

## Notitie aandachtspunten klimaatpakket – 25 april

### Algemeen

- We hebben gisteren een tweetal notities over het mobiliteitspakket (inclusief dekkingsopties) en de energiebelasting gemaakt. Deze notities vindt u nogmaals in dit stuk.
- Daarnaast hebben we via IenW een alternatief voorstel van MIenW/VVD ontvangen voor het mobiliteitspakket (zie achteraan dit stuk). We willen twee belangrijke aandachtspunten aan u meegeven (zie hieronder uitgebreidere analyse):
  - In het voorstel van IenW/VVD zijn zekere Mtonnen (maatregelen gericht op EV en bijmenging biobrandstoffen) veelal vervangen voor onzekere Mtonnen (o.a. vergroening reisgedrag via zachte gedragsmaatregelen en subsidies), die optimistisch bij elkaar worden opgeteld.
  - Het pakket is niet gedekt. Iedere maatregel die leidt tot een vergroening van het wagenpark, leidt ook tot een (forse) derving aan de inkomstenkant. Dit geldt o.a. ook voor de maatregel "CO2-reductie werkgebonden mobiliteit". Immers, als het beleid doeltreffend is (meer EV), dan zijn er Mtonnen en dan is er dus ook budgettaire derving. Daarnaast stelt IenW een maatregel voor duurzame infratechnieken voor, die cumulatief 200 mln. kost en eerder is afgewezen onder het klimaatfonds (optie om opnieuw in te dienen onder MJP25).
- Met het mobiliteitspakket zoals IenW/VVD voorstelt, is de 22 Mton reductie van het totale klimaatpakket uit zicht. Ons inziens is in ieder geval een stevig EV-pakket (zakelijke norm en bpm-verhoging) en een bijmenging van biobrandstoffen nodig om te komen tot een geloofwaardig mobiliteitspakket dat met zekerheid de Mtonnen levert, die nodig zijn om te komen tot een klimaatpakket dat geloofwaardig optelt tot 22 Mton. Alternatief is dat andere sectoren meer moeten leveren, maar dat lijkt niet kansrijk.
- NB. Met het pakket dat vorige week dinsdag in de MCKE lag, gaf PBL al aan dat de inschatting van de 22 Mton aan de optimistische kant was (exclusief landbouw, waarschijnlijk 1 Mton te optimistisch) Daarbij ging het om:
  - PBL heeft aangegeven een extra reductie van groen gas niet waarschijnlijk te vinden (oorspronkelijk 2,4 Mton ingeboekt). Daarnaast heeft PBL aangegeven de reductie bij AVI's (3 Mton) aan de hoge kant te vinden en dat de reductie in de KEV waarschijnlijk lager zal uitvallen. Daartegenover staat een hoger aantal Mtonnen bij CO2-prijs industrie (obv tariefstudie)
  - De tonnen voor de maatregelen bij energiebelasting waren nog niet meegeteld
  - De 4 Mton voor landbouw zal PBL niet inboeken (dat was ook al verwachting)
- De ontwikkelingen sinds de MCKE leiden tot meer verlies aan Mtonnen:
  - Het niet normeren van de koopsector kost in 2030 relatief weinig CO2-reductie, maar dit is wel een belangrijke borgende maatregel voor de transitie na 2030.
  - In het voorstel van IenW/VVD zijn alle Mtonnen gericht op EV eruit gehaald en de jaarverplichting voor biobrandstoffen verlaagd. Dit zou een verlies van zeker 2 Mton zijn.
  - Er is gevraagd om een gematigdere maatvoering voor de energiebelasting. In het oorspronkelijke pakket leverde energiebelasting een reductie van circa 1,6 Mton. Bij een halvering van de maatvoering aardgas zal dit ongeveer 0,8 Mton zijn.
- Als al deze versoepelingen doorgevoerd worden, dan is het totaal dus teruggelopen met nog eens 3 Mton. Dat zou dus betekenen dat het totaal nog maar optelt tot max circa 15 Mton (22 Mton – 3 Mton (lager effect mobiliteit en energiebelasting) – 4 Mton (landbouw)).

## Analyse voorstel IenW/VVD mobiliteitspakket

- Ten opzichte van het klimaatpakket van afgelopen donderdagavond zijn een aantal belangrijke maatregelen geschrapt, die met zekerheid CO<sub>2</sub>-reductie leveren:
  - *Normering zakelijk wagenpark (verplichting dat nieuwe zakelijke leaseauto's vanaf 2025 volledig emissievrij moeten zijn):* Autorijders kunnen er ook voor kiezen om de zakelijke auto in te ruilen voor een fossiele privé auto. Om dit uitwijkeffect te mitigeren is flankerend beleid nodig, zoals een (beperkte) bpm-verhoging voor fossiele auto's of een korting in de bijtelling voor EV.
  - *Bpm-verhoging van circa 25 tot 50%:* als dekking voor aanschafsubsidie tweedehands elektrische auto's (SEPP, als dekking minimaal 25% bpm verhoging nodig) en om uitwijkeffecten van de zakelijke normering te mitigeren.
  - *Ophoging jaarverplichting biobrandstoffen met 30 PJ:* in het voorstel van de IenW/de VVD is een lagere maatvoering van 20 PJ gekozen.
- Daarnaast is ook de aanschafsubsidie voor tweedehands elektrische auto's in het voorstel van IenW/de VVD geschrapt. Deze maatregel doet in termen van Mtonnen niet veel, maar kan wel bijdragen aan draagvlak en klimaatrechtvaardigheid.
- Er zijn daarnaast een aantal maatregelen toegevoegd, die veelal minder zekere CO<sub>2</sub>-reductie opleveren. Die appreciëren we hieronder.
- Daarnaast stelt IenW/de VVD voor om een overlapcorrectie van 20% in plaats van 30% te hanteren. Dit raden we af; de ervaring van de afgelopen jaren leert dat we ons telkens rijk rekenen in de besluitvorming en PBL vervolgens een lagere reductie toekent in de KEV. Om dit te voorkomen adviseren we om behoedzaam om te gaan met de inschatting van de Mtonnen en vast te blijven houden aan een overlapcorrectie van 30%. Dit geldt temeer voor de maatregelen die de IenW/de VVD voorstelt, omdat het hierbij vaak gaat om een ruwe inschatting van het reductiepotentieel en er geen modelberekening aan ten grondslag ligt (in tegenstelling tot bij de hiervoor genoemde EV-maatregelen).
  - *Ophoging CO<sub>2</sub>-reductie werkgebonden mobiliteit:*
    - In het Klimaatakkoord is de maatregel "CO<sub>2</sub>-reductie werkgebonden mobiliteit" afgesproken. Dit betekent dat alle grote werkgevers met meer dan 100 werknemers (ca. 8000) een rapportage moeten opstellen over de CO<sub>2</sub>-emissies van de woon-werkmobiliteit en de zakelijke mobiliteit. Voor alle werkgevers gezamenlijk is een reductiedoel van 1 Mton in 2030 ten opzichte van het Klimaatakkoord basispad (NEV2017) afgesproken (= gezamenlijk emissieplafond). In 2025 is er een evaluatiemoment om te bepalen of dit doel wordt gehaald of dat een individuele norm (per werkgever) moet worden ingesteld.
    - De CO<sub>2</sub>-reductie kan worden bereikt via een schoner wagenpark, overstappen van de auto naar de trein/fiets of door vaker thuis te werken/online te vergaderen.
    - Het PBL geeft in de KEV22 aan dat het huidige doel al wordt gehaald door andere maatregelen, zoals de bestaande stimuleringsmaatregelen gericht op EV (deze 1 Mton zit dus al in het basispad). De maatregel leidt dus niet tot extra reductie, maar in de KEV geeft PBL aan dat de maatregel vooral fungeert als stok achter deur.
    - IenW geeft aan dat een ophoging van de reductiedoelstelling naar bijvoorbeeld 1,5 Mton kan leiden tot een extra CO<sub>2</sub>-reductie van circa 0,5 Mton. We hebben echter twijfels bij de praktische effectiviteit. De maatregel fungeert nu bovendien vooral als extra stok achter de deur. De genoemde CO<sub>2</sub>-reductie is in onze ogen daarom zacht.
    - Deze extra reductie kan ons inziens in potentie alleen worden bereikt via een vergaande vergroening van het (zakelijk) wagenpark. In dat geval speelt dezelfde dervingdiscussie als bij de andere EV-maatregelen (zoals bij normering zakelijk wagenpark). Naar verwachting gaat het om een derving van ruwweg 2 tot 2,5 miljard euro, die zal moeten worden gedekt.
    - Belangrijk aandachtspunt is de handhaving. Bedrijven moeten zelf een rapportage opstellen, die vervolgens steekproefsgewijs wordt gecontroleerd door de omgevingsdiensten. Vooralsnog gaat het om een collectief plafond en niet een

