor verduurzaming van huurwoningen is voorgelegd aan verschillende partijen in de huursector (Aedes, IVBN, Vastgoedbelang en de Woonbond). Deze partijen vertegenwoordigen de verhuurders en de huurders. Daarnaast is over het wetsvoorstel overleg gevoerd met de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG).
De sectorpartijen hebben de voorkeur geuit voor een nauwe aansluiting bij de ambities in de huidige Stimuleringsregeling energieprestatie huursector (STEP-regeling) die woningrenovaties naar een Energie-Index van maximaal 1,4 honoreert. De Woonbond pleit voor een uitfasering van de lagere labels omdat dit voor de huurders het meest effectief zou zijn. Aedes vraagt aandacht voor verhuur-

ders die nog weinig stappen hebben gemaakt door hun specifieke (grootstedelijke) problematiek namelijk een bezit van oudere, meest gestapelde, woningen, waarvan de aanpak een stuk uitdagender is, terwijl hun investeringsruimte in verhouding tot de opgave volgens Aedes beperkt is. De VNG heeft daarentegen gepleit voor juist een hoge ambitie, namelijk een minimale eis van een Energie-Index kleiner dan 0,4, vanwege de stimulerende werking daarvan. Voorts heeft de VNG verzocht om een duidelijke koppeling met de realisatie van aardgasloze wijken. Vanuit Vastgoedbelang is aangegeven dat door de koppeling met de verhuurderheffing de kleinere verhuurders geen subsidiemogelijkheden voor verduurzaming meer hebben. De uit de overleggen verkregen informatie is steeds op zijn merites beoordeeld en heeft meegewogen bij de vormgeving van dit wetsvoorstel.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdeel A (artikel 3.42 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de voorgestelde wijziging in artikel 3.42, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) wordt geregeld dat vanaf 1 januari 2019 de Minister van Economische Zaken en Klimaat – en niet de Minister van Financiën – bij ministeriële regeling de investeringen aanwijst die in het belang zijn van een doelmatig gebruik van energie (de Energielijst). Deze wijziging volgt de aanbeveling uit de evaluatie van de energie-investeringsaftrek (EIA) door CE Delft. De aanwijzing per ministeriële regeling vindt op grond van de voorgestelde wijziging voortaan plaats in overeenstemming met de Minister van Financiën – in plaats van in overeenstemming met de Minister van Economische Zaken en Klimaat – en (net als thans) na overleg met de Minister van Infrastructuur en Waterstaat. In datzelfde kader wordt met de voorgestelde wijziging van artikel 3.42, zevende lid, Wet IB 2001 geregeld dat op basis van de in laatstgenoemd lid opgenomen delegatiebepaling per 1 januari 2019 nadere regels kunnen worden gesteld door de Minister van Economische Zaken en Klimaat in overeenstemming met de Minister van Financiën.

Daarnaast wordt voorgesteld het in het derde lid van artikel 3.42 Wet IB 2001 genoemde aftrekpercentage per 1 januari 2019 te verlagen van 54,5 tot 45 procent.

Artikel I, onderdeel B (artikel 10b.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 10b.1 Wet IB 2001 wordt de horizonbepaling voor de willekeurige afschrijving op milieu-bedrijfsmiddelen (artikel 3.31 Wet IB 2001), de milieu-investeringsaftrek (artikel 3.42a Wet IB 2001) en de EIA (artikel 3.42 Wet IB 2001) aangepast. Met deze wijziging van de horizonbepaling wordt bewerkstelligd dat vóór 1 januari 2024 besloten moet worden de regeling ook na 31 december 2023 tijdelijk of structureel te continueren en anders (automatisch) per 1 januari 2024 te beëindigen. Bij de formulering van de wijzigingsopdracht is rekening gehouden met de eveneens per 1 januari 2019 voorgestelde wijziging van artikel 10b.1, eerste lid, Wet IB 2001 met betrekking tot artikel 3.13, eerste lid, onderdeel j, Wet IB 2001 zoals is opgenomen in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2019.

Artikel II

Artikel II (artikel 3.20a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld om met ingang van 1 januari 2020 een eenvoudige, forfaitaire methode te hanteren om de te belasten waarde van het privévoordeel vast te stellen dat een ondernemer heeft van een tot het ondernemingsvermogen behorende fiets die hem mede voor privédoeleinden ter beschikking staat. Voor ondernemers gaat het om het bij de bepaling van de winst als onttrekking in aanmerking te nemen bedrag. Voorgesteld wordt de voor ondernemers geldende forfaitaire regeling op te nemen in artikel 3.20a Wet IB 2001. De regeling is via artikel 3.95 Wet IB 2001 ook van toepassing op resultaatgenieters. Deze maatregel hangt samen met de regeling die wordt voorgesteld voor de waardebepaling van het als loon in aanmerking te nemen voordeel dat een werknemer heeft van een door de werkgever aan hem mede voor privédoeleinden ter beschikking gestelde fiets (zie artikel III).
In het eerste lid van het voorgestelde artikel 3.20a Wet IB 2001 wordt geregeld dat met betrekking tot een tot het ondernemingsvermogen behorende fiets die aan de belastingplichtige ook voor privédoeleinden ter beschikking staat de waarde van de onttrekking op jaarbasis wordt gesteld op 7% van de waarde van de fiets. Accessoires bij de fiets die deel uitmaken van de consumentenadviesprijs en met de fiets ter beschikking worden gesteld vallen onder deze forfaitaire regeling. Voor ter beschikking staande accessoires die geen deel uitmaken van de consumentenadviesprijs geldt niet het forfait, maar de hoofdregel.
De inspecteur dient bij twijfel – net als onder de huidige regeling – aannemelijk te maken dat de fiets

die zakelijk wordt gebruikt ook voor privédoeleinden ter beschikking staat. De fiets zal in de meeste gevallen ook voor privédoeleinden ter beschikking staan. Met het oog op de eenvoud, uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid is in de voorgestelde wettekst opgenomen dat de fiets in ieder geval wordt geacht ook voor privédoeleinden ter beschikking te staan indien de fiets ook voor woon-werkverkeer ter beschikking staat. Dit betreft zowel de situatie dat de hele woon-werkafstand met de fiets van de zaak wordt afgelegd als die waarin slechts een deel van de woon-werkafstand met de fiets van de zaak wordt afgelegd. In die gevallen is het eenvoudig om de fiets mede voor privédoeleinden te gebruiken, terwijl dit in de praktijk nauwelijks controleerbaar is. Feitelijk privégebruik van de fiets is overigens niet noodzakelijk om de bijtelling van toepassing te laten zijn; het gaat erom dat de fiets mede ter beschikking staat voor privégebruik.
Het tweede lid van genoemd artikel 3.20a, dat is overgenomen uit artikel 3.20, vierde lid, Wet IB 2001 en derhalve dezelfde strekking heeft, bepaalt dat de onttrekking slechts in aanmerking wordt genomen voor zover zij uitgaat boven de bedragen die de belastingplichtige ter zake van de kosten en lasten van de fiets voor eigen rekening heeft genomen (privé-uitgaven). Als de door de belastingplichtige voor eigen rekening genomen kosten en lasten van de fiets hoger zijn dan 7% van de waarde van de fiets, wordt het bedrag van de onttrekking derhalve op nihil gesteld. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het bedrag van de onttrekking in een jaar – eveneens overeenkomstig de in artikel 3.20 Wet IB 2001 opgenomen regeling – niet hoger kan zijn dan het bedrag dat als kosten van die fiets in de onderneming dat jaar ten laste van de winst is gebracht.
Er bestaat geen wettelijke definitie van een (reguliere) fiets. Voor de toepassing van genoemd artikel 3.20a moet onder een fiets worden verstaan hetgeen in het spraakgebruik als fiets heeft te gelden. Dat betekent dat ook een elektrische fiets als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel ea, van de Wegenverkeerswet 1994 voor de toepassing van deze regeling automatisch als fiets wordt beschouwd. Omdat dit bij een zogenoemde speed pedelec vermoedelijk niet zonder meer het geval is, wordt in genoemd derde lid bepaald dat onder een fiets mede wordt verstaan een bromfiets als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel e, van de Wegenverkeerswet 1994, indien deze mede door menselijke spierkracht wordt aangedreven en is uitgerust met een elektromotor. De speed pedelec is juridisch namelijk een bromfiets die de bestuurder ondersteunt bij het trappen door middel van een elektrische hulpmotor. De aandrijfkracht wordt net als bij de elektrische fiets onderbroken wanneer de bestuurder ophoudt met trappen. Verder vermindert de aandrijfkracht geleidelijk en wordt deze uiteindelijk onderbroken zodra het voertuig een snelheid van 45 kilometer per uur bereikt. De speed pedelec komt op dit moment met name voor als tweewieler, maar kan ook drie of vier wielen hebben.
Het vierde lid van genoemd artikel 3.20a bevat de definitie van de waarde van de fiets. De waarde van de fiets wordt gesteld op de consumentenadviesprijs: de in Nederland door de fabrikant of importeur publiekelijk kenbaar gemaakte prijs van de fiets welke naar zijn inzicht bij verkoop aan de uiteindelijke afnemer valt te berekenen. Dit geldt zowel voor nieuwe als voor tweedehandsfietsen. De consumentenadviesprijs (oorspronkelijke nieuwwaarde) van de fiets zal veelal vermeld zijn op de factuur dan wel in het leasecontract. Met de RAI Vereniging en de BOVAG is afgesproken dat actuele consumentenadviesprijzen online raadpleegbaar zullen zijn, inclusief historisch overzicht. Ook in het geval dat de oorspronkelijke nieuwwaarde van de fiets niet op de aankoopfactuur dan wel in het leasecontract is vermeld en ook niet online is te achterhalen, wil het kabinet het mogelijk maken om van de forfaitaire regeling gebruik te maken. Het is echter niet de bedoeling dat het ontbreken van de consumentenadviesprijs leidt tot een extra fiscaal voordeel. Daarom stelt het kabinet voor om in dat geval aan te sluiten bij de consumentenadviesprijs van de meest vergelijkbare fiets. Bij een fiets die tot het ondernemingsvermogen behoort zal deze consumentenadviesprijs niet liggen onder de op de factuur vermelde aankoopprijs van de fiets inclusief omzetbelasting.

Artikel III

Artikel III (artikel 13ter van de Wet op de loonbelasting 1964)

Voor de toelichting op het voorgestelde artikel 13ter Wet LB 1964 wordt mutatis mutandis verwezen naar de toelichting op het in artikel II opgenomen artikel 3.20a Wet IB 2001.
Volledigheidshalve wordt in aanvulling daarop het volgende opgemerkt. Het tweede lid van genoemd artikel 13ter, dat is overgenomen uit artikel 13bis, vierde lid, Wet LB 1964 en derhalve dezelfde strekking heeft, regelt dat bij werknemers van bijtelling slechts sprake is voor zover het forfaitair bepaalde voordeel uitgaat boven de bedragen die de werknemer als vergoeding voor het privégebruik van de fiets is verschuldigd. De bijtelling kan niet negatief worden. Daarnaast wordt opgemerkt dat kosten die de werknemer zelf draagt, zoals de kosten van het thuis opladen van de accu van de elektrische fiets, niet in mindering kunnen worden gebracht op de bijtelling.

