Bijlage 1 - Toelichtingen beoordelingen fiscale regelingen

Achtergrond en methodologie

Dit document bevat een toelichting op de beoordelingen die zijn toebedeeld aan de fiscale regelingen op een aantal criteria. Hieronder wordt per criterium toegelicht welke werkwijze is gehanteerd. De criteria betreffen:

- Doeltreffend- en doelmatigheid,
- Complexiteit voor de uitvoering en handhaving,
- Doenlijkheid voor de belastingplichtige,
- Onderbouwing voor overheidsingrijpen.

Doeltreffend- en doelmatigheid

De beoordelingen op doeltreffend- en doelmatigheid zijn gebaseerd op de meest recente evaluatierapporten.[1] Voor zowel doeltreffendheid als doelmatigheid zijn er vier opties:

- **Wel of grotendeels doeltreffend en/of doelmatig:** doeltreffendheid en doelmatigheid is vastgesteld, fiscale regeling is beoordeeld als doeltreffend/doelmatig.
- **Onzeker of doeltreffend en/of doelmatig**: doeltreffendheid en/of doelmatigheid is niet goed vast te stellen, bijvoorbeeld door gebrek aan goede data of gebrek aan hard bewijs. Regelingen waarvan de doeltreffendheid en/of doelmatigheid is beoordeeld, maar zonder duidelijke conclusie vallen ook in deze categorie. Dit is bijvoorbeeld het geval als een regeling verschillende doelen heeft en de conclusies wisselen per doelstelling.
- **Niet of beperkt doeltreffend en/of doelmatig**: doeltreffendheid en/of doelmatigheid is vastgesteld, fiscale regeling is beoordeeld als niet of beperkt doeltreffend/doelmatig.
- **(Nog) niet onderzocht**: er is nog geen evaluatie beschikbaar waarin de fiscale regeling is onderzocht.

Het beoordelen op basis van evaluatierapporten is geen harde wetenschap, maar dit is wel zo zuiver mogelijk gedaan en in samenspraak met betrokken beleidsmedewerkers. Daarnaast heeft SEO Economisch onderzoek de beoordelingen tegen het licht gehouden.

Verder geldt dat sommige evaluaties al een tijd geleden zijn uitgevoerd, deze inventarisatie bevat geen oordeel over de validiteit van de uitkomsten in de huidige context na eventuele beleidswijzingen. Ten slotte zijn er regelingen die momenteel of op korte termijn geëvalueerd worden. Dit zal naar verwachting nieuwe inzichten opleveren waardoor de huidige beoordelingen binnenkort mogelijk niet meer accuraat zijn. De actuele evaluatieprogrammering is te vinden in bijlage 9 van de Miljoenennota.

De manier van beoordelen van evaluatie uitkomsten sluit grotendeels aan bij de werkwijze in de evaluatiedoorlichting fiscale regelingen.[2] Daarin zijn de uitkomsten van de evaluaties in de periode 2010-2018 geanalyseerd. Wat betreft doeltreffend- en doelmatigheid gebruiken zij de volgende beoordelingen:

ND = niet doeltreffend / doelmatig
DD = deels doeltreffend / doelmatig
WD = wel doeltreffend / doelmatig
GU = geen duidelijke uitspraken
NO = niet onderzocht

Bij deze inventarisatie zijn de beoordelingen deels doeltreffend/doelmatig en geen duidelijke uitspraken samengevoegd in de categorie onzeker of doeltreffend en/of doelmatig. Het oordeel deels doeltreffend/doelmatig wordt in de evaluatiedoorlichting fiscale regelingen in meeste gevallen gegeven omdat 1) een regeling verschillende doelstellingen heeft en op sommige goed scoort en op andere niet (of het is niet vast te stellen), of 2) omdat regelingen gebundeld zijn geëvalueerd en het oordeel verschilt per regeling. Dit laatste is voor deze inventarisatie niet relevant omdat alle regelingen afzonderlijk zijn beoordeeld. Een regeling met verschillende doelen is in deze inventarisatie als onzeker of doeltreffend/doelmatig beschouwd als er geen algehele uitspraak over de betreffende regeling mogelijk is. In enkele gevallen heeft een nadere blik geleid tot een oordeel dat afwijkt dan dat van de doorlichting. Bij deze inventarisatie is niet gekeken naar de bewijskracht van de uitkomsten van evaluaties. In het vervolg zou dit alsnog integraal bekeken kunnen worden,

[1] In bijlage 10 van de Miljoenennota zijn de verwijzingen naar de betreffende rapporten te vinden.
[2] Eindrapport Evaluatiedoorlichting Fiscale Regelingen | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl

dit geeft namelijk een indicatie hoe zeker de resultaten zijn en biedt aanknopingspunten voor volgende evaluaties.

Reden voor overheidsingrijpen

Beleidsvorming begint met de vraag of er een probleem is en of de overheid de aangewezen partij is om dit op te lossen. In deze inventarisatie worden alle fiscale regelingen hier retrospectief aan getoetst. Hiervoor is gekeken naar vragen uit het Integraal Afwegingskader (IAK)[3] die betrekking hebben op de hoofdvraag of overheidsinterventie gerechtvaardigd is. Aanvullend op de vragen uit het IAK (1 t/m 4, zie onderstaande box) zijn twee specifieke vragen toegevoegd, namelijk of de regelingen primair zien op verlichting van uitvoeringslasten en of er sprake is van overheidsfalen. In de box hieronder worden de zes vragen nader toegelicht.

Naast onderstaande vragen is ook gekeken of doelen van regelingen nog actueel zijn. Het is namelijk goed mogelijk dat redenen waarvoor regelingen in het verleden in het leven zijn geroepen niet meer of in ieder geval in mindere mate relevant zijn. Dit is vaak het geval als regelingen ingevoerd werden om de gevolgen van andere wet- en regelgeving te mitigeren, al dan niet bedoeld als tijdelijke maatregel. De betreffende wet- en regelgeving is vaak in de tussentijd veranderd en maakt sommige fiscale regelingen overbodig.

Voor de beoordeling worden de doelstellingen die horen bij de regelingen (gebaseerd op bijlage 10 van de Miljoenennota) getoetst aan onderstaande vragen. Indien het antwoord op een van de vragen ja is, dan is er een reden voor overheidsingrijpen. In sommige gevallen zijn er tegenstrijdige argumenten. Denk hierbij aan beleid dat de (internationale) concurrentiepositie van Nederlandse ondernemingen beschermt maar tegelijkertijd negatieve externe effecten met zich meebrengt. In dat geval is er geen duidelijke 'ja' of 'nee' en wordt de beoordeling 'discutabel' gegeven.

Bij de beoordelingen wordt aangegeven welke van de hiervoor genoemde argumenten van toepassing is en wordt nadere toelichting gegeven.

1. Is er een taak voor de rijksoverheid?
Kijk of de overheidsinterventie past binnen de taken van de rijksoverheid: het zorgen voor veiligheid, het bewaken van de rechtsstatelijkheid, het beschermen van klassieke en sociale grondrechten, het zorgen voor gelijke behandeling van burgers en de bescherming van zwakkeren in de samenleving.

2. Is herverdeling van welvaart noodzakelijk?
Een scheve verdeling van welvaart of uitgangspositie van burgers kan reden zijn voor overheidsinterventie.

3. Is er reden om gedrag te corrigeren?
Van bepaalde goederen zijn de voordelen of nadelen van het gebruik bekend, maar dit leidt in de ogen van de overheid toch niet tot de juiste keuzen. Dit kan reden zijn voor de overheid om in te grijpen. De overheid ontmoedigt rokers bijvoorbeeld, omdat algemeen bekend is dat roken ongezond is.

4. Is er sprake van marktfalen?
Als het functioneren van de markt niet of te weinig bijdraagt aan de maatschappelijke welvaart kunnen er publieke belangen in het geding zijn. Dan is sprake van marktfalen en dit kan verschillende vormen hebben:
- Externe effecten die de markt niet (voldoende) kan corrigeren.
- Publieke (collectieve) goederen.
- Informatiescheefheid tussen vrager en aanbieder.
- Te hoge transactiekosten.