- norm die op individueel niveau bij de werkgever handhaafbaar is. Daarnaast is – voor zover bij ons bekend – nog geen duidelijke sanctie afgesproken. Dit is een belangrijk risico voor de praktische effectiviteit van de maatregel.
- Tweede belangrijk aandachtspunt is dat de maatregel minder direct aangrijpt op de samenstelling van het wagenpark en daardoor naar verwachting ook minder goed te handhaven is. We adviseren daarom om te kiezen voor maatregelen die direct aangrijpen op het wagenpark (bpm verhoging, normering nieuwe zakelijke auto's, etc.).
- *Vergroenen reisgedrag (CA-afspraken)*
    - In het coalitieakkoord zijn middelen gereserveerd (struc. 29 mln.) voor maatregelen die zien op het vergroenen van het reisgedrag. De CO<sub>2</sub>-reductie is ingeschat op 0,3 tot 0,5 Mton. In zowel het IBO Klimaat als in de KEV zijn hier geen Mtonnen aan toegekend, omdat de maatregelen nog niet duidelijk zijn uitgewerkt.
    - Het gaat naar verwachting vooral om zachte gedragsmaatregelen zoals een campagne "het nieuwe rijden" en programma's om deelmobiliteit te steunen.
    - Op dit moment ligt er nog geen uitgewerkt bestedingsplan. Gezien het hierbij vooral gaat om vrijwillige maatregelen adviseren we om zeer behoedzaam de CO<sub>2</sub>-reductie te ramen.
  - *Zero-emissie zones gemeenten*
    - Er wordt voorgesteld om alle gemeenten de mogelijkheid te geven om zero-emissiezones in te stellen of uit te breiden voor de stadslogistiek, taxi's, doelgroepenvervoer, en brom- en snorfietsen.
    - Deze maatregel was ook opgenomen in het IBO, maar in het IBO werd ook voorgesteld om zero-emissiezones mogelijk te maken voor personenauto's.
    - Het reductiepotentieel wordt ingeschat op 0,4 Mton. Deze inschatting is ook opgenomen in het IBO. Belangrijke kanttekening is echter dat het gaat om een reductiepotentieel. Voor de daadwerkelijke reductie is het rijk afhankelijk van in hoeverre gemeenten daadwerkelijk zero-emissie zones gaan instellen. Dit is echter zeer onzeker. In het IBO is hiervoor deels gecorrigeerd via een stevige overlapcorrectie op het totaalpakket voor mobiliteit. In het voorstel van VVD wordt dit echter niet gedaan, waardoor de optelsom ons inziens veel te optimistisch is.
  - *Vrachtwagenheffing*
    - Per 1 januari 2026 wordt een vrachtwagenheffing in Nederland ingevoerd. In juli 2022 is de wet Vrachtwagenheffing door de Eerste Kamer aangenomen. In de wet wordt uitgegaan van een gemiddeld tarief van 15 cent per kilometer, waarbij het tarief is gedifferentieerd naar gewicht en uitstootklasse (Euro I t/m Euro VI; gaat om luchtvervuilende stoffen, niet broeikasgasemissies).
    - In de memorie van toelichting is een CO<sub>2</sub>-reductie van 0,4 Mton opgenomen. Dit is al onderdeel van het basispad.
    - De aangepaste Eurovignetrictlijn schrijft voor dat de tarieven moeten worden gedifferentieerd naar CO<sub>2</sub>-uitstoot. Hier moeten de tarieven van de vrachtwagenheffing op worden aangepast. IenW schat in dat hierdoor elektrische vrachtauto's 75% korting krijgen op het reguliere tarief.
    - Deze tariefsomzetting vindt budgetneutraal plaats en is nog niet meegenomen in het basispad van de KEV2022. IenW geeft aan dat dit tot een additionele CO<sub>2</sub>-reductie van 0,4 Mton leidt. Dit vinden we onwaarschijnlijk hoog, gezien in de KEV22 (met de oude tarieven) al is gerekend met een reductie van 0,4 Mton in 2030. In een eerdere versie van het klimaatpakket werd het extra effect ingeschat op 0,1 Mton.
  - *GWW-maatregel (duurzame infra-innovatietechnieken – launching customer programma)*
    - Deze maatregel gaat om het toepassen van duurzame infrastructuurtechnieken in de grond, weg en waterbouw. Het gaat bijvoorbeeld om maatregelen waarmee de levensduur van asfalt kan worden verlengd.

- Partijen als ProRail en Rijkswaterstaat kunnen in de aanbestedingseisen opnemen dat marktpartijen deze technieken moeten gebruiken. Met alleen een verplichting gaat het echter niet lukken volgens IenW.
- Deze duurzame technieken zijn momenteel nog te duur voor marktpartijen om het financieel risico te kunnen dragen. IenW stelt daarom voor om een subsidie ter beschikking te stellen, die de onrendabele top afdekt. Cumulatief gaat het om een budget van 200 mln. In potentie kan de maatregel volgens IenW 0,2 Mton CO<sub>2</sub>-reductie opleveren. We kunnen deze reductie momenteel niet zelf verifiëren.
- IenW heeft deze maatregel (in een iets andere vorm) eerder ingediend onder het Klimaatfonds. In de beoordeling hebben we aangegeven dat de maatregel niet past binnen de primaire scope van het perceel en dat we twijfels hebben over de doelmatigheid. Er zijn daarom nog geen middelen toegekend, maar er is aangegeven dat IenW een nieuw voorstel kan indienen voor het MJP2025.



## Beleidsvariant en dekking grondslagerosie mobiliteit

- Het EV-pakket bestaat uit de volgende twee maatregelen:
  1. Normeren zakelijk wagenpark per 2025
  2. 600 miljoen euro voor subsidie tweedehands EV (SEPP)
- Dit pakket levert onderstaande reeks op. De CO<sub>2</sub>-reductie in 2030 bedraagt naar verwachting 1,1 Mton.
- NB. De normering van de zakelijke markt kent uitwijkeffecten, omdat in 2025/2026 de elektrische auto nog duurder is dan de fossiele variant. Naar verwachting zal daarom mogelijk een deel van de zakelijke rijders overstappen van een zakelijk voertuig naar een fossiel privévoertuig. Of in anticipatie op de maatregel een jaar eerder nog een nieuwe fossiele auto gaan leasen. De overstap naar een fossiel privévoertuig kan worden ondervangen door de zakelijke norm te combineren met een (beperkte) bpm verhoging voor nieuwe fossiele personenauto's. Hoe hoger de bpm, hoe kleiner het uitwijkeffect naar privévoertuigen zal zijn. Daarnaast leidt een bpm verhoging ook tot meer EV-verkoop in de particuliere markt. Een bpm-verhoging voor fossiele auto's zorgt wel weer voor anticipatie-effecten en het naar voren halen van de aankoop van een fossiele auto voordat de maatregel ingaat. Een bpm-verhoging van 25% vanaf 2025 geeft een budgettaire opbrengst van circa 600 mln. (cumulatief t/m 2029, hierin is al rekening gehouden met een lagere bpm-opbrengst door anticipatie).

Maatregel	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Cum t/m 2029	Cum t/m 2030
Zakelijke norm + 600 mln. SEPP	0	-601	-957	-1019	-995	-990	-789	-4562	-5351

### Voorstel voor aanpassing maatvoering:

- De budgettaire derving bedraagt cumulatief **5,4 miljard euro** tot en met 2030.
- In het Coalitieakkoord is afgesproken dat de grondslagerosie vanaf 2030 wordt opgevangen binnen Betalen naar Gebruik (BnG) met als referentiejaar 2025. Met deze afspraak wordt ook de extra grondslagerosie door het pakket *in* 2030 ondervangen. Voor de dekkingsopgave voor extra grondslagerosie kijken we daarom naar de opgave tot en met 2029.
- De budgettaire derving in 2030 telt daarom nu niet mee (omdat die meetelt bij BnG). De derving bedraagt cumulatief **4,6 miljard euro** tot en met 2029.
- Daarnaast is het voorstel om de normering van het zakelijk wagenpark met 1 jaar uit te stellen naar 2026. De derving bedraagt dan nog ca. **3,8 miljard euro**.
- De resterende CO<sub>2</sub>-reductie bedraagt naar verwachting ongeveer 0,9 Mton.

### 2 voorstellen voor dekking:

1. 100% dekking binnen autodomein

Maatregel	2024	2025	2026	2027	2028	2029	Cum t/m 2029
BPM verhogen vaste voet 200 euro (prijzen 2023)		88	88	88	88	88	440
Bijtelling naar 24%		200	200	200	200	200	1000
Accijns diesel 1 ct (2 ct vanaf 2028)		48	48	48	96	96	336
MRB verhogen (gericht op zwaar)		400	400	400	400	400	2000
<b>Totaal</b>		<b>736</b>	<b>736</b>	<b>736</b>	<b>784</b>	<b>784</b>	<b>3776</b>

50% dekking binnen autodomein, 50% erbuiten

Maatregel	2024	2025	2026	2027	2028	2029	Cum t/m 2029
BPM verhogen vaste voet 100 euro	0	44	44	44	44	44	220
Bijtelling naar 23%	0	100	100	100	100	100	500
MRB verhogen (gericht op zwaar)	0	250	250	250	250	250	1250
<b>Totaal</b>	<b>0</b>	<b>394</b>	<b>394</b>	<b>394</b>	<b>394</b>	<b>394</b>	<b>1970</b>
<i>Opties buiten autodomein:</i>							
Verhoging tarief vliegbelasting (met differentiatie naar afstand)	0	150	150	150	150	150	750
Meeropbrengst EB maatregelen CA*	0	105	155	213	269	330	1072
Tarieven EB klimaatpakket - var 2**	0	225	85	-72	195	427	860
Tarieven EB klimaatpakket - var 3**	0	149	310	173	297	326	1255
IACK afschaffen in 6 gelijke stappen***	0	143	266	403	570	810	2192
IACK afschaffen in 8 gelijke stappen***	0	86	150	207	282	470	1195
IACK afschaffen in 12 gelijke stappen***	0	28	34	38	44	57	201

2. 100% dekking buiten autodomein

Maatregel	2024	2025	2026	2027	2028	2029	Cum t/m 2029
Verhoging tarief vliegbelasting (met differentiatie naar afstand)	0	150	150	150	150	150	750
Meeropbrengst EB maatregelen CA*	0	105	155	213	269	330	1072
Tarieven EB klimaatpakket - var 2**	0	225	85	-72	195	427	860
Tarieven EB klimaatpakket - var 3**	0	149	310	173	297	326	1255
IACK afschaffen in 6 gelijke stappen***	0	143	266	403	570	810	2192
IACK afschaffen in 8 gelijke stappen***	0	86	150	207	282	470	1195
IACK afschaffen in 12 gelijke stappen***	0	28	34	38	44	57	201

\* Dit betreft de meeropbrengst t/m 2029 van de EB maatregelen in het CA ná reservering van een deel van de meeropbrengst voor gefaseerd invoeren van de WKK- en GTB-maatregelen.

\*\* Deze reeksen tonen de opbrengst t/m 2029 van varianten 2 en 3 voor de EB voor het klimaatpakket. Hier moet nog een keuze in worden gemaakt.

Variant 1 (IBO-variant) zou cumulatief t/m 2029 3,6 mld. euro opleveren.

\*\*\* Het sneller afschaffen van de IACK t.o.v. het huidige pad t/m 2036 levert een incidentele opbrengst op. Deze reeksen tonen de opbrengst t/m 2029 van verschillende varianten.