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 16 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

In artikel 16 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM 1992) is de teruggaafregeling voor taxivervoer en openbaar vervoer opgenomen. Wanneer een personenauto geheel of nagenoeg geheel wordt gebruikt voor taxivervoer of openbaar vervoer kan de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) op aanvraag in één keer worden teruggegeven. Wanneer binnen een periode van drie jaar niet meer wordt voldaan aan de voorwaarden, wordt het teruggegeven bedrag aan BPM voor het nog niet verstreken deel van de driejaarsperiode als belasting verschuldigd. Zoals toegelicht in het algemeen deel wordt in lijn met het regeerakkoord de teruggaafregeling voor taxivervoer en openbaar vervoer afgeschaft met ingang van 1 januari 2020. Hierbij wordt de bestaande mogelijkheid van teruggaaf van belasting ingevolge het in te voegen artikel 21 Wet BPM 1992 gerespecteerd op aanspraken waarvoor het recht op teruggaaf van belasting uiterlijk 31 december 2019 is ontstaan.
Op de verleende teruggaven, of deze nu de facto zijn verleend voor 1 januari 2020 of erna, blijven de voorwaarden en beperkingen van de artikelen 16 en 16aa Wet BPM 1992 zoals die luidden op 31 december 2019 eveneens ingevolge genoemd artikel 21 Wet BPM 1992 voor een periode van drie jaar van toepassing.

Artikel IV, onderdelen B en C (artikelen 16aa en 21 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

In artikel 16aa, eerste lid, Wet BPM 1992 is bepaald dat bij bepaalde wijzigingen in de tenaamstelling van de taxi binnen de driejaarstermijn van de taxivrijstelling, de BPM niet alsnog verschuldigd is. Het betreft hierbij wijzigingen van de tenaamstelling door export naar het buitenland, de sloop of diefstal van de taxi. Door het afschaffen van de taxivrijstelling moet ook dat artikel worden aangepast. Artikel 16aa Wet BPM 1992 zoals dat luidde op 31 december 2019 blijft echter voor een periode van drie jaar van toepassing op verleende teruggaven waarvoor het recht op teruggaaf van belasting uiterlijk 31 december 2019 is ontstaan.

Artikel IV, onderdeel D (artikel 31 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Het uitgewerkte overgangsrecht van artikel 31 Wet BPM 1992 komt te vervallen. Dat artikel bevat bepalingen die de overgang regelen van de heffing van de bijzondere verbruiksbelastingen van personenauto's en motorrijwielen naar de heffing van de belasting van personenauto's en motorrijwielen. Die overgang heeft 25 jaar geleden plaatsgevonden. Het overgangsrecht heeft daarom zijn materiële werking verloren.

Artikel V

Artikel V, onderdelen A en B, artikel VI (artikelen 3 en 10 van de Wet belasting zware motorrijtuigen) en artikel XII, eerste lid, onderdeel a.

Bij de artikelen V en VI wordt voorgesteld de artikelen 3 en 10 van de Wet belasting zware motorrijtuigen (Wet BZM) aan te passen aan het protocol tot wijziging van het Eurovignetverdrag van 6 december 2017 (het protocol).[11]
Bij artikel V, onderdeel A, wordt de definitie van zwaar motorrijtuig in artikel 3, onderdeel a, Wet BZM in lijn gebracht met de als gevolg van Richtlijn 2011/76/EU[12] gewijzigde definitie van het begrip 'voertuig' in artikel 2, onderdeel d, van de Eurovignetrichtlijn.[13] Daarnaast worden bij V, onderdeel A, de aanpassing en aanvulling van de definities van de diverse EURO-categorieën in artikel 3 Wet BZM

[11] Het op 6 december 2017 te Brussel tot stand gekomen Protocol tot wijziging van het Verdrag van 9 februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens overeenkomstig Richtlijn 2011/76/EU van het Europees Parlement en de Raad van 27 september 2011 tot wijziging van Richtlijn 1999/62/EG betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtvoertuigen (Trb. 2018, 2).
[12] Richtlijn 2011/76/EU van het Europees Parlement en de Raad van 27 september 2011 tot wijziging van Richtlijn 1999/62/EG betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtvoertuigen (PbEU 2011, L 269).
[13] Richtlijn 1999/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtvoertuigen (PbEG 1999, L 187).

voorgesteld. Daarbij wordt aangesloten bij bijlage 0 bij de Eurovignetrichtlijn en bijlage I Verordening (EG) nr. 595/2009.[14]
Bij artikel V, onderdeel B, en artikel VI, wordt de aanpassing van de tarieven in artikel 10 Wet BZM conform de wijziging van het Eurovignetverdrag voorgesteld.[15] Daarbij wordt het tarief verder gedifferentieerd. De huidige differentiatie tussen de categorieën NIET-EURO (door het onderhavige wetsvoorstel voortaan aangeduid als EURO 0), EURO I en EURO II wordt uitgebreid met de categorieën EURO III, EURO IV, EURO V en EURO VI en schoner. In de hierna opgenomen tabellen is een overzicht opgenomen van de nieuwe tarieven voor de verschillende EURO-categorieën voor de tijdvakken van één jaar, maand, week en dag.
Indien de EURO-classificatie niet is geregistreerd in het kentekenregister of op het kentekenbewijs, wordt uitgegaan van de datum van eerste toelating van het motorrijtuig. Dit vormt een vrij nauwkeurige benadering van de EURO-klasse. Bovendien voorkomt het onduidelijkheid ten aanzien van motorrijtuigen met een EEV-classificatie (Enhanced Environmental friendly Vehicle, EEV). Als ten aanzien van een motorrijtuig een EEV-classificatie is geregistreerd wordt op basis van de datum eerste toelating dit motorrijtuig voor de toepassing van het tarief aangemerkt als een EURO-V geclassificeerd motorrijtuig.

Tabel 1 Hoogte BZM-tarieven motorrijtuigen met drie assen of minder per EURO-categorie in €

3 assen of minder – per EURO-categorie	Jaarvignet			Maandvignet			Weekvignet		
	huidig	1/7/2019[1]	1/1/2020	huidig	1/7/2019[1]	1/1/2020	huidig	1/7/2019[1]	1/1/2020
EURO 0	960	1.407	1.407	96	140	140	26	37	37
EURO I	850	1.223	1.223	85	122	122	23	32	32
EURO II	750	1.065	1.065	75	106	106	20	28	28
EURO III	750	926	926	75	92	92	20	24	24
EURO IV	750	842	842	75	84	84	20	22	22
EURO V	750	750	796	75	75	79	20	20	21
EURO VI of schoner	750	750	750	75	75	75	20	20	20

[1] Inwerkingtreding van de nieuwe tarieven is voorzien met ingang van 1 juli 2019, waarbij voor EURO V het tarief pas vanaf 1 januari 2020 wordt verhoogd. Wanneer echter op 31 mei 2019 de ratificatieprocedure nog niet is afgerond in alle vijf de verdragslanden, treden de nieuwe tarieven op zijn vroegst in werking per 1 januari 2020. In dat geval treedt direct het tarief in werking zoals vermeld in de kolom per 1 januari 2020.

Het tarief voor een dag gaat onafhankelijk van het aantal assen en de EURO-categorie van € 8 naar €12.

Tabel 2 Hoogte BZM-tarieven motorrijtuigen met vier assen of meer per EURO-categorie in €

4 assen of meer – per EURO-categorie	Jaarvignet			Maandvignet			Weekvignet		
	huidig	1/7/2019[1]	1/1/2020	huidig	1/7/2019[1]	1/1/2020	huidig	1/7/2019[1]	1/1/2020
EURO 0	1.550	2.359	2.359	155	235	235	41	62	62
EURO I	1.400	2.042	2.042	140	204	204	37	54	54
EURO II	1.250	1.776	1.776	125	177	177	33	47	47
EURO III	1.250	1.543	1.543	125	154	154	33	41	41
EURO IV	1.250	1.404	1.404	125	140	140	33	37	37
EURO V	1.250	1.250	1.327	125	125	132	33	33	35
EURO VI of schoner	1.250	1.250	1.250	125	125	125	33	33	33

[1] Inwerkingtreding van de nieuwe tarieven is voorzien met ingang van 1 juli 2019, waarbij voor EURO V het tarief pas vanaf 1 januari 2020 wordt verhoogd. Wanneer echter op 31 mei 2019 de ratificatieprocedure nog niet is afgerond in alle vijf de verdragslanden, treden de nieuwe tarieven op zijn vroegst in werking per 1 januari 2020. In dat geval treedt direct het tarief in werking zoals vermeld in de kolom per 1 januari 2020.

[14] Verordening (EG) nr. 595/2009 van het Europees Parlement en de Raad van 18 juni 2009 betreffende de typegoedkeuring van motorvoertuigen en motoren met betrekking tot emissies van zware bedrijfsvoertuigen (Euro VI) en de toegang tot reparatie- en onderhoudsinformatie, tot wijziging van Verordening (EG) nr. 715/2007 en Richtlijn 2007/46/EG en tot intrekking van de Richtlijnen 80/1269/EEG, 2005/55/EG en 2005/78/EG (Pb EU 2009, L 188).
[15] Het op 9 februari 1994 te Brussel tot stand gekomen Verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Trb. 1994, 69).

Het tarief voor een dag gaat onafhankelijk van het aantal assen en de EURO-categorie van € 8 naar €12.
De aanpassing van de tarieven treedt in werking met ingang van een bij koninklijk besluit vast te stellen tijdstip (artikel VII, eerste lid, onderdeel a). Dit is nodig omdat nog niet bekend is wanneer het protocol dat ten grondslag ligt aan de aanpassing van de tarieven van de Wet BZM in werking zal treden. Dat protocol treedt in werking op de eerste dag van de maand die volgt op de datum waarop de laatste lidstaat het protocol heeft geratificeerd. Het protocol bepaalt verder dat de aanpassing van de tarieven van kracht wordt ten minste twee maanden nadat dat protocol in alle lidstaten van het Eurovignetverdrag is geratificeerd. De nieuwe tarieven treden vervolgens in werking op de eerstvolgende datum van 1 januari of, als dat eerder is, 1 juli. Wanneer de ratificatie in de periode november 2018 tot en met april 2019 is afgerond in alle verdragslanden, treden de nieuwe tarieven in werking per 1 juli 2019. Wordt de ratificatie later afgerond, dan verschuift deze datum met telkens zes maanden.

Artikel VII

Artikelen VII, onderdeel A, en IX (artikel 28 van de Wet belastingen op milieugrondslag en artikel IX van het Belastingplan 2018)

Artikel VII, onderdeel A, strekt tot aanpassing van de tarieven van de afvalstoffenbelasting. Voorgesteld wordt het uniforme tarief voor zowel het storten als verbranden van afvalstoffen per 1 januari 2019 te verhogen van € 13,21 tot € 31,39 per 1.000 kilogram. Als gevolg van deze wijziging dient ook het tarief voor de nog niet in werking getreden heffing bij verwijdering buiten Nederland, opgenomen in artikel IX, onderdeel H, van het Belastingplan 2018, te worden aangepast. Dit tarief wordt eveneens verhoogd tot € 31,39 per 1.000 kilogram.