5. Is de regeling ingevoerd ten behoeve van een doelmatige uitvoering?
In sommige gevallen kan een fiscale regeling het aantal belastingplichtigen verkleinen en/of de uitvoering vergemakkelijken, dit is te rechtvaardigen als de extra uitvoeringslasten of administratieve lasten voor ondernemers niet in verhouding staan tot de opbrengsten.

[3] Het integraal afwegingskader is een instrument dat beleidsmakers kunnen gebruiken bij de voorbereiding van nieuwe wet- en regelgeving. Het IAK is dit jaar vervangen door het Beleidskompas: Beleidskompas | Kenniscentrum voor beleid en regelgeving (kcbr.nl)

6. Is er sprake van overheidsfalen?
Ingrijpen in markten door de overheid kan efficiëntie verhogen, maar brengt ook een risico op verlaging van efficiëntie met zich mee. Bijvoorbeeld als er een verkeerd instrument wordt ingezet, teveel toetredingsdrempels worden gecreëerd, of teveel of te weinig subsidiëring plaatsvindt. Of als het hoofddoel wel wordt bevorderd, maar ongewenste neveneffecten op andere markten optreden. Corrigeren van dit soort overheidsfalen kan een reden zijn om in te grijpen. Het bijdragen aan de internationale concurrentiepositie met als streven een gelijk speelveld voor internationaal opererende bedrijven valt hier ook onder, aangezien het gaat om 'tegenwicht' voor beleid vormgegeven door buitenlandse overheden.

Beoordelingen complexiteit in de uitvoering en handhaving

Voor de beoordeling op complexiteit in de uitvoering en handhaving is per regeling een beoordeling bepaald in oplopende zwaarte:

- Beperkt complex (**Groen**). Deze regeling leidt in de uitvoering en handhaving tot beperkte complexiteit bijvoorbeeld omdat gegevens automatisch in de vooringevulde aangifte worden opgenomen of door werkgevers in de aangifte loonheffing worden verwerkt.
- Complex (**Geel**). Deze regeling is complex en bewerkelijk in de uitvoering en handhaving. Dit kan bijvoorbeeld zijn omdat voor de uitvoering of handhaving weinig of geen contra-informatie informatie beschikbaar is en de regeling conflictopwekkend kan zijn.
- Zeer complex (**Rood**). Deze regeling is zeer complex in de uitvoering en handhaving. Dit kan naast de hierboven onder complex genoemde oorzaken zijn doordat de Belastingdienst niet de juiste expertise heeft om de toepassing van de regeling te kunnen beoordelen of de regeling kan leiden tot afbakeningsproblemen en daarmee voor constructiemogelijkheden.

Doenlijkheid en transparantie

Bij het onderdeel doenlijkheid is een inschatting gemaakt van de mate waarin het gebruik van de regeling een beroep doet op het doenvermogen. Dit ziet onder andere op het aantal acties dat genomen moeten worden, de begrijpelijkheid van deze benodigde acties, de mate waarin de doelgroep professionele fiscale hulp heeft, en de mate waarin de benodigde acties kunnen samenvallen met omstandigheden die het doenvermogen inperken (o.a. financiële stress en life events zoals echtscheiding, verhuizing, ziekte, en overlijdensgevallen). Hierbij is zowel gekeken naar het aantal mensen waarop de regeling betrekking heeft als de financiële en psychologische kwetsbaarheid van deze doelgroep. Deze systematiek sluit aan bij de doenvermogenscan die bij recente Belastingplannen is toegepast om de effecten van nieuwe wetgeving op het doenvermogen van de belastingplichtigen in kaart te brengen.

Bij deze beoordeling is gebruik gemaakt van de volgende categorieën:

- **Groen** = regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen (doenlijk).
- **Geel** = regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen (meestal doenlijk).
- **Rood** = regeling doet geregeld een significant beroep op het doenvermogen (soms doenlijk).
- **Grijs** = regeling ziet primair op doenvermogen van fiscale professionals en/of betreft indirecte belasting (doenlijkheid geen aandachtspunt).

Deze vierde categorie ziet op regelingen waarbij de benodigde acties en inzichten naar verwachting veelal worden gevraagd van (fiscale) professionals en/of wanneer het indirecte belastingen betreft die in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument. Bedrijven en/of ondernemers zullen in de regel samenwerken met een administratiekantoor of in het geval van grote ondernemingen fiscale expertise in huis hebben. In dat geval is complexiteit een aandachtspunt in verband met de administratieve lasten, dat valt echter niet binnen de definitie van de beoordeling van het doenvermogen die meer focust op de mate waarin natuurlijke personen in staat zijn om de benodigde acties te nemen.
Tegelijkertijd kan een regeling die weinig administratieve lasten met zich meebrengt toch een problematisch beroep doen op het doenvermogen, bijvoorbeeld wanneer de doelgroep te maken heeft met stress vanwege een life event.
Daarnaast gaat het bij de niet beoordeelde regelingen om indirecte belastingen zoals de btw of de energiebelasting waarbij van de uiteindelijke consument geen acties worden gevraagd die een beroep doen op het doenvermogen.

Afbakening methodologie

Er zijn ook aspecten die relevant zijn voor de beleidsmatige weging van fiscale regelingen die niet zijn meegenomen in de beoordeling van dit rapport. Zo kunnen er best legitieme redenen zijn als

overheid om in te grijpen, maar is een fiscale regeling niet altijd het juiste instrument. Deze afweging vormt geen separaat criterium in dit onderzoek. Achtergrond daarvan is dat een antwoord op deze vraag niet eenvoudig generiek te operationaliseren is en in de regel om verdiepend onderzoek vraagt gericht op een specifieke regeling. Elke regeling heeft immers weer andere karakteristieken en een eigen doelgroep. Als een regeling ondoelmatig is door bijvoorbeeld hoge uitvoeringslasten of er reeds subsidies/overheidsuitgaven bestaan op een bepaald terrein dan kan dat aanleiding vormen voor nader onderzoek naar een vormgeving buiten het belastingstelsel.

Voor de administratieve lasten van de fiscale regelingen geldt dat voor onvoldoende regelingen een objectieve inschatting beschikbaar is op basis van evaluaties. Om die reden vormen de administratieve lasten geen separaat criterium. Wel wegen de administratieve lasten – indien onderzocht – mee bij de beoordeling van de doelmatigheid van regelingen.

Beoordelingen fiscale regelingen

Hieronder volgt per fiscale regeling de beoordeling op de wijze zoals hierboven omschreven. Daarbij zijn de regelingen ingedeeld in thema's conform bijlage 9 van de miljoenennota.

Persoonsgebonden aftrek

Giftenaftrek inkomstenbelasting

- Doelstelling: Bevorderen van schenkingen aan bepaalde instellingen.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[4]
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De giftenaftrek verhoogt de totale omvang van giften van belastingplichtigen binnen de inkomstenbelasting en is daarmee doeltreffend. Circa 40% van de gebruikers van de giftenaftrek zegt daadwerkelijk meer te geven door deze regeling.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. De giftenaftrek is budgettair niet doelmatig. Het budgettaire beslag van de giftenaftrek ligt een factor twee tot drie hoger dan de mate waarin de giftenaftrek de giften verhoogt. De aftrekpost is in de aangifte vaak fout ingevuld en moeilijk te handhaven door gebrek aan contra-informatie bij de Belastingdienst.
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Er zijn positieve maatschappelijke effecten verbonden aan het steunen van goede doelen en vaak gaat het om goederen en diensten waar de markt onvoldoende in voorziet. Verder kan ook bepleit worden dat deze regeling bijdraag aan meer pluriformiteit in de allocatie van publieke middelen. Dit geldt echter niet voor alle gevallen en het is ook de vraag in welke mate stimulering nodig is en of dit via het fiscale instrumentarium moet gebeuren.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is beoordeeld in de fiches bouwstenen als vereenvoudigingswens (fiches 29, 30 en 31)[5], waaruit naar voren is gekomen dat deze regeling complex en conflictopwekkend is in de uitvoering en handhaving en leidt tot constructiemogelijkheden. Dit wordt bemoeilijkt omdat er geen contra-informatie beschikbaar is.
        - Doenlijkheid: de regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. De giftenaftrek is voor veel mensen relatief eenvoudig toe te passen. Tegelijkertijd is er ook een bepaalde groep waarvoor de regeling meer vergt van het doenvermogen. Dit blijkt onder andere uit het feit dat circa 30% van de mensen die gebruik zouden kunnen maken van de giftenaftrek dit niet doet.[6] Ook blijkt uit onderzoek in Denemarken, waar giften sinds 2008 automatisch worden vooringevuld bij de belastingaangifte, dat dat vooral kleinere giften voorheen vaak niet worden opgevoerd.[7] Het is plausibel dat dit samenhangt met de benodigde acties.

