

Vergaderjaar 2023–2024

32 140

Herziening Belastingstelsel

Nr. 174

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 19 september 2023

Aan Dialogic & Significant Public is de opdracht verstrekt om het verlaagde btw-tarief in brede zin te evalueren. Dat evaluatierapport heb ik op 11 april 2023 aan uw Kamer verzonden.¹ Deze brief bevat de kabinetsreactie op dit rapport die bij de Voorjaarsnota 2023 (VJN 2023) is aangekondigd.²

De evaluatie van het verlaagde btw-tarief vloeit voort uit de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE).³ Die regeling stelt dat de doeltreffendheid en doelmatigheid van beleid periodiek moeten worden geëvalueerd en dat voor fiscale regelingen de vragen uit het zogenoemde «Toetsingskader fiscale regelingen» beantwoord moeten worden.⁴ Conform dit toetsingskader is door de onderzoekers bekeken of de fiscale regeling een helder beschreven doel heeft, of overheidsingrijpen wenselijk is en of het daarvoor gekozen beleidsinstrument geschikt is.

De belangrijkste uitkomst van de evaluatie is dat het verlaagde btw-tarief deels doeltreffend, maar in het algemeen géén doelmatig instrument is om de beoogde doelen te bereiken.⁵ In het algemeen voldoet het verlaagde btw-tarief volgens de onderzoekers verder niet aan het toetsingskader fiscale regelingen. De onderzoekers bevelen aan kritisch te evalueren of de doelen van het verlaagde btw-tarief (die vaak decennia geleden zijn vastgesteld) nog actueel en relevant zijn. Zij raden bovendien aan meer doelmatige beleidsinstrumenten te overwegen om de beoogde beleidsdoelen te bereiken. Naar aanleiding van deze evaluatie is onder regie van het Ministerie van Financiën, in samenwerking met de andere

¹ Kamerstuk 32 140, nr. 151.

² Kamerstuk 36 350, nr. 1, p. 42.

³ Stort. 2022, nr. 19587.

⁴ Rijksbegrotingsvoorschriften (rijksfinancien.nl).

⁵ Overigens zijn na invoering aan verlaagde btw-tarieven toegeschreven doelen, zoals duurzaamheid niet onderzocht.

betrokken departementen, ambtelijk zoveel mogelijk geïnventariseerd wat de impact van de verschillende in de evaluatie genoemde beleidsopties is. Deze brief geeft een overzicht van de huidige verlaagde btw-tarieven. Vervolgens worden de bevindingen van de evaluatie samengevat. Daarnaast worden de uitkomsten van de ambtelijke inventarisatie, zoals opgestart naar aanleiding van de VJN 2023, aangeboden («Fichebundel»).

A) Overzicht huidige verlaagde btw-tarieven en budgettaire beslag

Nederland maakt – zoals eerder aangegeven⁶ – ruim gebruik van de mogelijkheden om een verlaagd btw-tarief toe te passen. De productgroepen die in Nederland zijn belast tegen het verlaagde btw-tarief worden, inclusief de budgettaire omvang, weergegeven in (Tabel 1).

Tabel 1: Overzicht waarop het verlaagde tarief van toepassing is

Productgroep	Categorie ¹	Budgettaire omvang 2023 in € mln. ²
Voedingsmiddelen en water	Voeding en water	8983
Genees- en hulpmiddelen	Genees- en hulpmiddelen	1842
Sportwedstrijden en sportaccommodaties	Cultuur	212
Boeken (incl. e-pubs) en uitleen door bibliotheken	Cultuur / e-Publicaties	184
Tijdschriften, week- en dagbladen (incl. e-pubs) en uitleen door bibliotheken	Cultuur / e-Publicaties	284
Toegang tot musea & verzamelingen	Cultuur	74
Toegang tot bioscopen	Cultuur	34
Toegang tot podia & het optreden door uitvoerende kunstenaars	Cultuur	155
Kunstvoorwerpen e.d.	Cultuur	10
Toegang tot circussen, dierentuinen, attractieparken, speel- en siertuinen en andere dagrecreatie & kermisdiensten	Cultuur	97
Logiesverstreking / kamperen	Logies	1375
Herstelwerkzaamheden	Arbeidsintensief – Alg.	44
Kappersdiensten	Arbeidsintensief – Alg.	355
Schilderen en stukadoren	Arbeidsintensief – Bouw	379
Isolatiwerkzaamheden	Arbeidsintensief – Bouw	34
Schoonmaakwerkzaamheden woningen	Arbeidsintensief – Alg.	254
Sierteeltproducten	Sierteelt	309
Dierengeneesmiddelen	Genees- en hulpmiddelen	59
Agrarische goederen en diensten	n.v.t. ³	36
Personenvervoer	Personenvervoer	670

