

36602 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere
wetten (Belastingplan 2025)

Nr. 156 Brief van de staatssecretaris van Financiën

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 24 april 2025

Met deze brief informeer ik uw Kamer over de besluiten op een tweetal Woo-verzoeken. In het najaar van 2024 verschenen verschillende berichten in de media over situaties waarbij door een samenwerkingsverband wordt geïnvesteerd in een bedrijfsmiddel dat in aanmerking komt voor de EIA of de MIA en de Vamil en dat vervolgens wordt verhuurd aan een andere onderneming. Deze situaties werden ook in verband gebracht met voormalig staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst Idsinga. Naar aanleiding van deze berichten zijn Kamervragen gesteld. Gedurende de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2025 was hier eveneens aandacht voor en zijn er verschillende aanpassingen in de EIA, MIA en Vamil aan de orde geweest en deels doorgevoerd. Aangezien de Woo-besluiten betrekking hebben op de periode tot en met 13 november 2024 en daarmee niet de volledige periode eind vorig jaar omvatten waarin aandacht is geweest voor dit onderwerp, hecht ik eraan met deze brief een completer beeld te schetsen. De besluiten op beide Woo-verzoeken worden gepubliceerd op de website van de rijksoverheid. Op een van beide Woo-verzoeken volgt nog een tweede deelbesluit.

De Woo-verzoeken zien op zogenoemde 'grondslagleenconstructies' met de energie-investeringsaftrek (EIA), de milieu-investeringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (Vamil). Onder het begrip grondslagleenconstructies kan in dit kader worden verstaan: situaties waarin ondernemingen die in aanmerking komen voor de EIA en MIA maar deze niet volledig kunnen verzilveren – omdat zij geen of beperkt winst maken – het recht op aftrek van de EIA of MIA "delen" met een andere partij. Waarbij die andere partij wel baat heeft bij de aftrek.¹

Informatie die openbaar wordt met de Woo-besluiten

De openbaar gemaakte stukken betreffen deels de interne ambtelijke informatievoorziening over de werking van de structuren die op verschillende momenten aan de orde waren. Naast beschrijvingen over hoe de structuren werken, zijn ook intern verschillende (niet altijd concreet uitgewerkte) ideeën

¹ Zie Aanhangsel Handelingen II 2024/25, 933.

genoemd om de regelingen aan te passen. Ook komt naar voren dat ambtenaren zich kritisch hebben uitgelaten over de in de media omschreven situaties. Verder wordt een aantal stukken openbaar gemaakt dat ten grondslag lag aan een tweetal Kamerbrieven uit 2014 en 2015.²

Aandacht voor EIA, MIA en Vamil rondom Belastingplan 2025

Rondom de behandeling van het Belastingplan 2025 is er naar aanleiding van de hiervoor genoemde berichtgeving in de media in uw Kamer aandacht geweest voor specifieke situaties waarin de EIA, MIA en Vamil werden gebruikt door samenwerkingsverbanden. De leden Maâtoug en Stultiens hebben hierover schriftelijke vragen gesteld. Vooruitlopend op de beantwoording van deze vragen is de minister voorafgaand aan de plenaire behandeling van het Belastingplan 2025 reeds schriftelijk ingegaan op een deel van deze vragen. In december is de volledige set schriftelijke vragen beantwoord. Hieronder vat ik de aspecten van de EIA, MIA en Vamil waar de aandacht eind vorig jaar voornamelijk naar uitging samen. Ik sluit deze brief af met een overzicht van de (voorgestelde) aanpassingen in de relevante regelgeving. Voor een uitgebreide weergave van de werking van (met name) de EIA en de MIA, en de bewuste situaties verwijs ik graag naar de eerdere stukken.³

Toelichting EIA, MIA en Vamil

Algemeen

De EIA, MIA en Vamil zijn generieke regelingen die in beginsel openstaan voor iedere ondernemer in de inkomstenbelasting en iedere vennootschapsbelastingplichtige. Het doel van de regelingen is het stimuleren van investeringen in aangewezen energiebesparende en milieuvriendelijke bedrijfsmiddelen. De EIA en MIA hebben het karakter van een eenmalige aanvullende aftrekpost.⁴ De Vamil biedt de mogelijkheid om voor 75% naar vrije keuze af te schrijven op een bedrijfsmiddel (sneller of langzamer). Dit kan leiden tot een liquiditeitsvoordeel voor de ondernemer ten

² Kamerstukken II 2014/15, 34 002, nrs. 80 en 97.

³ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 86 en Aanhangsel Handelingen II 2024/25, nr. 933.

⁴ EIA: 40% van het investeringsbedrag. MIA: 27%, 36% of 45% van het investeringsbedrag, afhankelijk van de categorie bedrijfsmiddel.

opzichte van de reguliere afschrijvingsregels. Door toepassing van de Vamil gaat dus geen belastinggrondslag verloren. Samenloop tussen de EIA en MIA is wettelijk uitgesloten.⁵ Deze regelingen kunnen wel gelijktijdig met de Vamil worden toegepast, indien een bepaald bedrijfsmiddel voor zowel de EIA of de MIA als de Vamil kwalificeert.

