

Vergaderjaar 2018–2019

**35 026**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2019)**

**Nr. 61**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 4 februari 2019

Tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan 2019 (Kamerstuk 35 026) hebben de leden van een aantal fracties vragen gesteld die geen directe relatie hadden met de maatregelen uit het pakket Belastingplan 2019 en om die reden onbeantwoord zijn gebleven. Ik heb toegezegd de beantwoording van deze vragen begin 2019 aan uw Kamer te sturen. Deze beantwoording treft u hierna aan.

#### *Uitbetaalbaarheid van arbeidskorting en inkomensafhankelijke combinatiekorting*

De leden van de fractie van de SP vragen wat de gevolgen zijn voor gezinnen van het beperken van de uitbetaalbaarheid van de arbeidskorting en de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK). Deze leden vragen om de inkomensgevolgen voor huishoudens in kaart te brengen aan de hand van een aantal voorbeelden. Verder vragen zij of de maatregel wel in lijn is met het adagium «werk moet lonen» en of het klopt dat juist huishoudens waarbij beide partners een baan hebben met een klein inkomen nadeel ondervinden van de maatregel. Een minstverdienende partner die zijn of haar heffingskortingen niet volledig tegen het eigen inkomen kan verzilveren, kan mogelijk een deel van die heffingskortingen laten uitbetalen tegen het partnerinkomen. Of dit mogelijk is hangt af van het zogenaamde toetsniveau en van het bedrag dat de minstverdienende partner zelf verzilverd heeft. Als het bedrag aan zelfverzilverde heffingskortingen lager is dan het toetsniveau, dan kan het resterende deel tot aan het toetsniveau tegen partnerinkomen uitbetaald worden. Dit geldt alleen wanneer de meestverdienende partner voldoende belasting betaalt om nog extra kortingen te kunnen verzilveren. Het beperken van de uitbetaalbaarheid van de arbeidskorting en de IACK beïnvloedt het toetsniveau. Voordat de maatregel genomen werd, was het toetsniveau voor 2019 gelijk aan 26,67% van het recht op algemene heffingskorting plus 100% van het recht op arbeidskorting en IACK. Na invoering van de

maatregel gaat het toetsniveau naar 26,67% van het totale recht op algemene heffingskorting, arbeidskorting en IACK. Het toetsniveau gaat dus omlaag als gevolg van de maatregel. Hierdoor kunnen minstverdienende partners een kleiner deel van hun niet-verzilverde kortingen tegen het partnerinkomen laten uitbetalen. Tabel 1 geeft een aantal voorbeelden van het effect van de maatregel voor huishoudens in 2019. Hierbij is de aanname dat de meestverdienende partner voldoende belasting betaalt om de eventueel uitbetaalbare heffingskorting te verzilveren tegen partnerinkomen. Bovendien worden aftrekposten in deze voorbeelden buiten beschouwing gelaten.

**Tabel 1: Effect beperken uitbetaalbaarheid arbeidskorting en IACK voor mensen zonder aftrekposten**

Inkomen minstverdienende partner	€ 0	€ 1.000	€ 2.000	€ 5.000	€ 10.000
<b>Belasting en premie volksverzekeringen</b>	<b>€ 0</b>	<b>€ 367</b>	<b>€ 733</b>	<b>€ 1.833</b>	<b>€ 3.665</b>
Algemene heffingskorting	€ 2.477	€ 2.477	€ 2.477	€ 2.477	€ 2.477
Arbidskorting	–	€ 18	€ 35	€ 88	€ 258
IACK	–	–	–	€ 1	€ 573
<b>Totaal heffingskortingen</b>	<b>€ 2.477</b>	<b>€ 2.495</b>	<b>€ 2.512</b>	<b>€ 2.566</b>	<b>€ 3.308</b>
Toetsniveau voor maatregel	€ 661	€ 679	€ 696	€ 750	€ 1.492
<b>Uitbetaalbaarheid voor maatregel</b>	<b>€ 661</b>	<b>€ 312</b>	<b>€ 0</b>	<b>€ 0</b>	<b>€ 0</b>
Toetsniveau na maatregel	€ 661	€ 666	€ 670	€ 685	€ 883
<b>Uitbetaalbaarheid na maatregel</b>	<b>€ 661</b>	<b>€ 299</b>	<b>€ 0</b>	<b>€ 0</b>	<b>€ 0</b>
<b>Effect maatregel</b>	<b>€ 0</b>	<b>– € 13</b>	<b>€ 0</b>	<b>€ 0</b>	<b>€ 0</b>