¹ Zoals opgenomen in tabel 2.

² Dit is bepaald aan de hand van vertrouwelijke CBS-gegevens.

³ Deze is niet nader onderzocht, omdat met het afschaffen van de landbouwregeling de oorspronkelijke doelstelling is vervallen.

Het verlaagde btw-tarief had bij invoering tot doel de druk van de omzetbelasting op minder draagkrachtigen te verlichten. De keuze van Nederland om bepaalde producten en diensten met een lager tarief te

⁶ Kamerstuk 32 140, nr. 1.

belasten, werd grotendeels ingegeven door de vrijstellingen die Nederland in het voorgaande systeem al hanteerde.

De evaluatie laat zien dat (de definities van) de productgroepen die onder het verlaagde btw-tarief vallen, met de tijd zijn gewijzigd. Bij die wijzigingen zijn ook andere of aanvullende doelen voor het verlaagde btw-tarief geformuleerd. Sinds 1969 is het totale aantal goederen en diensten waarop het verlaagde btw-tarief van toepassing is aanzienlijk toegenomen.

De *Tabel 2* toont de relatie tussen de doelstellingen van het verlaagde btw-tarief en de door de onderzoekers gecategoriseerde productgroepen.⁷ De eerste vier doelen zijn generiek van aard en gekoppeld aan meerdere categorieën (integrale doelen).⁸ De laatste vijf doelen hebben een doelstelling die van toepassing is op één categorie (de specifieke doelstellingen van de productgroepen).⁹

Tabel 2: Doelstellingen van de verlaagde btw-tarieven per categorie

Doelstelling	Voeding en water	Cultuur	Arbeidsintensief l alg.	Arbeidsintensief l bouw	Agrarische goederen	Sierteelt	Logies	Persoonvervoer	ePublicaties	Genees- en hulpmiddelen
1. Minder fiscale druk op minder draagkrachtigen	√					√		√		√
2. Bemoeigoederen (<i>merit goods</i>)		√					√	√		
3. Ondersteunen sector		√				√	√	√		
4. Meer werkgelegenheid		√	√			√				
5. Gelijk speelveld (<i>level playing field</i>)									√	
6. Bestrijding zwarte circuit			√							
7. Crisis woningbouw bestrijden				√						
8. Preventie btw-accumulatie					√					
9. Voorkomen concurrentievervalsingen					√					

B) Bevindingen van de evaluatie

Doeltreffendheid

Uit het onderzoek blijkt dat het verlaagde btw-tarief wisselend doeltreffend is.

De mate waarin het verlaagde btw-tarief doeltreffend is, verschilt voor wat betreft (1) integrale doelen en (2) de specifieke doelstellingen van de

⁷ Zie pagina 35 van het evaluatierapport voor meer achtergrond bij de door de onderzoekers gemaakte keuzes met betrekking tot de onderzochte doelstellingen.

⁸ De onderzoekers noemen dit «integrale doelen». Deze term wordt daarom in het vervolg van deze brief ook gehanteerd.