## Bespreeknotitie varianten energiebelasting in klimaatpakket

### **Aanleiding**

In het IBO Klimaat wordt voorgesteld om de belastingtarieven op aardgas te verhogen en de tarieven op elektriciteit te verlagen. Hoewel de energieprijzen nu nog relatief hoog zijn, is het de verwachting dat deze de komende tijd zullen dalen. De hogere belasting zou er dan voor zorgen dat de verduurzamingsprikkel voor zowel huishoudens als bedrijven die er nu is, in stand blijft. In het IBO-pakket is de CO<sub>2</sub>-reductie ingeschat op 1,6 Mton. De energiebelasting is een sectoroverstijgend onderdeel van het klimaatpakket.

### **Varianten**

- In deze notitie zijn drie varianten opgenomen. De varianten verschillen in de mate waarin de tarieven voor aardgas worden verhoogd:
  - Variant 1 (IBO): verhoging tarieven aardgas conform IBO.
  - Variant 2 (lagere maatvoering hogere schijven gas): de tarieven aardgas worden in de 1<sup>e</sup> en 2<sup>e</sup> schijf conform IBO verhoogd. In de hogere verbruiksschijven (3<sup>e</sup>, 4<sup>e</sup> en 5<sup>e</sup> schijf gas) is de voorgestelde verhoging ongeveer de helft van de maatvoering in het IBO.
  - Variant 3 (helft maatvoering IBO): voor de ophoging van de tarieven aardgas wordt voor alle verbruiksschijven de helft van de maatvoering van het IBO aangehouden.
- In alle varianten wordt het tarief elektriciteit in de 3<sup>e</sup> en 4<sup>e</sup> schijf verlaagd conform het IBO. De tarieven in de 1<sup>e</sup>, 2<sup>e</sup> en 5<sup>e</sup> schijf blijven gelijk. Daarnaast wordt voor waterstof een apart en verlaagd tarief geïntroduceerd.
- Alle varianten zijn budgetneutraal vormgegeven voor huishoudens. Verhoging van het tarief op aardgas levert een extra verduurzamingsprikkel en een lastenstijging op. Als placeholder is als compensatie een verhoging van de belastingvermindering opgenomen. In de zomer wordt een definitieve keuze gemaakt of huishoudens worden gecompenseerd via een verhoging van de belastingvermindering of via een verlaging van het tarief 1<sup>e</sup> schijf (tot 1200 of 800 m<sup>3</sup>). Uitgangspunt hierbij blijft dat de aanpassingen in de energiebelasting t.o.v. het basispad vanaf 2025 per saldo geen lastenverzwarend effect hebben voor huishoudens. Het gaat hierbij om de totale groep huishoudens op macroniveau; binnen de groep huishoudens zal een deel erop vooruit gaan en een deel erop achtergaan.
- Op de volgende pagina's is per variant het volgende opgenomen:
  - Nieuwe tarieven en budgettaire effecten
  - Statische lasteneffecten voor burgers en bedrijven. Let op: dit is zonder gedragsreactie. Om de gedragsreactie goed te kunnen meenemen is een uitgebreidere modelraming nodig.

## Tarieven en budgettaire effecten variant 1 (aardgas conform IBO)

### Tarieven in prijzen 2023

Gas	2025	2026	2027	2028	2029	2030
<b>Schijf 1</b>	0,672	0,677	0,679	0,682	0,694	0,697
<b>Schijf 2</b>	0,672	0,677	0,679	0,682	0,694	0,697
<b>Schijf 3</b>	0,289	0,454	0,497	0,569	0,661	0,661
<b>Schijf 4</b>	0,187	0,324	0,365	0,437	0,534	0,534
<b>Schijf 5</b>	0,049	0,049	0,052	0,058	0,065	0,080
Elektriciteit	2025	2026	2027	2028	2029	2030
<b>Schijf 1</b>	0,091	0,079	0,074	0,070	0,065	0,066
<b>Schijf 2</b>	0,091	0,079	0,074	0,070	0,065	0,066
<b>Schijf 3</b>	0,061	0,057	0,030	0,030	0,030	0,030
<b>Schijf 4</b>	0,035	0,032	0,030	0,030	0,030	0,030
<b>Schijf 5</b>	0,003	0,003	0,003	0,003	0,003	0,003
	2025	2026	2027	2028	2029	2030
<b>Belastingvermindering</b>	646,78	642,78	640,88	639,44	643,62	646,34

### Budgettaire in prijzen 2025

Burgers	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Schijf 1 gas	835	837	829	818	811	805
Schijf 2 gas	296	280	257	238	226	211
<b>Subtotaal gas</b>	<b>1.131</b>	<b>1.116</b>	<b>1.086</b>	<b>1.056</b>	<b>1.038</b>	<b>1.016</b>
<b>Elektriciteit</b>	-	-	-	-	-	-
<b>Belastingvermindering</b>	-1.131	-1.117	-1.086	-1.056	-1.038	-1.016
<b>Totaal burgers</b>	<b>-</b>	<b>-0</b>	<b>-0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>-0</b>
Bedrijven	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Schijf 1 gas	103	103	102	101	100	99
Schijf 2 gas	180	170	156	145	137	128
Schijf 3 gas	-	147	163	205	261	239
Schijf 4 gas	-	264	298	390	524	479
Schijf 5 gas	-	9	20	38	55	93
<b>Subtotaal gas</b>	<b>283</b>	<b>693</b>	<b>739</b>	<b>879</b>	<b>1.077</b>	<b>1.039</b>
Schijf 1 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
Schijf 2 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
Schijf 3 elektriciteit	-	-	-203	-209	-246	-282
Schijf 4 elektriciteit	-	-	-72	-65	-121	-159
Schijf 5 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
<b>Subtotaal elektriciteit</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-275</b>	<b>-274</b>	<b>-367</b>	<b>-441</b>
<b>Belastingvermindering</b>	<b>-85</b>	<b>-84</b>	<b>-82</b>	<b>-80</b>	<b>-78</b>	<b>-76</b>
<b>Waterstof</b>	<b>-8</b>	<b>-28</b>	<b>-41</b>	<b>-55</b>	<b>-71</b>	<b>-73</b>
<b>Interactie vrijstellingen</b>	<b>36</b>	<b>219</b>	<b>287</b>	<b>381</b>	<b>493</b>	<b>497</b>
<b>Totaal bedrijven</b>	<b>225</b>	<b>800</b>	<b>628</b>	<b>852</b>	<b>1.055</b>	<b>945</b>
<b>Totaal pakket</b>	<b>225</b>	<b>800</b>	<b>628</b>	<b>852</b>	<b>1.055</b>	<b>945</b>

## Tarieven en budgettaire effecten variant 2 (lagere maatvoering hogere schijven gas)

### Tarieven in prijzen 2023

Gas	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Schijf 1	0,672	0,677	0,679	0,682	0,694	0,697
Schijf 2	0,672	0,677	0,679	0,682	0,694	0,697
Schijf 3	0,289	0,304	0,347	0,419	0,511	0,511
Schijf 4	0,187	0,174	0,215	0,287	0,384	0,384
Schijf 5	0,049	0,029	0,032	0,038	0,045	0,060
Elektriciteit	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Schijf 1	0,091	0,079	0,074	0,070	0,065	0,066
Schijf 2	0,091	0,079	0,074	0,070	0,065	0,066
Schijf 3	0,061	0,057	0,030	0,030	0,030	0,030
Schijf 4	0,035	0,032	0,030	0,030	0,030	0,030
Schijf 5	0,003	0,003	0,003	0,003	0,003	0,003
	2025	2026	2027	2028	2029	2030
<b>Belastingvermindering</b>	646,78	642,78	640,88	639,44	643,62	646,34

### Budgettaire in prijzen 2025

Burgers	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Schijf 1 gas	835	837	829	818	811	805
Schijf 2 gas	296	280	257	238	226	211
<b>Subtotaal gas</b>	<b>1.131</b>	<b>1.116</b>	<b>1.086</b>	<b>1.056</b>	<b>1.038</b>	<b>1.016</b>
Elektriciteit	-	-	-	-	-	-
<b>Belastingvermindering</b>	<b>-1.131</b>	<b>-1.117</b>	<b>-1.086</b>	<b>-1.056</b>	<b>-1.038</b>	<b>-1.016</b>
<b>Totaal burgers</b>	<b>-</b>	<b>-0</b>	<b>-0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>-0</b>
Bedrijven	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Schijf 1 gas	103	103	102	101	100	99
Schijf 2 gas	180	170	156	145	137	128
Schijf 3 gas	-	9	36	87	149	133
Schijf 4 gas	-	-34	30	141	286	257
Schijf 5 gas	-	-69	-50	-27	-9	33
<b>Subtotaal gas</b>	<b>283</b>	<b>180</b>	<b>275</b>	<b>446</b>	<b>663</b>	<b>651</b>
Schijf 1 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
Schijf 2 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
Schijf 3 elektriciteit	-	-	-203	-209	-246	-282
Schijf 4 elektriciteit	-	-	-72	-65	-121	-159
Schijf 5 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
<b>Subtotaal elektriciteit</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-275</b>	<b>-274</b>	<b>-367</b>	<b>-441</b>
<b>Belastingvermindering</b>	<b>-85</b>	<b>-84</b>	<b>-82</b>	<b>-80</b>	<b>-78</b>	<b>-76</b>
<b>Waterstof</b>	<b>-8</b>	<b>-10</b>	<b>-19</b>	<b>-32</b>	<b>-47</b>	<b>-49</b>
<b>Interactie vrijstellingen</b>	<b>36</b>	<b>-1</b>	<b>30</b>	<b>134</b>	<b>257</b>	<b>269</b>
<b>Totaal bedrijven</b>	<b>225</b>	<b>85</b>	<b>-72</b>	<b>195</b>	<b>427</b>	<b>353</b>
<b>Totaal pakket</b>	<b>225</b>	<b>85</b>	<b>-72</b>	<b>195</b>	<b>427</b>	<b>353</b>