Uit de tabel blijkt dat huishoudens waarin de minstverdienende partner een laag inkomen heeft slechts een zeer beperkt nadeel ondervinden van de maatregel. Het nadeel is beperkt doordat bij de laagste inkomens de arbeidskorting en IACK ook nog heel laag zijn. Op het punt waar de arbeidskorting en IACK sterk beginnen op te lopen, is – ook voor deze maatregel – het inkomen van minstverdienende partners al zodanig hoog dat verzilvering tegen partnerinkomen niet meer mogelijk is. Het effect van de maatregel kan wel oplopen als de minstverdienende partner meer verdient en (forse) aftrekposten heeft. In die situatie kunnen heffingskortingen wel voor een deel verzilverd worden tegen partnerinkomen, maar daalt het toetsniveau behoorlijk als gevolg van de maatregel. De arbeidskorting en IACK waarop deze partner recht heeft, telden namelijk voor de maatregel voor 100% mee bij het toetsniveau, maar na de maatregel nog voor slechts 26,67%. Het effect is het grootst voor minstverdieners die circa € 30.000 verdienen en voor wie de aftrekposten fors zijn (€ 20.000 of meer). Dit kunnen bijvoorbeeld zelfstandigen zijn die gebruik maken van zowel de MKB-winstvrijstelling als de zelfstandigenaftrek (inclusief niet-gerealiseerde aftrek uit eerdere jaren) en ook nog persoonsgebonden aftrekposten hebben. Bovenstaande voorbeelden laten zien dat huishoudens met een laag huishoudinkomen bijna geen nadeel ondervinden van deze maatregel. Alleen als de minstverdienende partner forse aftrekposten heeft en recht heeft op (een groot deel van) de volledige arbeidskorting en IACK, ondervindt het huishouden nadeel van deze maatregel. Voor deze groep wordt meer werken lonender, omdat bij extra inkomen (een deel van) deze heffingskorting weer kan worden verzilverd.

De leden van de fractie van de SP vragen verder welke motivatie het kabinet heeft voor het beperken van de uitbetaalbaarheid van de IACK en de arbeidskorting. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet bereid is de overdraagbaarheid van de IACK en de arbeidskorting volledig intact te laten. Het kabinet kiest ervoor om de uitbetaalbaarheid van de IACK en de arbeidskorting geleidelijk af te schaffen, omdat dat leidt tot een verkleining van de inkomensverschillen tussen een- en tweeverdieners en (na volledige afbouw) tot een vereenvoudiging van het belastingstelsel. De

maatregel heeft ook arbeidsmarkteffecten. Aan de ene kant wordt het financiële voordeel van een baan met beperkt inkomen in sommige gevallen kleiner, omdat de minstverdienende partner uiteindelijk niet meer in aanmerking komt voor uitbetaling van de arbeidskorting en de IACK. Aan de andere kant vergroot de maatregel de prikkel om meer te gaan werken, omdat de minstverdienende partner dan een groter deel van de kortingen zelf kan verzilveren. Het Centraal Planbureau (CPB) heeft berekend dat deze maatregel een licht positief effect heeft op de structurele werkgelegenheid.

#### *Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019*

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de samenloop van de maatregelen uit Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 (Kamerstuk 35 029) met het Klimaatakkoord. Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 (Kamerstuk 35 029) bevat verschillende maatregelen op het gebied van fiscale vergroening, merendeels opgenomen in het regeerakkoord, met inwerkingtredingsdatum 1 januari 2019. Daarnaast wordt gewerkt aan een nationaal klimaatakkoord om te komen tot een reductie van de CO<sub>2</sub>-uitstoot met 49% in 2030. Bij brief van 21 december 2018 heeft de Minister van Economische Zaken en Klimaat het ontwerpklimaatakkoord aan uw Kamer gezonden.<sup>1</sup> Het ontwerpklimaatakkoord bevat een uitgebreid pakket aan maatregelen om tot CO<sub>2</sub>-reductie te komen, waaronder ook fiscale maatregelen. Dit pakket is ter doorrekening aangeboden aan het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL) en het CPB.

De leden van de SGP vragen wat de voornemens van de regering zijn met betrekking tot de energiebelasting in het geval van het opladen van een autobatterij en het daarna terugleveren van stroom aan het net. In het ontwerpklimaatakkoord is opgenomen dat de rijksoverheid samen met netbeheerders en (brancheverenigingen van) marktpartijen in het eerste kwartaal van 2019 met een analyse komt van de problematiek van de werking van de energiebelasting bij bi-directioneel laden. Daarbij zal zo nodig gezocht worden naar oplossingen.

