RAMINGSTOELICHTINGEN

Toelichting op de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen in het pakket Belastingplan 2019.

Inhoud

1 Inleiding 3
2 Belastingplan 2019 5
2.1 Pakket maatregelen inkomstenbelasting 5
2.2 Versoberen voorwaartse verliesverrekening box 2 7
2.3 Correctie box 2-tarief 8
2.4 Toepassing heffingskortingen in de inkomstenbelasting voor buitenlandse belastingplicht 9
2.5 ZW-uitkering telt niet langer mee voor hoogte AK en IACK voor zieken zonder werk 10
2.6 Conserverende aanslag lijfrente en pensioen 11
2.7 Verkorten maximale looptijd 30%-regeling 12
2.8 Verhogen maxima vrijwilligersregeling 14
2.9 Verhogen verlaagde btw-tarief 15
2.10 Verruimen Nederlandse btw-sportvrijstelling 16
2.11 Structureel verlagen tarieven algemene bestedingsbelasting Saba en Sint Eustatius 18
3 Wet bronbelasting 19
3.1 Afschaffen dividendbelasting 19
3.2 Invoeren bronbelasting op dividenden naar laagbelastende jurisdicties en misbruiksituaties 20
3.3 Tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting 21
3.4 Afschaffen specifieke renteaftrekbeperkingen ivm invoeren earningsstrippingmaatregel 22
3.5 Afschaffen fiscale aftrek op vergoeding aanvullend tier 1-kapitaalinstrumenten 23
3.6 Fiscale beleggingsinstellingen 24
3.7 Versoberen voorwaartse verliesverrekening in de vennootschapsbelasting 25
3.8 Beperking afschrijving gebouwen in de vennootschapsbelasting 26
3.9 Flankerende maatregelen Vpb-tariefsverlaging en ATAD1 27
3.10 Verlagen verhuurderheffing met 0,03%-punt 28
4 Fiscale vergroeningsmaatregelen 29
4.1 Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde fiets van de zaak 29
4.2 Afschaffen teruggaafregeling voor taxi's en openbaar vervoer 30
4.3 Versterking milieudifferentiatie belasting zware motorrijtuigen (eurovignet) 31
4.4 Aanpassing Wet uitwerking autobrief II 33
4.5 Schuif van elektriciteit naar aardgas 34
4.6 Verlagen belastingvermindering energiebelasting 35
4.7 Verhogen tarief afvalstoffenbelasting 36
4.8 Verminderen van de verhuurderheffing voor verduurzaming van huurwoningen 37
5 Wet modernisering kleineondernemersregeling 38
6 Wet aanpassing kansspelbelasting voor sportwedstrijden 39
7 Implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel 41
8 Overzicht en toelichting bij de mutaties ten opzichte van het regeerakkoord 42
9 Certificeringsdocument CPB 44

1 Inleiding

Om de transparantie te vergroten en de kwaliteit van de ramingen verder te borgen, worden met ingang van het Belastingplan 2018 toelichtingen op de budgettaire ramingen van fiscale maatregelen gepubliceerd. Voor deze publicatie is inspiratie ontleend aan de praktijk in het Verenigd Koninkrijk waar elk half jaar ramingstoelichtingen[1] worden gepubliceerd. De ramingen worden gecertificeerd door het Centraal Planbureau (CPB). Hierbij geeft het CPB een oordeel over de neutraliteit en redelijkheid van de ramingen en geeft het een inschatting van de onzekerheid ervan. Met deze certificering wordt het advies van de Studiegroep Begrotingsruimte[2] gevolgd.

Deze publicatie bevat de volgende onderdelen:
- Een toelichting op de afzonderlijke maatregelen met een budgettair effect
- Een toelichting op de mutaties ten opzichte van het regeerakkoord.
- Het certificeringsdocument van het CPB.

Toelichting op maatregelen met budgettair effect
Hoofdstuk 2 t/m 7 bevat alle ramingstoelichtingen. Van iedere maatregel met een significant en lastenrelevant budgettair effect is een ramingstoelichting opgesteld. Deze begint met een beknopte beschrijving van de maatregel en een tabel met budgettaire effecten. Deze budgettaire effecten zijn ook terug te vinden in het betreffende wetsvoorstel. Vervolgens wordt de kern van de raming toegelicht. Hierbij wordt ingegaan op de gegevensbronnen die zijn gebruikt en op de totstandkoming van de raming. Tevens wordt aandacht besteed aan eventueel relevante gedragseffecten. In de beschrijvingen wordt ook een beeld gegeven van onzekerheden in de raming. Alle ramingen zijn in prijzen van het jaar van invoering.

Lastenrelevant budgettair effect
In de ramingen zijn de lastenrelevante budgettaire effecten opgenomen. Dit zijn de budgettaire effecten die worden meegenomen in het inkomstenkader. Voor het inkomstenkader tellen alle inkomsten die vallen onder de definitie 'collectieve last'. Belastingen vallen onder deze definitie. Voor het inkomstenkader is het effect van fiscale beleidsmatige wijzigingen relevant. Voorbeelden van beleidsmatige wijzigingen zijn het aanpassen van belastingtarieven of belastinggrondslagen Hierdoor verandert de materiële belastingplicht van burgers en bedrijven.
Er zijn ook maatregelen die wel effect hebben op de totale belastingopbrengsten, maar niet relevant zijn voor het inkomstenkader. Maatregelen in deze categorie veranderen de materiële belastingplicht van burgers en bedrijven niet. Wel is er sprake van andere aanpassingen, zoals veranderingen van de termijnen of de betalingswijze. Voorbeelden zijn wijzigingen in administratieve verplichtingen of het toekennen van meer controlemogelijkheden aan de Belastingdienst.

In de ramingstoelichtingen zijn verschillende ramingsmethoden en gegevensbronnen te vinden. De eenvoudigste ramingen borduren direct voort op andere publicaties van het Rijk. Voorbeelden daarvan zijn de sleuteltabel waarin de budgettaire effecten zijn terug te vinden van aanpassingen van standaard tarieven en bedragen in verschillende belastingmiddelen, en de macroramingen van de opbrengsten van de verschillende belastingmiddelen. Voor andere ramingen zijn analyses uitgevoerd op bestanden met aangiften en aanslagen van de verschillende belastingmiddelen. Dat neemt niet weg dat voor veel ramingen additionele informatie noodzakelijk is. Niet alle informatie is te vinden in de aangiften. Zo zijn veel vrijstellingen er niet in opgenomen. Ook is het mogelijk dat maatregelen van toepassing zijn op groepen die nog niet worden onderscheiden in de aangiften. Het zoeken van

[1] http://obr.uk/category/policy-costings/
[2] Rijksoverheid (2015). 15e rapport Studiegroep Begrotingsruimte: Van Saldosturing naar stabilisatie, p.41.

aanvullende informatie blijft dus altijd van belang. Deze wordt gevonden in een variëteit van bronnen, uiteenlopend van het CBS tot inschattingen van experts.

Toelichting op de mutaties ten opzichte van het regeerakkoord
Met het Pakket Belastingplan 2019 wordt een groot deel van de fiscale maatregelen uit het regeerakkoord geïmplementeerd in de wet. De budgettaire gevolgen van de regeerakkoordmaatregelen zijn eenmalig geactualiseerd. Dit zorgt voor kwalitatief betere en actuelere ramingen. In hoofdstuk 8 wordt een overzicht gegeven van de mutaties.

Het certificeringsdocument van het CPB
In hoofdstuk 9 is het certificeringsdocument van het CPB opgenomen. Dit document bevat een overzicht van de ramingen waarvan het CPB van oordeel is dat deze 'redelijk en neutraal' zijn. Een raming is 'redelijk' als er bij het CPB geen betere bronnen of ramingsmethoden bekend zijn om de betreffende raming te maken. De term 'neutraal' houdt in dat de raming zuiver is en dus geen vooropgezette afwijking naar boven of naar beneden vertoont. Daarnaast geeft het CPB een oordeel over de mate van onzekerheid van de maatregel. Het certificeringsdocument is onafhankelijk door het CPB opgesteld en wordt eveneens op de website van het CPB gepubliceerd.

2 Belastingplan 2019

2.1 Pakket maatregelen inkomstenbelasting

Korte beschrijving van de maatregelen
Het regeerakkoord 'Vertrouwen in de toekomst' van kabinet-Rutte III bevat diverse maatregelen die er gezamenlijk voor zorgen dat (meer) werken lonender wordt door middel van een lagere inkomstenbelasting (IB). De maatregelen in dit IB-pakket die met elkaar samenhangen zijn hier samengevoegd. Het betreft – in de volgorde waarin de maatregelen zijn doorgerekend – de maatregelen in tabel 1.

Tabel 1: Budgettaire effecten maatregelen
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
a) Tweeschijvenstelsel	-4.029	-4.108	-5.614	-5.614*	2021
b) IACK steiler opbouwen vanaf € 0	193	193	193	193	2019
c) Aangrijpingspunt toptarief bevriezen	403	858	1365	1365	2021
d) Algemene heffingskorting verhogen	-1.721	-2.778	-3.276	-3.276	2021
e) Arbeidskorting – verhogen maximum en verhogen afbouwpercentage	766	563	370	370	2021
f) Aftrekposten tegen basistarief		382	685	588	2042
g) Arbeidskorting – extra opbouwtarief		-966	-1.571	-1.571	2021
h) EWF verlagen		-204	-432	-862	2048
i) Verminderen verhoging aangrijpingspunt toptarief na 2021				668	2031

* Deze lastenverlichting is structureel. Voor € 5,578mld. zat deze al in het basispad als gevolg van de terugsluis uit de Wet Woningmarktmaatregelen. Structureel zijn de kosten van invoering van het tweeschijvenstelsel ten opzichte van dat basispad derhalve lager.

Kern van de raming
De budgettaire effecten van deze maatregelen zijn doorgerekend met het door het CPB ontwikkelde microsimulatiemodel MIMOSI. Bij deze raming is vooral van belang dat de volgorde van doorrekenen invloed heeft op de hoogte van het budgettaire belang. Als het aangrijpingspunt toptarief bijvoorbeeld bevroren zou worden voor invoering van het tweeschijvenstelsel, zou de maatregel meer opleveren dan nu het geval is. Vervolgens zou de invoering van het tweeschijvenstelsel echter weer meer kosten, waardoor per saldo het budgettaire effect van het totaalpakket onveranderd blijft. Dit betekent wel dat als één van de maatregelen wegvalt (of wordt aangepast), het budgettaire effect van andere maatregelen niet overeen hoeft te komen met het budgettaire effect zoals vermeld in deze budgettaire tabel.

In de raming is geen rekening gehouden met gedragseffecten, behalve bij het verlagen van het toptarief, waarvoor een gedragseffect van 50% geldt. De raming kent geen specifieke onzekerheden.

Box 1. MIMOSI
MIMOSI is een microsimulatiemodel waarmee de budgettaire- en koopkrachteffecten van inkomensbeleid worden doorgerekend. MIMOSI geeft bij ramingen en beleidsanalyses een beeld van de koopkrachtontwikkeling voor circa 85.000 kernpersonen plus hun huishoudensleden (in totaal ongeveer 240.000 personen). De microdata zijn afkomstig uit het InkomensPanelOnderzoek uit 2013 (IPO2013) van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS), die zijn opgehoogd naar de ramingsjaren 2019-2021. Een deel van de gegevens (zoals de deeltijdfactor, informatie over woon-

werkverkeer, jaarlijkse huur, leeftijden en vermogensbestanddelen) is bijgeschat uit andere bronnen.

Een uitgebreide toelichting van MIMOSI is gepubliceerd in een achtergronddocument van het CPB[3].

[3] https://www.cpb.nl/publicatie/mimosi-microsimulatiemodel-voor-belastingen-sociale-zekerheid-loonkosten-en-koopkracht-2016

2.2 Versoberen voorwaartse verliesverrekening box 2

Korte beschrijving van de maatregel
De verliesverrekening voor box 2 in de inkomstenbelasting wordt aangepast door de termijn voor carry forward te verkorten van negen tot zes jaar. Deze wijziging kan er in samenhang met de verplichte volgorde van verliesverrekening toe leiden dat een 'jonger' verlies (geleden in 2019 of 2020) eerder verdampt dan een 'ouder' verlies (geleden in 2017 of 2018). Om dit effect weg te nemen, wordt het volgende overgangsrecht voorgesteld:

- een verlies geleden in 2019 wordt verrekend vóór verliezen geleden in 2017 en 2018;
- een verlies geleden in 2020 wordt verrekend vóór een verlies geleden in 2018.