Aftrek specifieke zorgkosten

- Doelstelling: Tegemoetkoming van chronisch zieken en gehandicapten.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[8]
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Omdat het doel van de regeling niet eenduidig is geformuleerd is het niet goed mogelijk om de doeltreffendheid te beoordelen. Uitgaande van 'smalle' specificering van de doelstelling lijkt de regeling doeltreffend. Wel wordt de doeltreffendheid beperkt doordat bepaalde zorgkosten zijn uitgezonderd en er sprake is van een drempel. Hierdoor heeft een deel van de mensen met een chronische ziekte of beperking die meerkosten in de zorg hebben geen recht op fiscale

[4] Evaluatie giftenaftrek (2016) https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-797801.pdf ; en Evaluatie uitvoering giftenaftrek (2017). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-797799.pdf.
[5] Vereenvoudiging belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl
[6] Evaluatie Giftenaftrek • Dialogic
[7] Gillitzer, C., & Skov, P. E. (2018). The use of third-party information reporting for tax deductions: evidence and implications from charitable deductions in Denmark. *Oxford Economic Papers*, *70*(3), 892-916.
8 Evaluatie aftrek specifieke zorgkosten Kamerstukken II 2021/22, 35925- XVI, nr. 204

aftrek. Vanuit de doelstelling bezien ('het meer waard laten worden van de zorgkosten van personen met een laag inkomen') zijn de vermenigvuldigingsfactoren doeltreffend, zowel de vermenigvuldigingsfactor voor AOW'ers met een laag inkomen als voor niet-AOW'ers met een laag inkomen. De oorspronkelijke argumentatie voor de drempel was ervoor te zorgen dat de mensen die wel meerkosten hebben, maar hierdoor niet ernstig werden aangetast in hun draagkracht, geen tegemoetkoming krijgen. Binnen de scope van de evaluatie was het niet mogelijk om een goed beeld te vormen van de aantasting van de draagkracht per individu (of eventueel huishouden). Er kon daardoor geen oordeel worden gegeven over de doeltreffendheid van de drempel.
De Tegemoetkoming Specifieke Zorgkosten-regeling is per definitie doeltreffend mits er belastingaangifte wordt gedaan.

        - Doelmatigheid: niet doelmatig. Er is sprake van substantieel onjuist gebruik van de regeling (naar schatting 39% van het bedrag aan opgegeven zorgkosten). Bij meer dan een kwart van de personen vloeien de zorgkosten niet voort uit een chronische ziekte of beperking en bij een kwart maar deels. De doelmatigheid van de vermenigvuldigingsfactoren is niet goed vast te stellen. Bij de niet-AOW'ers is niet duidelijk wat het oorspronkelijk doel van de factor is. De doelmatigheid van de drempel is niet vast te stellen. Op het moment dat de doeltreffendheid van het beleid niet is vast te stellen is het ook niet mogelijk om de doelmatigheid te bepalen.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja, er is hier een taak voor de overheid (beschermen zwakkeren in de samenleving). De doelgroep van de regelingen (chronisch zieken en gehandicapten) heeft te maken met meerkosten in de zorg ten opzichte van vergelijkbare, doorgaans gezonde personen en geniet daardoor een lager besteedbaar inkomen. Bij deze groep burgers bestaat het risico van verminderde maatschappelijke participatie doordat zij beschikken over (te) weinig financiële middelen. Om het verschil in besteedbaar inkomen en dit risico te reduceren ligt een financiële interventie dan ook voor de hand. De specifieke zorgkostenregeling biedt een vorm van financiële compensatie.
        - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is beoordeeld in de fiches bij de bouwstenen (fiche 24)[9] waaruit naar voren is gekomen dat deze regeling complex en conflictopwekkend is in de uitvoering en handhaving en leidt tot constructiemogelijkheden. Zo is het bijvoorbeeld niet altijd duidelijk of de kosten verband houden met ziekte of invaliditeit[10] en ontbreekt de expertise bij de Belastingdienst voor de beoordeling voor toekenning van deze specifieke kosten. Dit wordt bemoeilijkt omdat er geen contra-informatie beschikbaar is.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geregeld een significant beroep op het doenvermogen. Dit heeft onder andere te maken met het feit dat mensen voor het gebruik van deze regeling hun zorguitgaven moeten bijhouden en bij de aangifte moeten uitzoeken welke kosten aftrekbaar zijn. Gegeven dat ziekte, handicaps en resulterende stress het doenvermogen kunnen begrenzen, kan deze regeling aldus ondoenlijk uitpakken.

<u>Onderhoudsverplichtingen aftrek en belaste ontvangen alimentatie</u>

- Doelstelling: Het aansluiten bij draagkracht.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja, de aftrek van onderhoudsverplichtingen voor de alimentatieplichtige en het belasten van ontvangen partneralimentatie bij de alimentatiegerechtigde zijn gebaseerd op het draagkrachtbeginsel van de inkomstenbelasting. Betaalde en ontvangen partneralimentatie zorgen voor inkomensoverheveling en zijn daarom medebepalend bij het vaststellen van het belastbaar inkomen. Daarom is betaalde alimentatie bij de alimentatieplichtige aftrekbaar en ontvangen alimentatie bij de ontvanger van alimentatie belast.

[9] Vereenvoudiging belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl
[10] Zie ook Evaluatie aftrek specifieke zorgkosten Kamerstukken II 2021/22, 35925- XVI, nr. 204, p. 73.

        - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is beoordeeld in de fiches bij de bouwstenen (fiche 13: partneralimentatie in de vorm van woongenot waarin een vereenvoudigingsvoorstel is opgenomen)[11] waaruit naar voren is gekomen dat deze regeling voor de uitvoering en handhaving complex en conflictopwekkend is, zowel aan de aftrekkant als aan de ontvangstkant. Dit wordt bemoeilijkt doordat er niet altijd contra informatie beschikbaar is en er geen koppeling met de aangiften van de ex-partners mogelijk is.
    - Doenlijkheid: regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. Gebruik van regeling kan samenvallen met stress rondom scheiding, dit kan het doenvermogen inperken. De regeling doet voornamelijk rondom de eerste keer aangifte doen wel een beroep op het doenvermogen. Mensen moeten dan namelijk bepalen of zij in aanmerking komen voor deze regeling en het overzicht hebben van de betreffende onderhoudsverplichtingen, inclusief het begrip dat deze regeling enkel ziet op partneralimentatie en niet kinderalimentatie.

Inkomensvoorzieningen

Pensioen fiscale faciliteiten

- Doelstelling: Het faciliteren/stimuleren van de opbouw van een oudedagsvoorziening. Met de uitgestelde heffing wordt tevens aangesloten bij de maatschappelijke inkomensbeleving.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja (taak voor de overheid), de overheid draagt mede zorg voor een adequate oudedagsvoorziening, waardoor mensen worden beschermd tegen een al te hoge terugval in inkomen.
        - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. De werkgever neemt deze gegevens op in de loonstaat maar is in het standaardproces niet voor de Belastingdienst te zien. Deze gegevens zijn wel zichtbaar voor de Belastingdienst bij vooroverleg of boekenonderzoeken.
    - Doenlijkheid: regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Werknemers hoeven geen acties te nemen om gebruik te maken van deze regeling, de benodigde acties – die veelal zijn geautomatiseerd – dienen te worden genomen door de werkgevers en pensioenfondsen. Hierbij dient wel te worden opgemerkt dat deze regeling wel een significant beroep kan doen op het doenvermogen van mensen die niet in loondienst zijn, zeker in combinatie met gerelateerde life events zoals ontslag en loopbaanveranderingen.