#### *Ontwikkeling (opbrengst) tabaksaccijns*

De leden van de fractie van D66 vragen naar de ontwikkelingen van de tabaksaccijns en de opbrengsten van deze accijns in de jaren 2018 tot en met 2020. Ook vragen deze leden hoe hoog de tabaksaccijns is in verschillende Europese landen en hoe de Nederlandse tabaksaccijns zich daartoe verhoudt. Verder vragen deze leden of andere landen plannen hebben op korte termijn de tabaksaccijns te verhogen of verlagen. In het Belastingplan 2018 is op grond van het regeerakkoord voorzien in een verhoging van de tabaksaccijns in de jaren 2018 tot en met 2021. Daarnaast is in het nationaal preventieakkoord voorzien in een zodanige extra verhoging in 2020 dat hierdoor een pakje sigaretten in 2020 € 1 duurder wordt, waarbij de accijns van rooktabak in absolute zin evenveel wordt verhoogd. In onderstaand overzicht zijn de minimum accijnsbedragen weergegeven voor sigaretten en rooktabak alsmede het tarief voor sigaren. De verhogingen in 2018 zijn ingegaan per 1 april. Daarom is voor 2018 ook het tarief vermeld dat gold in het eerste kwartaal. De voorziene tariefverhogingen in 2020 zijn met ingang van 1 april.

---

<sup>1</sup> Bijlage bij Kamerstuk 32 813, nr. 263.

**Tabel 2: Minimum accijnsbedragen weergegeven voor sigaretten (per 1000 stuks) en rooktabak (per kilogram) en het tarief voor sigaren (percentage van de verkoopprijs)**

	2018 tot 1/4	2018 vanaf 1/4	2019	2020 vanaf 1/4	2021
Sigaretten	€ 181,59	€ 188,99	€ 191,28	€ 238,31	€ 243,25
Rooktabak	€ 99,25	€ 106,65	€ 108,94	€ 155,97	€ 160,91
Sigaren	5%	6%	7%	8%	9%

De opbrengst van de tabaksaccijns in de jaren 2016 en 2017 bedroeg jaarlijks circa € 2,5 miljard. De verhogingen van de tabaksaccijns op grond van het regeerakkoord beogen om vanaf 2021 structureel een opbrengst te genereren van € 200 miljoen. De opbrengsten door de verhoging van de accijns als gevolg van het nationaal preventieakkoord worden vanaf 2021 op structureel € 170 miljoen geraamd. In tabel 3 zijn de minimum accijnstarieven weergegeven voor de belangrijkste tabaksproducten, sigaretten (per 1000 stuks) en shag (per kilogram), in Nederland en enkele naburige EU-lidstaten met ingang van 1 januari 2019. Evenals Nederland hebben België en Duitsland hun tarieven verhoogd met ingang van 1 januari 2019.

**Tabel 3: Minimum accijnstarieven voor Nederland, België, Duitsland en Luxemburg met ingang van 1 januari 2019**

	Nederland	België	Duitsland	Luxemburg
Sigaretten	€ 191,28	€ 188,58	€ 165,01	€ 116,00
Shag	€ 108,94	€ 100,68	€ 79,87	€ 50,00

#### *Verlaagde btw-tarief*

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de verhoging van het verlaagde btw-tarief zich verhoudt tot het EU-recht. In de BTW-richtlijn is op dit moment enkel voor wat betreft de hoogte van het verlaagde btw-tarief een minimumpercentage van 5% opgenomen. Wel is er een richtlijnvoorstel betreffende tarieven<sup>2</sup> waarin de huidige tariefensystematiek in de BTW-richtlijn wordt herzien. Ook onder dit nieuwe voorstel is de verhoging van het verlaagde btw-tarief naar 9% toegestaan.

De leden van de fractie van de PvdD vragen naar aanleiding van het recentelijk door het Europees Parlement aangenomen BTW-richtlijn of het mogelijk is om diergeneeskundige hulp onder het verlaagde btw-tarief of zelfs het 0%-tarief te belasten en of het daarnaast mogelijk is om groente en fruit onder het 0%-tarief te laten vallen. Het Europees Parlement heeft geen besluitvormende rol bij het aannemen van fiscale richtlijnvoorstellen. Een voorstel kan enkel aangenomen worden met eenparigheid van stemmen in de Raad. Het voorstel waarnaar de PvdD verwijst, voldoet daar niet aan. Nadat een voorstel wordt aangenomen door de ECOFIN Raad, zal nog een nationale beleidsafweging moeten plaatsvinden over de implementatie van de bredere tariefvrijheid. Aan het introduceren van meer verlaagde tarieven zijn budgettaire en uitvoeringsgevolgen verbonden.