Tabel 2: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019-2025	2026	2027	2028	Struc in
Versoberen voorwaartse verliesverrekening box 2	0	2	2	5	2028

Kern van de raming
De basis van de raming is het bepalen van de verliesverrekening van dga's aan de hand van de integrale aangifte- en aanslaggegevens van de Belastingdienst. Het verrekenen van verliezen kan zowel via een belastingkorting in box 1 (artikel 4.53 wet IB) als een verrekening op het inkomen uit aanmerkelijk belang in box 2 (artikel 4.49 wet IB). In totaal werd in 2010 tot en met 2014 gemiddeld 102 miljoen verrekend; 49 miljoen in box 1 en 53 miljoen in box 2. Vermenigvuldigd met het tarief van box 2 van 25% impliceert dit een budgettair belang van in totaal € 25 miljoen.

De maatregel beperkt de verliesverrekening met drie jaar. Gegeven de aanname dat in de laatste drie jaar de helft minder verliezen wordt verrekend dan in de andere jaren, komt de geraamde opbrengst neer op € 4 miljoen. Omgerekend naar prijzen 2019 betekent dit een structurele opbrengst van € 5 miljoen. Afgerond komt dit neer op structureel € 5 miljoen aan opbrengst als gevolg van de maatregel.

Voor bestaande verliezen is (net als bij de beperking van de verliesverrekening in de Vpb) overgangsrecht getroffen. Vandaar dat er in de eerste zeven jaar na invoering nog geen opbrengst is. Vervolgens loopt de budgettaire reeks op tot het structurele bedrag.

De raming kent beperkte onzekerheden aangezien aangenomen kan worden dat dga's normaal gesproken zullen proberen om verliezen zo snel mogelijk te verrekenen; vandaar dat er geen gedragseffecten zijn verondersteld. Wel is vanuit de aangifte- en aanslaggegevens voor dga's niet eenduidig vast te stellen hoe de exacte verdeling is van de verrekende verliezen naar jaar van 'Carry back' of 'Carry forward'. De aangenomen verdeling van de helft minder verliezen in de laatste drie jaar, is de onzekerheid bij de raming.

2.3 Correctie box 2-tarief

Korte beschrijving van de maatregel
Vanwege de verlaging van de tarieven in de vennootschapsbelasting wordt het tarief in box 2 gecorrigeerd van 25% naar 26,9% per 2021. Dit gebeurt in twee jaarlijkse stappen: met ingang van 2020 wordt het tarief met 1,25%-punt gecorrigeerd naar 26,25% en in 2021 wordt het tarief met 0,65%-punt nogmaals gecorrigeerd naar 26,9%.

Tabel 3: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026 (Struc)
Correctie box 2-tarief	212	849	140	-302	-73	41	98	155	170

Kern van de raming
De structurele grondslag van box 2 zonder nader beleid is gebaseerd op de integrale aangiftegegevens. Daaruit volgt voor 2012 een grondslag van € 9,1 miljard. Dit bedrag ligt dicht bij de gemiddelde grondslag van in totaal € 9,3 miljard voor 2007 tot en met 2015.[4] Opgehoogd naar jaar van invoering (2020 is de eerste verhoging naar 26,25%) is de structurele grondslag € 10,6 miljard.

Daarnaast is de correctie van het box 2-tarief een gevolg van de verlaging van de Vpb-tarieven. Dit resulteert in een stijging van circa 5% aan structurele grondslag voor box 2. Deze ophoging leidt tot een structurele grondslag van € 11,2 miljard in prijzen 2020. Daarmee is de structurele opbrengst zonder gedragseffecten van de maatregel € 212 miljoen. Het is echter de verwachting dat 'directeur-grootaandeelhouders (dga's) meer winst zullen doorschuiven, en dus niet direct uitkeren in box 2, waarvoor een structureel gedragseffect is ingeboekt van 20%. Daardoor bedraagt de geraamde structurele opbrengst uiteindelijk € 170 miljoen.

Op de korte termijn zal de dga naar verwachting zeer sterk reageren op de tariefsverhoging. Dit betreft zowel een reactie op de aankondiging, als de stapsgewijze verhoging. Er is geen literatuur voorhanden hoe de reactie van een dga op een tariefsverhoging in box 2 zal zijn. Wel is het effect van een tijdelijke verlaging van 3%-punt in 2007 en 2014 zichtbaar geworden in de grondslag. Dat effect is vervolgens toegepast op de te verwachten gedragseffecten van de maatregel. Dit resulteert in de verwachting dat circa € 4,25 – bovenop de jaarlijkse grondslag extra zal worden uitgekeerd in 2018 en 2019. Ditzelfde bedrag zal vervolgens worden gederfd in de jaren daarna; het is immers al uitgekeerd in een eerder jaar. Hiertegenover staat dat de grondslag wel een hoger tarief zal kennen, waardoor de budgettaire reeks na 2023 per saldo weer positief is; d.w.z. een budgettaire opbrengst. Aangenomen is dat het een aantal jaren duurt voordat de anticipatie-effecten volledig zijn uitgewerkt, in 2026 wordt pas de structurele grondslag bereikt.

De raming kent onzekerheden ten aanzien van de hoogte van de gedragseffecten, zowel op de korte als op de lange termijn. Op basis van reacties in het verleden op een tariefsverlaging, in 2007 en 2014, is gekozen voor een omgekeerd evenredig effect. Op een tariefsverhoging zouden dga's echter anders kunnen reageren dan op een tariefsverlaging. Structureel zouden dga's ook meer of minder winst kunnen doorschuiven.

[4] De aangiftegegevens voor het jaar 2007 en na 2015 zijn onvolledig en daarom niet gebruikt voor de raming.

2.4 Toepassing heffingskortingen in de inkomstenbelasting voor buitenlandse belastingplicht

Korte beschrijving van de maatregel
In de Wet IB 2001 wordt geregeld dat niet-kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen uit de landenkring recht krijgen op het belastingdeel van de arbeidskorting (AK) en van de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK). Dit recht geldt tevens voor buitenlands belastingplichtigen van buiten de landenkring die een onderneming drijven met behulp van een vaste inrichting in Nederland en waarop een (Nederlands) belastingverdrag van toepassing is dat discriminatie van vaste inrichtingen verbiedt.

Tabel 4: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc.
Toepassing heffingskortingen in de inkomstenbelasting voor buitenlandse belastingplicht	3	3	3	3

Kern van de raming
Het wettelijk regelen van het recht op het belastingdeel van de AK en de IACK voor niet-kwalificerende buitenlands belastingplichtigen *uit de landenkring* heeft geen budgettaire gevolgen, omdat deze groep deze heffingskortingen in de praktijk al jarenlang ontvangt.
Niet-kwalificerende buitenlands belastingplichtigen van *buiten de landenkring* ontvangen in de praktijk eveneens het belastingdeel van de AK en IACK. Deze heffingskortingen zullen zij vanaf 2019 niet meer ontvangen.

Voor de raming is gebruik gemaakt van de aangifte- en aanslaggegevens IB 2015. De omvang van de groep niet-kwalificerende buitenlands belastingplichtigen van buiten de landenkring is ontleend aan de aangiftegegevens. De bedragen aan ontvangen AK en IACK zijn afkomstig uit de aanslaggegevens. Het totaal aan AK en IACK bedroeg respectievelijk € 1,1 en € 0,1 miljoen. Omdat pas bij 15.000 van de 37.500 niet-kwalificerende buitenlands belastingplichtigen van buiten de landenkring een aanslag was opgelegd, zijn deze bedragen naar rato opgehoogd. Deze ophoging leidt tot een bedrag van € 3 miljoen. Het was niet mogelijk om gegevens uit een eerder belastingjaar gebruiken, omdat de aanduiding 'kwalificerend' pas in 2015 is geïntroduceerd.

Ten aanzien van de uitzondering voor buitenlands belastingplichtigen van buiten de landenkring die een onderneming drijven met behulp van een vaste inrichting in Nederland en waarop een (Nederlands) belastingverdrag van toepassing is dat discriminatie van vaste inrichtingen verbiedt is aangenomen dat dit een hele kleine groep betreft met een budgettair verwaarloosbaar belang.

Er zijn geen wezenlijke gedragseffecten te verwachten. De onzekerheid van de raming is gering.

2.5 ZW-uitkering telt niet langer mee voor hoogte AK en IACK voor zieken zonder werk

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

Tabel 5: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
ZW-uitkering niet langer meetellen voor hoogte arbeidskorting voor zieken zonder werk	-	66	140	165	2022

Kern van de raming
Voor de raming is gebruik gemaakt van gegevens over de loonheffingen en gegevens in de IB-aangiften en IB-aanslagen. Voor sommige ZW-gerechtigden is de loonheffing eindheffing. De andere groep zit wel in de IB-aanslag. De gebruikte data hebben betrekking op het jaar 2014, omdat de aanslagbestanden voor latere jaren nog onvoldoende zijn gevuld. De data zijn aangepast voor de beleidsmatige verhogingen van de arbeidskorting (AK) en de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) in de afgelopen jaren.

De maximale duur van een ZW-uitkering bedraagt 2 jaar. Aangezien de maatregel alleen geldt voor nieuwe gevallen zal 3 jaar na invoering het structurele niveau bereikt worden. Voor de bepaling van het ingroeipad is uitgegaan van cijfers over de uitkeringsduur van het UWV in 2015, 2016 en 2017. Op basis van deze cijfers is berekend dat in het eerste jaar (2020) 60% van de uitkeringsgerechtigden onder het overgangsregime vallen en in het tweede jaar (2021) nog 15%. De maatregel is structureel in 2022.

De totale opbrengst van deze maatregel bedraagt circa € 165 miljoen: € 22 miljoen AK voor de groep voor wie loonheffing eindheffing is, € 144 miljoen AK en IACK voor de groep die in de aanslag zit. Deze maatregel kent geen gedragseffecten. De raming kent geen specifieke onzekerheden.

2.6 Conserverende aanslag lijfrente en pensioen

Korte beschrijving van de maatregel
Het voorstel betreft de codificatie van antwoorden van de Hoge Raad van 14 juli 2017 inzake de conserverende aanslag die bij emigratie wordt opgelegd ter zake van pensioen- en lijfrenteaanspraken (HR 14 juli 2017, nr. 17/01256, ECLI:NL:HR:2017:1324).

Tabel 6: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2018	2019	2020	2021	Struc.
Derving uitspraak Hoge Raad	-27	-23	-21	-19	0
Dekking in Miljoenennota 2018	27	23	21	19	0
Voorliggende codificatie door wetswijziging	0	0	0	0	0

Kern van de raming
De maatregel betreft de codificatie van een prejudiciële beslissing van de Hoge Raad en heeft als zodanig geen budgettaire effecten.
De derving als gevolg van de uitspraak van de Hoge Raad is vorig jaar geraamd als in de tabel. De derving ontstaat doordat, vanwege het niet meer kunnen opleggen van een conserverende aanslag over een deel van de pensioenaanspraken, het voor meer belastingplichtigen aantrekkelijk wordt te emigreren waardoor een deel van de Nederlandse belastingclaim verloren gaat. De derving treedt met name op bij pensioen in eigen beheer, waarbij rekening is gehouden met het deel dat al is afgekocht of omgezet, en in mindere mate bij lijfrenten.
Dekking voor deze derving is vorig jaar reeds gevonden binnen het lastenkader in de Miljoenennota.

2.7 Verkorten maximale looptijd 30%-regeling

Korte beschrijving van de maatregel
De maximale looptijd van de 30%-regeling voor ingekomen werknemers wordt per 1 januari 2019 met drie jaar ingekort tot maximaal vijf jaar. Deze inkorting geldt voor zowel de nieuwe als de bestaande gevallen. Er is niet voorzien in overgangsrecht. De inkorting van de maximale looptijd van de 30%-regeling voor ingekomen werknemers werkt door naar de keuzeregeling voor partiële buitenlandse belastingplicht in de heffing van inkomstenbelasting. Om o.a. te voorkomen dat gebruikers van de 30%-regeling na 5 jaar gebruik gaan maken van de extraterritoriale kosten-regeling (ETK-regeling), zal hiervoor in de praktijk ook worden uitgegaan van een maximumperiode van 5 jaar.