Artikel VII, onderdelen B en C (artikelen 59 en 60 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Door middel van artikel VII, onderdelen B en C, wordt voorgesteld de tarieven van de eerste schijf in de energiebelasting in de artikelen 59 en 60 van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) aan te passen. De reden hiervoor is uiteengezet in het algemene deel van deze toelichting. De voorgestelde aanpassing betreft een verhoging van het reguliere tarief van de eerste schijf in de energiebelasting voor aardgas met 3 cent per m^3. In het verlengde hiervan wordt voorgesteld het zogenoemde blokverwarmingstarief, zoals opgenomen in artikel 59, derde lid, Wbm eveneens te verhogen met 3 cent per m^3. Daarnaast wordt voorgesteld het tarief voor de glastuinbouw in de eerste schijf voor aardgas te verhogen met 0,482 cent per m^3. Het tarief van de eerste schijf voor elektriciteit wordt verlaagd met 0,72 cent per kWh.

Genoemde aanpassingen zullen met ingang van 1 januari 2019 plaatsvinden nadat de indexatie, bedoeld in artikel 90 Wbm, is toegepast.

Artikel VII, onderdeel D (artikel 63 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel VII, onderdeel D, bevat het voorstel tot aanpassing van het tarief van de belastingvermindering in de energiebelasting in artikel 63 Wbm, zoals uiteengezet in het algemene deel van deze toelichting. De aanpassing betreft een verlaging van de belastingvermindering met € 51.

Artikel VIII

Artikel VIII (Indexatiebepaling Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel 90 Wbm regelt de jaarlijkse indexatie van een aantal tarieven in de Wbm. Bij het voorstel om de tarieven van de afvalstoffenbelasting via het onderhavige wetsvoorstel aan te passen wordt al rekening gehouden met de gebruikelijke jaarlijkse indexatie. Om te voorkomen dat via de zogenoemde jaarlijkse bijstellingregeling de inflatiecorrectie nogmaals zou worden toegepast, wordt de toepassing van de indexatiebepaling voor de tarieven van de afvalstoffenbelasting voor het jaar 2019 buiten toepassing verklaard.

Artikel IX

Artikel IX (artikel IX van het Belastingplan 2018)

De in dit artikel opgenomen voorgestelde wijziging is toegelicht in de toelichting op de voorgestelde wijziging van artikel 28 Wbm (artikel VII, onderdeel A).

Artikel X

Artikelen X en XII (artikel XXVII van de Wet uitwerking Autobrief II)

Bij artikel XXVII van de Wet uitwerking Autobrief II worden met ingang van 1 januari 2019 de artikelen 23, 24, 24aa, 24a en 24b in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) gewijzigd ter invoering van een fijnstofstoeslag op vervuilende dieselpersonen- en dieselbestelauto's met een fijnstofuitstoot van meer dan 5 milligram per kilometer. In het onderhavige wetsvoorstel wordt artikel XXVII van de Wet uitwerking Autobrief II zodanig aangepast dat de wijziging van de genoemde artikelen in de Wet MRB 1994 in werking treedt met ingang van een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Zoals nader is toegelicht in het algemeen deel van deze toelichting is deze aanpassing noodzakelijk omdat de automatisering van de Belastingdienst nog niet gereed zal zijn op 1 januari 2019. Artikel XII, eerste lid, onderdeel d, regelt dat artikel X uit het onderhavige wetsvoorstel toepassing vindt voordat artikel XXVII van de Wet uitwerking Autobrief II wordt toegepast. Hiermee wordt geregeld dat de ingangsdatum van de fijnstoftoeslag wordt aangepast voordat deze fijnstoftoeslag op de in de Wet uitwerking Autobrief II beoogde ingangsdatum van 1 januari 2019 in werking treedt.

Artikel XI

Artikel XI, onderdeel A (artikel 1.2 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)

In artikel 1.2 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II (WMW 2014 II) wordt voorgesteld de voor hoofdstuk I van die wet en de daarop gebaseerde bepalingen geldende begripsbepaling van Onze Minister te wijzigen, nu de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties verantwoordelijk is voor de vormgeving van de in dat hoofdstuk opgenomen verhuurderheffing. Daarnaast wordt de activiteit verduurzaming van huurwoningen toegevoegd aan de lijst van activiteiten van voorgenomen investeringen. De heffingsvermindering geldt voor alle voor de verhuurderheffing belastingplichtige verhuurders, waarbij geen onderscheid gemaakt wordt tussen woningcorporaties en particuliere verhuurders.

Artikel XI, onderdeel B (artikel 1.11 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)

In het eerste lid van artikel 1.11 WMW 2014 II wordt het bedrag van de heffingsvermindering genoemd met betrekking tot de verschillende activiteiten waarvoor een heffingsvermindering mogelijk is. Voorgesteld wordt aan dit lid vier onderdelen toe te voegen die betrekking hebben op de verduurzaming van huurwoningen. Er worden vier categorieën van verduurzaming opgenomen, waarbij categorie 1 de meest vergaande verduurzaming is waarvoor ook het hoogste bedrag aan heffingsvermindering mogelijk is en categorie 4 de minst vergaande, maar nog steeds een substantiële, verduurzaming is waarvoor het laagste bedrag aan heffingsvermindering mogelijk is.

Bij het bepalen van de hoogte van deze bedragen is gezocht naar een balans tussen een breed bereik en een stimulans om een extra stap te zetten. Met deze invulling kunnen – bij het structureel beschikbare bedrag van € 104 miljoen – minimaal 10.400 en maximaal 35.000 woningen per jaar worden verbeterd. De hoogte van de heffingsverminderingsbedragen zijn vergelijkbaar met de bijdragen van de Stimuleringsregeling energieprestatie huursector (STEP). De afgelopen periode is er jaarlijks voor gemiddeld ongeveer € 100 miljoen aan STEP-subsidies aangevraagd. Gezien de systematiek van een heffingsvermindering zal het enige tijd duren voordat het budget daadwerkelijk is besteed. De aanvrager ontvangt op basis van de aanvraag een voorlopige investeringsverklaring, waarna de verhuurder maximaal drie jaar de tijd heeft om de verduurzaming van de woning te realiseren en een definitieve investeringsverklaring aan te vragen. Het bedrag dat vermeld staat op de definitieve investeringsverklaring kan de verhuurder dan in mindering brengen op de verhuurderheffing.

De aanvraag om heffingsvermindering wordt digitaal gedaan bij de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO.nl). Bij de aanvraag wordt per woning een recente Energie-Index overlegd, waarmee de energetische kwaliteit van de woning voor begin van de renovatie wordt aangegeven. Nadat de woning is gerenoveerd wordt de Energie-Index opnieuw bepaald en afgemeld in EP-Online (het zogenoemde Energie-Index register, beheerd door RVO.nl). Op basis van het verschil tussen start- en eind-Energie-Index wordt het bedrag bepaald waarmee de verhuurderheffing kan worden verminderd. Uiteindelijk stelt RVO.nl de heffingsvermindering bij beschikking vast en verstuurt deze naar de aanvrager. De aanvrager verwerkt de toegewezen heffingsvermindering in zijn aangifte verhuurderheffing. Overeenkomstig de bestaande werkwijze renseigneert RVO.nl de gegevens met betrekking tot de verleende heffingsverminderingen aan de Belastingdienst die deze gebruikt voor het toezicht.

Voorgesteld wordt aan het tweede lid een onderdeel toe te voegen waarin wordt dat om in aanmerking te komen voor een van de hiervoor genoemde heffingsverminderingen de investering voor verduurzaming op of na 1 januari 2019 gerealiseerd moet worden.

In het voorgestelde derde lid zijn de minimale investeringsbedragen opgenomen om in aanmerking te komen voor een dergelijke heffingsvermindering. Bij de vormgeving van de voorgestelde heffingsvermindering is rekening gehouden met de omstandigheid dat sprake is van een aan de verhuurders opgedragen dienst van algemeen economisch belang, omdat de investering in de verduurzaming niet altijd rendabel is. De huurprijsstijgingen bij dit soort verbeteringen van de woning zijn immers beperkt door het woningwaarderingsstelsel. Echter bij een dienst van algemeen economisch belang mag er geen overcompensatie plaatsvinden. Dit betekent dat de compensatie niet hoger mag zijn dan nodig is om de kosten van de uitvoering van de openbare dienstverplichtingen, rekening houdende met de opbrengsten alsmede met een redelijke winst, geheel of gedeeltelijk te dekken. Ten aanzien van de heffingsverminderingen bij de verhuurderheffing mag de heffingsvermindering niet meer bedragen dan veertig procent van de investeringskosten.

Over de jaren 2019–2021 is cumulatief € 156 miljoen beschikbaar (op kasbasis). Voor zowel 2019 als 2020 geldt daarnaast een maximumopenstelling van € 78 miljoen per jaar (op verplichtingenbasis). In de wet is met betrekking tot de bestaande heffingsverminderingen al opgenomen dat bij (dreigende) overuitputting, dan wel onderuitputting van het budget de bedragen bij ministeriële regeling per 1 januari, 1 april, 1 juli en 1 oktober van ieder jaar kunnen worden verlaagd, verhoogd of op nihil gesteld. Van deze mogelijkheid zal gebruikgemaakt worden als de op basis van de aanvragen te verwachten toekenningen uit de pas lopen met de beschikbare € 156 miljoen over de jaren 2019–2021.

Artikel XI, onderdeel C (artikel 1.12 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)

De voorgestelde wijzigingen van artikel 1.12 WMW 2014 II zijn voornamelijk van wetstechnische aard. Wel wordt voorgesteld om in het tot vierde lid te vernummeren derde lid van dat artikel op te nemen dat de voorgenomen investering voor verduurzaming van huurwoningen waarvoor een heffingsvermindering mogelijk is, moet zijn aangevangen op of na 1 januari 2019. Tevens wordt voorgesteld in het tweede lid van artikel 1.12 WMW 2014 II op te nemen op te nemen dat een voorlopige investeringsverklaring drie jaren nadat de investering als voorlopige investering is aangemeld, vervalt, indien de investering niet binnen deze periode als gerealiseerde investering is aangemeld.

Tot eind 2018 kunnen verhuurders van huurwoningen in aanmerking komen voor de STEP voor verbetering van de energieprestatie van bestaande woningen.
Het is niet mogelijk om voor dezelfde investeringen zowel een heffingsvermindering voor verduurzaming als een tegemoetkoming op basis van de STEP te ontvangen. Voor opeenvolgende investeringen in dezelfde huurwoning is dat wel mogelijk. Mede om verdere samenloop met STEP te voorkomen, komen voor de aanvraag van de voorgestelde heffingsvermindering uitsluitend investeringen in aanmerking die zijn gedaan op of na 1 januari 2019.

Artikel XI, onderdeel D (artikel 1.13 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)

Voorgesteld wordt aan artikel 1.13, tweede lid, WMW 2014 II een onderdeel toe te voegen waarin wordt geregeld dat investeringen waarvoor een subsidie voor het energiezuiniger maken van woningen is vastgesteld op basis van de Kaderwet overige BZK-subsidies, zoals een subsidie in het kader van de Stimuleringsregeling energieprestatie huursector, niet in aanmerking komen voor een heffingsvermindering.

Artikel XI, onderdeel E (artikel 1.14 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 1.14 WMW 2014 II wordt bepaald dat de activiteit inzake verduurzaming van huurwoningen als een dienst van algemeen economisch belang wordt opgedragen aan verhuurders van huurwoningen voor een periode van tien jaar.

Artikel XII

Artikel XII (inwerkingtreding)

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2019. Voor een aantal wijzigingen is in een uitgestelde toepassing of inwerkingtreding voorzien. Waar dat het geval is, is dat met uitzondering van de onderdelen die worden genoemd in artikel XII, eerste lid, onderdelen a en c, toegelicht bij de toelichting op de betreffende onderdelen.