IB-Ondernemerschap

De vragen vanuit uw Kamer die eind vorig jaar zijn gesteld, zagen op het gebruik van de EIA, MIA en Vamil door samenwerkingsverbanden. Het ging daarbij om situaties waarbij door een samenwerkingsverband, zoals een maatschap, wordt geïnvesteerd in een bedrijfsmiddel dat in aanmerking komt voor de MIA en de Vamil en dat wordt verhuurd aan een andere onderneming. Om als participant/natuurlijk persoon in een dergelijk samenwerkingsverband gebruik te kunnen maken van de gelijktijdige toepassing van de MIA en de Vamil moet de participant aan te merken zijn als ondernemer voor de inkomstenbelasting. Niet elke participant in een samenwerkingsverband zal aan deze voorwaarden voldoen. Als sprake is van passief vermogensbeheer waarbij geen noemenswaardig (ondernemers)risico wordt gelopen, zoals bij het houden van effecten, is in de regel sprake van beleggen en dus niet van een onderneming. Het relevante onderscheid in de inkomstenbelasting is dus of er al dan niet sprake is van kwalificerend ondernemerschap. In een later jaar, wanneer het gebruik van de regelingen niet meer aan de orde is, kan het samenwerkingsverband worden omgezet in bijvoorbeeld een bv. Daarmee wordt het risico voor de natuurlijke persoon beperkt en (vanaf dat moment) verlegd naar het niveau van de bv, die vervolgens belastingplichtig wordt voor de vennootschapsbelasting.

Verrekening EIA, MIA en Vamil met ander inkomen in box 1

Mede afhankelijk van de winst en de omvang van de investering kan het toepassen van de EIA of MIA (al dan niet in combinatie met de Vamil) ertoe leiden dat de belastbare winst uit onderneming in een jaar negatief wordt. Een ondernemer voor de inkomstenbelasting kan dit negatieve bedrag uit belastbare winst verrekenen met eventueel overig belastbaar inkomen uit werk en woning in box 1, zoals belastbaar loon of belastbaar resultaat uit

⁵ Artikel 3.42a, zesde lid, Wet inkomstenbelasting 2001.

overige werkzaamheden. Dit volgt niet uit de regelingen zelf, maar uit de systematiek van de inkomstenbelasting.

Omvang aftrekpost

Onder omstandigheden kan de vermindering van belasting als gevolg van de EIA en de MIA (al dan niet in combinatie met snellere afschrijving onder de Vamil) in een jaar hoger zijn dan de investering van eigen geld. Dit is met name denkbaar naarmate een investering in een bedrijfsmiddel meer met schuld is gefinancierd en minder met eigen vermogen. Daarbij wordt opgemerkt dat de EIA en MIA aansluiten bij het investeringsbedrag. De wijze van financiering van een investering is derhalve niet relevant voor de hoogte van de aftrek op grond van de EIA of MIA. Voor zover een belastingplichtige een investering in een voor EIA of MIA kwalificerend bedrijfsmiddel financiert met schuld, zal hij ook een (rente)vergoeding moeten betalen en de schuld op termijn moeten aflossen.

Overwegingen ten aanzien van eventuele aanpassing regelingen

Zoals hiervoor omschreven, is het in beginsel mogelijk om de regelingen toe te passen op een investering door een onderneming in een samenwerkingsverband (ongeacht de wijze van financiering), of als een bedrijfsmiddel wordt verhuurd (uiteraard mits aan alle voorwaarden is voldaan). Ook dergelijke situaties kunnen een bijdrage leveren aan de doelstelling van de regelingen (energiebesparing respectievelijk verbetering van het milieu door stimulering van innovatieve bedrijfsmiddelen). Wetstechnisch is het mogelijk om het gebruik van de EIA en de MIA zoals aan de orde in de eerder genoemde schriftelijke vragen te beperken (zie ook het amendement Maâtoug c.s. hierna). Dit zou ertoe leiden dat de regelingen in bepaalde situaties (die een bijdrage leveren aan de doelen van de regelingen) niet meer kunnen worden toegepast, of minder aantrekkelijk worden.

Ontwikkelingen na 13 november 2024 (einddatum Woo-verzoeken)

Rondom de behandeling van het Belastingplan zijn een aantal aanpassingen ten aanzien van de EIA, MIA en Vamil voorgesteld en deels ook doorgevoerd.

*Amendement Grinwis c.s. (m.b.t. giftenaftrek, aangenomen)*⁶

Ter dekking van dit amendement beogen de indieners fiscale constructies in de samenloop van de MIA en de Vamil af te schaffen door per 2025 de budgetten van de MIA en de Vamil te verlagen (beide met € 5 miljoen). Dit amendement is aangenomen.

*Amendement Vermeer (m.b.t. LPG-G3 kortingsregeling, aangenomen)*⁷

Als onderdeel van de dekking van dit amendement wordt het budget van de MIA per 2026 verlaagd met € 54 miljoen. Dit amendement is aangenomen.

*Amendement Maatoug c.s. (m.b.t. EIA en MIA, niet aangenomen)*⁸

Met het doel om ontwijking tegen te gaan stelt dit amendement voor dat de EIA en de MIA per 2029 niet kunnen leiden tot een negatieve winst uit onderneming in box 1 van de inkomstenbelasting, waardoor verrekening met ander inkomen in box 1 niet langer mogelijk zou zijn. Dit amendement is door het kabinet geapprecieerd met 'oordeel Kamer', maar is niet aangenomen.

Aanpassing milieulijst

Eind 2024 was er onder andere aandacht voor het gebruik van de MIA en Vamil voor productiesystemen voor algen, kroos of (zee)wieren. Volgens de milieulijst voor 2025⁹ komen deze productiesystemen enkel in aanmerking voor de MIA tegen een percentage van 36%. In eerdere jaren kwamen deze productiesystemen in aanmerking voor de MIA tegen het hoogste percentage van 45% én de Vamil (deze regelingen kunnen tegelijkertijd worden toegepast).

Ik hoop uw Kamer met het voorgaande een duidelijk overzicht te hebben geboden van de materie die in de Woo-verzoeken aan de orde is.

⁶ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 90.

⁷ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 66.

⁸ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 138.

⁹ *Stcrt.* 2024, nr. 40369.

De staatssecretaris van Financiën,
T. van Oostenbruggen