Lijfrente fiscale faciliteiten

- Doelstelling: Het faciliteren/stimuleren van de opbouw van een oudedagsvoorziening. Met de uitgestelde heffing wordt tevens aangesloten bij de maatschappelijke inkomensbeleving.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (taak voor de Rijksoverheid), de overheid draagt mede zorg voor een adequate oudedagsvoorziening, waardoor mensen worden beschermd tegen een al te hoge terugval in inkomen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is beoordeeld in fiche 25 van de bouwstenen[12] waaruit naar voren is gekomen dat contra-informatie slechts gedeeltelijk beschikbaar is. Daarnaast leidt het overgangsrecht van diverse wettelijke systemen tot complexiteit en is de regeling toepasbaar voor een relatief groot aantal belastingplichtigen.

  Doenlijkheid: de regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. Voor een deel van de doelgroep (zelfstandigen met hogere inkomens) vraagt dit weinig van het

[11] Vereenvoudiging belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl
[12] Vereenvoudiging belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl

doenvermogen omdat zij toegang hebben tot professioneel fiscaal advies. Voor een ander deel (zelfstandigen met lage inkomens en werknemers met onvolledige pensioenopbouw) kan de complexiteit een belemmering zijn.

Nettopensioen en nettolijfrente

- Doelstelling: Het faciliteren/stimuleren van de opbouw van een oudedagsvoorziening voor het inkomen boven de aftoppingsgrens.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[13]
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De vrijstelling maakt de toegang tot netto regelingen voor werknemers binnen de doelgroep mogelijk. Dat is met name geslaagd voor grotere werkgevers en werkgevers met grotere aantallen werknemers binnen de doelgroep; voor kleinere werkgevers en werkgevers met (soms zeer) kleine aantallen werknemers binnen de doelgroep is de toegang problematisch vanwege schaalaspecten.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De uitvoeringskosten voor aanbieders zijn aanzienlijk. Er zijn vraagtekens bij kostenefficiëntie tegenover participatiegraad. Vanuit het bredere belang van toegankelijkheid van de nettoregeling zien de onderzoekers de regelingen (en de vrijstelling) wel als voldoende doelmatig.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Deze regeling zorgt voor een vrijstelling van box-3-belasting voor pensioenvermogen voor hoge inkomens boven de aftoppingsgrens. Het is niet evident waarom hoge inkomens nog verder fiscaal gefaciliteerd moeten worden bovenop de voordelen die zij genieten van de generieke fiscale behandeling van pensioenen. De Raad van State heeft geadviseerd deze regeling af te schaffen.[14] De regering zag toen geen reden om dit advies op te volgen en verbeterde de regelingen met de wet toekomst pensioenen.[15]
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Het betreft voor de uitvoering en handhaving een bewerkelijke fiscale regeling voor slechts een relatief kleine groep belastingplichtigen.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Ondanks dat de fiscale wet- en regelgeving voor lijfrenten tamelijk complex is, is de groep belastingplichtigen die hier gebruik van maakt over het algemeen niet als zeer kwetsbaar te bestempelen en heeft over het algemeen toegang tot professioneel fiscaal advies.

Arbeidsongeschiktheidsverzekering fiscale faciliteiten

- Doelstelling: Het stimuleren van de opbouw van een inkomensvoorziening ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja (taak voor de overheid), de overheid draagt mede zorg voor een adequate inkomensvoorziening, waardoor mensen beschermd worden tegen een al te hoge terugval in inkomen. Fiscale facilitering spreekt hierbij vanzelf vanuit het draagkrachtbeginsel en het belasten van inkomen als dat genoten wordt.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt in de uitvoering en handhaving tot weinig problemen mede omdat de gegevens in de vooringevulde aangifte worden verwerkt.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Mensen die zelf een arbeidsongeschiktheidsverzekering afsluiten hebben naar verwachting meestal ook voldoende doenvermogen om de premie in hun aangifte af te trekken. Verder wordt deze premie in principe ook vooringevuld bij de belastingaangifte, dus voor de meeste mensen worden er geen acties gevergd.

Reisaftrek OV

[13] Evaluatie vrijstelling voor nettopensioen en nettolijfrente (2020). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-945223.pdf
[14] https://www.raadvanstate.nl/@127891/w12-21-0366-iii/
[15] Nader rapport over wetvoorstel wijziging Wet toekomst pensioenen | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl

- Doelstelling: Stimuleren van het gebruik van openbaar vervoer voor woon-werkverkeer.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, woon-werk verkeer waarbij de auto gebruikt wordt leidt tot negatieve externe effecten. Door het openbaar vervoer te stimuleren worden deze negatieve externe effecten beperkt. Hierbij kan gedacht worden aan het beperken van uitstoot waardoor het milieu ontlast wordt.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk in de uitvoering en handhaving omdat er diverse voorwaarden van toepassing zijn waarbij het bedrag dat in aftrek kan worden gebracht ook afhangt van diverse factoren. Daarbij is contra-informatie niet altijd beschikbaar. De Belastingdienst moet in bepaalde situaties vragen om bijvoorbeeld een reisverklaring of er moet aannemelijk worden gemaakt dat belastingplichtige met het openbaar vervoer heeft gereisd.
    - Doenlijkheid: de regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. Alhoewel digivaardige mensen met een OV-chipkaart wel een overzicht kunnen krijgen van hun reizen vergt deze regeling wel dat mensen hieruit zelf de selectie maken van woon-werkverkeer.

<u>Schenk- en erfbelasting eenmalige vrijstelling kinderen</u>

- Doelstelling: Ouders de mogelijkheid geven hun kind tussen 18 en 40 jaar een vrijgestelde financiële ondersteuning (€ 28.947; 2023) te geven, oorspronkelijk voor uitzet of huwelijk.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Waarschijnlijk draagt de regeling bij aan een schevere vermogensverdeling binnen generaties, er is geen duidelijke reden voor een fiscale facilitering. Het fiscale voordeel per schenking is relatief beperkt.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Op basis van contra-informatie kan de leeftijd en juridische ouder-kind relatie worden vastgesteld en vrijstelling automatisch worden toegekend. Er is een beperkt risico van een onrechtmatig gebruik van de vrijstelling omdat er maar één keer gebruik mag worden gemaakt van de vrijstelling. Daarnaast speelt ook het kindbegrip (zie lopende Hoge-Raadprocedure biologisch kind), een gelijkstelling van kind met pleegkind/stiefkind en een gelijkstelling van kind met partner en ouder met partner. Dit laatste is ook van belang wanneer het partnerschap is geëindigd door het overlijden en de langstlevende geen juridische ouder is. De problemen in het kindbegrip en de gelijkstellingen kunnen nu via een bezwaarproces worden opgelost bij het niet toekennen van een vrijstelling in verband met een onduidelijkheid in de relatie.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Doelgroep is naar verwachting goed in staat om, al dan niet met hulp van professionele ondersteuning, de benodigde acties te nemen.

(Eigen) woning

<u>Eigenwoningregeling</u>[16]

- Doelstelling: het bevorderen van eigenwoningbezit.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[17]
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Er is sprake geweest van doelrealisatie, omdat het eigenwoningbezit is toegenomen van minder dan 30 procent in 1950 naar ruim 60 procent in 2015. In hoeverre deze toename ook toegeschreven kan worden aan het bestaan van de hypotheekrenteaftrek is niet duidelijk.

[16] De eigenwoningregeling bestaat uit: de hypotheekrenteaftrek, de aftrek financieringskosten eigen woning, de aftrek periodieke betalingen erfpacht, opstal en beklemming en het eigenwoningforfait.
[17] Doelstelling en beoordeling op basis van: Evaluatie doeltreffendheid en doelmatigheid eigenwoningregeling (2019). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-916176.pdf