⁹ Bepaalde doelstellingen, zoals bijvoorbeeld *crisis woningbouw bestrijden* kennen meerdere subdoelen.

productgroepen.¹⁰ Als de onderzoekers redeneren vanuit de integrale doelen dan komen ze tot de volgende conclusies:

- Het verlaagde btw-tarief leidt tot minder fiscale druk op minder draagkrachtigen en is daardoor doeltreffend. De mate waarin afnemers profiteren van de btw-verlaging (en niet de verkopers) verschilt per productgroep en hangt vooral af van de elasticiteit van vraag en aanbod.
- Het verlaagde btw-tarief leidt in bepaalde gevallen tot een hogere consumptie van bemoegoederen¹¹ en is hiermee deels doeltreffend. De mate waarin er sprake is van hogere afname verschilt tussen productgroepen.
- Het verlaagde btw-tarief leidt er in bepaalde gevallen toe dat sectoren worden ondersteund en is hiermee deels doeltreffend. De mate waarin sectoren worden ondersteund verschilt tussen productgroepen.
- Het verlaagde btw-tarief leidt in bepaalde gevallen tot meer werkgelegenheid en is daardoor deels doeltreffend. De evaluatie laat zien dat het verlaagde btw-tarief doeltreffend is voor de werkgelegenheid in de sierteeltsector en mogelijk ook voor de werkgelegenheid bij bepaalde arbeidsintensieve diensten en de museumsector.

Als wordt gekeken naar de specifieke productgroepen, concluderen de onderzoekers per productgroep dat het verlaagde btw-tarief doeltreffend, mogelijk doeltreffend, waarschijnlijk niet doeltreffend of niet vast te stellen is. De meeste productgroepen kennen meer dan één doelstelling en voor elk van de doelstellingen heeft het onderzoek de doeltreffendheid uitgewerkt.¹²

Doelmatigheid

In het algemeen is het verlaagde btw-tarief geen doelmatig instrument om de beoogde doelen te bereiken. Vanuit de integrale doelen komen de onderzoekers tot de volgende conclusies:

- Op basis van een kwantitatieve analyse komen de onderzoekers tot de conclusie dat het verlaagde btw-tarief een zeer ondoelmatig instrument is om fiscale druk bij minder draagkrachtigen te verminderen. Hoe draagkrachtiger een huishouden is, hoe meer dit huishouden profiteert van het verlaagde btw-tarief. De 50% meest draagkrachtige huishoudens profiteren twee keer zo veel van het verlaagde btw-tarief als de 50% minst draagkrachtige huishoudens. Slechts 10% van de fiscale stimulering slaat neer bij de 20% minst draagkrachtige huishoudens. Om € 1 bij de 10% minst draagkrachtige huishoudens te krijgen, moet in totaal bijna € 20 worden uitgegeven.
- Het verlaagde btw-tarief is waarschijnlijk geen doelmatig instrument om de consumptie van bemoegoederen te vergroten. Het kwantificeren hiervan is niet mogelijk.
- De onderzoekers kunnen niet inschatten of het ondersteunen van sectoren middels het verlaagde btw-tarief doelmatig is. Ook hier is kwantificeren niet mogelijk. Het ondersteunen van bepaalde sectoren sluit niet goed aan bij doelmatigheid van beleid vanuit een breder perspectief.
- Het creëren van meer werkgelegenheid door een fiscale stimulering in de vorm van een verlaagd btw-tarief is waarschijnlijk niet doelmatig. De kosten voor het creëren van een aanvullende baan door fiscale

¹⁰ De doeltreffendheid van een maatregel hangt (logischerwijs) rechtstreeks samen met de gekozen doelstelling.

¹¹ In algemene zin zijn bemoegoederen goederen of diensten waarvan de overheid de consumptie wil stimuleren. De Engelse, mogelijk meer bekende, term is *merit goods*. Voorbeelden zijn goederen en diensten op het terrein van sport en cultuur.

¹² Zie voor een overzicht de tabel op pagina 10 en 11 van het evaluatierapport.

stimulering liggen mogelijk hoger dan het inkomen dat uit deze baan voortvloeit.