Eerste lid, onderdeel a

Ter uitvoering van het protocol tot wijziging van het Eurovignetverdrag worden in beginsel met ingang van 1 januari 2020 de tarieven voor EURO V, die door artikel V worden opgenomen in artikel 10 Wet BZM, gewijzigd. Met ingang van deze datum ligt het tarief voor vrachtauto's in de categorie EURO

V tussen het tarief van EURO IV en EURO VI en schoner. Voor een overzicht van de nieuwe tarieven wordt verwezen naar de tabellen opgenomen bij de toelichting op artikel V. De verwachting is dat de ratificatie van het protocol door alle verdragslanden tijdig zal zijn afgerond vóór inwerkingtreding van dit tarief voor EURO V per 1 januari 2020. Indien de ratificatie van het protocol door alle verdragslanden echter op of na 1 januari 2020 is afgerond, geldt ingevolge het eerste lid, onderdeel a, dat eerst artikel V en vervolgens artikel VI toepassing vindt.

Eerste lid, onderdeel c.

Ingevolge het eerste lid, onderdeel c, wordt de in artikel VII, onderdelen B en C, voorziene aanpassing van een aantal tarieven in de Wbm eerst toegepast nadat die tarieven zijn geïndexeerd op basis van artikel 90 van die wet.

De Staatssecretaris van Financiën,

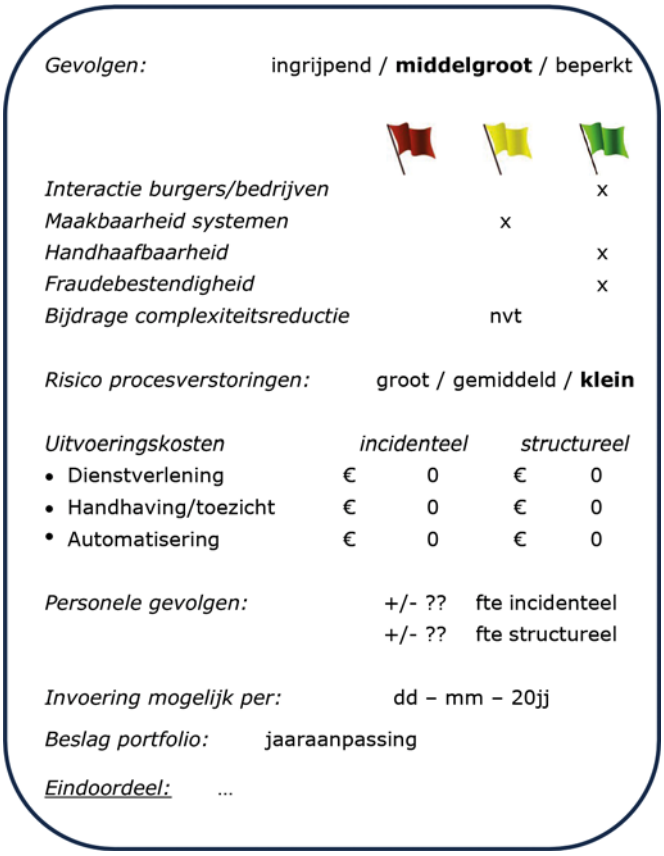
UITVOERINGSTOETSEN BELASTINGPLAN 2019

INHOUDSOPGAVE

De uitvoeringstoetsen staan in de volgorde waarin de diverse maatregelen in de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2019 worden gepresenteerd.

Leeswijzer	53
Invoeren tweeschijvenstelsel en bevriezen en in de toekomst minder verhogen van het inkomen waarbij het toptarief ingaat	58
Tariefmaatregel grondslagverminderende posten	60
Verlagen percentage eigenwoningforfait	62
Verhoging maximum algemene heffingskorting en verhogen maximum arbeidskorting en steiler afbouwen arbeidskorting	64
Derde opbouwtraject arbeidskorting	66
Veranderde opbouw inkomensafhankelijke combinatiekorting	68
Correctie box 2-tarief	70
Toepassing heffingskortingen in de inkomstenbelasting voor buitenlandse belastingplichtigen	72
ZW-uitkering telt niet langer mee voor hoogte arbeidskorting voor zieken zonder werk	74
Conserverende aanslag lijfrente en pensioen	76
Verkorting looptijd 30%-regeling	77
Verhoging maxima vrijwilligersregeling	79
Verhoging verlaagde btw-tarief	80
Verruiming Nederlandse sportvrijstelling	82
Aanpassingen in de regeling belastingrente in de inkomenstenbelasting	84
Aanpassingen in de regeling belastingrente in de erfbelasting	85
Compensatie (ex-)ondernemers Besluit bijstandverlening zelfstandigen 2004	87
Structureel verlagen tarieven algemene bestedingsbelasting Saba en Sint Eustatius	89
Aanpassing vaste boekenprijs	90

Leeswijzer Uitvoeringstoets Nieuwe Stijl



Inleiding

De uitvoeringstoets nieuwe stijl geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst inzicht in de gevolgen van voorstellen voor nieuwe wet- en regelgeving. De Belastingdienst werkt uitvoeringstoetsen uit in een sjabloon. Deze leeswijzer geeft een toelichting op de verschillende onderdelen van het sjabloon.

Het kader

Het kader bevat een samenvattend overzicht van de relevante uitvoeringsaspecten, inclusief de uitvoeringskosten en personele gevolgen. Het vervolg van de uitvoeringstoets geeft daaraan een verdere uitwerking.

Beschrijving regeling

Beschrijft het voorstel waarover de Belastingdienst is gevraagd een oordeel te geven. Waar bij het uitvoeren van de toets van bepaalde randvoorwaarden of veronderstellingen is uitgegaan, worden die hier ook beschreven.

Gevolgen

In het kader wordt met de rubriek 'gevolgen' geduid wat de verwachte impact van het voorstel op de Belastingdienst is. Dit kan zijn: ingrijpend, middelgroot, of beperkt. Bij het maken van de inschatting wordt onder meer gekeken naar de omvang van de geraakte doelgroep, de mate waarin aanpassingen in de automatisering nodig zijn en de omvang van de personele gevolgen.

Beperkt geeft aan dat het om min of meer routinematige aanpassingen gaat, zonder of slechts met beperkte gevolgen voor de automatisering en de personele capaciteit.

Middelgroot geeft aan dat het om een maatregel met grotere gevolgen gaat. Een systeem moet bijvoorbeeld ingrijpender worden aangepast, of er moet een nieuw systeem worden ontwikkeld. Er zijn grotere personele gevolgen, of er is een wezenlijke impact op een of meer doelgroepen.

Ingrijpend geeft aan dat het om een maatregel met grote gevolgen gaat. De maatregel is een stelselwijziging of heeft daarvan de trekken. Er zijn grote gevolgen voor de automatisering, de personele bezetting, et cetera. De impact op een of meer doelgroepen wordt groot ingeschat.

De inschatting van de gevolgen van het voorstel speelt een rol bij de verdere beoordeling van de uitvoerbaarheid. Bijvoorbeeld naarmate een voorstel meer burgers of bedrijven raakt, weegt de mate van communiceerbaarheid bijvoorbeeld zwaarder mee in het eindoordeel.

Interactie burgers/bedrijven

Dit onderdeel beschrijft de verwachte impact op de interactie tussen burgers en bedrijven als gevolg van het voorstel, zoals:
- aard en omvang van de doelgroep;
- begrijpelijkheid en uitlegbaarheid van het voorstel;
- noodzakelijke communicatie;
- verwachte gevolgen voor de dienstverlening van de Belastingdienst, zoals bijvoorbeeld meer of minder vragen bij de BelastingTelefoon of een toe- of afname van het aantal bezwaren en beroepen.

Groen: een groene vlag geeft aan dat de Belastingdienst een probleemloze interactie met burgers en bedrijven verwacht.

Geel: een gele vlag geeft de verwachting aan dat de interactie met burgers en bedrijven rond een voorstel niet vanzelfsprekend zal verlopen, bijvoorbeeld als gevolg van een toename van complexiteit, een verandering van de doelgroep of de noodzaak voor burgers en bedrijven nieuwe informatie te verwerken.

Rood: een rode vlag geeft de verwachting aan dat het niet goed mogelijk zal zijn burgers en bedrijven te informeren over de gevolgen van het voorstel. Het gevolg hiervan kan zijn dat de interactie stokt, of dat er problemen ontstaan omdat burgers en bedrijven niet of iets anders doen dan van hen wordt verwacht. Hoe zwaar dit uiteindelijk weegt, is mede afhankelijk van de omvang van de doelgroep die door de maatregel wordt geraakt.

Indien er geen impact is op burgers en bedrijven, wordt dit aangegeven met 'Niet van toepassing.'.

Maakbaarheid systemen

Dit onderdeel beschrijft de gevolgen voor de informatievoorzieningssystemen (IV-systemen), zoals:
- welke gevolgen het voorstel heeft voor de opslag en het beheer van gegevens;
- welke wijzigingen in of nieuwe stromen van en naar burgers en bedrijven noodzakelijk zijn;

- welke aanpassingen in IV-voorzieningen noodzakelijk zijn;
- wat de bouwbaarheid is van de noodzakelijke aanpassingen;
- of de aanpassingen (tijdig) haalbaar zijn in het portfolio;
- of voorzieningen voor bestuurlijke informatie tijdig realiseerbaar zijn;
- hoe het voorstel zich verhoudt tot de totale wijzigingsdruk (= de relatie van het voorstel tot andere reeds geplande wijzigingen in de IV-systemen);
- de noodzakelijke doorlooptijd om aanpassingen in de systemen tijdig te kunnen realiseren.

Groen: een groene vlag geeft aan dat het goed haalbaar is de noodzakelijke aanpassingen in de systemen door te voeren.

Geel: een gele vlag geeft aan dat de aanpassing haalbaar is, maar dat daarbij bepaalde risico's moeten worden geaccepteerd of bijvoorbeeld in eerste instantie bepaalde onvolledigheden zullen optreden. Te denken valt aan de situatie waarin de toelichting bij de aanvraag van een voorlopige aanslag voor het komende jaar niet meer is aan te passen.

Rood: een rode vlag geeft aan dat niet alle vereiste aanpassingen van de automatisering haalbaar zijn, met als gevolg dat aanzienlijke risico's op fouten optreden bij burgers en bedrijven of bij de Belastingdienst. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de noodzaak een ingewikkeld automatiseringstraject in te korte tijd te realiseren of een automatiseringssysteem te ontwikkelen waarvan vooraf wordt ingeschat dat dit onbeheersbaar complex wordt. Ook kan worden gedacht aan de situatie waarin het niet meer mogelijk is een bepaalde aanpassing, zoals het verwijderen van een vraag uit de aanvraag voor een voorlopige aanslag, tijdig door te voeren. Dit kan ertoe leiden dat belastingplichtigen na afloop van het jaar een bedrag moeten terugbetalen dat zij eerder bij voorlopige aanslag kregen uitbetaald.

Indien het voorstel de IV niet raakt, wordt dit aangegeven met 'Niet van toepassing.'.

Handhaafbaarheid

Dit onderdeel beschrijft de gevolgen voor de aan handhaving gerelateerde aspecten, zoals:
- beschikbaarheid van de voor handhaving benodigde gegevens;
- verwacht risico op fouten en oneigenlijk gebruik;
- inpasbaarheid in de handhavingsstrategie en welke middelen moeten of kunnen worden ingezet en met welke intensiteit.