        - Doelmatigheid: niet doelmatig. Kosten zijn hoog en opbrengsten relatief laag. Grote neveneffecten: hogere huizenprijzen, lagere welvaart door verstoring van de woonbeslissing en lagere arbeidsmobiliteit, grotere schuldopbouw in de eigen woning met negatieve macro-economische consequenties in tijden van crisis. Mogelijk positief effect op leefklimaat.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Voor de eigenwoningregeling (de combinatie van de aftrekposten en het eigenwoningforfait) als geheel bestaat geen reden tot overheidsingrijpen. Mogelijke positieve externe effecten van huizenbezit zoals beter onderhoud[18] en investeringen in verduurzaming[19] staan wellicht los van het bezit van huizen en er kunnen ook negatieve externe effecten zijn zoals slecht onderhoud bij lagere inkomens en achterstand bij hypotheekbetalingen.[20] Voor het eigenwoningforfait bestaat er een reden tot overheidsingrijpen omwille van een doelmatige uitvoering. Door een forfaitair bedrag te hanteren voor de belasting wordt het niet-observeerbare woongenot benaderd.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: als geheel zeer complex. Deze regeling is afhankelijk van het deelonderwerp voor de uitvoering en handhaving complex tot zeer complex. De hypotheekrenteaftrek (zeer complex) betreft een groot aantal belastingplichtigen waarbij bijvoorbeeld het overgangsrecht, bijleenregeling (met ingang van 2004), annuïteitenregeling (met ingang van 2013) dertigjaarstermijn, fiscale aflossingseis, relatie met schulden in box 3, en partnerverdeling dit voor de uitvoerbaarheid, toezicht en handhaafbaarheid tot een onoverzichtelijke regeling maakt. De aftrek van financieringskosten voor de eigen woning (zeer complex) is ook een zeer complexe regeling vanwege de eigenwoningschuld waarbij geen contra-informatie beschikbaar is. De aftrek van kosten voor periodieke betalingen erfrecht, opstal en beklemming (complex) is minder bewerkelijk in de uitvoering en handhaving als bovengenoemde deelonderwerpen maar hierover is ook geen contra-informatie aanwezig. Ten slotte is het eigenwoningforfait (complex) bewerkelijk vanwege het vraagstuk of er sprake is van een eigen woning. De gegevens voor bovengenoemde deelonderwerpen worden gedeeltelijk in de vooringevulde aangifte opgenomen.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geregeld een significant beroep op het doenvermogen. Voor mensen die geen (grote) life events hebben is de regeling doenlijk, maar bij veelvoorkomende omstandigheden zoals echtscheiding en/of verhuizing kan de regeling erg complex worden. Het eigenwoningforfait heeft een lichter oordeel met betrekking tot doenlijkheid. Het wordt automatisch berekend en toegepast, maar vergt wel dat mensen moeten kunnen bepalen of woning kwalificeert als eigen woning -dit kan bij life events zoals verhuizing en echtscheiding in enkele gevallen lastig zijn.

<u>Aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld (wet Hillen) – wordt uitgefaseerd</u>

- Doelstelling: Bevordering aflossing eigenwoningschuld en lastenverlichting eigenaar-bewoners met geen of een lage eigenwoningschuld.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:
        - Doeltreffendheid: niet doeltreffend. Voor doelbereik of doeltreffendheid van de aftrek geen of geringe eigenwoningschuld (Hillen) in termen van schuldaflossing zijn geen aanwijzingen. Het verminderen van lasten van huishoudens met een geringe eigenwoningschuld is met de maatregel wel bereikt.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. De regeling is ondoelmatig omdat de regeling als niet doeltreffend wordt beschouwd in termen van schuldaflossing. Bovendien leidt de regeling tot een vergroting van de derving van de hypotheekrenteaftrek, en zo tot een toename van de ondoelmatigheid ervan.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. In beginsel bestaat er geen economische reden voor het verminderen van het EWF al naar gelang men minder woningschuld heeft openstaan. De woning kan namelijk (gedeeltelijk) gezien worden als een bron van inkomen. Daar is sprake van ongeacht de hoogte van de woningschuld. Daardoor is

[18] Homeownership and neighborhood stability: Housing Policy Debate: Vol 7, No 1 (tandfonline.com)
[19] The split incentives energy efficiency problem: Evidence of underinvestment by landlords - ScienceDirect
[20] Rapport Naar een integrale hervorming van de woningmarkt (seminarsopmaat.nl)

het juist logischer om de eigenwoning wel te belasten, ook als er geen hypotheekschuld is.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving.
  - Doenlijkheid: de regeling doet geregeld een significant beroep op het doenvermogen, vanwege doorwerking van de eigenwoningregeling.

<u>OVB verlaagd tarief woning niet-starters</u>

- Doelstelling: Structureel bevorderen van de doorstroming op de woningmarkt
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid:[21]
    - Doeltreffend: onzeker of doeltreffend. Het is niet mogelijk om een effect te meten doordat er geen controlegroep beschikbaar is en er verschillende beperkingen in de data zitten.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Het is niet mogelijk om een effect te meten doordat er geen controlegroep beschikbaar is en er verschillende beperkingen in de data zitten.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Hier is sprake van overheidsfalen welke beperkt wordt door het verlaagde tarief. Problemen op de woningmarkt zijn deels te wijten aan overheidsfalen en vragen om ingrijpen. De leennormen beperken het leenvermogen van huishoudens waardoor zij minder goed kunnen lenen voor de overdrachtsbelasting op de transactie. Het verlaagde tarief leidt tot een fiscale stimulans waardoor het overheidsfalen enigszins beperkt wordt. Tevens leidt het hoge overdrachtsbelastingtarief tot een overheidsfalen doordat het verstorend werkt, het verlaagde tarief vermindert dit overheidsfalen.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex.
    - De regeling is bewerkelijk voor de uitvoering en handhaving omdat voor de toepassing van een tijdstipbelasting moet worden getoetst of het voornemen aanwezig is om in de woning te verblijven en na dat tijdstip voor langere tijd in de woning te blijven wonen. De overdrachtsbelasting is een tijdstipbelasting, en op het moment van verkrijging dient aan de voorwaarden te zijn voldaan. Wanneer op het moment van verkrijging van de eerste woning aan de overige voorwaarden van de startersvrijstelling is voldaan en de keuze wordt gemaakt om de startersvrijstelling toe te passen, dan is de vrijstelling onherroepelijk van toepassing en is geen overdrachtsbelasting verschuldigd. Wijzigingen die zich voordoen na de gemaakte keuze om de vrijstelling toe te passen liggen na het verkrijgingsmoment en kunnen vanwege het tijdstipelement derhalve geen invloed meer hebben op het al dan niet van toepassing zijn van de vrijstelling. Daarmee zijn ze in beginsel onttrokken aan het bereik van handhaving in het kader van de regeling. Er moet door de notaris een hoofdverblijfverklaring worden afgegeven voor het toepassing van het verlaagde tarief.
  - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Vergt slechts een kleine administratieve handeling en wordt toegepast met hulp van notaris.

<u>OVB vrijstelling woning starters</u>

- Doelstelling: Verbeteren van de positie van starters op de woningmarkt ten opzichte van beleggers.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    Reden tot overheidsingrijpen: Ja (markt- en overheidsfalen). Problemen op de woningmarkt zijn deels te wijten aan overheidsfalen en vragen om ingrijpen. Hiernaast beperken leennormen het leenvermogen van starters waardoor zij minder goed kunnen lenen voor de overdrachtsbelasting op de transactie. Daarnaast leidt de overdrachtsbelasting tot een hogere spaareis bij starters welke deze regeling wegneemt. Daarnaast bevordert het de afstemming tussen woning en woonwensen van woningeigenaren. Verder is het zo dat jongeren niet kunnen

[21] Notitie 'Evaluatie verlaging overdrachtsbelasting 2011-2012' | CPB.nl

lenen tegen hun menselijk kapitaal (toekomstige verdienvermogen) en hebben starters op de woning markt doorgaans minder financieringscapaciteit. Derhalve is voor een additionele stimulans voor specifiek starters grond tot overheidsingrijpen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex.
        - De regeling is complex voor de uitvoering omdat voor de toepassing van een tijdstipbelasting moet worden getoetst of het voornemen aanwezig is om in de woning te verblijven en na dat tijdstip voor langere tijd in de woning te blijven wonen. Er moet door de notaris een hoofdverblijfverklaring worden afgegeven voor het toepassing van het verlaagd tarief. Omdat er sprake is van een woningwaardegrens is er een waarderingsvraagstuk die tot complexiteit kan leiden in de uitvoering. Vanwege deze waarderingsproblematiek is in de uitvoeringstoets tariefsdifferentiatie overdrachtsbelasting 3,5 FTE's verzocht voor de startersvrijstelling en 18 FTE's voor de aanvullende voorwaarde van de woningwaardegrens. Zie voor wat betreft handhaving ook onder niet-starters zoals hierboven uiteengezet.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Vergt slechts een kleine administratieve handeling en wordt toegepast met hulp van notaris.