De doelmatigheid wisselt per productgroep. De onderzoekers concluderen per productgroep dat dat het verlaagde btw-tarief ofwel niet doelmatig, niet vast te stellen of niet te bepalen is.¹³

De uitvoeringskosten van de Belastingdienst voor het verlaagde btw-tarief bedragen € 10 miljoen tot € 30 miljoen *per jaar*. De uitvoeringslasten van het verlaagde btw-tarief verschillen tussen productgroepen. Vooral geneesmiddelen & medische hulpmiddelen, logiesverstrekking en kunstvoorwerpen kennen ten opzichte van andere productgroepen volgens de onderzoekers hoge uitvoeringslasten. De administratieve lasten voor bedrijven liggen op € 125 miljoen tot € 150 miljoen *per jaar*.

Toetsingskader fiscale regelingen

In het algemeen stellen de onderzoekers dat het verlaagde btw-tarief slecht past binnen de criteria van het toetsingskader fiscale regelingen.¹⁴ Alleen het verlaagde btw-tarief op elektronische publicaties – primair bedoeld om een *level playing field* met fysieke boeken te creëren – voldoet er bijna volledig aan. Voor alle andere productgroepen valt vooral op dat de probleemstellingen niet (volledig) helder zijn, er geen heldere en eenduidige doelen worden geformuleerd voor een fiscale stimulering en dat de noodzaak van een financiële interventie niet wordt aangetoond. Wel blijkt een subsidie een geschikter middel dan een heffing. Maar of een fiscale subsidie (zoals een verlaagd btw-tarief) beter werkt dan een directe subsidie wordt (de onderzoekers) niet volledig duidelijk. Een fiscale subsidie bereikt de gehele doelgroep en is waarschijnlijk ook beter uitvoerbaar dan een directe subsidie. Een groot nadeel van een fiscale subsidie is echter dat er ook groepen van profiteren die niet tot de doelgroep behoren (zie de paragraaf doelmatigheid hierboven). De onderzoekers wijzen met name op meer draagkrachtigen die profiteren van het verlaagd btw-tarief dat als doel heeft om de fiscale druk op minder draagkrachtigen te verminderen. Hoewel de evaluatie voldoende gewaarborgd is, kent het verlaagde btw-tarief geen horizonbepaling (terwijl het toetsingskader fiscale regelingen dit wel voorschrijft).

Beleidsopties en aanbevelingen

De onderzoekers beschrijven welke beleidsopties en aanbevelingen er zijn. Als beleidsopties worden genoemd:

- Betere alternatieven om de fiscale druk op minder draagkrachtigen te verminderen zijn toeslagen en/of verlagingen van de Inkomstenbelasting die worden gericht op minder draagkrachtige huishoudens.
- Gerichte subsidies aan producenten en/of consumenten lijken een meer doelmatige manier te zijn om de consumptie van bemoeigoederen te stimuleren dan het verlaagde btw-tarief. Toch kennen subsidies eigen beperkingen en uitdagingen. Ook informatiecampagnes kunnen een instrument zijn om die doelstelling te realiseren.
- Voor het ondersteunen van sectoren lijken gerichte subsidies aan producenten een meer doelmatige optie dan het verlaagde btw-tarief.
- Om meer werkgelegenheid te creëren is het gericht verlagen van de belasting op arbeid een doelmatiger instrument dan het verlaagde btw-tarief.

¹³ Zie voor een overzicht de tabel op pagina 10 en 11 van het evaluatierapport.

¹⁴ <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2021/overig/4.55>.

- Op dit moment wordt geen superverlaagd¹⁵ btw-tarief in Nederland toegepast. Nultarieven worden wel toegepast, maar deze hebben een andere doelstelling dan het verlaagde btw-tarief.¹⁶ Hoewel deze evaluatie gaat over verlaagde btw-tarieven zijn de uitkomsten van deze evaluatie volgens de onderzoekers te generaliseren naar (eventuele) toekomstige superverlaagde btw- en nultarieven indien de context (productgroep en beoogd doel) overeenstemt met die van het verlaagde btw-tarief.