Tabel 7: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	2022	Struc.
Inperken 30%-regeling tav looninkomen	369	337	273	241	241
Doorwerking wijziging 30%-regeling naar keuzeregeling partiële buitenlandse belastingplicht	19	17	14	12	12
Doorwerking wijziging 30%-regeling naar ETK-regeling	5	5	4	3	3
Overgangsregeling schoolgelden voor internationale scholen i.v.m. wijziging 30%-regeling	-1				
Totaal	392	359	291	257	257

Kern van de raming

Inperken 30%-regeling tav looninkomen
Het budgettaire belang van de 30%-regeling zou indien er per 1 januari 2017 een maximum van 5 jaar hebben gegolden, € 316 miljoen lager zijn geweest. De jaarlijkse stijging van de 30%-regeling voor 2018 en 2019 is geraamd op 8% per jaar. Dit leidt tot de geraamde opbrengst van € 369 miljoen in 2019. In de aangiftegegevens over 2017 zit echter ook een groep die langer gebruikt maakt van de regeling dan 8 jaar. Dit komt doordat gebruikers voor 2012 de 30%-regeling maximaal 10 jaar konden gebruiken. Deze groep zou in 2022 zonder de maatregel ook wegvallen. In 2020 en 2021 is er nog een deel van deze groep aanwezig.
Uiteindelijk bedraagt de geraamde structurele opbrengst van de maatregel vanaf 2022 ten aanzien van het looninkomen geen € 369 miljoen, maar € 241 miljoen per jaar. De belangrijkste onzekerheid betreft de veronderstelling dat niet is uit gegaan van significante gedragseffecten. Deze blijven naar inschatting beperkt. In het evaluatierapport van Dialogic[5] is aangegeven dat enerzijds mogelijk minder inkomstenbelasting kan worden gegenereerd indien er minder expats blijven bij een versobering van de regeling, maar dat er anderzijds meer inkomstenbelasting kan worden geheven indien er loonbrutering zal plaatsvinden. Mochten wel significante gedragseffecten optreden, dan zal de opbrengst anders uitvallen dan geraamd.

Doorwerking wijziging 30%-regeling naar keuzeregeling partiële buitenlandse belastingplicht
Het keuzerecht voor partiële buitenlandse belastingplicht maakt het mogelijk dat ingekomen werknemers voor het belastbare inkomen in box 2 en box 3 alleen worden belast, voor zover dat inkomen afkomstig is uit een Nederlandse bron van inkomen. Van degenen die gebruik maken van de 30%-regeling zijn geen gegevens bekend over inkomen in box 2 en box 3 dat afkomstig is uit een niet-Nederlandse bron, omdat ze dit inkomen niet hoeven aan te geven. Om toch een raming te kunnen maken is gekeken naar het gemiddelde inkomen in box 2 en box 3 van Nederlanders met een

[5] Bijlage bij Kamerstukken 2016/17 II, 34552, nr. 84.

vergelijkbaar loon als gebruikers van de 30%-regeling, waarbij onderscheid is gemaakt naar drie loonklassen.
Vervolgens is bij de 30%-gebruikers per loonklasse gekeken naar het aandeel gebruikers dat meer dan 5 jaar gebruik maakte van de 30%-regeling. Daarnaast zijn voor de beperkte resulterende groep, gedragseffecten ingeschat. Bij box 2 is dit geschat op 80% en bij box 3 op 50%. Mogelijke gedragseffecten zijn bijvoorbeeld vertrek uit Nederland, het op een andere manier onderbrengen van vermogen, of het (nog) niet laten uitkeren van dividend. Dit resulteert in een geraamde opbrengst van € 19 miljoen als gevolg van het inkorten van het keuzerecht voor partiële buitenlandse belastingplicht tot maximaal vijf jaar. Deze raming kent grote onzekerheden door het gebrek aan gegevens. Daarnaast zijn gedragseffecten moeilijk in te schatten.

Doorwerking wijziging 30%-regeling naar ETK-regeling
Seizoenswerkers, die telkens terugkeren naar het land van herkomst, waardoor telkens in feite sprake is van een nieuw tijdelijk verblijf, worden door deze inperking niet geraakt. De inperking treft wel buitenlandse werknemers, waarvoor de 30%-regeling niet wordt toegepast, maar waarvoor werkgevers op dit moment langer dan vijf jaar de werkelijke ETK onbelast vergoeden. Naar verwachting is dit een beperkte groep. De opbrengst is geraamd op € 5 miljoen, maar kent een grote onzekerheid.
De totale opbrengst van de doorwerking van de 30%-regeling naar de partiële buitenlandse belastingplicht en de ETK-regeling neemt vervolgens geleidelijk af van € 24 miljoen naar in totaal € 16 miljoen per jaar. Dit komt doordat de groep met een beschikking van voor 2012 er gedurende 2020-2022 ook zonder de maatregel uitvalt.

Overgangsregeling schoolgelden voor internationale scholen i.v.m. wijziging 30%-regeling
Ten aanzien van schoolgelden voor internationale scholen wordt een overgangsregeling getroffen. Het overgangsrecht houdt in dat schoolgelden voor internationale scholen voor het schooljaar 2018/2019 ook na de verkorting van de looptijd van de 30%-regeling onbelast kunnen worden vergoed of verstrekt, mits deze schoolgelden binnen de oorspronkelijke looptijd worden vergoed of verstrekt. Op basis van het aantal 30%-gebruikers dat door de inperking van de 30%-regeling geraakt wordt en gegevens uit het rapport 'Internationaal onderwijs in Nederland'[6] is een inschatting gemaakt van het bedrag aan schoolgelden voor het schooljaar 2018/2019 dat in 2019 zal worden vergoed of verstrekt. De budgettaire kosten hiervan worden geraamd op € 1 miljoen.

[6] Regioplan, Internationaal onderwijs in Nederland, Amsterdam, oktober 2016, publicatienr. 16009

2.8 Verhogen maxima vrijwilligersregeling

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

Tabel 8: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc.
Verhoging jaarmaximum aan onbelaste vrijwilligersvergoeding van € 1.500 naar € 1.700 en verhoging maandmaximum van € 150 naar € 170	-5	-5	-5	-5

Kern van de raming
De raming gaat uit van 75.000 vrijwilligers voor wie de verhoging van de jaarlijkse maximaal onbelaste vergoeding van € 1.500 naar € 1.700 en de verhoging van de maandelijkse onbelaste vergoeding van € 150 naar € 170 relevant is. Dit aantal is gebaseerd op een aantal aannames. Uitgangspunt daarbij is het rapport "Wie doet vrijwilligerswerk?" van het CBS uit 2016. Daaruit blijkt dat 1,5 miljoen personen boven de 15 jaar in 2012 meer dan 6 uur per week vrijwilligerswerk hebben gedaan. Verondersteld is dat de helft hiervan gedurende het hele jaar meer dan 6 uur per week vrijwilligerswerk doet. Slechts een beperkt deel hiervan (uitgegaan is van 20%) zal de maximale vergoeding ontvangen. Verondersteld is dat de helft van deze groep profiteert van de stijging van de maximumbedragen.

Bij een grondslag van 75.000 vrijwilligers neemt het totaalbedrag aan onbelaste vergoedingen of verstrekkingen toe met € 15 miljoen. Rekening houdend met een gemiddeld marginaal tarief van ca. 35% leidt dit tot een derving van € 5 miljoen.

Er is niet uitgegaan van gedragseffecten. De onzekerheid van de raming is hoog door de noodzakelijke veronderstellingen die bij gebrek aan data moeten worden gemaakt.

2.9 Verhogen verlaagde btw-tarief

Korte beschrijving van de maatregel
Met ingang van 1 januari 2019 wordt het verlaagde btw-tarief verhoogd van 6% naar 9%.

Tabel 9: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	struc	struc in
Verhoging verlaagd btw-tarief naar 9%	2.987	2.987	2.987	2.987	2019

Kern van de raming
De budgettaire opbrengst van de verhoging van het verlaagde btw-tarief is gebaseerd op de totale btw-inkomsten en de grondslagverhouding tussen het reguliere en verlaagde tarief. Op basis van de macro-economische indicatoren volgens de kMEV worden de btw-inkomsten in 2019 geraamd op € 59.200 miljoen. In deze raming is de tariefsverhoging al verwerkt. De totale btw-inkomsten gedeeld door het gewogen gemiddelde tarief in 2019 – uitgaande van de grondslagverhouding tussen het reguliere en verlaagde tarief na tariefsverhoging – is de totale btw-grondslag in 2019.

De btw-nota van het CBS bevat informatie over de btw-grondslagen van de beide tariefgroepen. Na een correctie voor verschillen in de tariefsindeling tussen 2015 en nu blijkt dat 29,39% van de btw-grondslag onder het verlaagde tarief valt en 70,61% onder het reguliere tarief. Aangezien deze verhouding redelijk stabiel is door de tijd, is aangenomen dat deze ook voor 2019 geldt.

De totale btw-grondslag die uit bovenstaande volgt, wordt vermenigvuldigd met het aandeel verlaagd tarief en met 1% om de btw-sleutel te berekenen. Deze sleutel bedraagt € 996 miljoen per procentpunt verhoging van het verlaagde tarief. De verhoging met drie procentpunt per 2019 levert driemaal zoveel op, € 2.987 miljoen.

In de raming is geen rekening gehouden met gedragseffecten, omdat deze naar verwachting niet significant zijn bij een generieke tariefsmaatregel in de btw. De onzekerheden van de raming zijn beperkt.

2.10 Verruimen Nederlandse btw-sportvrijstelling

Korte beschrijving van de maatregel
Het Hof van Justitie van de EU heeft in een arrest uit 2013 (Bridport and West Dorset Golf Club), geoordeeld dat de btw-sportvrijstelling niet is beperkt tot sportgerelateerde prestaties door niet winstbeogende sportorganisaties aan leden. Deze uitspraak noodzaakt tot aanpassing van de btw-sportvrijstelling in de Nederlandse wetgeving. De btw-sportvrijstelling moet worden verruimd zodat deze ook van toepassing is op sportgerelateerde prestaties door niet winstbeogende sportorganisaties aan niet-leden. Deze aanpassing heeft onder andere tot gevolg dat de ter beschikkingstelling van sportaccommodaties aan derden door een niet-winstbeogende instelling onder de btw-sportvrijstelling komt te vallen. Het Hof van Justitie van de EU heeft in een ander arrest uit 2017 (Bridge Union) het begrip 'sport' nader ingevuld door te oordelen dat de sportvrijstelling slechts ziet op activiteiten die worden gekenmerkt door een niet te verwaarlozen lichamelijke component. Dit arrest vereist geen tekstuele wijzigingen in de Wet OB 1968. Wel zal deze invulling van het begrip 'sport' worden opgenomen in de toelichting bij de wijziging die is ingegeven door arrest Bridport and West Dorset Golf Club.

Tabel 10: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwaren

	2019	2020	2021	struc	struc in
Wijzigingen btw-sportvrijstelling	225	225	225	225	2019
waarvan Diensten aan niet-leden	*0*	*0*	*0*	*0*	*2019*
waarvan Sportaccommodaties	*224*	*224*	*224*	*224*	*2019*
waarvan Denksport	*1*	*1*	*1*	*1*	*2019*

Kern van de raming
Het budgettaire effect van het vrijstellen van diensten aan niet-leden heeft betrekking op diensten waarbij geen winstoogmerk is beoogd. De btw-marge (het saldo van de afgedragen en aftrekbare btw) op het aanbieden van deze diensten is dus gering. Het budgettaire effect van het toepassen van de vrijstelling in deze situaties wordt geschat op nihil.

Het budgettaire effect met betrekking tot de verruiming van de vrijstelling naar het ter beschikking stellen van sportaccommodaties is op te delen in accommodaties die worden bekostigd door gemeenten en door sportstichtingen. Door de maatregel mogen zij straks de btw over de kosten die zij hiervoor maken niet meer aftrekken, maar zijn de inkomsten ook niet meer met btw belast. Aangezien de uitgaven hoger zijn dan de inkomsten, levert dit een budgettaire opbrengst op.

Cijfers over de kosten en opbrengsten van gemeenten aan sportaccommodaties zijn beschikbaar bij het CBS. Hierop zijn afslagen gemaakt voor de commerciële projecten (5%), de nu al onbelaste accommodaties (20%) en de huidige teruggaafposities die ongewenst zijn (30%). Op de uitgaven is het tarief van 21% van toepassing en op de inkomsten het 6%-tarief. Per saldo leidt dit tot een budgettaire opbrengst van € 157 miljoen bij gemeenten.