#### *Btw en gedetacheerd personeel*

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke mogelijkheden er zijn binnen de EU-regelgeving voor bedrijven om geen btw te heffen bij

<sup>2</sup> EU-voorstel van 18 januari 2018 Richtlijn tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EC betreffende btw tarieven COM (2018) 20.

detachering van personeel in het (bekostigd) onderwijs. De vraag van de leden van de ChristenUnie fractie wordt zo begrepen dat bedrijven die zelf geen onderwijsinstelling zijn hun personeel detacheren aan een onderwijsinstelling.

Het detacheren van personeel is in beginsel een met btw belaste dienst. De dienst is niet gelijk te stellen met de dienst bestaande uit het verzorgen van btw-vrijgesteld onderwijs. Specifiek op het ter beschikking stellen van personeel door een onderwijsinstelling heeft het Hof van Justitie EU bepaald dat onder voorwaarden sprake kan zijn van een *nauw met het onderwijs samenhangende prestatie*.<sup>3</sup> Het ter beschikking stellen van personeel is dan btw-vrijgesteld. Dit betreft de hierna volgende voorwaarden:<sup>4</sup>

1. De hoofdactiviteit van het verzorgen van onderwijs als de daarmee nauw samenhangende goederenlevering of dienstverrichting – in casu het detacheren van personeel – worden verricht door een publiekrechtelijk lichaam met een educatief doel of door een andere organisatie die door de betrokken lidstaat als een lichaam met een soortgelijke doel wordt erkend. Bedrijven die personeel detacheren maar zelf geen onderwijsinstelling als bedoeld in de richtlijn zijn, voldoen daardoor al niet aan deze voorwaarde. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat ook nog aan de volgende voorwaarden moet zijn voldaan.
2. De dienst bestaande in het detacheren van personeel moet onontbeerlijk zijn voor het verrichten van de vrijgestelde onderwijshandelingen. Om als onontbeerlijk voor het door de inlenende instellingen verstrekte onderwijs te worden beschouwd, moet de terbeschikkingstelling van docenten – bijvoorbeeld wegens de kwalificaties van het betrokken personeel of de flexibiliteit van de voorwaarden van hun terbeschikkingstelling – zodanig zijn dat hetzelfde niveau en dezelfde kwaliteit van het onderwijs niet kunnen worden verzekerd door louter een beroep te doen op commerciële uitzendbureaus.
3. De detachering van personeel mag niet in hoofdzaak strekken tot het verkrijgen van extra opbrengsten in rechtstreekse mededinging met commerciële bedrijven die aan de btw zijn onderworpen.

#### *Btw en leegstand*

De leden van de fractie van de SP vragen een nadere toelichting over btw-aftrek bij leegstand. Een ondernemer heeft recht op aftrek van voorbelasting als de kosten of investeringen waar de btw op drukt, (bestemd zijn te) worden gebruikt voor belaste handelingen. Dit is niet anders bij leegstand van onroerende zaken. Indien en voor zover de ondernemer het voornemen heeft om een leegstaande onroerende zaak te gebruiken voor belaste handelingen, zoals de belaste verhuur van bedrijfsruimten, heeft hij recht op aftrek. Hij moet dit voornemen dan wel kunnen staven aan de hand van objectieve gegevens, zoals bijvoorbeeld de (verhuur)opdracht aan een makelaar, de aard/locatie van de onroerende zaak en dergelijke. De verhuur van woningen is vrijgesteld van btw, een voornemen hiertoe geeft derhalve geen recht op aftrek. De leden van de fractie van de SP vragen verder naar het budgettair belang van de btw-aftrek bij leegstand en vragen hoe vaak van deze regeling gebruikge maakt wordt. Aangezien in het geval van leegstand met het voornemen tot gebruik voor belaste handelingen, geen sprake is van herziening, hoeft dit niet te worden opgegeven in de btw-aangifte. Op basis van openbare gegevens van onder andere het Centraal Bureau voor de Statistiek wordt ingeschat dat het budgettair belang van het niet herzien ongeveer € 100

<sup>3</sup> HvJ EU 14 juni 2007, C-434/05, ECLI:EU:C:2007:343 (*Horizon College*).