<u>OVB vrijstelling terugkoop VoV (Verkoop onder voorwaarden) woningen</u>

- Doelstelling: Het aantrekkelijk houden voor VoV-aanbieders om, ook na invoering van de wet differentiatie overdrachtsbelasting, VoV-woningen met gunstige voorwaarden te verkopen aan koopstarters.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, het beperken van overheidsfalen. Door de tariefdifferentiatie in de overdrachtsbelasting moeten ondermeer woningbouwcorporaties het hoge tarief betalen voor het terugkopen van VoV-woningen. Hierdoor zou door hoge toetredingsdrempels de markt voor VoV-woningen verdwijnen. Deze maatregel stelt instellingen vrij van overdrachtsbelasting bij de terugkoop van VoV-woningen waardoor de toetredingsdrempels verdwijnen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex.
        - De uitvoering is niet complex omdat de toepassing van de vrijstelling door de notaris wordt getoetst. Er is een beperkt risico omdat er sprake is van een directe rechtsbetrekking tussen partijen. Of uitvoering wordt gegeven aan een verkoop regulerend beding bij een eerdere verkrijging ter zake waarvan een vrijstelling moet worden toegepast kan eenvoudig worden vastgesteld. Dit valt onder de verantwoordelijkheid van de notaris.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Toepassing ligt bij de notaris en bij woningcorporaties en projectontwikkelaars die over voldoende doenvermogen beschikken.

Verlaging lastendruk op inkomsten uit vermogen

<u>Kamerverhuurvrijstelling</u>

- Doelstelling: Vergroten van het particuliere kameraanbod, met name voor studenten.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[22]
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De belastingplichtige hoeft niet aan te geven dat hij gebruikmaakt van de vrijstelling. Daardoor zijn er geen gegevens beschikbaar over het aantal hospita's dat gebruik maakt van de kamerverhuurvrijstelling.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Doordat er geen cijfers beschikbaar zijn over het gebruik van de regeling is het onduidelijk wat het (budgettaire) effect van de regeling is. Daarnaast is de regeling niet beperkt tot studenten (de doelgroep van de regeling).

[22] Evaluatie kamerverhuurvrijstelling (2017). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-819345.pdf

- Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Studenten zijn een 'aandachtsgroep' binnen het woonbeleid en deze groep heeft vaak gelimiteerde toegang tot kapitaalmarkten waardoor zij veelal zijn aangewezen op kamerverhuur. Door deze vrijstelling wordt aanbod van kamers voor studenten bevorderd. Tegelijkertijd is de vrijstelling niet beperkt tot studenten, sluit het stimuleren van kamerverhuur door hospita's mogelijk niet aan bij de woonwensen van studenten en is het onduidelijk of het financieel stimuleren van hospitaverhuur nodig is.
- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk voor de uitvoering en handhaving omdat er diverse voorwaarden verbonden zijn aan de regeling en er geen contra-informatie beschikbaar is.
- Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. mensen moeten wel bijhouden voor hoeveel ze een kamer verhuren, maar vermoedelijk zullen meeste verhuurders dit sowieso al wel doen

Vrijstelling rechten op bepaalde kapitaalsuitkeringen, waaronder KEW (kapitaalverzekering eigen woning), box 3

- Doelstelling: Eerbiedigen van bestaande rechten op bepaalde vrijstellingen kapitaalsuitkeringen.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, door het faciliteren van overgangsrecht voor KEW, SEW en BEW kan de vermogensopbouw fiscaal worden voortgezet. De burgers hebben voor een langere tijd financiële verplichtingen aangegaan op basis van de toen geldende regelgeving. Het fiscaal stimuleren van levensverzekeringen is echter discutabel. Hoewel marktfalen in de verzekeringsmarkt ertoe kan leiden dat er minder verzekeringen tot stand komen dan optimaal, weten we vanuit gedragsonderzoek dat burgers zich vaak eerder teveel dan te weinig verzekeren
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is complex voor de uitvoering en handhaving vanwege de ingewikkelde vraagstelling in de aangifte en omdat er deels contra-informatie aanwezig is.
  - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen omdat toepassing van de vrijstelling relatief eenvoudig is en omdat aflossing van eigenwoningschuld wordt verwerkt in vooringevulde aangifte.

Vrijstelling rechten op kapitaalsuitkering bij overlijden box 3

- Doelstelling: Sociaal beleid (aangezien sprake is van financiering van een begrafenis of crematie) en doelmatigheid (het voorkomen van administratieve lasten voor polissen met een financieel beperkte omvang).
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid:[23]
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Effectiviteit van het bereiken van het sociale motief van de vrijstelling voor uitvaart- en overlijdensrisicoverzekeringen kan niet objectief worden beoordeeld.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Budgettaire beslag van de vrijstelling is gering.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanuit doelmatige uitvoering. Deze regeling voorkomt disproportionele administratieve- en uitvoeringslasten bij kleine uitkeringen.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk voor de uitvoering en handhaving omdat er onder omstandigheden onduidelijkheden bestaan wanneer een vrijstelling van toepassing is.
  - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen omdat belastingplichtigen hiervoor bij de aangifte enkel hoeven aan te geven dat het verzekerde kapitaal niet meer bedraagt dan het vrijgestelde bedrag.

[23] *Breder, lager, eenvoudiger? Een evaluatie van de belastingherziening 2001 (2005-2006).* Gevonden op https://zoek.officielebekendmakingen.nl/dossier/kst-30375-2.pdf p.77-78

Vrijstelling groen beleggen box 3

- Doelstelling: Stimuleren van investeringen en beleggingen in groenprojecten
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[24]
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Deze regeling is geëvalueerd samen met soortgelijke regelingen onder de naam van Regeling groenprojecten. De Regeling groenprojecten is doeltreffend en het beoogde mechanisme werkt. Mede door het fiscale voordeel is er aanbod van groen geld door spaarders en beleggers. Groenfondsen financieren met deze middelen meer duurzame innovatieve projecten en dragen aldus bij aan een betere leefomgeving en een innovatieve economie waardoor de overheid beleidsdoelen realiseert. De vraag naar groen projectvermogen door ondernemers wordt mede bepaald door de Regeling groenprojecten.
        - Doelmatigheid: wel doelmatig. De analyse laat zien dat de in geld uitgedrukte milieuwinst groter is dan de maatschappelijke kosten. De gemonetariseerde milieubaten zijn bijna een factor tien hoger dan de maatschappelijke kosten. De gemonetariseerde milieubaten zijn bijna een factor drie hoger dan de overheidskosten.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, groene investeringen en beleggingen hebben positieve externe effecten op onder andere het klimaat. Deze worden niet automatisch in geprijsd waardoor eronderinvestering optreedt. Gegeven de klimaattransitie zal dit op termijn mogelijk geen probleem meer vormen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is complex in de uitvoering en handhaving vanwege de toerekening aan partners en een afwijkend vermogensbegrip waarvoor door Toeslagen een afzonderlijke beschikking wordt afgegeven. Daarnaast dienen groenfondsen en groenprojecten te worden beoordeeld door de Belastingdienst om te kunnen worden aangewezen als een kwalificerend fonds.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Aangezien in veel situatie de vrijstelling is vooringevuld in de belastingaangifte, vraagt de maatregel niet veel van het doenvermogen van burgers.

Heffingskorting groen beleggen box 3

- Doelstelling: Stimuleren van investeringen en beleggingen in groenprojecten
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[25]
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Deze regeling is geëvalueerd samen met soortgelijke regelingen onder de naam van Regeling groenprojecten. De Regeling groenprojecten is doeltreffend en het beoogde mechanisme werkt. Mede door het fiscale voordeel is er aanbod van groen geld door spaarders en beleggers. Groenfondsen financieren met deze middelen meer duurzame innovatieve projecten en dragen aldus bij aan een betere leefomgeving en een innovatieve economie waardoor de overheid beleidsdoelen realiseert. De vraag naar groen projectvermogen door ondernemers wordt mede bepaald door de Regeling groenprojecten.
        - Doelmatigheid: wel doelmatig. De analyse laat zien dat de in geld uitgedrukte milieuwinst groter is dan de maatschappelijke kosten. De gemonetariseerde milieubaten zijn bijna een factor tien hoger dan de maatschappelijke kosten. De gemonetariseerde milieubaten zijn bijna een factor drie hoger dan de overheidskosten.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, groene investeringen en beleggingen hebben positieve externe effecten op onder andere het klimaat. Deze worden niet automatisch in geprijsd waardoor er anderzijds onderinvestering optreedt.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk voor de uitvoering en handhaving vanwege de toerekening aan partners en een afwijkend vermogensbegrip waarvoor door Toeslagen een afzonderlijke beschikking wordt afgegeven. Daarnaast dienen groenfondsen en groenprojecten te worden

[24] *Beleidsevaluatie Regeling groenprojecten 2010-2017: eindrapport (2019).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-931300.pdf
[25] *Beleidsevaluatie Regeling groenprojecten 2010-2017: eindrapport (2019).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-931300.pdf

beoordeeld door de Belastingdienst om te kunnen worden aangewezen als een kwalificerend fonds.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Aangezien in veel situatie de vrijstelling is vooringevuld in de belastingaangifte, vraagt de maatregel niet veel van het doenvermogen van burgers.