Op basis van de aantallen sportaccommodaties volgens het CBS en inschattingen van Stichting Waarborgfonds Sport, zijn de uitgaven van sportstichtingen aan sportaccommodaties berekend. De btw over de belaste verhuur wordt buiten beschouwing gelaten, omdat deze btw ongeveer gelijk is aan de voorbelasting op de lopende kosten. Ook bij de sportstichtingen zijn afslagen voor de commerciële projecten (50% voor zwembaden, 5% voor de rest) en de nu al onbelaste accommodaties (20%) en de huidige teruggaafposities die ongewenst zijn (30%) toegepast. Hieruit volgt een opbrengst van € 67 miljoen bij sportstichtingen.

Het vervallen van de btw-sportvrijstelling voor denksport leidt ertoe dat de contributie van leden aan denksportverenigingen belast wordt met btw en dat de verenigingen recht op vooraftrek krijgen. Aangezien hier geen macrodata over beschikbaar zijn, is de raming gebaseerd op steekproeven en aannames voor de drie grootste denksporten: bridge, dammen en schaken. Het bedrag dat hieruit volgt is opgehoogd met 10% voor alle andere denksporten. Over de contributie zal ongeveer € 2 miljoen btw opgehaald worden, terwijl de vooraftrek naar schatting € 1 miljoen bedraagt. De budgettaire opbrengst is dus per saldo € 1 miljoen.

In de raming is geen rekening gehouden met gedragseffecten. Door de vele aannames die nodig zijn geweest voor de berekeningen, is de raming vrij onzeker.

2.11 Structureel verlagen tarieven algemene bestedingsbelasting Saba en Sint Eustatius

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

Tabel 11: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Structurele verlaging ABB Saba en Sint Eustatius	-2	-2	-2	-2	2019

Kern van de raming
De basis van de raming is het bepalen van belastingopbrengsten op Sint Eustatius en Saba van de algemene bestedingsbelasting (ABB). Aan de hand van de aangiftegegevens van de Belastingdienst van Caribisch Nederland (BCN) kan worden vastgesteld dat de gemiddelde jaarlijkse opbrengst in 2015-2017 op beide eilanden in totaal 4,8 miljoen *dollar* bedroeg.

Indien het ABB-tarief voor die jaren 8% in plaats van 6% zou zijn geweest, komt de geraamde opbrengst zonder gedragseffecten neer op respectievelijk 6,4 miljoen dollar. Het verschil aan opbrengsten is dan in totaal 1,6 miljoen dollar. Aangezien het Sint Eustatius en Saba om een zeer kleine beroepsbevolking gaat[7] met als gevolg een relatief kleine belastinggrondslag, is het rekenen met gedragseffecten achterwege gelaten.[8]

De aangiftegegevens lopen echter achter op het jaar van invoering. Opgehoogd naar waarde 2019 zijn de geraamde kosten van de maatregel 1,8 miljoen *dollar*. Omgerekend naar de geraamde wisselkoers in 2019 gaat het dan uiteindelijk om 1,6 miljoen *euro*. Afgerond op miljoenen zijn de kosten van de maatregel dan jaarlijks structureel € 2 miljoen.

[7] Het CBS meldt dat de beroepsbevolking 3.300 bedraagt op Sint Eustatius en 1.500 op Saba.
[8] Het is daarbij bijvoorbeeld erg lastig om de dynamiek van de belastingplichtigen per eiland nauwkeurig in te schatten. Er zijn bijvoorbeeld geen directe grenslanden, het dichtstbijzijnde eiland (Sint Maarten en Saint Kitts) is tientallen kilometers verwijderd van Saba en/of Sint Eustatius.

3 Wet bronbelasting

3.1 Afschaffen dividendbelasting

Korte beschrijving van de maatregel
De dividendbelasting wordt afgeschaft.

Tabel 12: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2018	2019	2020	2021	Struc.	Struc. in
Afschaffing dividendbelasting	-191	-191	-1911	-1911	-1911	2020

Kern van de raming
Bruto-opbrengst
De bruto-opbrengst van de dividendbelasting is de opbrengst van de dividendbelasting zoals deze in de kas binnenkomt bij de Belastingdienst. Van deze opbrengst zijn reeds afgetrokken de teruggaven van dividendbelasting aan instellingen die zijn vrijgesteld, zoals bijvoorbeeld pensioenfondsen, en aan aandelenbezitters in het buitenland die op grond van een belastingverdrag minder hoeven te betalen. De bruto-opbrengst wordt elk jaar verantwoord in het Financieel Jaarverslag van het Rijk. Voor de jaren in de toekomst wordt deze geraamd in de begrotingsstukken, waaronder de Miljoenennota. Als de dividendbelasting niet afgeschaft zou worden, zou voor 2020 een bruto-opbrengst van € 4,3 miljard geraamd worden (gecorrigeerd voor anticipatieëffecten door de voorgestelde verhoging van het box-2-tarief).

Netto-opbrengst na verrekening dividendbelasting
Voor belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting (IB) en de vennootschapsbelasting (Vpb) is de dividendbelasting een voorheffing die verrekenbaar is met de IB en de Vpb. Uit de aangiftegevens uit het verleden blijkt dat van de bruto-opbrengst gemiddeld 48,6% verrekend wordt in de IB en 7,4% in de Vpb. De resterende netto-opbrengst in 2020 zou €1,9 miljard zijn geweest.

Derving door afschaffing dividendbelasting
De netto-opbrengst van €1,9 miljard is per saldo de derving die optreedt bij afschaffing van de dividendbelasting. Deze zal zich uiten in het wegvallen van de opbrengst van de dividendbelasting met € 4,3 miljard en een daarmee samenhangende stijging van de opbrengsten van de IB en de Vpb met respectievelijk € 2,1 miljard en € 0,3 miljard.

Gedragseffect
Sommige ondernemingen zullen naar verwachting anticiperen op de afschaffing van de dividendbelasting door het uitstellen van dividenduitkeringen tot 2020. Daarmee treedt ook in 2018 en 2019 al een derving op. Dit is geschat op 10% in ieder jaar.

3.2 Invoeren bronbelasting op dividenden naar laagbelastende jurisdicties en misbruiksituaties

Korte beschrijving van de maatregel
Er wordt voorgesteld een bronheffing in te voeren op dividenduitkeringen door een in Nederland gevestigde vennootschap (of coöperatie) aan een (vaste inrichting van een) buitenlandse aandeelhouder in een laagbelastende jurisdictie (LTJ). Deze bronheffing moet ook worden betaald in misbruiksituaties (het tussenschuiven van een 'kunstmatige' tussenhoudster en hybride structuren). De doelgroep bestaat uit alle vennootschappen in Nederland die deel uitmaken van internationaal opererende concerns (en dus niet alleen uit vennootschappen met een beperkte aanwezigheid in Nederland).

Tabel 13: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc. in
Invoering bronheffing		0	0	0	2020

Kern van de raming
Dividenduitkeringen binnen concernverband naar laagbelastende jurisdicties zijn nu in beginsel onderworpen aan de dividendbelasting en zullen worden onderworpen aan de in te voeren bronbelasting. Waar er nu ondanks de dividendbelasting dividendstromen in concernverband naar laagbelastende jurisdicties zijn, is de verwachting dat deze stromen worden verlegd via andere landen. Hierdoor zal de potentiële grondslag (vrijwel) volledig verdwijnen en wordt de bronbelasting voorkomen.

3.3 Tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting

Korte beschrijving van de maatregel
De beide tarieven van de vennootschapsbelasting worden verlaagd. Dit gebeurt in drie jaarlijkse stappen: met ingang van 2019 worden de tarieven verlaagd naar 19% (eerste schijf) respectievelijk 24,3 % (tweede schijf), per 2020 worden de tarieven verder verlaagd naar 17,5% respectievelijk 23,9% en in 2021 naar 16% en 22,25%. Daarmee komen de tarieven in 2021 op 16% in de eerste tariefschijf en op 22,25% in de tweede tariefschijf.

Tabel 14: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

Verlagen tarieven in de Vpb	2019	2020	2021	Struc.	Struc. in
Budgettair effect (prijzen 2019)	-700	-1 301	-2 772	-2 772	2021

Kern van de raming
Op basis van de huidige verdeling van het belastbaar bedrag in de Vpb is gekeken hoeveel grondslag er in de eerste schijf en in de tweede schijf valt. Deze verdeling is toegepast op de Vpb-raming. Deze raming is gebaseerd op de inschatting van economie en winstgrondslagontwikkeling in kMEV2019. In deze raming zijn de grondslagverbredende maatregelen uit de wet Implementatie eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking en het Belastingplan-pakket (exclusief verliesverrekening) meegenomen. Het toepassen van deze verdeling op de Vpb-raming leidt tot de Vpb-sleutel per procentpunt, deze sleutel kan vervolgens gebruikt worden om de totale derving te berekenen.
Voor belastbare bedragen van boven de €500.000 wordt een gedragseffect van 20% verondersteld: deze bedrijven hebben meer planningsmogelijkheden om hun activiteiten en winsten anders te verdelen. Voor het structurele effect is de raming voor 2021 als uitgangspunt genomen.

3.4 Afschaffen specifieke renteaftrekbeperkingen ivm invoeren earningsstrippingmaatregel

Korte beschrijving van de maatregel
Artikel 13l van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) bepaalt dat als de financiering van deelnemingen met bovenmatig veel vreemd vermogen plaatsvindt dat dan de rente ter zake van die financiering in beginsel niet aftrekbaar is voor zover deze een bedrag van € 750.000 per jaar te boven gaat. Als gevolg van de implementatie van ATAD wordt voorgesteld om artikel 13l Wet Vpb te laten vervallen per 1 januari 2019. Ook komt de verwijzing naar dit artikel in artikel 10a Wet Vpb te vervallen.

Tabel 15: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

Maatregel	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Afschaffen 13l en 15ad aftrekbeperkingen	-25	-34	-40	-100	2028
Houdsterverliesregeling	0	-7	-10	-28	2028

Kern van de raming
De implementatie van ATAD1 in de Nederlandse vennootschapsbelasting gaat gepaard met het vervallen van specifieke renteaftrekbeperkingen 13l en 15ad en de houdsterverliesregeling.

Vervallen artikelen13l en 15ad
We hebben gekeken welke bedrijven op dit moment expliciet in aanraking komen met een renteaftrekbeperking op basis van artikel 13l of 15ad en te simuleren wat de Vpb-opbrengst zou zijn geweest als deze aftrekbeperking niet zou gelden. Daarna is doorgerekend wat dit zou betekenen voor de Vpb-opbrengsten in de komende jaren. Ongeveer 300 belastingplichtigen worden daadwerkelijk beperkt in hun renteaftrek op basis van artikel 13l of 15ad. Het in aftrek beperkte bedrag aan rente is ongeveer € 1,2 miljard per jaar. Vaak bevinden deze ondernemingen zich echter in een verliessituatie, waardoor het budgettaire effect hiervan kleiner is dan 25% van het grondslagbedrag. Uiteindelijk leidt dit tot een structurele derving van 100 mln. De aftrekbeperkingen hebben deels een preventieve werking. Ook de nieuwe renteaftrekbeperking voortkomend uit ATAD is dusdanig scherp gedefinieerd dat deze een preventieve werking heeft ten aanzien van excessieve financiering met vreemd vermogen. Daarom worden er geen gedragseffecten verwacht.

Vervallen artikel 20 lid 4 (houdsterverliesregeling)
Er zijn ongeveer 17.000 houdstermaatschappijen in Nederland. Naar verwachting maken zij in de structurele situatie gemiddeld € 2,7 miljard per jaar verlies, maar deze verliezen mogen niet tegen operationele winsten verrekend worden. Als gevolg van de earningsstrippingmaatregel daalt dat bedrag naar € 500 miljoen verlies, omdat een groot deel van de rente niet meer aftrekbaar is. Houdsters kunnen deze verliezen na afschaffing van de houdsterverliesregeling mogelijk verrekenen door grondslag te verplaatsen. In potentie zou dit kunnen leiden tot een derving van € 140 miljoen. Dit zal echter niet altijd gebeuren, als de bedrijven in de groep geen volledige dochters zijn. Als een houdster de verliezen compenseert door buitenlandse grondslag naar Nederland te halen leidt dit niet tot een extra derving.
Daarom is aangenomen dat houdsters in 20% van de situaties eventuele winsten van werkmaatschappijen in Nederland kunnen absorberen met deze verliezen. Dit leidt tot een structurele derving van € 28 miljoen. Bij de doorrekening is expliciet rekening gehouden met de werking van de verliesvoorraad en er is gerekend met een ingroeipad.