Groen: een groene vlag geeft aan dat een verbetering van de handhaafbaarheid wordt verwacht of dat er ten opzichte van de bestaande situatie niet of nauwelijks een wijziging van de handhaafbaarheid optreedt.

Geel: een gele vlag geeft aan dat er een negatief effect is op de handhaafbaarheid, bijvoorbeeld omdat de informatiepositie van de Belastingdienst verslechtert, of omdat de handhaving van het voorstel niet inpasbaar is binnen de bestaande handhavingsstrategie.

Rood: een rode vlag geeft aan dat er een groot negatief effect op de handhaafbaarheid wordt verwacht. De regeling is voor de Belastingdienst niet handhaafbaar of alleen handhaafbaar met inspanningen die niet kunnen worden waargemaakt.

Indien het voorstel de handhaafbaarheid niet raakt, wordt dit aangegeven met 'Niet van toepassing.'.

Fraudebestendigheid

Dit onderdeel beschrijft de gevolgen voor de aan fraudebestendigheid gerelateerde aspecten, zoals:
- de fraudegevoeligheid en -bestendigheid van de voorgestelde wijziging;
- de (on)mogelijkheden fraude of oneigenlijk gebruik tegen te gaan;
- de mate van verandering in de informatiepositie van de Belastingdienst.

Groen: een groene vlag geeft aan dat de fraudebestendigheid ten opzichte van de huidige situatie positief wordt beïnvloed, bijvoorbeeld doordat drempels worden verhoogd of de informatiepositie van de Belastingdienst wordt verstevigd.

Geel: een gele vlag geeft aan dat de fraudebestendigheid ten opzichte van de huidige situatie verslechtert, bijvoorbeeld omdat een regeling wordt geïntroduceerd die niet met behulp van derdeninformatie controleerbaar is.

Rood: een rode vlag geeft aan dat de Belastingdienst grote risico's ziet voor de fraudebestendigheid van het voorstel.

Indien het voorstel niet of nauwelijks gevolgen heeft voor de fraudebestendigheid, wordt dit weergegeven met 'Niet van toepassing.'.

Bijdrage complexiteitsreductie

Dit onderdeel beschrijft de mate waarin met het voorstel vanuit het perspectief van de Belastingdienst complexiteitsreductie wordt gerealiseerd, zoals:
- het schrappen van uitzonderingen, of voor de Belastingdienst moeilijk uitvoerbare regelgeving;
- de bijdrage van een voorstel aan de rationalisatie van systemen;
- een afname van aantallen belastingplichtigen, toeslaggerechtigden of douaneklanten.

Groen: een groene vlag geeft aan dat het voorstel bijdraagt aan complexiteitsreductie.

Geel: een gele vlag geeft aan dat de complexiteit voor de Belastingdienst als gevolg van het voorstel toeneemt. Dit kan bijvoorbeeld het gevolg zijn van de introductie van een nieuwe uitzondering.

Rood: een rode vlag geeft aan dat er een grote toename van complexiteit wordt voorzien.

Indien het voorstel geen wezenlijk effect heeft op, of geen relatie heeft met complexiteitsreductie wordt dit weergegeven met 'Niet van toepassing.'.

Risico procesverstoringen

Dit onderdeel beschrijft de mate van waarschijnlijkheid dat de implementatie van het voorstel al dan niet geruisloos verloopt. Daarbij komen de volgende vragen aan de orde:
- wat is de impact van de voorgestelde wijzigingen op de processen en systemen van de Belastingdienst;
- wat is de impact van de noodzakelijke aanpassingen in de interactie met burgers en bedrijven;
- wat is de impact op de interactie met andere (overheids)organisaties;
- wat is de realiseerbaarheid van de noodzakelijke aanpassingen.

De kans op procesverstoringen wordt aangeduid met klein, gemiddeld of groot.

Klein wordt gebruikt voor min of meer routinematige aanpassingen waar de Belastingdienst veel ervaring mee heeft. Te denken valt aan tariefaanpassingen en andere kleinere aanpassingen in bijvoorbeeld de aangifteprogrammatuur.

Gemiddeld wordt gebruikt waar minder gebruikelijke en complexere aanpassingen aan de orde zijn, waarbij een groter risico aanwezig is dat de implementatie niet foutloos zal verlopen. Dit kan het gevolg zijn van aanloopproblemen die zich kunnen voordoen in de automatisering en de processen, of van verwachte complicaties in de interactie met burgers of bedrijven waar niet op voorhand duidelijk is wat er van hen wordt verwacht. Ook de afhankelijkheid van een of meer andere organisaties en de daarmee samenhangende risico's van overdracht van informatie in ketens kan aanleiding zijn het procesrisico op gemiddeld in te schatten.

Groot wordt gebruikt waar complexe aanpassingen ertoe leiden dat de onder 'gemiddeld' beschreven risico's manifest zijn.

De risico's op procesverstoringen worden gaande het implementatieproces gemonitord. Waar nodig worden maatregelen genomen om risico's te beperken en om gerezen problemen zo snel mogelijk op te lossen.

Indien er geen kans op procesverstoringen is, wordt dit aangeduid met 'geen'.

Uitvoeringskosten

Dit onderdeel beschrijft welke incidentele en structurele kosten en besparingen met het voorstel samenhangen:
- personele kosten;
- kosten van de aanpassing, beheer en onderhoud van IV-voorzieningen;
- andere eenmalige materiële en structurele kosten die nodig zijn om het voorstel te kunnen realiseren.

In het overzicht zijn de totale incidentele en structurele kosten en baten verdeeld over dienstverlening, handhaving/toezicht en automatisering.

De Belastingdienst maakt jaarlijks reserveringen voor te verwachten kosten die samenhangen met kleinere, jaarlijks terugkerende aanpassingen in wet- en regelgeving. Het gaat bijvoorbeeld om kosten voor het wijzigen van content op de website en kleine aanpassingen in de aangifteprogrammatuur. De met dergelijke aanpassingen samenhangende kosten worden ten laste van het gereserveerde budget gebracht. In de uitvoeringstoets wordt aangegeven dat het een jaaraanpassing betreft en worden de kosten verder niet gekwantificeerd.

Personele gevolgen

Dit onderdeel beschrijft de met het voorstel samenhangende personele gevolgen. De incidentele of structurele afname of toename in personele capaciteit wordt uitgedrukt in aantallen fte's.

Beslag portfolio

Hier wordt een inschatting gegeven welk beslag het voorstel legt op het IV-portfolio van de Belastingdienst. Dit wordt aangegeven op vijf niveaus:
- geen;
- jaaraanpassing;
- beperkt;
- middelgroot;
- groot.

Jaaraanpassingen worden opgevangen binnen het daarvoor gereserveerde budget (zie hiervóór).

Invoeringsmoment

Dit onderdeel geeft de datum aan waarop de Belastingdienst het voorstel kan uitvoeren. In de praktijk is dit de datum waarop het wetsvoorstel in werking treedt.

Indien de Belastingdienst constateert dat deze datum niet haalbaar is, betekent dit feitelijk dat het voorstel per de voorgenomen inwerkingtredingsdatum onuitvoerbaar is.

Eindoordeel

Op grond van een weging van de in kaart gebrachte gevolgen voor de uitvoering bevat de uitvoeringstoets een eindoordeel. Hier zijn drie opties mogelijk:
1. Het voorstel is uitvoerbaar.
2. Het voorstel is uitvoerbaar indien/mits/tenzij/et cetera ... .
3. Het voorstel is niet uitvoerbaar.

Indien er randvoorwaardelijke afhankelijkheden zijn, wordt optie twee gebruikt. Bijvoorbeeld kan daarmee worden aangeduid dat een bepaalde wijziging niet meer in de voorlopige aanslagregeling kan worden verwerkt, zodat deze feitelijk pas toepassing vindt via de aangifte inkomstenbelasting die burgers na afloop van het jaar bij de Belastingdienst indienen. Doordat de uitvoeringstoets wordt opgesteld gedurende de totstandkoming van conceptwetgeving, kan potentieel lastig uitvoerbare of onuitvoerbare wetgeving tijdig worden aangepast waardoor het predicaat onuitvoerbaar niet snel zal voorkomen.

Invoeren tweeschijvenstelsel en bevriezen en in de toekomst minder verhogen van het inkomen waarbij het toptarief ingaat

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven	x
Maakbaarheid systemen	x
Handhaafbaarheid	nvt
Fraudebestendigheid	nvt
Bijdrage complexiteitsreductie	x

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 200.000	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Er komt een tweeschijvenstelsel met een basistarief van 36,95% en een toptarief van 49,5%. Net zoals in de huidige situatie betalen aow-gerechtigden geen

aow-premie waardoor voor deze groep drie schijven blijven bestaan. De maatregel wordt stapsgewijs ingevoerd, te beginnen in 2019 waarbij in 2021 het tweeschijvenstelsel van toepassing is. Daarnaast wordt het eindpunt van de huidige derde schijf (de eerste schijf in de nieuwe tariefstructuur) gedurende de kabinetsperiode bevroren op niveau 2018. Dat betekent dat deze schijf eindigt op circa € 68.500. Ook wordt de beleidsmatige verhoging van het aangrijpingspunt van het toptarief na 2021 uit het basispad beperkt.

Interactie burgers/bedrijven

De invoering van het tweeschijventarief is een beperkte versimpeling ten opzichte van de huidige situatie.
Communicatie vindt plaats via de reguliere kanalen. De maatregelen worden daarnaast meegenomen in een bredere campagne.

Maakbaarheid systemen

De maatregelen in 2019 en 2020 zijn parameterwijzigingen. De structuurwijziging per 2021 kost incidenteel € 200.000. De noodzakelijke systeemwijzigingen kunnen tijdig worden verwerkt.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Er is een beperkte complexiteitsreductie doordat er in de eindsituatie minder tariefschijven zijn.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De incidentele kosten voor de systeemaanpassing bedragen € 200.000. Overige kosten vallen binnen de jaaraanpassingen.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

De maatregel is uitvoerbaar.

Tariefmaatregel grondslagverminderende posten

Gevolgen: ingrijpend / **middelgroot** / beperkt



Interactie burgers/bedrijven		x	
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid			x
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		x	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 580.000	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 240.000	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2020

Beslag portfolio: middelgroot

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Voorgesteld wordt met ingang van 1 januari 2020 het maximale tarief waartegen aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning in aanmerking worden genomen versneld af te bouwen. Voor een aantal andere grondslagverminderende posten (binnen de winstsfeer en de persoonsgebonden aftrek) gaat vanaf 2020 eenzelfde tariefmaatregel gelden met eenzelfde afbouwtraject. Voor wat betreft de MKB-winstvrijstelling en de tbs-vrijstelling geldt dat de tariefmaatregel alleen van toepassing is indien het gezamenlijke bedrag van de met de ondernemersaftrek verminderde winst, onderscheidenlijk het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit werkzaamheden, positief is. Per 2023 wordt het basistarief van 36,95% bereikt.

Interactie burgers/bedrijven

In totaal zijn er in 2020 naar verwachting bijna 1 miljoen belastingplichtigen voor wie het aftrektarief wordt beperkt. Het grootste gedeelte van deze groep heeft alleen aftrekbare kosten eigen woning: circa 660.000 personen. Voor hen verandert door de nieuwe maatregel alleen de snelheid waarmee het aftrektarief wordt beperkt. Daarnaast zijn er circa 215.000 personen voor wie de maatregel niet alleen ziet op de aftrekbare kosten eigen woning, maar ook op een of meer andere aftrekposten. Tot slot is er een groep van circa 105.000 personen voor wie de tariefbeperking geheel nieuw is: zij hebben geen aftrekbare kosten eigen woning, maar wel een andere aftrekpost waarvan het aftrektarief wordt beperkt.