De onderzoekers geven drie aanbevelingen mee:

- Evalueer kritisch of de doelen van het verlaagde btw-tarief (nog steeds) relevant zijn. De reden waarom een bepaald product of dienst wel of niet onder het verlaagde btw-tarief valt is soms decennia geleden bepaald en is niet altijd meer actueel.
- Overweeg meer doelmatige beleidsinstrumenten om beleidsdoelen te bereiken. Doordat het verlaagde btw-tarief een sterk ongericht beleidsinstrument is, worden doelen beperkt bereikt tegen zeer hoge kosten.
- Maak een duidelijke keuze tussen een selectieve strategie en radicale strategie indien het verlaagde btw-tarief wordt aangepast. Bij een selectieve strategie wordt het verlaagde btw-tarief aangepast door de zwakste plekken aan te pakken. De productgroepen die het minst doeltreffend en doelmatig zijn, vallen dan niet meer onder het verlaagde btw-tarief. Bij een radicale strategie wordt het verlaagde btw-tarief (eventueel op termijn) volledig afgeschaft, bijvoorbeeld door het verlaagde en algemene tarief naar elkaar toe te laten groeien.

C) Afsluiting

Zoals ook beschreven in de aanbiedingsbrief bij het ambtelijk rapport aanpak fiscale regelingen van 7 juli 2023¹⁷ schrijven de huidige begrotingsregels¹⁸ voor dat naar aanleiding van een negatief geëvalueerde fiscale regeling moet worden bezien of de regeling wordt afgeschaft, versoerd, hervormd of gehandhaafd. Het kabinet heeft in de uitkomsten van deze evaluatie en de door de onderzoekers gedane aanbevelingen aanleiding gezien de impact van de verschillende beleidsopties ambtelijk te laten inventariseren. Deze inventarisatie is onder regie van Financiën, met alle betrokken departementen, uitgevoerd om in aanloop naar Prinsjesdag mogelijke vervolgstappen te bezien.

Het kabinet stelt voor om met ingang van 1 januari 2025 het algemene btw-tarief toe te passen op agrarische goederen en -diensten. Het oorspronkelijke beleidsdoel van het verlaagde tarief (voorkomen cumulatie) is – door het afschaffen van de zogenoemde landbouwregeling in 2018 – komen te vervallen. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar (de memorie van toelichting op) het Belastingplan 2024 (Kamerstuk 36 418).

Met betrekking tot de overige verlaagde btw-tarieven is het kabinet van oordeel dat het aan een volgend kabinet is om te besluiten welke vervolgstappen naar aanleiding van de evaluatie worden genomen. Bij bepaalde geïnventariseerde productgroepen kan nog de beleidsvraag spelen of, in hoeverre en op welke wijze vervolgonderzoek naar de impact van beleidsopties naar aanleiding van de evaluatie moet worden

¹⁵ Een tarief tussen de 0% en 5%.

¹⁶ Nultarieven worden met name toegepast in het internationale handelsverkeer om ervoor te zorgen dat in de juiste jurisdictie wordt geheven.

¹⁷ Kamerstuk 32 140, nr. 167.

¹⁸ Kamerstuk 35 925, nr. 143.

uitgevoerd. Het is voorts aan een volgend kabinet om – ten aanzien van het verlaagde btw-tarief – een beslissing te nemen over de (aangenomen) motie van het lid Maatoug c.s., die oproept tot het geleidelijk invoeren van een horizonbepaling aan bestaande fiscale regelingen.¹⁹ Ten slotte is het aan een volgend kabinet om – gegeven de uitkomst van de evaluatie – te bepalen of gebruikmaking van het verlaagd btw-tarief voor *nieuwe* (categorieën) goederen en/of diensten beleidsmatig in de rede ligt.²⁰

Het kabinet dankt de onderzoekers voor het gedegen en uitgebreide onderzoek dat zij hebben verricht.

De Staatssecretaris van Financiën,
M.L.A. van Rij

¹⁹ Kamerstuk 36 202, nr. 112.

²⁰ Richtlijn (EU) 2022/542 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU)2020/285 wat de btw-tarieven betreft (PbEU L 107 van 6 april 2022). Dat geldt ook voor de besluitvorming over de (aangenomen) motie van het lid Van Raan c.s. aangaande een 0% btw-tarief voor dubbelglas, warmtepompen, zonnepanelen, zonnebatterijen en isolatiemaatregelen (Kamerstuk 35 925 XV, nr. 136).