3.5 Afschaffen fiscale aftrek op vergoeding aanvullend tier 1-kapitaalinstrumenten

Korte beschrijving van de maatregel
Momenteel is het aan banken en verzekeraars toegestaan om *convertible contingencies* die na 2015 zijn uitgegeven fiscaal als vreemd vermogen te beschouwen. De rente op deze aanvullend tier 1-kapitaalinstrumenten is daarom aftrekbaar voor de Vpb. Deze aftrekbaarheid is geregeld met een specifieke bepaling in de wet Vpb, artikel 29a. Het voorstel is om deze bepaling te laten vervallen.

Tabel 16: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	2023	struc	Struc in
Afschaffen aftrekbaarheid AT1	131	136	141	145	159	2025

Kern van de raming

De raming is gemaakt op basis van de sinds januari 2015 door Nederlandse banken uitgegeven aanvullend tier 1-kapitaalinstrumenten (AT1) waarvan de vergoeding (coupon) hierover tot op heden aftrekbaar is voor de vennootschapsbelasting. Van al deze uitgegeven AT1 is berekend wat de hoofdsom is (zo'n € 8,6 miljard) tegen een gemiddelde rentepercentage (5,7%). Zo'n € 488 miljoen aan coupons komt dan voor aftrek in aanmerking. Bij een tarief van 25% betekent dit voor banken een derving van € 122 miljoen. Voor banken zijn er geen concrete berichten dat meer AT1 zou worden uitgeven.

Onder verzekeraars zijn recent aankondigingen geweest van nieuwe uitgiftes. Bij hun ontstaat door een langere transitietermijn ook pas later dan bij banken de wens om nieuwe instrumenten uit te geven. In de ramingen is ervan uitgegaan dat op den duur zo'n € 2,6 miljard aan nieuwe instrumenten zal worden uitgegeven door verzekeraars. Hierbij is aangenomen dat het AT1 gemiddeld hetzelfde rentepercentage kent als het percentage van banken (5,7%). Dit geeft een grondslag van € 150 miljoen. Bij een tarief van 25% geeft dit een structurele opbrengst van € 37 miljoen, met een lineair ingroeipad.

3.6 Fiscale beleggingsinstellingen

Korte beschrijving van de maatregel
Met de maatregel is het fiscale beleggingsinstellingen (fbi's) niet langer toegestaan direct te beleggen in Nederlands vastgoed. Dit geldt nu ook al voor vrijgestelde beleggingsinstellingen (vbi's). Met de maatregel wordt beoogd bij de afschaffing van de dividendbelasting te voorkomen dat in situaties waarin buitenlandse aandeelhouders beleggen in een fbi met Nederlands vastgoed een onbelaste weglek van de daarmee behaalde winsten optreedt, terwijl Nederland internationaal het heffingsrecht heeft over in Nederland gelegen vastgoed en het inkomen daaruit.

Tabel 17: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	struc	Struc in
Vastgoedmaatregel fbi's (vennootschapsbelasting)	0	54	54	54	2020

Kern van de raming
Op basis van aanslag- en aangifte-informatie Vpb en informatie van IVBN is verondersteld dat de totale omvang van het directe Nederlandse vastgoed in bezit van fbi's € 20 miljard bedraagt. Uitgaande van een belastbaar rendement van 4% en een Vpb-tarief van 25% leidt dit in beginsel tot een Vpb-opbrengst van € 200 miljoen.

Als gedragseffect is aanvullend verondersteld dat voor 75% van dit bedrag geen sprake zal zijn van het regulier Vpb-plichtig worden van fbi's met direct NL-vastgoed, omdat niet beursgenoteerde fbi's kunnen worden getransformeerd naar een transparant fonds. Als gevolg van deze gedragsveronderstelling resteert een Vpb-opbrengst van € 50 miljoen.

Herstructurering naar een transparant fonds, waarbij het economisch eigendom van het vastgoed wordt overgedragen aan de aandeelhouders van de fbi, kan gepaard gaan met heffing van overdrachtsbelasting. Voor de overdrachtsbelasting geldt daarbij kort gezegd dat de omvorming van een open fgr naar een besloten fgr geen belastbaar feit vormt. Ook de verkrijging door een participant in een fonds van een belang kleiner dan 1/3 is doorgaans niet belast. Voor participaties van 90% of meer kan bij verplaatsingen binnen een concern (onder voorwaarden) gebruik gemaakt worden van de interne reorganisatievrijstelling. In sommige van deze gevallen zal er bij herstructurering dus geen overdrachtsbelasting geheven worden.

Op dit moment is er nog onvoldoende zicht op de markt van niet-beursgenoteerde vastgoed-fbi's om de daadwerkelijke omvang van de overdrachtsbelastingproblematiek te kunnen kwantificeren. Om die redenen wordt het komende jaar nog overleg gevoerd met vertegenwoordigers van de vastgoed-fbi's, met name om de voor de overdrachtsbelasting belastbare grondslag beter inzichtelijk te krijgen.

Voor nu wordt de voor de overdrachtsbelasting belastbare grondslag geraamd op circa € 1 miljard. Dit is een zeer voorlopige inschatting. Dat de grondslag relatief beperkt is, komt doordat in voorkomende gevallen aannemelijk is dat aandeelhouders die vlak onder de 90% of vlak boven de 33,3% zitten, door middel van uitbreiding of verkleining van hun belang voorafgaande aan de herstructurering kunnen voorkomen dat zij overdrachtsbelasting verschuldigd worden, mits daarbij enige bestendigheid in acht wordt genomen. Indien dat niet het geval is, kan de raming hoger uitkomen.
Bij de grondslag van € 1 miljard wordt uitgegaan van een gemiddeld tarief van 4% (50% woningen / 50% niet-woningen). De eenmalige opbrengst komt daarbij uit op € 40 miljoen. Dit effect is niet in de budgettaire tabel opgenomen, omdat sprake is van een niet lastenrelevant 2^{e} orde effect.

3.7 Versoberen voorwaartse verliesverrekening in de vennootschapsbelasting

Korte beschrijving van de maatregel
De verliesverrekening voor de vennootschapsbelasting wordt aangepast door de termijn voor carry forward te verkorten van negen tot zes jaar. Deze wijziging kan er in samenhang met de verplichte volgorde van verliesverrekening toe leiden dat een 'jonger' verlies (geleden in 2019 of 2020) eerder verdampt dan een 'ouder' verlies (geleden in 2017 of 2018). Om dit effect weg te nemen, wordt het volgende overgangsrecht voorgesteld:

- een verlies geleden in 2019 wordt verrekend vóór verliezen geleden in 2017 en 2018;
- een verlies geleden in 2020 wordt verrekend vóór een verlies geleden in 2018.

Tabel 18: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

(Bedragen in mln euro, prijzen 2019)	2019-2025	2026	2027	2028	struc	Struc in
Beperken verliesverrekening	0	419	725	1018	1018	2028

Kern van de raming

Op basis van daadwerkelijk verrekende verliezen uit de jaren 2002-2006 is gekeken naar het patroon van verliesverrekening. Voor die verliezen gold een negenjarige carry forward, waardoor per 2015 voor die jaren definitief bekend is welk deel na 9 jaar verrekend is.

In die periode gold echter een carry-backperiode van drie jaar, terwijl er nu een periode van één jaar geldt. Daarom is het aandeel van de twee vervallen carry-backjaren naar rato toegerekend aan de carry-forward jaren. Gemiddeld verrekenen belastingplichtigen 11,6% van de verliesgrondslag in de jaren t+7 tot en met t+9. Over de jaren 2002-2015 bedroeg de bijbehorende gemiddelde jaarlijkse verliesgrondslag € 37,4 miljard.

Dit leidt tot een verliesverdamping van € 4,3 miljard per jaar als gevolg van de maatregel (in prijzen 2019). Hierbij is rekening gehouden met het feit dat sommige verliezen bij altijd verlieslatende bedrijven zitten of om andere redenen verdampen. Aangezien deze maatregel pas budgettair een effect heeft na de tariefsverlaging naar 16% voor winsten onder de € 200.000 en 22,25% voor hogere winsten, is voor deze raming gerekend met een gemiddeld effectief tarief van 22,15%. Hieruit volgt een structurele budgettaire opbrengst van € 1018 miljoen per jaar.

De oploop in de reeks wordt veroorzaakt door de stapsgewijze uitwerking van de verliesverrekening. In 2026 zijn voor het eerst verliezen uit 2019 na 7 jaar niet meer verrekenbaar. In 2027 zijn de verliezen uit zowel 2019 en 2020 niet meer verrekenbaar waarna in 2028 het structurele bedrag gerealiseerd wordt. Er is in de raming rekening gehouden met overgangsrecht, waarbij in de verrekenjaren 2026 en 2027 niet de oudste verliezen, maar de eerst verdampende verliezen verrekend kunnen worden.

3.8 Beperking afschrijving gebouwen in de vennootschapsbelasting

Korte beschrijving van de maatregel
Sinds 2007 mag een ondernemer (IB/Vpb) een gebouw in eigen gebruik afschrijven tot 50% van de WOZ-waarde en een gebouw ter belegging slechts tot de WOZ-waarde. Het voorstel bepaalt dat op alle gebouwen voor de Vpb-winstbepaling tot maximaal de WOZ-waarde mag worden afgeschreven. Hierdoor gelden in de Vpb voortaan dezelfde afschrijvingsregels voor gebouwen in eigen gebruik en gebouwen ter belegging.

Tabel 19: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc.	Struc. in
Beperking afschrijving gebouwen	200	200	200	200	2019

Kern van de raming

Opbrengst door aftrekbeperking
De totale post afschrijving op gebouwen en terreinen in de Vpb bedraagt circa € 6 miljard (2014). Slechts een deel hiervan wordt geraakt door de maatregel, namelijk het deel dat zowel betrekking heeft op gebouwen in eigen gebruik als zich tussen 100% en 50% van de WOZ-waarde bevindt. Op basis van WOZ-gegevens is ingeschat dat het deel van de totale post dat geraakt wordt 24,2% is. Het budgettaire belang hiervan voor de Vpb-opbrengst is gesimuleerd met een microsimulatiemodel met data uit individuele Vpb-aangiften en wordt geraamd op, structureel, rond € 250 miljoen.

Derving door lagere belasting bij afwikkeling of vervreemding
De beperking van de afschrijving zal op langere termijn leiden tot een lagere belasting bij staking van de onderneming, dan wel bij vervreemding van het gebouw. Structureel wordt de lagere belasting bij afrekening geraamd op rond € 170 miljoen. Hierin is rekening gehouden met het verlies van belastingclaim door faillissementen, door voorkoming van verliesverdamping en doorschuifmogelijkheden van stille reserves.

Totaal effect
Op korte termijn domineert het opbrengstverhogende effect van de afschrijvingsbeperking; structureel zorgt de derving door lagere belasting bij staking en vervreemding voor een per saldo geringere opbrengst. Omdat de maatregel een schuif in de tijd van belastingopbrengsten betreft, is de netto contante waarde van de som van beide kasstromen berekend. Dit bedrag wordt in de tabel getoond.

3.9 Flankerende maatregelen Vpb-tariefsverlaging en ATAD1

Korte beschrijving van de maatregel
Bij de tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting worden enkele flankerende maatregelen genomen. Deze hebben betrekking op de situatie van een geruisloze terugkeer uit de nv of bv en bij de innovatiebox. De inwerkingtreding van de earningsstrippingmaatregel per 1 januari 2019 heeft samenloop met de fiscale eenheid tot gevolg. Hierom worden flankerende maatregelen genomen met betrekking tot rentesaldi ingeval (ont)voeging in een fiscale eenheid en de handel in carry-forwardlichamen.

Tabel 20: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

Maatregel	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Flankerende maatregelen	0	0	0	0	2019

Kern van de raming
Flankerende maatregelen Vpb-tariefsverlaging
Het betreft technische wijzigingen zonder budgettaire gevolgen.