De vormgeving van de maatregel is voor belastingplichtigen mogelijk lastig te begrijpen, dit kan leiden tot aanvullende contacten met belastingplichtigen. Er is aanvullende communicatie-inzet nodig voor de maatregel naast de noodzakelijke aanpassingen in de interactiekanalen. Daarnaast verwacht de Belastingdienst extra bezwaarschriften voor een beperkte groep als gevolg van deze maatregel.

Maakbaarheid systemen

De benodigde aanpassingen kunnen tijdig worden verwerkt in de systemen voor zowel de voorlopige

als de definitieve aanslag, waarbij de bijtelling voor alle posten in één regel samengenomen wordt op de aanslag. Het beslag op het portfolio is middelgroot.

Handhaafbaarheid

Het voorstel heeft weinig impact op de handhaafbaarheid.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Het fiscale systeem wordt beperkt ingewikkelder door een extra rekenstap toe te voegen.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De incidentele kosten bedragen € 820.000. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2020.

Eindoordeel

De maatregel is uitvoerbaar.

Verlaging percentage eigenwoningforfait

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2020

Beslag portfolio: jaaraanpassing

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Het percentage van het eigenwoningforfait (EWF) dat geldt bij een eigenwoningwaarde tussen € 75.000 en € 1.060.000 wordt in de jaren 2020, 2021 en 2023 stapsgewijs verlaagd met 0,05%-punt per jaar.

De percentages bij een eigenwoningwaarde van € 75.000 of minder worden met respectievelijk 0,02%-punt (waarde € 12.500–€ 25.000), 0,03%-punt (waarde € 25.000–€ 50.000) en 0,04%-punt (waarde € 50.000–€ 75.000) per jaar verlaagd.

Het percentage dat geldt voor woningen die onder de uitzendregeling vallen bij een eigenwoningwaarde tot € 1.060.000, wordt verlaagd met 0,08%-punt per jaar.

De uiteindelijke percentages van het EWF die na de genoemde verlaging in de betreffende belastingjaren van toepassing zijn, hangen mede af van de ontwikkeling van de woning- en huurprijzen de komende jaren.

Interactie burgers/bedrijven

De communicatie over de maatregel vindt plaats via de reguliere kanalen zoals de website. De maatregel kan leiden tot aanvullend klantcontact bij belastingplichtigen met een ondernemerswoning.

Maakbaarheid systemen

In de systemen waarmee de berekeningen van de aanslagen voor de inkomstenbelasting worden gemaakt is het EWF-percentage niet apart ingebouwd. De wijziging kan daarom niet in de massaal opgelegde voorlopige aanslagen worden verwerkt. Het percentage is wel opgenomen in de online aangifteprogramma's die belastingplichtigen kunnen gebruiken voor het aanvragen van een voorlopige aanslag, dan wel voor het doen van aangifte. Indien zij een nieuwe aanvraag, wijziging of definitieve aangifte doen, wordt het gewijzigde percentage daarin toegepast.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten voor de noodzakelijke systeemaanpassingen vallen binnen de jaaraanpassingen.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2020.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Verhoging maximum algemene heffingskorting en verhogen maximum arbeidskorting en steiler afbouwen arbeidskorting

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 70.000	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Het voorstel regelt dat:
1. het maximale bedrag van de algemene heffingskorting in 3 stappen wordt verhoogd: met € 140 in 2019, daarbovenop € 103 in 2020 en nog eens € 107 in 2021 (totale verhoging € 350). De afbouw begint nog steeds bij het einde van de eerste schijf en eindigt bij het einde van de derde schijf;
2. het maximum van het tweede opbouwtraject van de arbeidskorting wordt verhoogd met ca. € 180 en de arbeidskorting steiler wordt afgebouwd.

Interactie burgers/bedrijven

De wijzigingen in zowel de algemene heffingskorting als de arbeidskorting kunnen ervoor zorgen dat burgers met een toename in het inkomen gedurende het jaar, een ander bedrag aan heffingskortingen krijgen bij de definitieve aanslagregeling dan dat zij in de oude situatie zouden hebben verwacht bij een vergelijkbare inkomenstoename.

De communicatie over de maatregel vindt plaats via de reguliere kanalen, zoals de website.

Maakbaarheid systemen

De noodzakelijke aanpassingen aan de systemen kunnen tijdig worden verwerkt. De toelichting op de papieren verzoeken van de voorlopige aanslagregeling 2019 kan niet meer worden aangepast. De toelichting bij de papieren aangifte 2019 kan nog wel tijdig worden aangepast.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De incidentele kosten voor de systeemaanpassingen bedragen € 70.000. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Derde opbouwtraject arbeidskorting

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven	x
Maakbaarheid systemen	x
Handhaafbaarheid	nvt
Fraudebestendigheid	nvt
Bijdrage complexiteitsreductie	x

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 130.000	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2020

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Het huidige vlakke maximum van de arbeidskorting wordt vervangen door een derde opbouwtraject. Het nieuwe maximum ligt ca. € 365 hoger en wordt bereikt bij het beginpunt van de afbouw van de arbeidskorting.

Interactie burgers/bedrijven

De regeling heeft voor de inkomensgroep tussen de ongeveer € 20.000 en € 32.000 impact op de hoogte van de aanslag. De communicatie hierover vindt plaats via de reguliere kanalen.

Maakbaarheid systemen

Deze wijziging is een structuuraanpassing in de systemen van de inkomstenbelasting en de loonaangifte. Deze wijzigingen kunnen tijdig worden verwerkt in de systemen.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Een derde afbouwtraject is complexiteitsverhogend, zowel voor de Belastingdienst als voor externe marktpartijen die software ontwikkelen voor de loonaangifte.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De incidentele kosten bedragen € 130.000. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2020.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Veranderde opbouw inkomensafhankelijke combinatiekorting

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

De berekening van de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) verandert. De vaste voet bij het drempelinkomen verdwijnt, maar de IACK bouwt vanaf dat punt wel steiler op (met 11,45% in plaats van 6,159%). Uiteindelijk blijft de maximale totale IACK onveranderd.

Interactie burgers/bedrijven

De communicatie over de maatregel vindt plaats via de reguliere kanalen. Op de website wordt de wijziging van de berekening IACK aangepast. Afhankelijk van de inschatting van de omvang van de doelgroep vindt er extra communicatie plaats bij de automatisch opgelegde aanslagen 2019. Rond die aanslagen en rond de definitieve aanslagen 2019 verwacht de BelastingTelefoon meer vragen van belastingplichtigen.

Maakbaarheid systemen

Om te voorkomen dat de voorlopige aanslag 2019 (VA2019) en de definitieve aanslag 2019 (DA2019) uit elkaar lopen, kan de vaste voet van de IACK in de VA2019 worden behouden, maar wordt deze op € 0 gesteld. Het percentage van 6,159% kan dan worden opgehoogd naar 11,45%. In de VA2019 betreft dit een parameteraanpassing. De structuuraanpassing kan vervolgens verwerkt worden in de DA2019. De helpteksten van het aangifteprogramma worden aangepast voor de VA2019 en de DA2019. De toelichting op de papieren verzoeken VA2019 kan niet meer worden aangepast, maar wel voor de DA2019.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten voor de benodigde systeemaanpassingen zijn beperkt en worden opgevangen binnen de bestaande kaders. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Correctie box 2-tarief

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2020
01 – 01 – 2021

Beslag portfolio: jaaraanpassing

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Vanwege de verlaging van de tarieven in de vennootschapsbelasting wordt het tarief in box 2 gecorrigeerd van 25% naar 28,5% per 2021. Dit gebeurt in twee jaarlijkse stappen: met ingang van 2020 wordt het tarief met 2,25%-punt gecorrigeerd naar 27,25% en in 2021 wordt het tarief met 1,25%-punt nogmaals gecorrigeerd naar 28,5%.

Interactie burgers/bedrijven

De communicatie vindt plaats via de reguliere kanalen.

Maakbaarheid systemen

De tariefwijzigingen kunnen tijdig als parameteraanpassingen in de systemen worden verwerkt.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten voor de noodzakelijke systeemaanpassingen vallen binnen de jaaraanpassingen.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2020 en 1 januari 2021.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Toepassing heffingskortingen in de inkomstenbelasting voor buitenlandse belastingplichtigen

Gevolgen:	ingrijpend / middelgroot / **beperkt**		
			
Interactie burgers/bedrijven		x	
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid			x
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie			x
Risico procesverstoringen:	groot / gemiddeld / **klein**		

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen:	0	fte incidenteel
	0	fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Niet-kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen die inwoner zijn van de Europese Economische Ruimte (EER), BES of Zwitserland (hierna: landenkring) hebben op basis van EU-recht in de inkomstenbelasting recht op het belastingdeel van de arbeidskorting en de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK). In verband met bepalingen in (Nederlandse) belastingverdragen die discriminatie van vaste inrichtingen verbieden, wordt dit ook geregeld voor de betreffende buitenlandse belastingplichtigen die een onderneming drijven met een vaste inrichting in Nederland. Dit geldt niet voor de overige niet-kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen. Tot nog toe werd deze groep op basis van een ruimere toepassing van EU-recht dit deel van de kortingen wel toegekend. De groep die per 2019 het belastingdeel van de kortingen verliest, beloopt ongeveer 11.000 personen. Er is samenhang met de maatregel uit het Belastingplan 2018 waardoor vanaf 2019 in de loonbelasting voor buitenlandse belastingplichtigen van buiten de landenkring geen recht meer bestaat op het belastingdeel van de heffingskortingen en voor buitenlandse belastingplichtigen van uit de landenkring alleen nog op het belastingdeel van de arbeidskorting. De impact van die maatregel is reeds getoetst en wordt hier niet nogmaals in beeld gebracht.

Interactie burgers/bedrijven

De genoemde groep van 11.000 personen wordt rechtstreeks benaderd met een brief. De betere aansluiting van de loonheffing op de inkomstenbelasting en goede voorlichting via de website kunnen tot een beperkte afname van het belvolume leiden.

Maakbaarheid systemen

De aangiftemodellen inkomstenbelasting en de behandelprogrammatuur moeten worden aangepast. De aanpassingen worden in de definitieve aanslag 2019 verwerkt, maar niet meer in de voorlopige aanslag 2019.

Handhaafbaarheid

De impact op handhaving is beperkt.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Het onderscheid tussen binnen en buiten de landenkring is complicerend. Daar staat tegenover dat er minder discrepantie ontstaat tussen de loonheffing en inkomstenbelasting waardoor het voorstel per saldo bijdraagt aan complexiteitsreductie.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De incidentele kosten voor interactie en automatisering zijn beperkt en worden opgevangen binnen de bestaande kaders. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Niet van toepassing.