Heffingvrij vermogen box 3

- Doelstelling: Doelmatigheid (vermindering van aantal belastingplichtigen).
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanuit doelmatige uitvoering. Een heffingsvrij vermogen beperkt het aantal box 3 aangiften. Verhoging naar € 50.000 in 2021 had als doel om spaarders tegemoet te komen voor het forfait in box 3. Het doel van de verhoging in 2021 is sinds 2023 niet langer actueel na invoering van de overbruggingswet box 3.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. Het aanpassen (dat wil zeggen, het verlagen) van het bedrag van het heffingvrije vermogen zou potentieel leiden tot een grote toename van het aantal belastingplichtigen met een box 3 inkomen en vermogen.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Voor de meeste (kwetsbare) mensen zijn alle vermogensbestanddelen vooringevuld in de aangifte en vergt de toepassing van deze regeling geen acties, mensen die boven de heffingsvrije grens komen hebben over het algemeen toegang tot professionele hulp

Fiscale faciliteiten Natuurschoonwet

- Doelstelling: Het natuurschoon en cultureel erfgoed behouden door landgoederen als geheel te bewaren en versnippering tegen te gaan. Stimuleren van particulier natuurbeheer en realisatie van nieuwe natuur en bos door particulieren op landbouwgrond. Openstelling van landgoederen voor het publiek.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[26]
        - Doeltreffendheid: Onzeker of doeltreffend. Op basis van kwalitatief onderzoek en literatuurstudies is geconcludeerd dat de wet in de kern goed functioneert. Op basis van de 3 doelen: (1) Ten eerste draagt de maatregel bij aan het voorkomen van versnippering en aantasting natuurschoon en daarmee het behoud van natuurschoon. (2) Ten tweede lijkt op grond van beschikbare gegevens dat de toename sinds 1990 vooral gerelateerd is aan nieuwe (woon)landgoederen en agrarische landgoederen. Circa 2.500 hectare nieuwe natuur die tot stand is gekomen sinds 1990 valt onder de NSW hetgeen circa 7% bedraagt van de totale nieuwe natuur. Vraag is wat de kwaliteit en duurzaamheid van deze nieuwe natuur is. Bovendien is de mate waarin deze nieuw ontwikkelde natuur toe te schrijven is aan de NSW (in contrast tot andere natuurregelingen) onduidelijk. Tot slot, lijkt de NSW een beperkt effect te hebben op openstelling.
        - Doelmatigheid: Onzeker of doelmatig. Het effect van de regeling op bovenstaande doelstelling kan niet kwantitatief worden onderbouwd. Kosten voor de overheid zijn waarschijnlijk relatief laag in verhouding tot de particuliere bijdragen. Ook blijkt uit de evaluatie dat aanleunende landgoederen die wel kunnen kwalificeren weinig bijdragen aan het natuurschoon. De vraag is daarnaast of de economische verdiencapaciteit aan het toenemen is waardoor belastingkortingen neer kunnen slaan bij landgoederen die mogelijk sowieso al de natuur onderhouden hadden. Qua administratieve lasten zijn destijds kanttekeningen geplaatst bij de doorlooptijd van een aanvraag en de digitalisering daarvan. Veel inhoudelijke aanbevelingen zijn overgenomen per 2021 met als doel de doeltreffendheid en doelmatigheid te verbeteren.

[26] Beleidsevaluatie Natuurschoonwet 1928 (2014). Gevonden op https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-787422.pdf

- Reden tot overheidsingrijpen: Ja, natuurschoon en cultureel erfgoed betreffen publieke goederen en zonder stimulans zou natuurschoon deels versnipperd en aangetast worden.
- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Het betreft een zeer complexe regeling voor de uitvoering en handhaving omdat er diverse voorwaarden verbonden zijn aan de toepassing van de regeling en deze voor belastingplichtigen zeer moeilijk te begrijpen zijn om zelf toe te kunnen aanpassen. Dit ziet bijvoorbeeld op de beoordeling van de eventuele fiscale gevolgen bij de aanpassing of verandering aan het landgoed of het gebruik hiervan, zoals in de situatie van recreatie, en of hiermee wordt voldaan aan de voorwaarden van de regeling overeenkomstig de NSW 1928. Ook kan deze regeling leiden tot een samenloop van verschillende belastingen, zoals inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting en de schenk- en erfbelasting. Bij de Belastingdienst staat een specifiek team opgesteld om deze fiscale regeling uit te voeren en te handhaven.
- Doenlijkheid: de fiscale regelingen NSW doen geen significant beroep op het doenvermogen. De regeling is overzichtelijk, begrijpelijk en voorspelbaar. Slechts in het eerste jaar moet beoordeeld worden of het bezit kwalificeert als een bos, natuurterrein of als een NSW-landgoed. Indien aan het landgoed niets veranderd, kunnen de vrijstellingen jaarlijks worden toegepast

Vrijstelling voorwerpen van kunst en wetenschap box 3

- Doelstelling: Het particuliere kunstbezit en de kunstuitleen van particulieren aan musea in Nederland stimuleren.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Er is geen sprake van een extern effect als het gaat om het particulier kunstbezit en uitleen stimuleren. Daarnaast is het aannemelijk dat bezit van kunst zich zal concentreren bij hogere inkomensgroepen en daarmee draagt de regeling bij aan schevere vermogensverdeling binnen generaties.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk in de uitvoering en handhaving vanwege het risico op oneigenlijk gebruik en daarmee potentieel conflictopwekkende situaties die tussen de Belastingdienst en belastingplichtigen kunnen ontstaan.
  - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Het gaat niet om veel mensen en in het algemeen ook niet om kwetsbare mensen. Voor de mensen die het aangaat, doet de regeling een groot beroep op het doenvermogen. Daar staat een groot fiscaal voordeel tegenover. Het inschakelen van een adviseur kan de doenlijkheid verhogen.

Vrijstelling bos- en natuurterreinen box 3

- Doelstelling: Ontwikkeling en instandhouding van bos en natuur.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid:[27]
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Op basis van een beperkt aantal interviews wordt vastgesteld dat de vrijstelling goed bekend is bij de doelgroep en particuliere bezit van bos en natuur aantrekkelijker maakt.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Het gebruik van de vrijstelling wordt niet geregistreerd, waardoor de budgettaire kosten onduidelijk zijn. Op basis van een studie van het Landbouw-Economisch Instituut (LEI) uit 2005 worden de kosten van de regeling geschat op 6 miljoen euro per jaar. Op zich brengt de vrijstelling voor de doelgroep geen noemenswaardige administratieve lasten met zich mee. Er bestaan mogelijk discussies omtrent hetgeen onder de vrijstelling valt.
  - Reden tot overheidsingrijpen: ja, bos- en natuurterreinen hebben positieve externe effecten op bijvoorbeeld het klimaat en de biodiversiteit.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt niet tot problemen in de uitvoering en de handhaving.