Rentesaldi earningstrippingmaatregel ingeval (ont)voeging in een fiscale eenheid
De gewijzigde artikelen stellen regels voor voeging in en ontvoeging uit een fiscale eenheid als sprake is van voortgewentelde saldi aan renten. Het doel van de maatregel is dat bedrijven niet door voeging/ontvoeging in een fiscale eenheid de werking van de earningsstrippingsmaatregel kunnen omzeilen omdat ze hierdoor extra voortwentelingsruimte hebben. Het gaat om het beschermen van de opbrengst van de earningsstrippingsmaatregel en er is geen separaat budgettair effect. De maatregel kent geen gedragseffecten.

Voorkomen handel in carry-forwardlichamen
Dit artikel regelt dat de saldi aan renten die nog niet in aanmerking zijn genomen bij het bepalen van de winst van aftrek worden uitgesloten als het uiteindelijke belang in de belastingplichtige in belangrijke mate is gewijzigd. Hiermee wordt beoogd de handel in lichamen met saldi aan renten die nog niet in aanmerking zijn genomen bij het bepalen van de winst tegen te gaan. Het gaat om het beschermen van de opbrengst van de earningsstrippingsmaatregel en er is geen separaat budgettair effect. De maatregel kent geen gedragseffecten.

3.10 Verlagen verhuurderheffing met 0,03%-punt

Korte beschrijving van de maatregel
Het kabinet verlaagt de verhuurderheffing met structureel € 100 miljoen in het kader van de toegenomen fiscale lasten van woningcorporaties en de woningmarktambities (verduurzaming, woningbouw) van het kabinet. Dit wordt vormgegeven via een verlaging van het tarief met 0,030%.

Tabel 21: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Verlaging verhuurderheffing	-100	-100	-100	-100	2019

Kern van de raming
De laatst bekende grondslag voor de verhuurderheffing is die over 2017. Aan de hand van de verwachte ontwikkeling van de WOZ-waarden is de grondslag voor 2018 bepaald. Deze grondslag is gecorrigeerd voor de maatregelen die in 2018 zijn ingegaan, waaronder het verhogen van de heffingvrije voet van 10 naar 50 woningen. Vervolgens is op deze gecorrigeerde grondslag voor 2018 aan de hand van de verwachte ontwikkeling van de WOZ-waarden de grondslag voor 2019 bepaald. Op basis van deze grondslag is berekend met hoeveel het verhuurderheffingspercentage zou moeten worden verlaagd om een € 100 miljoen lagere opbrengst aan verhuurderheffing te realiseren.

4 Fiscale vergroeningsmaatregelen

4.1 Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde fiets van de zaak

Korte beschrijving van de maatregel
De huidige bijtellingsregeling van het privévoordeel van de terbeschikkinggestelde 'fiets van de zaak' wordt vervangen door een forfaitaire bijtelling van 7% van de (catalogus-)waarde van de fiets. De waarde van de fiets wordt verminderd met de eigen bijdrage van de belastingplichtige. Een ondernemer of werkgever kan een fiets aan zichzelf, respectievelijk de werknemer ter beschikking stellen. Indien deze fiets ook voor woon-werkverkeer aan de ondernemer ter beschikking staat of aan de werknemer ter beschikking is gesteld is sprake van een (te belasten) privévoordeel voor de belastingplichtige. De waarde van het privévoordeel dient volgens de huidige fiscale regels te worden gewaardeerd op de waarde in het economisch verkeer. Deze waarde is het aantal privékilometers vermenigvuldigd met de kilometerprijs. De kilometerprijs bestaat uit de kosten per kilometer van de fiets aan elektriciteit, onderhoud, reparatie, afschrijving en verzekering. Een eigen bijdrage van de belastingplichtige voor het privégebruik mag worden afgetrokken van de waarde in het economische verkeer.

Tabel 22: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc.
Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde fiets van de zaak		0	0	0

Kern van de raming
De bijtelling volgens de huidige regeling bedraagt gemiddeld 7%. De bijtelling van het feitelijke privévoordeel wordt vervangen door een forfaitaire bijtelling van 7% van de catalogusprijs van de fiets. Dit is een budgettair neutrale operatie, omdat voor de gemiddelde gebruiker het forfaitaire percentage overeenkomt met de huidige bijtelling.

Het verwachte aantal ter beschikking gestelde fietsen is vooral afhankelijk van de bereidheid van werkgevers om, naast de al bestaande regelingen, fietsen ter beschikking te stellen en de eventuele (al dan niet verplichte) eigen bijdrage die de werkgever zal vragen. Voor zelfstandigen is er – afgezien van de voorwaarde dat de fiets ook in voldoende mate zakelijk wordt gebruikt - geen belemmering om een fiets tot het ondernemingsvermogen te rekenen die ook voor privédoeleinde ter beschikking staat.

De aanname is dat er gedurende 3 jaar jaarlijks 100.000 (circa 10% van de jaarlijkse fietsverkopen) nieuwe gebruikers in aanmerking komen voor een onder deze regeling vallende fiets. Uiteindelijk zijn er dan structureel 300.000 gebruikers per jaar. Bij de inschatting is rekening gehouden met gedragseffecten. Door de vele aannames die nodig zijn geweest voor de berekeningen, is de raming van de aantallen vrij onzeker. Omdat voor de gemiddelde gebruiker de operatie budgettair neutraal is, is het totale budgettaire effect nihil, ongeacht het aantal gebruikers.

4.2 Afschaffen teruggaafregeling voor taxi's en openbaar vervoer

Korte beschrijving van de maatregel
De mogelijkheid om BPM terug te vragen voor personenauto's die geheel of nagenoeg geheel worden ingezet voor het verrichten van openbaar vervoer of taxivervoer wordt afgeschaft. Ook na de afschaffing van deze teruggaaf zal de driejaarstermijn blijven gelden. Een ondernemer die binnen 3 jaar na de teruggaaf niet meer aan de voorwaarden voor de teruggaaf BPM voldoet, moet hierdoor een deel van de terugontvangen BPM terugbetalen aan de Belastingdienst.

Tabel 23: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Afschaffen teruggaafregeling voor taxi's en openbaar vervoer	0	18	35	35	2021

Kern van de raming
De basis voor de raming is data van de Belastingdienst en RDW voor taxi's voor 2016. Daarnaast is gebruik gemaakt van Belastingdienstcijfers over import en nieuwverkopen. De teruggaaf aan BPM bij taxi's bedroeg in 2016 € 53 miljoen. Op basis van het verleden worden gemiddeld circa 5.000 nieuwe taxi's per jaar gekocht. In 2016 waren dit er 4.888. Daarmee komt de gemiddelde teruggaaf per jaar (afgerond) uit op € 55 miljoen. Dit is als basis genomen voor de raming. Bij het afschaffen van de teruggaafregeling zijn allerlei gedragseffecten te verwachten. In de raming is rekening gehouden met: taxi's met lagere CO_2-uitstoot kopen en meer elektrische taxi's kopen, afschrijvingsduur verlengen en meer import. In totaal gaan we ervan uit dat de opbrengst hierdoor afgerond 30 procent lager uit zal vallen. In de raming is verder rekening gehouden met de jaarlijkse afbouw van de BPM-tarieven die volgt uit het amendement Schouten[9] bij de Wet uitwerking autobrief II.

De teruggaafregeling wordt per 1 januari 2020 afgeschaft met overgangsrecht. Daardoor is het waarschijnlijk dat voor die datum meer taxi's gekocht gaan worden om nog te kunnen profiteren van de teruggaaf. Voor dit anticipatie-effect is uitgegaan van 50 procent, waardoor de opbrengst in het jaar van invoering de helft lager uitvalt dan de structurele opbrengst.

Bron van onzekerheid in deze raming zijn de veronderstelde gedragseffecten, er zijn namelijk allerlei manieren om op deze maatregel te reageren en het is niet op voorhand te zeggen wat de meest voor de hand liggende reactie zal zijn en wat de impact daarvan is.

[9] Kamerstukken II 2015/2016, 34391, nr. 16

4.3 Versterking milieudifferentiatie belasting zware motorrijtuigen (eurovignet)

Korte beschrijving van de maatregel
In de Wet belasting zware motorrijtuigen (BZM) worden de tarieven aangepast als gevolg van een wijziging van het Eurovignetverdrag. Er komen afzonderlijke tarieven voor alle EURO-klassen.

- Voor de tarieven tot en met EURO IV gaan de maximumtarieven van de Eurovignetrichtlijn gelden.
- Tot 1 januari 2020 geldt voor EURO V en VI en schoner het huidige tarief voor EURO II en schoner. Voor deze twee groepen geldt dus tot die datum geen tariefsverhoging.
- Vanaf 1 januari 2020 wordt het tarief voor EURO V iets verhoogd, het tarief voor EURO VI en schoner blijft op het huidige niveau.

De inwerkingtreding van deze aanpassing gebeurt bij koninklijk besluit en is afhankelijk van het moment waarop de ratificatie van het protocol tot wijziging van het Eurovignetverdrag is afgerond. De inwerkingtreding is in ieder geval niet voor 1 juli 2019.

Tabel 24: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Opbrengst NL (BZM)	2	8	8	8	2021
Aandeel NL in opbrengst belt (Eurovignet)	11	23	23	23	2021
Opbrengst Totaal	13	31	31	31	2021

Kern van de raming
De raming is gemaakt op basis van data van AGES, de private uitvoeringsorganisatie van het Eurovignet. Zij hebben per tarief (afhankelijk van emissieklasse en aantal assen), kenteken (NL of belt) en tijdsduur van het vignet de opbrengsten van het Eurovignet over 2017 aangeleverd. De opbrengst bestaat uit twee delen. Nederlandse transporteurs betalen het Eurovignet in de vorm van belasting zware motorrijtuigen (BZM). Het tweede deel heeft betrekking op transporteurs uit derde landen die een Eurovignet aanschaffen omdat ze in de Eurovignetlanden de weg opgaan. Deze opbrengst uit de "belt" wordt door de Eurovignetlanden volgens een vaste verdeelsleutel verdeeld Voor de raming is per tijdsduur het optimale (voor de klant voordeligste) tarief uitgerekend. Iemand die bijvoorbeeld voor 4 dagen een vignet wil, kan beter een weekvignet kopen dan 4 losse dagvignetten. Deze optimalisatie kan per euroklasse/assenaantal verschillen. AGES krijgt een commissie voor de uitvoering. Een toename van de omzet door de tariefstijging zal tot meer commissie leiden en daarmee tot lagere opbrengsten van de tariefsverhoging. Hier is in de raming rekening mee gehouden. Verder is een volumegroei van 6,0 procent tot het moment van tariefsverhoging meegenomen in de raming. De maatregel is structureel in 2021, door afronding is dat niet zichtbaar in de tabel.

Voor jaarvignethouders wordt een gedragseffect van 50 procent verondersteld voor het nog snel voor de verhoging kopen van een nieuw jaarvignet. Dit weegt namelijk op tegen de administratiekosten voor het regelen van de restitutie van het inleveren van het oude jaarvignet. Er is geen significant gedragseffect verondersteld voor mogelijk minder vaak of minder lang in Eurovignet-landen rijden door vrachtwagens. Uit eerdere CPB-analyses[10] van het effect van een kilometerheffing voor vrachtauto's blijkt dat het aantal gereden kilometers nauwelijks afneemt. De kosten per kilometer stijgen veel minder bij de verhoging van de Eurovignettarieven dan in de studie van het CPB. Daarom is het niet aannemelijk dat dit gedragseffect significant is.

[10] Kansrijk mobiliteitsbeleid, CPB Boek 23, 12 mei 2016

Budgettair is de opbrengst NL (BZM) van belang. Deze opbrengst en de geraamde meeropbrengsten van vrachtauto's uit derde landen (aandeel NL in opbrengst Belt) worden toegevoegd aan het Infrastructuurfonds.

4.4 Aanpassing Wet uitwerking autobrief II

Korte beschrijving van de maatregel
Wijziging van de Wet op de motorrijtuigenbelasting (MRB) per 1 januari 2019 waardoor de MRB-toeslag voor vervuilende dieselauto's niet in werking treedt op 1 januari 2019 maar op een nader te bepalen tijdstip (bij Koninklijk besluit te bepalen).