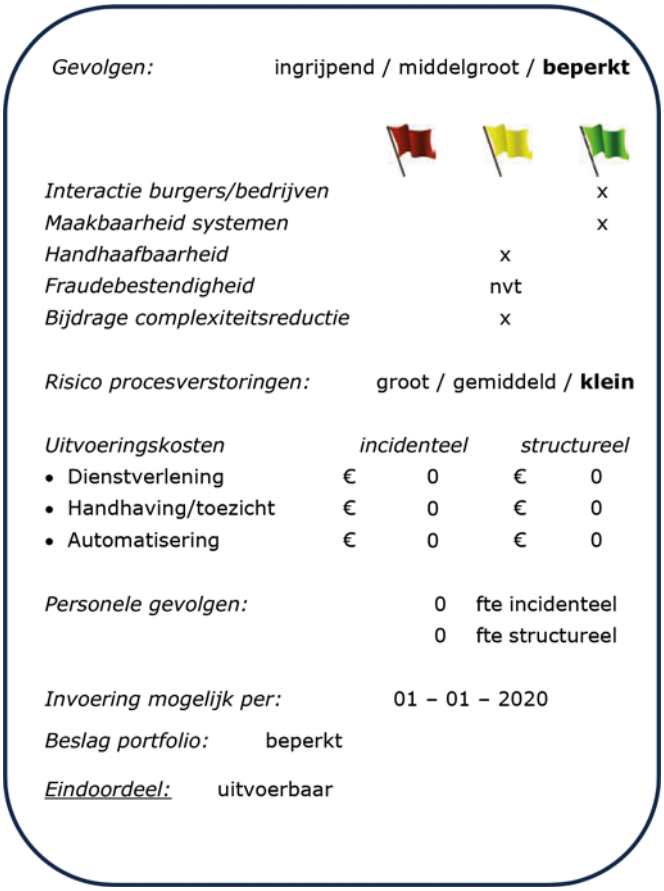
Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

De maatregel is uitvoerbaar.

ZW-uitkering telt niet langer mee voor hoogte arbeidskorting voor zieken zonder werk



Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**

Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		x	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		x	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2020

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Uitkeringsgerechtigden met een werkeloosheidsuitkering (WW) die ziek worden en een uitkering Ziektewet (ZW) ontvangen, hebben recht op arbeidskorting en eventueel inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK). Als gevolg daarvan treedt een substantiële netto inkomensstijging op. Mensen die een ZW-uitkering genieten en geen werk hebben, ervaren juist een substantiële netto-inkomensdaling als zij zich beter melden. Om die inkomenswijzigingen te voorkomen wordt voorgesteld deze groepen ter zake van de ZW-uitkering niet langer recht te geven op de arbeidskorting en eventueel IACK. De maatregel gaat in per 1 januari 2020 en geldt alleen voor nieuwe gevallen.

Interactie burgers/bedrijven

Mede gezien de overgangsregeling worden geen gevolgen verwacht voor de interactie met belastingplichtigen. Communicatie via de reguliere kanalen, zoals de website, wordt aangepast.

Maakbaarheid systemen

De benodigde aanpassingen aan de aangifte inkomstenbelasting kunnen tijdig worden verwerkt.

Handhaafbaarheid

Er is aanvullend toezicht nodig bij werkgevers met als bijzonder aandachtspunt de toepassing van het overgangsrecht. Dit is als foutgevoelig te kenmerken, wat bij een boekenonderzoek zichtbaar kan worden.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Er is een kleine toename van complexiteit. Enerzijds wordt de aangifte inkomstenbelasting ingewikkelder voor degenen die geen gebruik maken van de vooringevulde aangifte doordat de toepasselijkheid van overgangsrecht moet worden uitgevraagd. Anderzijds neemt de maatregel een voor belastingplichtigen moeilijk te begrijpen element weg, namelijk dat zij arbeidskorting verliezen als ze zich beter melden in een WW-situatie.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

Er zijn incidenteel beperkte kosten in verband met de aanpassingen aan producten en systemen, deze vallen binnen de jaaraanpassingen. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2020.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Conserverende aanslag lijfrente en pensioen

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: jaaraanpassing

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Het voorstel betreft de codificatie van antwoorden van de Hoge Raad van 14 juli 2017 inzake de conserverende aanslag die bij emigratie wordt opgelegd ter zake van pensioen- en lijfrenteaanspraken.[1]

Interactie burgers/bedrijven

Reeds opgelegde conserverende aanslagen worden niet opengebroken. Communicatie vindt plaats via de reguliere kanalen.

Maakbaarheid systemen

De toelichting in de migratieaangifte is aangepast.

Handhaafbaarheid

De jurisprudentie wordt reeds toegepast door de Belastingdienst. Er is geen sprake van impact op het werkproces.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

[1] HR 14 juli 2017, nr. 17/01256, ECLI:NL:HR:2017:1324.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten van de benodigde aanpassingen vallen binnen de jaaraanpassingen.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Verkorting looptijd 30%-regeling

Gevolgen: ingrijpend / **middelgroot** / beperkt

Interactie burgers/bedrijven		x	
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		x	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot/ **gemiddeld** / klein

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 70.000	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 9 mln.	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 103 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

De 30%-regeling biedt werkgevers de mogelijkheid om aan werknemers die tijdelijk buiten het land van herkomst werken onder voorwaarden een forfaitaire onbelaste vergoeding te geven in plaats van een vergoeding van de werkelijke extra(territoriale) kosten van die werknemers. Werkgevers mogen de 30%-regeling voor ingekomen werknemers maximaal acht jaar toepassen.

Het voorstel verkort per 2019 de maximale looptijd van de 30%-regeling voor ingekomen werknemers naar maximaal vijf jaar. De wijziging geldt voor zowel nieuwe als bestaande gevallen. De bestaande

overgangsregeling voor werknemers waarvoor op 31 december 2011 (maximale looptijd 10 jaar) de 30%-regeling wordt toegepast, wordt beëindigd.

Er wordt een uitzondering gemaakt ten aanzien van de schoolgelden voor internationale scholen voor het schooljaar 2018/2019. Deze schoolgelden kunnen ook na de verkorting van de looptijd van de 30%-regeling onbelast worden vergoed of verstrekt, mits deze schoolgelden binnen de oorspronkelijke looptijd worden vergoed of verstrekt.

Het voorstel heeft tot gevolg dat ook de periode dat gekozen kan worden voor behandeling als partieel buitenlands belastingplichtige voor de inkomstenbelasting per 2019 maximaal 5 jaar bedraagt. Ten slotte wordt per 2019 ook voor de mogelijkheid om de werkelijke extraterritoriale kosten onbelast te vergoeden in de praktijk uitgegaan van een maximumperiode van vijf jaar.

Interactie burgers/bedrijven

De invoering vergt interactie met inhoudingsplichtigen en betrokken werknemers. De wijze van communicatie zal zowel via de bestaande communicatiekanalen plaatsvinden als via een brief.

Maakbaarheid systemen

De verkorting van de looptijd met drie jaar (maar niet verder dan 1 januari 2019) moet per ingekomen werknemer handmatig in de systemen worden ingevoerd.

Handhaafbaarheid

De wetswijziging zal naar verwachting extra bezwaarprocedures tot gevolg hebben. Er wordt een projectgroep gevormd ter coördinatie van de werkstromen betreffende dit onderwerp. Ook is tijdelijk meer toezicht nodig in verband met het voorstel.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is gemiddeld.

Uitvoeringskosten

Er wordt uitgegaan van de volgende incidentele kosten: in 2019 € 3,1 mln., in 2020 € 3 mln. en in 2021 € 3 mln. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Er wordt uitgegaan van de volgende incidentele personele inzet: in 2019 37 fte, in 2020 33 fte en in 2021 33 fte.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Verhoging maxima vrijwilligersregeling

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen		nvt	
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: geen

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Organisaties hoeven voor personen die bij hen als vrijwilliger werkzaam zijn, geen belasting en premies in te houden over de vergoedingen en verstrekkingen die de vrijwilliger ontvangt als deze in totaal maximaal € 150 per maand en € 1.500 per kalenderjaar bedragen. Deze plafonds worden per 1 januari 2019 verhoogd tot € 170 per maand en € 1.700 per kalenderjaar.

Deze aanpassing geldt ook voor de Werkloosheidswet, de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering en de Ziektewet. Daartoe zijn ook wijzigingen opgenomen in de Verzamelwet SZW 2019.

Interactie burgers/bedrijven

Communicatie vindt plaats via de reguliere kanalen zoals de website Belastingdienst en het Handboek Loonheffingen.

Maakbaarheid systemen

Niet van toepassing.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten voor de communicatieve aanpassingen vallen binnen de jaaraanpassingen.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Verhoging verlaagde btw-tarief

Gevolgen: ingrijpend / **middelgroot** / beperkt

			
Interactie burgers/bedrijven		x	
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		x	
Fraudebestendigheid		x	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: jaaraanpassing

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2019 het verlaagde btw-tarief te verhogen van 6% naar 9%.

Interactie burgers/bedrijven

Burgers en bedrijven krijgen direct of indirect te maken met de verhoging van het verlaagde btw-tarief.

Ondernemers die in de bedrijfsvoering te maken hebben met het verlaagde btw-tarief moeten de administratie (boekhoudprogramma's, factureringsprogramma, e.d.) aanpassen, zodat zij het nieuwe btw-tarief van 9% correct kunnen toepassen en afdragen. De communicatie over de wijziging richting ondernemers vindt plaats via de reguliere kanalen, dit zal ook in het Engels gebeuren. Om het bedrijfsleven voldoende tijd te gunnen de verhoging van het verlaagde btw-tarief te implementeren, is de communicatie tijdig gestart.

Maakbaarheid systemen

Het gaat om een parameterwijziging binnen het heffingsproces voor de btw. Deze kan in de geautomatiseerde systemen van de Belastingdienst worden doorgevoerd. Het voorstel is uitvoerbaar voor de Belastingdienst indien een invoeringsperiode van tenminste drie maanden na een onomkeerbaar besluit van het kabinet tot wijziging van een btw-tarief in een ander bestaand btw-tarief in acht wordt genomen. Het bedrijfsleven heeft mogelijk langere tijd nodig.

Zoals aangegeven in de parameterbrief[2] is na het doorvoeren van deze tariefverhoging een aanpassing van de tariefpercentages tot 1 oktober 2022 niet meer mogelijk binnen de huidige automatiseringssystemen.

Handhaafbaarheid

Een tariefsverhoging geeft een (lichte) verhoging van het handhavingsrisico. Daar staat tegenover dat het tariefverschil tussen het verlaagde en normale btw-tarief wordt verkleind. Op voorhand is echter niet in te schatten hoe groot het risico zal zijn.

Fraudebestendigheid

De verhoging van het verlaagde btw-tarief werkt mogelijk btw-carrouselfraude in de hand: het loont nu meer om in een keten een ploffer te gebruiken. Op voorhand is echter niet in te schatten hoe groot het risico zal zijn.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen bij de Belastingdienst is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten voor de noodzakelijke systeemaanpassingen vallen binnen de jaaraanpassingen.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

[2] Bijlage bij Tweede Kamer 2016–2017, 31 066, nr. 352.

Verruiming Nederlandse sportvrijstelling

Gevolgen:	ingrijpend / middelgroot / **beperkt**		
			
Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen		nvt	
Handhaafbaarheid			x
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie			x
Risico procesverstoringen:	groot / gemiddeld / **klein**		

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen:	0	fte incidenteel
	0	fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: geen

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Het Hof van Justitie van de EU heeft in een arrest uit 2013 (Bridport and West Dorset Golf Club), geoordeeld dat de btw-sportvrijstelling niet is beperkt tot sportgerelateerde prestaties door niet-winstbeogende sportorganisaties aan leden. Deze uitspraak noodzaakt tot aanpassing van de btw-sportvrijstelling in de Nederlandse wetgeving. De btw-sportvrijstelling moet worden verruimd zodat deze ook van toepassing is op sportgerelateerde prestaties door niet-winstbeogende sportorganisaties aan niet-leden. Deze aanpassing heeft onder andere tot gevolg dat de ter beschikkingstelling van sportaccommodaties aan derden door een niet-winstbeogende instelling onder de btw-sportvrijstelling komt te vallen.