### Tarieven en budgettaire effecten variant 3 (helpt maatvoering IBO):

#### Tarieven in prijzen 2023

<b>Gas</b>	<b>2025</b>	<b>2026</b>	<b>2027</b>	<b>2028</b>	<b>2029</b>	<b>2030</b>
<b>Schijf 1</b>	0,558	0,575	0,589	0,604	0,627	0,641
<b>Schijf 2</b>	0,558	0,575	0,589	0,604	0,627	0,641
<b>Schijf 3</b>	0,319	0,354	0,394	0,431	0,470	0,510
<b>Schijf 4</b>	0,217	0,251	0,288	0,324	0,360	0,398
<b>Schijf 5</b>	0,052	0,053	0,056	0,060	0,065	0,069
<b>Elektriciteit</b>	<b>2025</b>	<b>2026</b>	<b>2027</b>	<b>2028</b>	<b>2029</b>	<b>2030</b>
<b>Schijf 1</b>	0,091	0,079	0,074	0,070	0,065	0,066
<b>Schijf 2</b>	0,091	0,079	0,074	0,070	0,065	0,066
<b>Schijf 3</b>	0,0612	0,0569	0,0300	0,0300	0,0300	0,0300
<b>Schijf 4</b>	0,0347	0,0325	0,0300	0,0300	0,0300	0,0300
<b>Schijf 5</b>	0,0030	0,0028	0,0027	0,0027	0,0027	0,0027
	<b>2025</b>	<b>2026</b>	<b>2027</b>	<b>2028</b>	<b>2029</b>	<b>2030</b>
<b>Belastingvermindering</b>	515,04	523,98	536,88	550,34	568,62	585,44

#### Budgettaire in prijzen 2025

<b>Burgers</b>	<b>2025</b>	<b>2026</b>	<b>2027</b>	<b>2028</b>	<b>2029</b>	<b>2030</b>
Schijf 1 gas	78	157	233	307	381	454
Schijf 2 gas	28	52	72	90	106	119
<b>Subtotaal gas</b>	<b>106</b>	<b>209</b>	<b>305</b>	<b>397</b>	<b>488</b>	<b>573</b>
<b>Elektriciteit</b>	-	-	-	-	-	-
<b>Belastingvermindering</b>	<b>-106</b>	<b>-209</b>	<b>-305</b>	<b>-397</b>	<b>-488</b>	<b>-573</b>
<b>Totaal burgers</b>	<b>-</b>	<b>-0</b>	<b>0</b>	<b>-0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Bedrijven</b>	<b>2025</b>	<b>2026</b>	<b>2027</b>	<b>2028</b>	<b>2029</b>	<b>2030</b>
Schijf 1 gas	10	19	29	38	47	56
Schijf 2 gas	17	32	44	54	65	72
Schijf 3 gas	29	56	76	96	117	133
Schijf 4 gas	63	119	162	203	247	279
Schijf 5 gas	14	26	35	44	53	60
<b>Subtotaal gas</b>	<b>132</b>	<b>252</b>	<b>346</b>	<b>435</b>	<b>529</b>	<b>601</b>
Schijf 1 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
Schijf 2 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
Schijf 3 elektriciteit	-	-	-203	-209	-246	-282
Schijf 4 elektriciteit	-	-	-72	-65	-121	-159
Schijf 5 elektriciteit	-	-	-	-	-	-
<b>Subtotaal elektriciteit</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-275</b>	<b>-274</b>	<b>-367</b>	<b>-441</b>
<b>Belastingvermindering</b>	<b>-8</b>	<b>-16</b>	<b>-23</b>	<b>-30</b>	<b>-37</b>	<b>-43</b>
<b>Waterstof</b>	<b>-11</b>	<b>-19</b>	<b>-29</b>	<b>-37</b>	<b>-44</b>	<b>-51</b>
<b>Interactie vrijstellingen</b>	<b>36</b>	<b>93</b>	<b>154</b>	<b>202</b>	<b>245</b>	<b>286</b>
<b>Totaal bedrijven</b>	<b>149</b>	<b>310</b>	<b>173</b>	<b>297</b>	<b>326</b>	<b>351</b>
<b>Totaal pakket</b>	<b>149</b>	<b>310</b>	<b>173</b>	<b>297</b>	<b>326</b>	<b>351</b>

## Statisch lasteneffect huishoudens en bedrijven

Huishoudprofielen	Gas (m3)	Elek (kWh)	Basispad	Variant 1	Variant 2	Variant 3
<b>Gemiddeld huishouden</b>	1.154	2.151	488	527	527	509
<b>Appartement, eenpersoons, klein (&lt;100m2), nieuw (1992 of later)</b>	576	1.560	29	-21	-21	1
<b>Appartement, eenpersoons, klein, oud (voor 1992)</b>	729	1.540	136	110	110	121
<b>Appartement, meerpersoons, klein, oud</b>	891	2260	310	309	309	309
<b>Geschakelde woning, eenpersoons, klein, oud</b>	936	1680	295	300	300	297
<b>Geschakelde woning, eenpersoons, middel (100-150m2), oud</b>	1107	1980	440	473	473	458
<b>Geschakelde woning, meerpersoons, klein, oud</b>	1089	2780	493	522	522	509
<b>Geschakelde woning, meerpersoons, middel, nieuw</b>	963	3.250	442	452	452	447
<b>Geschakelde woning, meerpersoons, middel, oud</b>	1.224	3.190	622	673	673	650
<b>Geschakelde woning, meerpersoons, groot (150m2 of meer), oud</b>	1.701	3.880	1.017	1.142	1.142	1.086
<b>Vrijstaande woning, meerpersoons, groot, oud</b>	2.115	4.480	1.359	1.549	1.549	1.464
<b>All electric huishouden</b>	-	8.000	147	8	8	69
<b>Bedrijfsmatige verbruiksprofielen:</b>	<b>Gas (m3)</b>	<b>Elek (kWh)</b>	<b>Basispad</b>	<b>Variant 1</b>	<b>Variant 2</b>	<b>Variant 3</b>
<b>Detailhandel non-food</b>	2.384	12749	2.722	2.981	2.981	2.817
<b>Bakker</b>	4.738	43669	6.802	6.168	6.168	5.843
<b>Verpleeg- of verzorgingstehuis</b>	73.986	294262	66.725	75.373	75.373	70.294
<b>Ziekenhuis</b>	163.570	679218	146.524	167.164	167.164	155.936
<b>Voortgezet (speciaal) onderwijs</b>	43.007	178725	39.874	44.285	44.285	41.333
<b>Fitness</b>	5.249	28136	5.953	6.031	6.031	5.671
<b>Grootschalige logistiek met koeling</b>	36.641	1690784	99.288	95.089	95.089	92.573
<b>Overige landbouw</b>	2.600	11100	2.747	3.106	3.106	2.928
<b>105 Zuivelindustrie</b>	1.623.000	4481000	820.259	1.407.671	1.137.130	1.135.718
<b>17 Papierindustrie</b>	805.000	4256000	562.272	826.718	708.485	696.096
<b>Basismetalaalindustrie Ijzer en staal</b>	277.000	3568000	317.023	368.055	348.132	336.342

M	OMSCHRIJVING	Voorstel EZK	Alternatief I&W
M1	Normering zakelijke leasemarkt vanaf 2025	1,5	NIET
M2	Aanscherping CO2-doel werkgebonden personenmobiliteit van 1 naar 1,5 Mton		0,5
M3	Ophoging BPM (met circa 50%) ter (gedeeltelijke) dekking van de aanschafsubsidie tweedehands (600 mln. cumulatief 2025-2029)		NIET
M5	Aanschafsubsidies particulier EV (tweedehands)		NIET
	Onderzoek naar eerder invoeren Betalen naar gebruik (2028 in plaats van 2030)		
M9	Ophogen laadinfrastructuur voor wegvervoer (logistiek en personenvervoer)		
M10	Uitbreiden zero-emissiezones voor gemeenten (zonder personenauto's)	0,4	0,4
M11	Aanscherpen normen duurzaam inkopen	0,1	0,1
M11a	Vergroenen reisgedrag (afpraak CA) (0,3-0,5 Mton)		0,4
M12	Laadinfrastructuur voor wegvervoer (logistiek en personenvervoer)		
M13	Aanscherpen CO2-prestaties goederenvervoer (0,8 Mton)	0,9	0,8
M14	Invoeren CO <sub>2</sub> -grondslag emissievrije vrachtwagens in VWH (0,4 Mton)		0,4
M14a	Aanscherpen Europese emissielimieten (0,1 – 0,2 Mton)	-	0,1
M15	Binnenvaart: Verplichting van gemiddeld label B in 2030,	0,5	0,5
M16	Binnenvaart: Beprijzing emissies onder het EU-ETS2 (opt-in)		
M17	Subsidie voor waterstof in wegvervoer en binnenvaart (0,1 Mton binnenvaart)	-	
M18	Subsidie voor laadinfrastructuur bouw		
M19	Verduurzaming zeevaartschepen		
M20	Stimulering zeevaart door walstroom		
M21	De inzet van biobrandstoffen in het wegverkeer wordt verhoogd met 30 PJ	2,2	NIET
M21a	De inzet van biobrandstoffen in het wegverkeer wordt met 20 PJ verhoogd		1,5
M22	GWV opschalen duurzame infratechnieken (CE)		0,2
	Totaal zonder overlapcorrectie	5,6	3,4 + 1,5
	Overlapcorrectie	30%	20%*
	<b>NETTO TOTAAL</b>	<b>3,9 Mton</b>	<b>4,2 Mton</b>

## Voorstel MlenW mobiliteitspakket (namens VVD)

\* Correctiefactor biobrandstoffen 0% (1,5 Mton) en overige maatregelen 20% (3,4 Mton). De CO<sub>2</sub>-prestatie goederenvervoer en CO<sub>2</sub>-grondslag vrachtwagenheffing zijn opgesplitst, omdat anders twee keer een overlapcorrectie wordt toegepast.

De **geel gearceerde** maatregelen zijn nieuw ten opzichte van het oorspronkelijke pakket.



**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

**TER INFORMATIE**

Aan

de staatssecretaris van Financiën - Toeslagen en Douane

Directoraat-Generaal  
Fiscale Zzaken  
Directie Algemene  
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

# nota

Vierde beslisnota BP24

**Aanleiding**

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor het pakket Belastingplan 2024. U heeft daarvoor al eerder een drietal beslisnota's ontvangen. Hierbij ontvangt u de vierde beslisnota, waarin wij aan de hand van 4 beslispunten u graag een aantal keuzes voorleggen voor het uitwerken van de wetgeving. Tevens worden 4 informatiepunten met u gedeeld, waaronder het voorgenomen tijdsplan tot begin juli 2023.