Tabel 25: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
EMU-saldo	-56	13	7	0	2030
Netto contante waarde	-5	-1	-1	-1	2030

Kern van de raming
In de Wet uitwerking Autobrief II is uitgegaan van invoering van de roettax per 1 januari 2019. Doordat de automatisering van de Belastingdienst niet op tijd gereed is, wordt de inwerkingtreding met een jaar uitgesteld naar 1 januari 2020. Door het uitstellen van de inwerkingtreding zal de eerder geraamde opbrengst van € 56 miljoen zich in 2019 niet voordoen. De daling van het aantal dieselauto's zal ook verschuiven in de tijd waardoor de opbrengst in de jaren na 2019 wat hoger is. Uitgedrukt in netto contante waarde bedraagt de opbrengst € 4 miljoen vanaf 2020, tegenover € 5 miljoen in de Wet uitwerking Autobrief II. De tabel laat de verschillen zien ten opzichte van de Wet uitwerking Autobrief II.

In de raming is rekening gehouden met een gedragseffect. Verondersteld wordt dat de afname van (oude) dieselauto's verdubbelt door de maatregel.

4.5 Schuif van elektriciteit naar aardgas

Korte beschrijving van de maatregel
De energiebelastingtarieven van de eerste schijf voor aardgas (0-170.000 m3), van het zogenoemde blokverwarmingstarief en van de eerste schijf van de verlaagde aardgastarieven voor de glastuinbouw worden verhoogd. Het energiebelastingtarief van de eerste schijf voor elektriciteit (0-10.000 kWh) wordt verlaagd. Deze wijzigingen gaan in per 1 januari 2019.

Tabel 26: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	struc	Struc in
Schuif energiebelasting tarieven aardgas en elektriciteit	200	200	200	200	2019

Kern van de raming

De raming van de schuif in de energiebelasting is grotendeels gebaseerd op grondslaggegevens van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS). Het CBS heeft voor het jaar 2016 een uitsplitsing gemaakt van het verbruik van elektriciteit en aardgas door bedrijven naar de verschillende schijven van de energiebelasting. Hier is het elektriciteits- en aardgasverbruik van huishoudens in het jaar 2016 (bron: Nationale Energieverkenning 2017) aan toegevoegd. Daarbij is aangenomen dat het volledige verbruik van huishoudens aan de eerste schijf kan worden toegerekend. Aangezien de schuif pas in 2019 van kracht wordt is het totale gas- en elektriciteitsverbruik van huishoudens en bedrijven in 2016 geëxtrapoleerd naar 2019 met de geprognosticeerde groei van het verbruik die uit de Nationale Energieverkenning 2017 volgt. Vervolgens zijn de sleutels voor de eerste schijf aardgas en elektriciteit in de sleuteltabel 2019 vastgesteld. De tariefsaanpassingen voor aardgas en elektriciteit zijn tot slot vermenigvuldigd met de bijbehorende sleutels voor 2019.

De verwachting is dat huishoudens en bedrijven door deze maatregel eerder alternatieve (duurzamere) energiebronnen of warmtepompen in overweging zullen nemen. Vanwege de relatief beperkte tariefsaanpassingen is er echter geen gedragseffect voor de raming in aanmerking genomen.

De raming is met name onzeker voor de wat langere termijn. De structurele opbrengst van de schuif is afhankelijk van het gehanteerde verloop van het gas- en elektriciteitsverbruik.

4.6 Verlagen belastingvermindering energiebelasting

Korte beschrijving van de maatregel
De belastingvermindering in de energiebelasting wordt per 1 januari 2019 met € 51 verlaagd van € 308 naar € 257.

Tabel 27: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

(Bedragen in mln euro, prijzen 2019)[11]	2019	2020	2021	struc	Struc in
Verlaging EB belastingvermindering	410	410	410	410	2019

Kern van de raming

Voor de raming van de verlaging van de belastingvermindering is gebruik gemaakt van data van de Belastingdienst om de realisatie van de aangiftepost belastingvermindering vast te kunnen stellen. De realisatie van deze post bedroeg in 2016 circa € 2,5 miljard. De belastingvermindering bedroeg in 2016 per elektriciteitsaansluiting € 310,81 (excl. btw). Hierdoor kan geconcludeerd worden dat er in 2016 in totaal 8 miljoen elektriciteitsaansluitingen waren. Op basis van het aantal bewoonde woningen dat uit de Nationale Energieverkenning 2017 volgt is het aantal huishoudens in 2016 vastgesteld. Hierbij wordt aangenomen dat het aantal bewoonde woningen gelijkstaat aan het aantal huishoudens in Nederland, te weten 7,3 miljoen huishoudens in 2016. Het aantal bedrijfsaansluitingen in 2016 bedroeg derhalve 0,7 miljoen.

Aangezien de belastingvermindering pas in 2019 van kracht wordt is nagegaan hoe het aantal aansluitingen zich in de periode 2016 tot 2019 zal ontwikkelen. Hierbij wordt de groeiverwachting van het aantal bewoonde woningen uit de Nationale Energieverkenning 2017 bepalend geacht voor de groei van het totaal aantal aansluitingen. Na extrapolatie blijkt dat er in 2019 nog steeds 8 miljoen aansluitingen zijn, waarvan 7,4 miljoen voor huishoudens en 0,6 miljoen voor bedrijven. De sleutel voor de belastingvermindering bedraagt derhalve € 8 miljoen per euro belastingvermindering. De belastingvermindering wordt met € 51 verlaagd van € 308,54 (excl. btw) naar € 257,54 (excl. btw). De opbrengst van de maatregel komt daarmee uit op € 410 miljoen.

De raming kent geen specifieke onzekerheden.

4.7 Verhogen tarief afvalstoffenbelasting

Korte beschrijving van de maatregel
In de afvalstoffenbelasting wordt het tarief voor het storten en het tarief voor het verbranden van afvalstoffen verhoogd per 1 januari 2019. Het tarief voor storten en verbranden blijft daarbij uniform. Ook wordt via een wijziging van het Belastingplan 2018 het tarief voor de overbrenging van afvalstoffen op hetzelfde niveau gebracht. Voor de gevolgen van de invoering van de heffing van ASB bij verwijdering buiten Nederland wordt verwezen naar de betreffende uitvoeringstoets bij het Belastingplan 2018.

Tabel 28: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	struc	Struc in
Hogere belasting op het verbranden en storten van afval	105	105	105	105	2019

Kern van de raming
Berekend is welke tariefmutatie noodzakelijk is om vanaf 2019 de in het regeerakkoord afgesproken structurele meeropbrengst van € 105 miljoen te realiseren. Hiervoor is gebruik gemaakt van data van Rijkswaterstaat over de relevante afvalstromen. Op grond van deze data is vastgesteld wat de relevante grondslagen zijn voor het storten, verbranden en exporteren van afval. Hierover wordt het uniforme tarief van de afvalstoffenbelasting geheven. Verder blijkt uit de Miljoenennota 2018 dat de realisatie van de afvalstoffenbelasting over 2017 circa € 89 miljoen bedroeg. Het tarief bedroeg destijds € 13,11 per ton gestort of verbrand afval, hetgeen resulteert in een sleutel van € 6,8 miljoen per euro tariefswijziging. Uitgaande van deze sleutel voor 2017 en een dalend afvalaanbod in 2018 en 2019 bedraagt de benodigde tariefsverhoging circa € 18 in 2019.

Voor de raming is een gedragseffect in aanmerking genomen. Afhankelijk van de omvang van de tariefsmutatie en welk deel van het afval gestort dan wel verbrand wordt is het gedragseffect in 2019 vastgesteld op circa 6%. Het gedragseffect is afgeleid uit het door het Planbureau voor de Leefomgeving gepubliceerde rapport 'Opties voor een afvalstoffenbelasting'. In dit rapport wordt aangegeven dat voor ongesorteerd afval rekening dient te worden gehouden met een prijselasticiteit variërend van -0,11 tot -0,32.

De raming kent geen specifieke onzekerheden.

4.8 Verminderen van de verhuurderheffing voor verduurzaming van huurwoningen

Korte beschrijving van de maatregel
Er wordt een nieuwe heffingsvermindering geïntroduceerd voor de verduurzaming van de bestaande woningvoorraad. Deze is afhankelijk van de mate van verduurzaming en bedraagt tussen de € 3.000 en € 10.000 per woning conform onderstaande tabel:

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

Tabel 29: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Heffingsvermindering Verhuurderheffing	-26	-52	-78	-104	2022

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

5 Wet modernisering kleineondernemersregeling

Korte beschrijving van de maatregel

De huidige kleineondernemingsregeling (huidige KOR) in de Wet op de omzetbelasting 1968 wordt gemoderniseerd door de introductie van een facultatieve omzetgerelateerde vrijstellingsregeling van omzetbelasting (nieuwe KOR). De huidige KOR bestaat uit twee onderdelen: een degressieve belastingvermindering en een mogelijke ontheffing van bepaalde administratieve verplichtingen indien de verschuldigde omzetbelasting niet meer bedraagt dan € 1.345. De nieuwe KOR betreft een facultatieve vrijstelling van omzetbelasting bij een omzet van maximaal € 20.000. Met de modernisering van de huidige KOR creëert het kabinet een regeling die beter aansluit bij het beoogde doel: een vereenvoudigde vrijstellingsregeling voor kleine ondernemers, ongeacht de rechtsvorm, om daarmee hun administratieve lasten te verlichten. De modernisering levert een flinke vereenvoudiging van het fiscale stelsel en de uitvoering daarvan op. De nieuwe KOR treedt effectief in werking met ingang van 1 januari 2020.

Tabel 30: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
Omzetting KOR		0	0	0	2020

Kern van de raming

In 2017 maakten ruim 244.000 belastingplichtigen gebruik van de degressieve belastingvermindering van de huidige KOR, zonder ontheffing van de administratieve verplichtingen. De kosten van de huidige KOR bij deze groep bedroegen over 2017 € 134 miljoen. Gekeken is bij welke omzetgrens de nieuwe KOR evenveel zou kosten als de huidige KOR. Op basis van uitgevoerde analyses zal dit naar verwachting zijn bij een omzetgrens van € 20.000. Bij deze omzetgrens zullen 169.000 van de huidige aangevers gebruik maken van de nieuwe KOR. Daarnaast zullen degenen die op basis van de huidige KOR ontheven zijn van administratieve verplichtingen naar verwachting vrijwel allemaal gebruik gaan maken van de nieuwe KOR. Het aantal ondernemers dat onder de huidige KOR valt en ontheven is van de administratieve verplichtingen bedroeg eind 2017 230.000 ondernemers.

Ten behoeve van het vaststellen van een budgettair neutrale omzetgrens is verondersteld is dat een belastingplichtige kiest voor de nieuwe KOR indien:

- het bedrag aan verschuldigde omzetbelasting positief is, ook wanneer rekening is gehouden met verlegde btw en grensoverschrijdende prestaties aan de KOR-ondernemer;
- er niet of nauwelijks sprake is van 'business to business'-prestaties (B2B);
- de belastingplichtige niet onder het MKB+/GO-segment valt.

De raming van het aantal gebruikers en het budgettaire beslag van de nieuwe KOR kent aanzienlijke onzekerheden. Er is uitgegaan van rationele beslissingen gebaseerd op het financiële voor- of nadeel van de nieuwe KOR op individueel niveau. Daarnaast zijn aannames gedaan over het percentage B2B-prestaties per branche met daaruit volgend het wel- of niet gebruik van de nieuwe KOR.

Per 1 januari 2019 wordt het verlaagde btw-tarief verhoogd van 6% naar 9%. Dit heeft gevolgen voor de zowel de kosten van de huidige KOR als de kosten van de nieuwe KOR. Aan de hand van een gevoeligheidsanalyse is in beeld gebracht wat de mogelijke effecten hiervan zijn. Uit deze analyse blijkt dat een verhoging van het verlaagde btw-tarief naar 9% weinig verandert aan het budgettair neutrale karakter van de omzetting van de huidige KOR in de nieuwe KOR met een omzetgrens van € 20.000.

6 Wet aanpassing kansspelbelasting voor sportwedstrijden

Korte beschrijving van de maatregel

In verband met EU-verplichtingen betreffende het onderdeel sportweddenschappen ligt een afzonderlijk wetsvoorstel voor tot aanpassing van de wet KSB voor sportweddenschappen en promotionele kansspelen. In het voorstel wordt het volgende geregeld:

- een fiscaal gelijke behandeling van de aanbieders van op afstand aangeboden en van landgebonden (sport)weddenschappen. Hiertoe wordt voor de laatstgenoemde categorie de aanbieder belastingplichtig gemaakt over het bruto spelresultaat (BSR). Nu is dit nog de speler, met een vrijstelling voor prijzen die niet hoger zijn dan € 449;
- promotionele kansspelen kunnen niet als kansspelen op afstand worden aangemerkt maar blijven landgebonden kansspelen. Bij dit soort kansspelen is er sprake van een negatief BSR omdat er geen inzetten mogen worden gevraagd aan de deelnemers. Om KSB te kunnen blijven heffen bij promotionele kansspelen is een uitzondering op de definitie van een kansspel op afstand voor promotionele kansspelen noodzakelijk.