<sup>4</sup> Deze voorwaarden zijn nader omschreven in het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 14 december 2018, BLKB/2018-22809, *Stcrt.* 2018, nr. 68656.

tot € 150 miljoen bedraagt en dat het gaat om circa achtduizend tot tienduizend gevallen.

### Box 3

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet van mening is dat vermogen op dit moment proportioneel wordt belast. Met ingang van 2017 worden drie vermogensschijven onderscheiden voor de bepaling van de te betalen belasting. Voor elke schijf wordt een forfaitair rendement bepaald dat een gewogen gemiddelde is van het rendement op sparen (rendementsklasse I) en het rendement op beleggen (rendementsklasse II). Het gewicht van het rendement op sparen is voor de eerste schijf 67%, voor de tweede schijf 21% en voor de hoogste schijf nihil. Het rendement op beleggen is voor de eerste schijf 33%, voor de tweede schijf 79% en voor de hoogste schijf 100%. Doordat het rendement op sparen lager is dan het rendement op beleggen, is het forfaitaire rendement voor de eerste schijf het laagst en voor de hoogste schijf het hoogst. Het belastingtarief bedraagt 30%. In onderstaande tabel staat de vermogensrendementsheffing als percentage van het vermogen voor de drie schijven voor de jaren 2017–2019. Uit tabel 4 blijkt dat vermogensrendementsheffing als percentage van het vermogen toeneemt naarmate het vermogen toeneemt.

**Tabel 4: Vermogensrendementsheffing als percentage van het vermogen per vermogensschijf (schijfgrenzen 2019)**

	Van € 0 tot en met € 71.650	Van € 71.650 tot en met € 989.736	Meer dan € 989.736
2017	0,86%	1,38%	1,62%
2018	0,61%	1,30%	1,61%
2019	0,58%	1,34%	1,68%

De leden van de fractie van 50PLUS vragen wat de kosten zijn als uitsluitend spaargeld in een apart regime belast zou worden tegen de werkelijke rente, volgens het geldende tarief in box 3. Als sparen in een apart regime wordt belast geldt de problematiek van het separaat heffen over verschillende vermogensbestanddelen, zoals peildatumarbitrage. Door rondom de peildatum beleggingen tijdelijk om te zetten in spaargeld zal een aanzienlijke budgettaire derving optreden. Hier is uitgebreid aandacht aan besteed in het Keuzedocument.<sup>5</sup>

### DigiD-inlogcode

De leden van de fractie van 50PLUS vragen om een geactualiseerde reeks van het aantal individuele burgers dat meer dan eenmaal per jaar een nieuwe DigiD-inlogcode aanvraagt. In onderstaand overzicht is het aantal in 2018 ingediende heraanvragen van een DigiD-inlogcode per uniek burgerservicenummer (BSN) vermeld.

**Tabel 5: Aantal in 2019 ingediende heraanvragen van een DigiD-inlogcode per uniek BSN**

Aantal heraanvragen	Aantal unieke BSN's	Totaal
1	389.988	389.988
2	88.218	176.436
3	21.115	63.345
4	5.320	21.280
5	1.571	7.855

<sup>5</sup> Bijlage bij Kamerstuk 34 552, nr. 83.

Aantal heraanvragen	Aantal unieke BSN's	Totaal
6	457	2.742
7	164	1.148
8	83	664
9	39	351
10	17	170
11	7	77
12	7	84
13	4	52
14	4	56
15	2	30
16	1	16
19	1	19
26	1	26
30	1	30
<b>Totaal</b>		<b>664.369</b>

### *Belastingdienst en rechtszaken*

De leden van de fractie van 50PLUS vragen hoeveel rechtszaken door burgers en bedrijven per kalenderjaar tegen de Belastingdienst zijn aangespannen en of hier een meerjarig overzicht van kan worden gegeven. Hieronder is een overzicht opgenomen van de aantallen rechtszaken naar aanleiding van ingediende beroepschriften over fiscale geschillen, en de aantallen cassatieprocedures bij de Hoge Raad.

**Tabel 6: Aantallen rechtszaken naar aanleiding van ingediende beroepschriften over fiscale geschillen, en de aantallen cassatieprocedures bij de Hoge Raad**

	2014	2015	2016	2017
<b>Beroepschriften (Rechtbank, Hof)</b>	4.800	4.200	5.700	5.400
<b>Cassatieprocedures (Hoge Raad)</b>	763	601	629	622

De Staatssecretaris van Financiën,  
M. Snel