**Datum**

1 mei 2023

**Notanummer**

2023-0000101840

**Bijlagen**

geen

**Beslispunt 1:** Verbeteringen Wet motorrijtuigenbelasting 1994

Stemt u ermee in op drie onderdelen een verbetering door te voeren in de Wet motorrijtuigenbelasting 1994 (mrb) en deze wijzigingen te verwerken in het Belastingplan 2024?

**Toelichting: beslispunt 1**

1. *Naheffen bij een ontbrekende aanvullende aangifte mrb*

- De Wet MRB 1994 regelt dat een naheffing voor de motorrijtuigenbelasting mogelijk is vanwege een verandering aan het motorrijtuig. Een bestelauto is b.v. omgebouwd naar personenauto.
- Er wordt verduidelijkt dat het niet uitmaakt of die verandering is aangebracht door de huidige of door een vorige houder van het motorrijtuig, of dat het motorrijtuig altijd al in die specifieke toestand verkeerde.
- Deze onduidelijkheid in de wetgeving wordt in juridische procedures soms aangegrepen met als doel de naheffingsaanslag ter discussie te stellen.

2. *Hoogte van de naheffing bij het onjuist gebruik van een handelaarskenteken*

- Als een motorrijtuig in de bedrijfsvoorraad van een dealer op de weg wordt gebruikt, moet de bestuurder het handelaarskentekenbewijs kunnen tonen. Als dat niet gebeurt, wordt verondersteld dat vier tijdvakken ten onrechte gebruik is gemaakt van de fiscale voorziening rondom de bedrijfsvoorraadregeling. De naheffingsaanslag bedraagt dan € 284. Dit is exclusief een eventuele fiscale boete van maximaal 100%.
- De hoogte van de naheffingsaanslag is disproportioneel, indien de belastingplichtige slechts is vergeten het handelaarskentekenbewijs in de auto aanwezig te hebben.

10/05/23

A. Kooij

(Kues

p.s.

nie gmaak  
e vraag  
op pagina 6,  
7



- Er wordt voorgesteld om de hoogte van de naheffingsaanslag en de daarvan afgeleide boete in verhouding te brengen met dergelijk verzuim. Als het verzuim is beperkt tot uitsluitend het niet kunnen voorleggen van het handelaarskentekenbewijs, wordt voorgesteld om de naheffingsaanslag te baseren op drie maanden in plaats van twaalf maanden. De naheffingsaanslag is dan € 113, exclusief eventuele fiscale boete van maximaal 100%. Aan de overige fiscale eisen rondom de bedrijfsvoorraadregeling dient dan wel te worden voldaan.

### 3. Vrijstelling APK-keuringsrit.

- Er geldt een vrijstelling voor de motorrijtuigenbelasting voor een APK-keuringsrit. Het is echter voor belastingplichtigen niet altijd duidelijk dat deze vrijstelling met het oog op de APK-keuring alleen geldt op de dag van de APK-keuring.
- De regeling rondom de APK-keuringsrit leidt bovendien in de praktijk tot misbruik. In de praktijk wordt de vrijstelling aangegrepen om langere tijd over de weg te rijden zonder motorrijtuigenbelasting te betalen, terwijl de bedoeling is dat alleen op de keuringsdag zélf mag worden gereden zonder motorrijtuigenbelasting te betalen. Hierover lopen juridische procedures.
- Er wordt daarom voorgesteld te verduidelijken dat de vrijstelling in de motorrijtuigenbelasting voor een APK-keuringsrit alleen geldt op de dag van de APK-keuring.

Deze drie maatregelen worden, onder voorbehoud van de definitieve uitvoeringstoets, uitvoerbaar geacht. Deze maatregelen zijn aangedragen als wetgevingswensen door de Belastingdienst en dienen bovendien de uitvoerbaarheid van de MRB te verbeteren.

#### **Beslispoint 2: Differentiatie hoogte proceskostenvergoeding WOZ en bpm**

Stemt u ermee in om, voor zover het besluiten op het terrein van de waardering onroerende zaak (WOZ) en de belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) betreft, de hoogte van de vergoeding van de kosten van door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand (hierna: proceskostenvergoeding) te verlagen en te differentiëren?

Concreet wordt voorgesteld om een lagere vergoeding toe te kennen van:

- 25% van de huidige vergoeding bij bezwaar, en ingeval de belanghebbende in de beroepsfase op materiële gronden in het gelijk is gesteld, en
- 10% van de huidige vergoeding ingeval een belanghebbende in de beroepsfase niet op materiële gronden in het gelijk is gesteld, maar wel recht heeft op een proceskostenvergoeding.

#### **Beslispoint 3: Vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn procedures WOZ en bpm**

Stemt u ermee in om, voor zover het procedures betreft op het terrein van de WOZ en bpm, de hoogte van de vergoeding van immateriële schade te verlagen van € 500 naar € 50 per half jaar, behoudens bijzondere omstandigheden?

*A. L. L. L.*

*A. L. L. L.*



### Kern besispunt 2 en 3

- U heeft in een Kamerbrief van 23 maart jl. het plan van aanpak voor de *no cure no pay*-problematiek bij de WOZ en de bpm aangekondigd. Daarin heeft u geschreven dat u voornemens bent met Prinsjesdag wetgeving aan de Kamer aan te bieden voor een apart regime voor het recht op een proceskostenvergoeding voor de WOZ en de bpm en om vergoedingen standaard uit te betalen aan de belanghebbende. Daarnaast heeft u onder meer aangekondigd dat u gaat onderzoeken of niet langer een vergoeding van immateriële schade bij overschrijding van de redelijke termijn uit uitgekeerd hoeft te worden.
- In deze nota wordt een nadere uitwerking van twee van deze onderdelen van het plan van aanpak ter beslissing aan u voorgelegd, namelijk het nieuwe regime voor een proceskostenvergoeding en de vergoeding van immateriële schade bij overschrijding van de redelijke termijn. De uitbetaling van vergoedingen aan belanghebbende vergt geen nadere beleidskeuzes, en zal conform het plan van aanpak in het Belastingplan worden opgenomen.
- U wordt geadviseerd (1) de hoogte van de proceskostenvergoeding te verlagen tot 25% van de huidige vergoeding, (2) de proceskostenvergoeding te verlagen tot 10% in de beroepsfase als een beroep gegrond is verklaard om louter formele redenen en (3) de hoogte van de vergoeding van immateriële schade te verlagen van € 500 naar € 50 per half jaar, behoudens bijzondere omstandigheden.
- Hierdoor wordt ontmoedigd dat procedurele fouten worden uitgelokt, het proces wordt vertraagd zodat de redelijke termijn wordt overschreden of uitsluitend op procedurele gronden wordt doorgeprocedeerd terwijl dit niet in het belang is van de belanghebbende.

### Toelichting besispunt 2 (differentiatie hoogte proceskostenvergoeding)

- Het Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden van de Rijksuniversiteit Groningen (COELO)<sup>1</sup> heeft geconcludeerd dat (i) de vergoedingen op basis van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor wat betreft de Wet WOZ niet aansluiten bij de inspanning die een bedrijf moet leveren om bezwaar te maken tegen de WOZ-waarde namens belanghebbenden en (ii) de vergoedingstructuur op basis van het Besluit proceskosten bestuursrecht perverse financiële prikkels bevat, en daardoor gedrag beloont dat niet strookt met het algemeen belang.
- Het onderzoek van het COELO wijst uit dat een hoorzitting gemiddeld vaak minder dan vijf minuten per object kost en dat de hoorzittingen in de onderzochte jaren 2020 en 2021 – mede als gevolg van de uitbraak van het coronavirus – veelal telefonisch of via videobellen werden gevoerd. Uit de analyse volgt verder dat een bezwaar tegen een WOZ-beschikking van begin tot eind afhandelen hooguit twee uur kost, inclusief toerekening van overheadwerkzaamheden. Voorgesteld wordt de hoogte van de vergoeding die ingevolge het Besluit proceskosten bestuursrecht forfaitair wordt toegekend te vermenigvuldigen met factor 0,25, zodat de proceskostenvergoeding meer in verhouding wordt gebracht met de reële werkbelasting van WOZ-zaken.
- Voor de bpm zijn geen cijfers beschikbaar die inzicht bieden in de inspanning die met een procedure gepaard gaat. In onderzoek van het Wetenschappelijk Onderzoek- en Documentatiecentrum is evenwel geconcludeerd dat handelingen door no cure no pay-bedrijven binnen de

<sup>1</sup> De hoogte en de structuur van de kostenvergoeding voor bedrijven die helpen bij het maken van bezwaar tegen woz-beschikkingen, Groningen: COELO, Rijksuniversiteit Groningen 2021.

bpm gericht lijken op het profiteren van bestaande wet- en regelgeving. *No cure no pay*-bedrijven gaan vaak in bezwaar, beroep en hoger beroep en zijn betrokken bij ruim 95% van de juridische procedures die in dit kader worden gevoerd. Dit gegeven, de waarneming dat binnen de bpm regelmatig standaardgrievens worden ingebracht, de hogere proceskostenvergoeding die als gevolg van de uitspraak van de Hoge Raad voor bpm-zaken wordt uitgekeerd, alsmede het signaal dat de Belastingdienst afgeeft vormt voor de bpm de aanleiding om de proceskostenvergoeding te verlagen in lijn met het voorstel zoals dat voor de WOZ wordt gedaan.