Voor alle duidelijkheid zij vermeld dat kansspelen in besloten kring niet onder de KSB vallen, zoals bijvoorbeeld voetbalpoules en bingo in de familie- of vriendenkring (zie: www.belastingdienst.nl).

Tabel 31: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

(Bedragen in mln euro)	2019	2020	2021	2022	2023	Struc (jaartal)
KSB: Sportweddenschappen belasten over BSR	0	6	12	12	12	2019

Kern van de raming
Nederland kent twee aanbieders van landgebonden sportweddenschappen, te weten Lotto B.V. (Toto) en Sportech B.V. (Totalisator). Op basis van hun jaarverslagen en de jaarverslagen van de Kansspelautoriteit zijn de verschuldigde kansspelbelasting (KSB) onder het huidige systeem alsmede de grondslag onder het nieuwe systeem, het bruto spelresultaat (BSR), bepaald. Voor beide aanbieders is informatie beschikbaar tot en met 2016.

Het BSR en de KSB zijn al jaren stabiel voor Sportech. We nemen aan dat deze kengetallen in 2020 gelijk zijn aan 2016. Het BSR stijgt sterk bij de Toto tussen 2012 en 2016. We trekken deze groei door naar 2019 en nemen aan dat hij in 2020 gelijk is aan 2019, gezien de toenemende concurrentie na invoering van het wetsvoorstel Kansspelen op afstand (KOA). De KSB is alleen bekend voor 2015 en 2016. We nemen aan dat de verschuldigde KSB in 2020 onder het huidige systeem gelijk zou zijn aan 2016.

Door het geraamde BSR in 2020 te vermenigvuldigen met het belastingtarief van 29% en daar de verschuldigde KSB onder het huidige systeem van af te trekken, is het budgettaire effect bepaald. Dit betreft een opbrengst, doordat het BSR een grotere belastinggrondslag is dan de gewonnen prijzen, aangezien op dit moment de meeste prijzen onder de prijzenvrijstelling vallen.

Er is geen afslag genomen voor een gedragseffect, onder de aanname dat de lastenverzwaring niet of nauwelijks wordt doorberekend aan de spelers, in verband met de toenemende concurrentie na invoering van de wet Kansspelen op Afstand.

Naast de opbrengst bij de sportweddenschappen is er een kleine derving doordat de KSB-opbrengst wegvalt van spelers die prijzen winnen bij buitenlandse landgebonden aanbieders van kansspelen binnen de EU. Dit gaat om een bescheiden bedrag.

De onzekerheid van de raming is beperkt tot de aannames over de ontwikkeling van de kengetallen tussen 2016 en 2020. Met name bij de Toto is onzeker hoe de groei zich doorzet.

7 Implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel

Korte beschrijving van de maatregel
Sinds 1 januari 2015 moeten ondernemers die digitale diensten (telecommunicatie, radio/televisie/omroep en elektronische diensten) aan consumenten in andere lidstaten leveren de btw daarover afdragen in de lidstaat van de consument. De ondernemer kan de buitenlandse btw met behulp van het zogenoemde één loket-systeem (mini-one-stop-shop, MOSS) afdragen bij zijn eigen Belastingdienst. De Belastingdienst maakt deze btw vervolgens over naar de belastingdienst van de lidstaat van de consument. Op 5 december 2017 heeft de Ecofin het zogenoemde btw e-commerce pakket aangenomen. Een deel van deze richtlijn moet met ingang van 1 januari 2019 worden geïmplementeerd. Het gaat daarbij vooral om de vereenvoudiging voor ondernemers bij het leveren van de grensoverschrijdende digitale diensten aan consumenten.

Tabel 32: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	struc	struc in
Instelling ondergrens e-commerce digitale diensten	0	0	0	0	2019

Kern van de raming
De maatregel leidt enerzijds tot een verschuiving van de btw-stromen tussen landen en anderzijds tot de toepassing van andere btw-tarieven over de betreffende transacties. Het effect op kasbasis is het effect op de btw-inkomsten die aan Nederland toekomen. Dit effect is het saldo van:

- de btw die extra aan Nederland toekomt, afkomstig van Nederlandse ondernemers die minder dan € 10.000 omzet over de grens hebben; en
- de btw die niet meer aan Nederland toekomt, afkomstig van buitenlandse ondernemers die minder dan € 10.000 omzet over de grens hebben.

Gegevens over de grensoverschrijdende omzet is beschikbaar vanuit het Mini One-Stop Shop (MOSS) systeem, waarin ondernemers btw-aangifte kunnen doen bij levering aan consumenten in andere EU-lidstaten. Het totale btw-bedrag van Nederlandse ondernemers die minder dan € 10.000 omzet over de grens hebben, bedroeg blijkens het MOSS-systeem € 250.000 in 2017 en naar schatting € 300.000 in 2019. De tegengestelde stroom richting Nederland, btw van buitenlandse ondernemers die minder dan € 10.000 omzet over de grens hebben, is naar verwachting 40% daarvan, dus ruim € 100.000. Per saldo is het effect kleiner dan € 200.000.

Het lastenrelevante effect op transactiebasis bestaat alleen uit het effect voor burgers en bedrijven van het toepassen van verschillende tarieven in de verschillende lidstaten. Gezien de beperkte omzet waar de maatregel betrekking op heeft en de geringe tariefsverschillen tussen EU-landen, is ook dit effect op transactiebasis nihil.

In de raming is geen rekening gehouden met gedragseffecten. Er zijn geen noemenswaardige onzekerheden.

8 Overzicht en toelichting bij de mutaties ten opzichte van het regeerakkoord

In tabel 33 wordt een overzicht gegeven van de budgettaire wijzigingen ten opzichte van het regeerakkoord. De bedragen in het budgettair overzicht van het regeerakkoord luidden in prijzen 2017. Voor het inkomstenkader zijn deze bedragen in de startnota aangepast naar prijzen in het jaar van invoering van de maatregel. Dit leidt tot een afwijking van enige procenten voor alle maatregelen. De ramingen uit het regeerakkoord wordt eenmalig geüpdatet bij indiening van het wetsvoorstel. Bij deze update worden de meest recente realisaties en (CPB-)ramingen gebruikt. In enkele gevallen is de methodiek (iets) aangepast. Dit zorgt voor kwalitatief betere en actuelere ramingen. De tabel geeft de afwijkingen van alle maatregelen in het pakket Belastingplan ten opzichte van de stand in de startnota. Onder de tabel worden de grootste wijzigingen toegelicht.

Tabel 33: mutaties ten opzichte van het regeerakkoord
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

Maatregel	Stand Startnota			Stand belastingplan			mutatie		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Totaal IB-pakket*	-4.469	-6.259	-8.507	-4.388	-6.060	-8.280	81	199	227
Versoberen voorwaartse verliesverrekening box 2	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Correctie box 2 tarief	0	376	376	0	212	212	0	-164	-164
ZW-uitkering niet langer mee voor hoogte arbeidskorting voor zieken zonder werk	0	137	156	0	66	140	0	-71	-16
Beperken 30%- regeling naar 5 jaar	297	297	297	393	359	291	96	62	-6
Verhoging maxima vrijwilligersregeling	-6	-6	-6	-5	-5	-5	1	1	1
Verhoging verlaagde BTW-tarief	2.736	2.736	2.736	2.987	2.987	2.987	251	251	251
Afschaffen dividendbelasting	0	-1.504	-1.504	0	-1.911	-1.911	0	-407	-407
Invoeren bronbelasting op dividenden naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting	-853	-2.163	-3.466	-700	-1.301	-2.772	153	862	694
Fiscale beleggingsinstellingen	0	54	54	0	54	54	0	0	0
Beperking afschrijving gebouwen in de vennootschapsbelasting	203	203	203	200	200	200	-3	-3	-3
Afschaffen teruggaafregeling voor taxi's en openbaar vervoer	0	40	40	0	18	35	0	-22	-5
Schuif van electriciteit naar aardgas	188	188	188	200	200	200	12	12	12
Verlaging belastingvermindering energiebelasting	412	412	412	410	410	410	-2	-2	-2
Verhoging tarief afvalstoffenbelasting (deel burgers)	104	104	104	105	105	105	1	1	1
Verminderen van de verhuurderheffing	-26	-52	-78	-26	-52	-78	0	0	0

*Zie voor de onderdelen tabel 1 van de ramingstoelichtingen

Mutatie IB- pakket
De ramingen van het IB-pakket zijn gebaseerd op het MIMOSI-model van het CPB. Na de startnota zijn de maatregelen geactualiseerd. Door de actualisatie was er cumulatief tussen 2018 en 2021 sprake van lagere lasten ten opzichte van het regeerakkoord. In 2019 was er juist sprake van hogere lasten. Dat komt doordat bij regeerakkoord iets mis is gegaan met de vertaling van het tijdpad van de tariefsaanpassing naar het budgettaire tijdpad. Het betreft dus een verbetering van de raming. De structurele ruimte is ingezet voor het koopkrachtbeeld door de algemene heffingskorting (AHK) met € 8 extra te verhogen. Om het inkomstenkader ook jaarlijks te sluiten, wordt een deel van de intensivering in de AHK uit het Regeerakkoord naar voren gehaald en wordt er geschoven in de gefaseerde overgang naar het tweeschijvenstelsel. Met deze aanpassingen blijven de lasten voor burgers op het oorspronkelijk beoogde pad.

Mutatie beperken 30% regeling naar 5 jaar
Op basis van de meest recente raming is de opbrengst in 2019 en 2020 hoger geraamd. In 2021 levert de maatregel minder op. Deze opwaartse bijstelling komt enerzijds door hogere realisaties die volgen uit recente aangiftegegevens. Anderzijds is de methodiek aangepast. In de eerste plaats bleek tabel 4 uit het evaluatierapport van Dialogic een onvoldoende ramingsgrond voor de maatregel. Het effect van de verkorting van de looptijd is nu per geval bepaald op basis van de eind- en begindatum en de meest recente gegevens over 2017. Voorts is er bij de raming RA ten onrechte geen rekening

gehouden met het feit dat personen in het aangiftebestand ook zonder de maatregel uit de regeling zouden zijn gevallen. In 2012 is de regeling immers beperkt van 10 tot 8 jaar, waardoor in 2020-2022 personen uit de regeling vallen met beschikkingen van langer dan acht jaar. Tot slot is tijdens de uitwerking van het regeerakkoord gebleken dat er ook sprake is van een (technische) doorwerking op het keuzerecht voor partiële buitenlandse belastingplicht en de extraterritoriale kosten regeling. Beide aspecten leiden tot een beperkte aanvullende budgettaire opbrengst.

Verhoging verlaagde btw-tarief
De opbrengst van het verhogen van het verlaagde btw-tarief is € 251 miljoen hoger dan geraamd ten tijde van het regeerakkoord. Dit wordt voor ongeveer de helft verklaard doordat de grondslagverhouding tussen het reguliere en verlaagde tarief uit btw-nota 2015 is gebruikt. De andere helft wordt verklaard doordat de meest recente kasrealisaties zijn verwerkt in de btw-inkomstenraming.

Afschaffen dividendbelasting
De kosten voor het afschaffen van de dividendbelasting worden nu € 407 miljoen hoger geraamd dan ten tijde van het regeerakkoord. Een groot deel (€ 300 miljoen) kan worden verklaard door fors hogere realisaties (dividenduitkeringen) door bedrijven in 2017 en het eerste halfjaar van 2018. De rest (€ 100 mln) betreft een verbetering van de raming; recentere gegevens over verrekening in de IB en Vpb en meenemen van endogene groei tussen 2017 en 2020.

Verlaging Vpb-tarief
De raming van de Vpb inkomsten is ten opzichte van de stand regeerakkoord fors opwaarts bijgesteld, op basis van hoge realisaties en een gunstiger economisch beeld. Hierdoor kost verlaging van het Vpb-tarief meer. Daartegenover staat dat het Vpb-tarief minder verlaagd wordt dan is aangekondigd in het regeerakkoord om te komen tot een evenwichtig lastenbeeld voor bedrijven. Hierdoor kost de verlaging per saldo minder.

9 Certificeringsdocument CPB