Het Hof van Justitie van de EU heeft in een ander arrest uit 2017 (Bridge Union) het begrip ‘sport’ nader ingevuld door te oordelen dat de sportvrijstelling slechts ziet op activiteiten die worden gekenmerkt door een niet te verwaarlozen lichamelijke component. Dit arrest vereist geen tekstuele wijzigingen in de Wet OB 1968. Wel zal deze invulling van het begrip ‘sport’ worden opgenomen in de toelichting bij de wijziging die is ingegeven door arrest Bridport and West Dorset Golf Club.

Interactie burgers/bedrijven

De maatregel raakt gemeenten en sportverenigingen/-stichtingen. In de huidige situatie is de ter beschikkingstelling van sportaccommodaties btw-belast (6%) en heeft de gemeente c.q. sportstichting recht op aftrek van voorbelasting. Na invoering van de maatregel kwalificeert de terbeschikkingstelling van sportaccommodaties door niet-winstbeogende instellingen voortaan als een btw-vrijgestelde prestatie zonder een recht op aftrek van voorbelasting.

Maakbaarheid systemen

Niet van toepassing.

Handhaafbaarheid

Door de verruiming van de vrijstelling zal een deel van de huidige discussies over de ter beschikkingstelling van sportaccommodaties eindigen. Tegelijkertijd voorziet de Belastingdienst nieuwe interpretatievraagstukken en discussies. De verwachting is daarom dat de handhavingsinspanning voor de Belastingdienst ongewijzigd blijft.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

De complexiteit neemt in beperkte mate af.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

Er zijn geen incidentele of structurele uitvoeringskosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

De maatregel is uitvoerbaar.

Aanpassingen in de regeling belastingrente in de inkomstenbelasting

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid			x
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie			x

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Het voorstel is om de praktijk die de Belastingdienst voor de belastingjaren 2014 tot en met 2017 heeft toegepast in de wet vast te leggen om bij aangiften inkomstenbelasting die in de maand april zijn gedaan en dus tijdig zijn ingediend, geen belastingrente in rekening te brengen.

Interactie burgers/bedrijven

Aangezien deze maatregel een formalisering is van de praktijk sinds het belastingjaar 2014 wordt er geen aanvullende impact verwacht op de interactiekanalen.

Maakbaarheid systemen

De benodigde aanpassing aan de systemen kan tijdig worden verwerkt.

Handhaafbaarheid

De verwachting is dat deze maatregel geen aanvullende impact heeft op de handhaafbaarheid omdat de bestaande praktijk in de wet wordt vastgelegd.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Aangezien de praktijk die voor de belastingjaren vanaf 2014 is gehanteerd wordt bestendigd, draagt deze maatregel bij aan complexiteitsreductie.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten voor de benodigde systeemaanpassing zijn beperkt en worden opgevangen binnen de bestaande kaders. Er zijn geen structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

De maatregel is uitvoerbaar.

Aanpassingen in de regeling belastingrente in de erfbelasting

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**

Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen			x
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie			x

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: beperkt

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

Voorgesteld wordt om voor aanslagen erfbelasting geen belastingrente in rekening te brengen als de (voorlopige) aanslag erfbelasting wordt vastgesteld overeenkomstig een tijdig ingediend verzoek om een voorlopige aanslag of een tijdig ingediende aangifte.

Bij beleidsbesluit[3] is goedgekeurd dat tijdelijk geen belastingrente in rekening wordt gebracht bij aanslagen erfbelasting voor overlijdens vanaf 1 januari 2017. Op dit moment (augustus 2018) is nog niet bepaald wanneer de goedkeuring in het beleidsbesluit wordt ingetrokken. Indien de goedkeuring op 1 januari 2019 nog niet is ingetrokken, is deze vanaf dat moment alleen nog noodzakelijk voor gevallen waarin niet tijdig aangifte (of een tijdig verzoek) wordt gedaan of wordt afgeweken van de aangifte.

Interactie burgers/bedrijven

De ervaring leert dat belastingplichtigen het niet begrijpen dat zij bij een tijdig ingediende aangifte (of een tijdig ingediend verzoek) waarvan de aanslag conform aangifte wordt opgelegd toch rente in rekening gebracht krijgen. Zij ervaren dit als onredelijk. Dit veroorzaakt bezwaarschriften, waar de Belastingdienst met de huidige regelgeving niet aan tegemoet kan komen. De voorgestelde wijziging lost dit op en vergemakkelijkt de dienstverlening.

Maakbaarheid systemen

De wijziging kan tijdig worden verwerkt in de systemen.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Het voorstel leidt tot een geringe complexiteitsreductie. De oude regeling was ingewikkeld en voor (een aantal) belastingplichtigen moeilijk te accepteren. Het voorstel lost dit op.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De kosten voor de systeemaanpassingen vallen binnen de bestaande kaders.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Het voorstel is uitvoerbaar per: 1 januari 2019. Indien het besluit op dat moment nog niet is ingetrokken, verliest dat zijn belang voor de categorie belastingplichtigen die de aangifte of het verzoek om een voorlopige aanslag erfbelasting tijdig heeft ingediend.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

[3] Besluit van 19 maart 2018, nr. 2018–25029.

Compensatie (ex-)ondernemers Besluit bijstandverlening zelfstandigen 2004

Gevolgen: ingrijpend / **middelgroot** / beperkt



Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen		nvt	
Handhaafbaarheid			x
Fraudebestendigheid			x
Bijdrage complexiteitsreductie		x	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 940.000	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 15 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01– 01 – 2019

Beslag portfolio: geen

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving regeling

Naar aanleiding van een motie van de Tweede Kamer wordt voorgesteld om te voorzien in een compensatieregeling voor (ex-)ondernemers die in de berekeningsjaren 2014–2016 te maken hebben gehad met terugvordering van toeslagen als gevolg van een zogenoemd papieren inkomen. Dit papieren inkomen was ontstaan na omzetting van een renteloze lening op grond van gemeentelijke bijstandverlening zelfstandigen (Bbz 2004) naar een bedrag om niet. Met de regeling kan een compensatie voor teruggevorderde toeslagen worden aangevraagd. De compensatie wordt berekend door het papieren inkomen buiten beschouwing te laten van het toetsingsinkomen.

Interactie burgers/bedrijven

Het betreft een beperkte groep ondernemers. De Belastingdienst beschikt niet over gegevens van potentieel belanghebbenden. Ondernemers die het betreft kunnen een schriftelijk verzoek tot compensatie bij de Belastingdienst indienen onder overlegging van de Bbz-beschikking van de omzetting van de renteloze lening in een bedrag om niet en de jaaropgave. In een aantal gemeenten zijn ondernemers gecompenseerd via de bijzondere bijstand. De compensatieregeling houdt hier geen rekening mee. Gemeenten die gecompenseerd hebben, kunnen bij de Belastingdienst een verzoek om informatie doen als zij de compensatie willen terugvorderen.

Maakbaarheid systemen

Het betreft een handmatig proces. De beoordeling van de aanvragen vindt plaats aan de hand van de gemeentelijke Bbz-beschikking en de jaaropgave.

Handhaafbaarheid

De regeling is handhaafbaar. Wel dient rekening te worden gehouden met hernieuwde bezwaar- en beroepsprocedures van ondernemers die niet in aanmerking komen voor de compensatieregeling.

Fraudebestendigheid

De regeling is fraudebestendig. Aanvragers moeten een beschikking en een jaaropgave van de gemeente overleggen waarmee hun renteloze Bbz-lening is omgezet in een bedrag om niet. Bij twijfel over de echtheid en juistheid wordt de beschikking bij de betreffende gemeente geverifieerd.

Bijdrage complexiteitsreductie

De regeling betekent naar zijn aard een tijdelijke toename van de complexiteit.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

De incidentele kosten bedragen € 940.000.

Personele gevolgen

Incidenteel is 15 fte nodig voor de handmatige verwerking van de aanvragen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019. Aanvragen kunnen tot uiterlijk 31 december 2019 worden gedaan.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Structureel verlagen tarieven algemene bestedingsbelasting Saba en Sint Eustatius

Gevolgen: ingrijpend / middelgroot / **beperkt**

Interactie burgers/bedrijven			x
Maakbaarheid systemen		nvt	
Handhaafbaarheid		nvt	
Fraudebestendigheid		nvt	
Bijdrage complexiteitsreductie		nvt	

Risico procesverstoringen: groot / gemiddeld / **klein**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 – 01 – 2019

Beslag portfolio: geen

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

In 2011 is een tijdelijk verlaagd tarief ingevoerd voor de algemene bestedingsbelasting (ABB) van 2% voor Saba en Sint Eustatius. Die verlaging wordt nu definitief.

Interactie burgers/bedrijven

Communicatie vindt plaats via de reguliere kanalen.

Maakbaarheid systemen

Niet van toepassing.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Het risico op procesverstoringen is klein.

Uitvoeringskosten

Er zijn geen incidentele of structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.

Aanpassing vaste boekenprijs

Gevolgen: **geen**



Interactie burgers/bedrijven	nvt
Maakbaarheid systemen	nvt
Handhaafbaarheid	nvt
Fraudebestendigheid	nvt
Bijdrage complexiteitsreductie	nvt

Risico procesverstoringen: **geen**

Uitvoeringskosten	*incidenteel*	*structureel*
• Dienstverlening	€ 0	€ 0
• Handhaving/toezicht	€ 0	€ 0
• Automatisering	€ 0	€ 0

Personele gevolgen: 0 fte incidenteel
0 fte structureel

Invoering mogelijk per: 01 - 01 - 2019

Beslag portfolio: geen

Eindoordeel: uitvoerbaar

Beschrijving voorstel/regeling

De Wet op de vaste boekenprijs verplicht uitgevers en importeurs van boeken in de Nederlandse en Friese taal en van bladmuziekuitgaven een vaste prijs te hanteren voor hun uitgaven. Het toezicht op de naleving van de Wet op de vaste boekenprijs ligt bij het Commissariaat voor de Media.

Bij de vaststelling van de huidige vaste boekenprijs is geen rekening gehouden met de verhoging van het verlaagde btw-tarief. Om te voorkomen dat de verhoging van het verlaagde btw-tarief bij de ondernemers gaat drukken, wordt in de Wet op de vaste boekenprijs een extra mogelijkheid voor prijswijzigingen opgenomen, zodat de uitgevers en importeurs in staat zijn om hun boekenprijzen te verhogen conform de btw-verhoging.

Interactie burgers/bedrijven

Het voorstel raakt de interactie tussen de Belastingdienst en burgers/bedrijven niet.

Maakbaarheid systemen

Niet van toepassing.

Handhaafbaarheid

Niet van toepassing.

Fraudebestendigheid

Niet van toepassing.

Bijdrage complexiteitsreductie

Niet van toepassing.

Risico procesverstoringen

Er is geen risico op procesverstoringen.

Uitvoeringskosten

Er zijn geen incidentele of structurele kosten.

Personele gevolgen

Er zijn geen personele gevolgen.

Invoeringsmoment

Invoering is mogelijk per: 1 januari 2019.

Eindoordeel

Het voorstel is uitvoerbaar.