- Voor bezwaar geldt dat alleen een proceskostenvergoeding wordt toegekend als het besluit wordt herroepen en die herroeping het gevolg is van aan het bestuursorgaan te wijten onrechtmatigheid. In de beroepsfase kan echter ook op andere gronden een proceskostenvergoeding worden toegekend, bijvoorbeeld enkel op formele gronden. Daarbij kan gedacht worden aan toekenning van een te lage proceskostenvergoeding bij een vorige instantie, het niet toezenden van alle op de zaak betrekking hebbende stukken of gebreken in de hoorprocedure. Het is niet vereist dat het beroep gegrond is, al is in de meeste gevallen dat een proceskostenvergoeding wordt toegekend sprake van een gegrond beroep. Verwijtbaarheid van het bestuursorgaan is in beginsel geen vereiste. Een beroep kan eveneens gegrond worden verklaard vanwege gewijzigde jurisprudentie of wetgeving.
- Dit kan een financiële prikkel vormen om in de beroepsfase procedurele fouten uit te lokken. Daarom wordt voorgesteld om in de beroepsfase de proceskostenvergoeding te verlagen tot 10% als een proceskostenvergoeding om andere dan materiële redenen wordt toegekend (louter formele redenen). Dus zonder dat de WOZ-beschikking of de bpm-aanslag wordt aangepast. Hierdoor wordt ontmoedigd dat procedurele fouten worden uitgelokt, het proces wordt vertraagd zodat de redelijke termijn wordt overschreden of uitsluitend op procedurele gronden wordt doorgeprocedeerd terwijl dit niet in het belang is van de belanghebbende.
- Voorgesteld wordt om in alle overige gevallen dat een proceskostenvergoeding wordt toegekend, deze te vermenigvuldigen met factor 0,10. Het gaat dan bijvoorbeeld om het geval dat een beroep gegrond wordt verklaard zonder dat dit leidt tot aanpassing van de bestreden WOZ-beschikking of bpm-aanslag. Met een lagere proceskostenvergoeding voor dit soort gevallen wordt het minder lonend om procedurele foutjes uit te lokken, het proces te vertragen zodat de redelijke termijn wordt overschreden of om door te procederen op uitsluitend procedurele gronden terwijl dat niet in het belang is van de belanghebbende.
- Niet wordt geadviseerd in dergelijke gevallen in het geheel geen proceskostenvergoeding toe te kennen. Met de (lagere) proceskostenvergoeding blijft een prikkel behouden voor het bestuursorgaan en de rechter om een juiste en tijdige beslissing te nemen. Bovendien wordt hiermee recht gedaan aan het uitgangspunt in het gehele bestuursrecht dat een belanghebbende die proceskosten moet maken om zijn recht te halen, een tegemoetkoming in die kosten krijgt.
- In bijzondere omstandigheden kan van de forfaitaire vergoeding worden afgeweken op grond van een in het Besluit proceskosten bestuursrecht opgenomen bepaling, zowel omhoog als omlaag.



Toelichting beslispunt 3 (vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn)

- De Hoge Raad heeft in 2011 aanvaard dat op verzoek een vergoeding van immateriële schade wordt toegekend indien een procedure over een belastingaanslag onredelijk lang heeft geduurd. De rechtszekerheid als algemeen aanvaard rechtsbeginsel dat aan artikel 6 van het EVRM mede ten grondslag ligt, noopt er namelijk toe dat belastinggeschillen binnen een redelijke termijn worden beslecht, aldus de Hoge Raad.<sup>2</sup> De redelijke termijn is ook opgenomen in artikel 17, eerste lid, van de Grondwet en heeft daarin een ruimere reikwijdte dan 6 EVRM. Ook het belastingrecht valt hier dus onder.
- Gelet op deze achtergrond van het toekennen van een vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn, wordt geadviseerd niet voor te stellen dat deze vergoeding niet meer wordt uitgekeerd.
- In plaats daarvan wordt u geadviseerd de hoogte van die vergoeding wettelijk vast te leggen voor de WOZ en bpm, en deze vervolgens te verlagen van € 500 (het in vaste jurisprudentie gehanteerde bedrag) naar € 50.<sup>3</sup> Daarmee wordt de vergoeding meer in lijn gebracht met de veronderstelde spanning en frustratie die gepaard gaan met het wachten op een uitspraak op bezwaar of beroep tegen een WOZ-beschikking of bpm-aanslag. Afgezien van de hoogte van de vergoeding wordt geen wijziging voorgesteld ten opzichte van het in de jurisprudentie ontwikkelde kader.
- Er zijn uitspraken van rechtbanken waarin de hoogte van de vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn in zaken die gaan over de WOZ-waarden, is verlaagd tot € 50 per half jaar. Daarbij is onder meer in aanmerking genomen dat (i) het financiële belang in de regel minder is dan een bedrag van € 500 en de veronderstelde spanning en frustratie een vergoeding tot ten hoogste € 50 per half jaar overschrijding rechtvaardigen<sup>4</sup>, (ii) het bij een procedure op grond van de Wet WOZ gaat om een eenmalige belastingaanslag, die niet doorwerkt in de toekomst, en het gaat om belastingaanslagen van een relatief beperkte omvang, (iii) de spanning en stress die in een dergelijke procedure worden ervaren niet hetzelfde wegen als de spanning en stress van iemand die in afwachting is van de uitkomst van een andere soort bestuursrechtelijke procedure, zoals een beslissing over een verblijfsrecht in Nederland in het vreemdelingenrecht of een beslissing over een uitkeringsrecht in de sociale zekerheid<sup>5</sup>.
- Voor de bpm geldt een vergelijkbare argumentatie. Ook bij de bpm gaat het niet zelden om (i) beperkte financiële belangen en (ii) om een eenmalige belastingaanslag. Het gaat bovendien veelal om belanghebbenden die procederen tegen de eigen aangifte en waarbij betrokken gemachtigden in hoge mate inzetten op het maximaliseren van een eventuele proceskostenvergoeding. In deze situatie is een verlaagde vergoeding voor spanning en frustratie in lijn met het voorstel voor de WOZ verdedigbaar.

<sup>2</sup> HR 10 juni 2011, ECLI:HR:NL:2011:BO05046.

<sup>3</sup> Voor ieder half jaar overschrijding is volgens vaste jurisprudentie € 500 schadevergoeding verschuldigd, waarbij het totaal van de overschrijding naar boven wordt afgerond.

<sup>4</sup> Rechtbank Zeeland-West-Brabant 5 april 2023, ECLI:NL:RBZWB:2023:2404.

<sup>5</sup> Rechtbank Midden-Nederland 21 december 2022, ECLI:NL:RBMNE:2022:5547.

- Als onderdeel van het wettelijk vastleggen van de hoogte van dergelijke vergoedingen voor de bpm en WOZ blijft de ruimte behouden om in bijzondere omstandigheden af te wijken van het forfaitair bepaalde bedrag, zowel omhoog als omlaag.

De wijzigingen van de proceskostenvergoeding in de WOZ zijn besproken met een groot aantal gemeenten. Daaruit blijkt vooralsnog dat de wijzigingen goed uitvoerbaar worden geacht. Ook de Raad van de Rechtspraak verwacht geen uitvoeringsproblemen. Zowel de gemeenten als rechtbanken en gerechtshoven hebben al ruime ervaring met het opvragen van IBAN-nummers van degenen aan wie de vergoedingen moeten worden uitbetaald.

Daarnaast is de Belastingdienst betrokken bij de vormgeving van de wijzigingen van de proceskostenvergoeding in de bpm. Daar is, onder voorbehoud van de definitieve uitvoeringstoets, geen indicatie dat er zich uitvoeringsproblemen zullen voordoen.

#### **Beslispunt 4:** Wettelijke grondslag tegemoetkomingsregeling

Stemt u ermee in een maatregel toe te voegen aan het pakket Belastingplan 2024, waarin een wettelijke grondslag wordt geregeld voor de tegemoetkomingsregeling voor personen die een correctie van hun aangiften inkomensheffingen hebben gehad naar aanleiding van een giftenaftrek of aftrek van zorgkosten, waarbij geen fiscale reden voor de selectie meer kan worden vastgesteld?

#### **Toelichting: beslispunt 4**

- In de Kamerbrief van 4 november 2022 'Uitwerking beleid tegemoetkoming FSV'<sup>6</sup> heeft u aangegeven dat u een tegemoetkomingsregeling wilt bieden aan personen die een correctie van hun aangiften inkomensheffingen hebben gehad naar aanleiding van een giftenaftrek of aftrek van zorgkosten, waarbij geen fiscale reden voor de selectie meer kan worden vastgesteld.
- Hiervoor is een wettelijke grondslag nodig. Op 22 januari 2023 hebt u ermee ingestemd dat deze wettelijke grondslag wordt neergelegd in een nieuw wetsvoorstel. Om te bewerkstelligen dat de wettelijke grondslag voor de tegemoetkomingsregeling per 1 januari 2024 gerealiseerd is, is het wenselijk om het hiervoor noodzakelijke wetsvoorstel mee te laten lopen met het pakket Belastingplan 2024. Bij een zelfstandig wetstraject zal door de gebruikelijke doorlooptijden 1 januari 2024 waarschijnlijk niet haalbaar zijn.
- Gelet daarop adviseren wij u om akkoord te gaan met het bijvoegen van deze maatregel aan het pakket Belastingplan 2024. Wij zullen – in samenhang met de rest van het pakket Belastingplan 2024 – bezien of de maatregel opgenomen kan worden als zelfstandig wetsvoorstel of als maatregel in het wetsvoorstel Belastingplan 2024. De definitieve uitwerking van de tegemoetkomingsregeling zal ook op korte termijn in een afzonderlijke nota aan u worden voorgelegd.

<sup>6</sup> Kamerstukken II 2021/22, 31066 nr. 1131.



Buiten reikwijdte

### Informatiepunt 2: Minimumkapitaalregeling voor banken en verzekeraars

- Tijdens de voorjaarsbesluitvorming is besloten de specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars (minimumkapitaalregel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969) zodanig aan te passen dat deze niet langer onevenwichtig uitwerkt ten aanzien van interne treasury activiteiten.
- Per 1 januari 2020 is een minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars geïntroduceerd die de aftrek van de verschuldigde rente beperkt voor zover het vreemd vermogen meer bedraagt dan 92% van het balanstotaal. Dit percentage is nadien in het Belastingplan 2022 verlaagd naar 91%.
- De aanpassing leidt een derving van 60 miljoen die gedekt wordt door het percentage waarboven renten op geldleningen niet aftrekbaar zijn te verlagen van 91% naar 90,6%.

gaag  
brake-  
bouw  
bekeg  
€60 mh

### Informatiepunt 3: Wettelijke grondslag gedeformaliseerd werken

- U bent recent akkoord gegaan met het uitwerken van een wettelijke grondslag voor de huidige gedeformaliseerde werkwijze van de Belastingdienst.
- Deze zal worden opgenomen in het Belastingplan 2024.

### Informatiepunt 4: Tijdspad

- Onderstaand treft u een tijdspad waarin staat vermeld wanneer u belangrijke documenten kunt verwachten. Dit tijdspad is voor de komende maand. In juli sturen we u, samen met de conceptteksten van het Belastingplan 2024, een nieuwe update.
- Hieronder ziet u de (beknopte) planning van het pakket Belastingplan. In deze planning is ook het tijdspad van de wetsvoorstellen Fiscale verzamelwet 2024 en 2025 opgenomen. Daarnaast informeren we u ook over belangrijke punten in het tijdspad van het Eindejaarsbesluit en de Eindejaarsregeling.
- Dit tijdspad is een streven. Gezien de hectiek van het Belastingplan kunnen wij niet voorkomen dat sommige stukken soms een dag eerder of



later in uw tas komen. Ook is er een mogelijkheid dat er spoedstukken tussendoor komen. Wij proberen dit natuurlijk zoveel mogelijk te beperken.

- Daarnaast zullen wij op korte termijn een overzicht delen van de wetten en maatregelen die tot op heden opgenomen zijn in het pakket Belastingplan 2024. Nu voorjaarsbesluitvorming is afgerond kunnen we een 'uitgetrild' beeld delen en daarin ook vooruitblikken op augustusbesluitvorming.

Datum	Wet	Onderwerp
Di 9 mei 2023	Belastingplan 2024	• Vierde beslisnota Belastingplan 2024 in uw tas
Do 11 mei 2023	Belastingplan 2023	• Brief uitvoeringstoetsen amendementen BP23 in uw tas
Ma 15 mei 2023	Belastingplan 2023	• Verzending brief uitvoeringstoetsen amendementen BP23 naar de Tweede Kamer
Di 16 mei 2023	Fiscale verzamelwet 2025	• Tweede beslisnota Fiscale verzamelwet 2025 in uw tas
Di 23 mei 2023	Fiscale verzamelwet 2024	• Inbreng verslag Tweede Kamer op de Fiscale verzamelwet 2024
Woe 7 juni 2023	Eindejaarsregeling	• Nota t.b.v. Internetconsultatie Eindejaarsregeling 2023 in uw tas
Ma 19 juni	Fiscale verzamelwet 2024	• Nota naar aanleiding van het verslag FVW24 in uw tas
Vr 23 juni 2023	Fiscale verzamelwet 2024	• Verzending nota naar aanleiding van het verslag FVW24 naar de Tweede Kamer
Ma 26 juni 2023	Fiscale verzamelwet 2025	• Nota t.b.v. Internetconsultatie Fiscale Verzamelwet 2025 in uw tas
Ma 3 juli 2023	Belastingplan 2024	• Nota met eerste conceptwetteksten pakket Belastingplan 2024 in uw tas

Communicatie  
N.v.t.

Politiek/bestuurlijke context  
N.v.t.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**  
Niet van toepassing.



DEPARTEMENTAAL BREED  
TER BESLISSING

Aan  
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

✳️ Directoraat-Generaal  
Fiscale Zaken  
Directie Algemene  
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

# nota

Beslisnota BP24 BOR & DSR

**Datum**  
1 mei 2023

**Notanummer**  
2023-0000109989

**Bijlagen**  
1. achtergrondinformatie  
verhuur aan derden

## Aanleiding

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor het pakket Belastingplan 2024. Onderstaand leggen wij u beslispunten voor met betrekking tot de uitwerking van de voorgestelde maatregelen tot verbetering van de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR). Zoals gebruikelijk worden deze maatregelen via een uitvoeringstoets nog op uitvoerbaarheid en de budgettaire gevolgen voor de uitgavenkant getoetst.

De beslispunten zijn afgestemd met en akkoord bevonden in het directeurenoverleg van Fin en EZK en kunnen dus rekenen op instemming van ambtelijk EZK. Na de 6 beslispunten volgt een toelichting op de uitvoeringsaspecten, de budgettaire tabel (inkomstenkader) naar een voorlopige inschatting en de overige DOR en DSR maatregelen waar geen besispunt voor is opgenomen. Als bijlage is extra achtergrondinformatie opgenomen over verhuur van onroerende zaken aan derden. Wij wijzen erop dat bij de uitwerking van de maatregelen nog nieuwe inzichten kunnen rijzen.

## Besispunt 1: Aan derden verhuurde onroerende zaken

Gaat u ermee akkoord:

1. om geen uitzondering voor welke situatie dan ook (franchise, cafés, vruchtwisseling) op te nemen?
2. dat voor de vraag of sprake is van aan derden verhuurde onroerende zaken een oogmerktoets (bestemd zijn voor verhuur) en een feitelijke gebruikstoets op het moment van verkrijging geldt?

## Toelichting besispunt 1

- Het kabinet heeft bij de Miljoenennota 2023 besloten tot het wettelijk aanmerken van aan derden verhuurde onroerende zaken als beleggingsvermogen in de BOR en de DSR. Het kabinet heeft daarnaast in de Miljoenennota 2023 een taakstellende reeks oplopend tot structureel 550 miljoen euro opgenomen voor de aanpak van opmerkelijke constructies en negatief geëvalueerde fiscale regelingen. Onderdeel daarvan is in ieder geval het aanmerken van verhuurd vastgoed als

og. of. 23

Mu

h  
wat is vrucht  
wisselg<sup>h</sup>?  
eens

Wat is daar  
onroerend  
za?

eens met  
uitwerking  
op pagina 3

bestaan.



beleggingsvermogen in de BOR en de DSR.<sup>1</sup> Gevolg daarvan is dat aan derden verhuurde onroerende zaken niet langer onder de BOR en DSR vallen. Voor de uitwerking van deze maatregel rijst de vraag of er uitzonderingen opgenomen dienen te worden op deze regel.

- Vanuit het bedrijfsleven (VNO-NCW, MKB-Nederland, Familiebedrijven Nederland, LTO, NOB en RB) wordt bepleit dat verhuurde onroerende zaken die dienstbaar zijn aan de uitoefening van de eigen onderneming, niet onder de maatregel zouden moeten vallen. Te denken valt aan verhuur in het kader van een franchiseovereenkomst, verhuur van panden door brouwerijen aan horeca, verhuur/verpachting van land (o.a. bij vruchtwisseling) of verhuur binnen de onderneming (intercompany).
- Wij stellen voor om voor de BOR en DSR geen uitzonderingen op te nemen.
- Het in bepaalde situaties uitzonderen van aan derden verhuurde onroerende zaken die nu tot het ondernemingsvermogen behoren, betekent namelijk dat de gewenste vereenvoudiging niet wordt bereikt en de aanzuigende werking om vermogen via aan derden verhuurde onroerende zaken naar de volgende generatie met toepassing van de BOR en de DSR over te laten gaan, wordt dan niet verkleind. Uitzonderingen op de hoofdregel leiden tot nieuwe afbakeningsvraagstukken (valt een onroerende zaak onder de uitzondering?) en zullen de roep om nieuwe uitzonderingen vergroten. Daarnaast is het lastig te onderbouwen waarom voor sommige verhuurde onroerende zaken die nu nog tot het ondernemingsvermogen behoren wel een uitzondering wordt gemaakt, en voor andere niet. Zonder goede onderbouwing kan dit op gespannen voet staan met het gelijkheidsbeginsel. Desalniettemin is het evident dat deze maatregel fiscale gevolgen heeft bij bedrijfsopvolgingen als sprake is van bijvoorbeeld verhuur aan een franchisenemer of als onderdeel van een bierafnamecontract maar ook algemener voor (kleinere) ondernemingen waarbij verhuur van land of een gebouw voorkomt.
- Per saldo heeft de maatregel echter enkel effect op aan derden verhuurde onroerende zaken die nu tot het ondernemingsvermogen behoren. Voor aan derden verhuurde onroerende zaken die nu reeds tot het beleggingsvermogen behoren, zijn er geen gevolgen.
- Bij de invoering van de afschrijvingsbeperking op gebouwen in het wetsvoorstel Werken aan winst<sup>2</sup> heeft ook de vraag gespeeld of verhuur gerelateerd aan bedrijfsuitoefening bijvoorbeeld bij een brouwerij of franchise een uitzondering verdiende. Deze vraag is ontkennend beantwoord omdat een dergelijke uitbreiding van het begrip gebouw in eigen gebruik moeizaam zou zijn omdat van belang zou worden wanneer sprake is van verhuur sec of van verhuur in het kader van de bedrijfsvoering.<sup>3</sup> Ook was de wetgever bevreesd voor uitstralingseffecten.

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36 200 IX, nr. 4. kabinetsreactie op het IBO vermogensverdeling. Miljoenennota 2023, p. 49, 83, 88.

<sup>2</sup> Art 3.30a IB Beperking afschrijving gebouwen tot bodemwaarde.

<sup>3</sup> NV, Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 8, p. 94. "Een dergelijke uitbreiding van het begrip gebouw in eigen gebruik zou moeizaam zijn. De in dit wetsvoorstel voorgestelde onderscheid tussen beleggingsvastgoed en vastgoed in eigen gebruik is helder en duidelijk. De bepleite wijziging zou hierin verandering brengen omdat van belang zou worden wanneer sprake is van verhuur sec of van verhuur in het kader van de bedrijfsvoering. Zo zal het niet eenvoudig zijn om te toetsen of het beding dat de afnemer aan producten van de verhuurder meer aandacht besteedt, van reële betekenis is. Daar komt bij dat er ook andere situaties denkbaar zijn waarin de verhuur van een pand een zeker verband heeft met de bedrijfsvoering van de verhuurder. Gedacht kan worden aan franchise. Ook kan gedacht worden aan de situatie waarin een ondernemer een naast zijn eigen zaak gelegen

- // Door geen uitzonderingen op te nemen voor de BOR en DSR, blijft deze redenatielijn gehanteerd.
- // • Uitsluitend op het specifieke punt van verhuur van land vanwege vruchtwisseling adviseren wij eventueel een uitzondering voor teeltpacht (pachtovereenkomst als bedoeld in artikel 396, lid 1-3 titel 7.5 BW) indien u dat wenselijk vindt.
- // • In de achtergrondinformatie aan het slot van deze nota wordt hierop ingegaan waarbij ook wordt gewezen op het argument dat bij aan derden verhuurde onroerende zaken niet het risico bestaat dat een belastingclaim leidt tot liquidatie van de onderneming. Daarnaast wordt in de achtergrondinformatie de voorgestelde dubbeltoets - oogmerktoets (bestemd zijn voor verhuur) en een feitelijke gebruikstoets op het moment van verkrijging - toegelicht.
- De maatregel kan in werking treden per 1 januari 2024 voor zowel de BOR als DSR.

*leus*

**Beslispunt 2:** Het afschaffen van de 5% doelmatigheidsmarge in de BOR en DSR  
 Gaat u ermee akkoord dat afschaffing van de doelmatigheidsmarge in de BOR plaatsvindt per 2025 en voor de DSR zodra dit mogelijk is?

*leus*

**Toelichting beslispunt 2**

- // • De doelmatigheidsmarge houdt in dat bij vennootschappen beleggingsvermogen tot 5% van het ondernemingsvermogen wordt aangemerkt als ondernemingsvermogen. De doelmatigheidsmarge bereikt niet haar doel (het voorkomen van discussies over de vraag of een vermogensbestanddeel behoort tot het ondernemings- of beleggingsvermogen van een vennootschap), maar verhoogt juist het belang van de discussie of een vermogensbestanddeel ondernemingsvermogen of beleggingsvermogen is. Daarnaast bevoordeelt de doelmatigheidsmarge voor vennootschappen een ab-houder ten opzichte van een IB-ondernemer.
- // • Afschaffing van de doelmatigheidsmarge van 5% kan voor de BOR plaatsvinden per 1 januari 2025 en vanwege IV-gevolgen voor de IH-keten voor de DSR veel later. Hoewel het fiscaal inhoudelijk logischer is en eenvoudiger is voor de ondernemers en Belastingdienst als deze maatregelen voor DSR en BOR op hetzelfde moment in werking treden, adviseren wij om dit voor de BOR al per 1 januari 2025 te doen omdat deze maatregelen bijdragen aan het tegengaan van toepassing van de faciliteit op niet-ondernemingsvermogen én het nog niet duidelijk is per welke datum de maatregelen voor de DSR in werking kunnen treden.

*Waarom?*

**Beslispunt 3:** Keuzevermogen alleen onder BOR en DSR voor zover in de onderneming gebruikt

Gaat u ermee akkoord:

// 1. om de maatregel om ondernemingsvermogen enkel te laten kwalificeren voor de BOR en de DSR voor zover dit vermogen daadwerkelijk binnen de onderneming wordt gebruikt, vorm te geven zoals beschreven in de toelichting?

*leus*

pand verhuurt aan een onderneming van een andere persoon die veel klanten trekt, in de verwachting dat deze klanten eveneens het naastgelegen pand in eigen gebruik van de verhuurder zullen aandoen.'



2. dat deze maatregel in de BOR plaatsvindt per 2025 en voor de DSR zodra dit mogelijk is?

lees

### Toelichting besispunt 3

#### Doel van de maatregel

- 11
- De BOR en de DSR zijn alleen van toepassing op ondernemingsvermogen. Voor de toepassing van de BOR en de DSR is de vermogensetikettering voor de inkomstenbelasting (IB) leidend om te bepalen of sprake is van (kwalificerend) ondernemingsvermogen.<sup>4</sup> Dat betekent dat sprake is van kwalificerend ondernemingsvermogen als het vermogensbestanddeel verplicht ondernemingsvermogen of keuzevermogen is. Van keuzevermogen is in de regel sprake als het zakelijke gebruik tussen de 10% en 90% is.
  - Omdat keuzevermogen volledig kan kwalificeren voor de BOR en de DSR, kan bijvoorbeeld een onroerende zaak in de IB-onderneming of in de bv die slechts voor 20% zakelijk wordt gebruikt, toch voor 100% als ondernemingsvermogen voor de BOR en de DSR kwalificeren.
  - De voorgestelde maatregel voorkomt dit. In bovenstaand voorbeeld kwalificeert dan nog slechts 20% van de waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak voor de BOR en de DSR.
  - De maatregel maakt de BOR en DSR rechtvaardiger: de DSR en vrijstelling BOR ziet niet langer op verkrijging van vermogen voor zover dat niet wordt gebruikt in de onderneming. Daarmee wordt een meer gelijke behandeling bereikt ten opzichte van mensen die wel schenk- of erfbelasting moeten betalen over hun verkrijging. Ook maakt deze maatregel het minder aantrekkelijk om bijvoorbeeld een onroerende zaak in te brengen in een onderneming en deze beperkt zakelijk te gaan gebruiken, met als hoofddoel het besparen van erf- of schenkbelasting.

Wahha?

#### Vormgeving van de maatregel

- De maatregel heeft betrekking op bedrijfsmiddelen die tot het ondernemingsvermogen behoren en gemengd gebruikt worden. Gemengd gebruik komt in de praktijk bij uiteenlopende vermogensbestanddelen voor, zoals onroerende zaken, transportmiddelen, kantoorinrichting en -benodigheden (telefoons, laptops, bureau(stoelen)).
- Wij stellen voor de maatregel te beperken tot bedrijfsmiddelen met een waarde in het economische verkeer van minimaal € 100.000 op het moment van schenking of vererving. Dit enerzijds ter beperking van de administratieve lasten en uitvoeringslasten en anderzijds vanwege het fiscale belang. Dit grensbedrag is arbitrair; een (hoger) ander bedrag kan ook gekozen worden.
- Ook stellen wij voor de maatregel niet te laten gelden voor bedrijfsmiddelen die maximaal 10% privé - niet voor de onderneming - worden gebruikt. Bij beperkt privégebruik hoeft het percentage privégebruik dan niet te worden vastgesteld. De keuze voor 10% hangt samen met de vermogensetikettering op grond waarvan bedrijfsmiddelen die, in de regel, maximaal 10% worden gebruikt voor andere dan bedrijfsdoeleinden, verplicht ondernemingsvermogen zijn.
- Door deze vormgeving (€ 100.000-grens en 10%-grens) geldt de maatregel met name voor gebouwen, voor vliegtuigen en vaartuigen en voor personenauto's, indien en voor zover deze bedrijfsmiddelen ook worden gebruikt voor niet-ondernemingsdoelen.
- Wij stellen voor het bedrag van € 100.000 jaarlijks te indexeren en het geïndexeerde bedrag rekenkundig af te ronden op veelvoud van € 1000.

lees

<sup>4</sup> Er is sprake van beleggingsvermogen als het vermogensbestanddeel volgens de regels van de vermogensetikettering verplicht privévermogen is.



- Het voorgaande betekent dat voor bedrijfsmiddelen die onder de maatregel vallen de waarde in het economische verkeer en het percentage gebruik voor andere dan bedrijfsdoeleinden bepaald moeten worden. De waarde in het economische verkeer op het moment van de verkrijging is al van belang voor de BOR en DSR, al zal dit niet altijd op het niveau van een individueel bedrijfsmiddel worden bepaald. Op welke wijze het percentage gebruik voor andere dan bedrijfsdoeleinden wordt bepaald, wordt overgelaten aan de belastingplichtige en de Belastingdienst, en zal moeten plaatsvinden op de meest passende wijze, rekening houdend met de aard van de onderneming en het bedrijfsmiddel. Voor bijvoorbeeld een gebouw kan worden gedacht aan de oppervlakte of inhoud.
- Wij stellen voor niet af te bakenen door wie (aandeelhouder of werknemer<sup>5</sup>) het gebruik voor andere dan bedrijfsdoeleinden moet plaatsvinden. Dit voorkomt lastige afbakeningsvraagstukken.
- Net zoals de afschaffing van de doelmatigheidsmarge van 5%, kan deze wijziging vanwege IV-gevolgen voor de BOR plaatsvinden per 1 januari 2025 en vanwege IV-gevolgen voor de IH-keten voor de DSR veel later. Ook hier adviseren wij - hoewel het fiscaal inhoudelijk logischer is en eenvoudiger is voor de ondernemers en Belastingdienst als deze maatregelen voor DSR en BOR op hetzelfde moment in werking treden - om dit voor de BOR per 1 januari 2025 te doen omdat deze maatregelen bijdragen aan het tegengaan van toepassing van de faciliteit op niet-ondernemingsvermogen én het nog niet duidelijk is per welke datum de maatregelen voor de DSR in werking kunnen treden.

*leens*

*waarde?*

**Beslispunt 4:** Afschaffing van de dienstbetrekkingseis bij de DSR

Gaat u ermee akkoord:

1. dat de dienstbetrekkingseis voor de DSR bij schenking van een aanmerkelijke belang (ab) wordt afgeschaft?
2. dat de dienstbetrekkingseis voor de DSR voor de overdracht van de IB-onderneming wel gehandhaafd blijft?
3. dat er een minimumleeftijd voor de verkrijger bij de DSR bij schenking van een ab en schenking bij de BOR wordt ingevoerd om onbedoeld gebruik tegen te gaan?
4. Kiest u daarbij voor een minimumleeftijd van 18 jaar of 21 jaar?

*leens*

*→ wie mijn vraag op pagina 6*

*18 jaar of*

*27 jaar.*

*leuk*

*voorheen*

*van 29*

*jaar.*

**Toelichting beslispunt 4**

- In de Voorjaarsbesluitvorming is voorts besloten tot de afschaffing van de dienstbetrekkingseis als voorwaarde voor de DSR bij schenking van een ab. Dit betreft de eis dat de verkrijger van de geschonken aandelen 36 maanden, die onmiddellijk voorafgaan aan het tijdstip van de vervreemding, in dienstbetrekking moet zijn van de vennootschap waarop de aandelen of winstbewijzen betrekking hebben. Met deze voorwaarde van de dienstbetrekking is ernaar gestreefd de DSR bij schenking van een ab alleen van toepassing te laten zijn op een bedrijfsopvolging, waarbij de verkrijger betrokken is bij de onderneming. Deze dienstbetrekkingseis was daarmee onderdeel van de beoogde vormgeving van de te faciliteren reële bedrijfsopvolging.

<sup>5</sup> Overigens zal het naar verwachting niet vaak voorkomen dat werknemers die geen aandelen hebben bedrijfsmiddelen met een investeringsbedrag van minimaal € 100.000 voor meer dan 10% gebruiken voor andere dan bedrijfsdoeleinden.