[27] Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur (2016). Gevonden op https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-809511.pdf

- Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Beperkte acties vereist, doelgroep waarvan doenvermogen verwacht mag worden, beperkte consequenties bij verkeerde toepassing

Verlaging lastendruk in de winstsfeer

Zelfstandigenaftrek (ZA)

- Doelstelling: Het stimuleren van ondernemerschap.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid:[28]
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is veelal kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. Volgens de evaluatie uit 2017 bestaat er voorzichtig bewijs dat de ZA heeft bijgedragen aan het aantal zelfstandigen en het niveau van investeringen. Deze toename sluit echter niet aan bij de gewenste impact (mate) welke beoogd wordt met het stimuleren van ondernemerschap: het stimuleren van werkgelegenheid, economische groei, en een inclusieve samenleving. De evaluatie concludeert dat het effect van de ZA op de doorgroei van IB-ondernemers zoals waargenomen in de empirische analyse beperkt is. De verwachte positieve externe effecten – groei, werkgelegenheid, innovatie – zijn daarom relatief klein.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. Hieruit blijkt dat de ZA voor ondernemers met grotere winsten relatief een kleinere factor is om te kiezen voor ondernemerschap (dead weight loss). De regeling kent daarentegen relatief weinig administratieve lasten met uitzondering van het urencriterium. De regeling kent ook negatieve neveneffecten, hetgeen de doelmatigheid van de regeling vermindert. De ZA stimuleert ondernemerschap, maar verstoort ook het speelveld op de arbeidsmarkt tussen IB-ondernemers, werknemers en DGA's.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals externe effecten, asymmetrische informatie, of marktmacht het stimuleren van ondernemerschap bepleit worden. Voor de zelfstandigenaftrek spelen voornamelijk externe effecten en asymmetrische informatie een belangrijke rol. Zo wordt beargumenteerd dat beperkte doorgroei van ondernemingen innovatievermogen beperkt. De ZA zou het voeren van een onderneming bevorderen en daarmee doorgroeipotentieel (en innovatiekracht) vergroten hoewel dit niet blijkt uit de evaluatie. Ook kan door informatie-asymmetrie financiering van investeringen beperkt worden. Kleinere ondernemingen zijn daarom disproportioneel aangewezen op het financieren van investeringen uit behaalde winsten. De lagere belastingdruk die door de ZA gerealiseerd wordt kan hiertoe bijdragen. Anderzijds kan het stimuleren van ondernemerschap zorgen voor een ongelijkere verhouding tussen loondienst en ondernemerschap waardoor zelfstandigen worden geprikkeld tot het nemen van potentieel overmatige risico's vanwege beperkte onderhandelingsmacht, systemische risico's, e.d.. Deze verschuiving van risico's kan welvaartverminderend zijn.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk in de uitvoering en handhaving omdat er voldaan moet worden aan diverse voorwaarden, zoals bijvoorbeeld het urencriterium, om van de zelfstandigenaftrek gebruik te kunnen maken. Zo moet de belastingplichtige ondernemer zijn voor de inkomstenbelasting en speelt het onderscheid tussen een ondernemer en niet-zelfstandige (schijnzelfstandige) een rol. Het onderscheid leidt tot aanzienlijke verschillen tussen de fiscale behandeling van een ondernemer en een niet-zelfstandige en bemoeilijkt de beoordeling door de Belastingdienst. Deze ondernemersfaciliteit leidt daarmee tot spanning in het stelsel (arbitrage) en is conflictopwekkend. Ook is er geen contra-informatie beschikbaar.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

[28] Evaluatie fiscale ondernemersregelingen - SEO Economisch Onderzoek

Extra zelfstandigenaftrek starters (startersaftrek (SA))

- Doelstelling: Het stimuleren van ondernemerschap en het bevorderen van de bereidheid om startersrisico te lopen.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[29]
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. Volgens de evaluatie heeft de SA een positief effect op het aantal starters. Deze toename sluit echter niet aan bij de gewenste impact (mate) welke beoogd wordt met het stimuleren van ondernemerschap: het stimuleren van werkgelegenheid, economische groei, en een inclusieve samenleving. Immers wordt aangegeven dat de SA een zeer gering effect heeft op de overlevingskans van de onderneming. De SA zorgt voor meer zzp'ers met relatief lage winsten waardoor bijdrage aan de mate van impact zoals economische groei discutabel is.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. Hieruit blijkt dat de regeling relatief weinig administratieve lasten kent met uitzondering van het urencriterium. De regeling kent ook negatieve neveneffecten, hetgeen de doelmatigheid van de regeling vermindert. Zo heeft de SA een mogelijk verstorende werking op het gelijke speelveld op de arbeidsmarkt tussen IB-ondernemers en werknemers.
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals externe effecten, asymmetrische informatie, of marktmacht het stimuleren van ondernemerschap bepleit worden. Voor de startersaftrek speelt voornamelijk asymmetrische informatie een belangrijke rol. Door asymmetrische informatie kan op de arbeidsmarkt efficiënte werknemer-werkgeverparen niet tot stand komen. Het stimuleren van het starten van een onderneming middels de SA zorgt dan dat het arbeidspotentieel kan worden benut en draagt middels verhoogde participatie bij aan een inclusieve samenleving. Daarnaast biedt de SA ook extra liquiditeit aan startende ondernemers waarvoor asymmetrische informatie kan zorgen voor beperkte toegang tot kapitaal. Anderzijds is de vraag in hoeverre optimale inzetbaarheid wordt bereikt door ondernemerschap te bevorderen. Tevens kan het stimuleren van ondernemerschap zorgen voor een meer ongelijke verhouding tussen loondienst en ondernemerschap waardoor zelfstandigen worden geprikkeld tot het nemen van potentieel overmatige risico's vanwege beperkte onderhandelingsmacht, systemische risico's, e.d. Deze verschuiving van risico's kan welvaartverminderend zijn. De extra zelfstandigenaftrek voor starters (2023: € 2.123) lijkt – op termijn – niet meer in verhouding te staan tot de 'reguliere zelfstandigenaftrek (2027: € 900).
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Zie toelichting zelfstandigenaftrek.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. Het voeren van een urenadministratie (in verband met het urencriterium) vergt voor startende ondernemers die hiermee nog geen ervaring/routine hebben wel enige inspanningen. De verwachting is dat na het eerste of tweede jaar het beroep op het doenvermogen niet meer significant is.

Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid (SAO)

- Doelstelling: Stimuleren van het starten van een onderneming vanuit een uitkering inzake arbeidsongeschiktheid.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[30]
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. In verband met de beperkte omvang van de doelgroep valt kwantitatief de doeltreffendheid slecht vast te stellen. In het evaluatierapport wordt gesteld dat het erop lijkt dat de SAO voor arbeidsbeperkten een opstap is om als IB-ondernemer aan de slag te gaan, waarbij moet worden aangetekend dat het hier om geringe aantallen gaat.

[29] Evaluatie fiscale ondernemersregelingen - SEO Economisch Onderzoek
[30] Evaluatie fiscale ondernemersregelingen - SEO Economisch Onderzoek

Waarschijnlijk is deze regeling effectiever met een lager urencriterium dan in de huidige vorm.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. De regeling kent weinig administratieve lasten (urennorm is zwaarste last). Overigens kan er wel sprake zijn van dead weight loss aangezien het niet duidelijk is of deze groep zonder de SAO niet ook ondernemer zou zijn geweest (enkel ZA en SA). Uit de data blijkt dat bijna 60 procent van de SAO-gebruikers een jaar na het laatste gebruik een beroep doet op de ZA (en SA).
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals externe effecten, asymmetrische informatie, of marktmacht het stimuleren van ondernemerschap bepleit worden. Dit is geheel gelijk aan de motivatie voor overheidsingrijpen van de startersaftrek. Bij de specifieke doelgroep van deze regeling is echter de informatie-asymmetrie omtrent bijvoorbeeld arbeidsproductiviteit mogelijk groter dan bij andere groepen startende ondernemers waardoor de reden voor overheidsingrijpen groter is. Anderzijds zijn nog steeds dezelfde kanttekeningen van toepassing als bij de startersaftrek met de uitzondering dat voor de afbakening van de doelgroep oneigenlijke substitutie tussen werknemer en ondernemer minder plausibel is.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Zie toelichting zelfstandigenaftrek.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. Het voeren van een urenadministratie (in verband met het urencriterium) vergt voor startende ondernemers die hiermee nog geen ervaring/routine hebben wel enige inspanningen. De verwachting is dat na het eerste of tweede jaar het beroep op het doenvermogen niet meer significant is.
    -

<u>Meewerkaftrek (MA)</u>

- Doelstelling: Fiscaal faciliteren van arbeid in de onderneming van de partner zonder de verplichting tot het aangaan van een arbeidsovereenkomst.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[31]
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. Of de MA bijdraagt tot het inbrengen van arbeid in de onderneming van de partner kan niet kwantitatief worden vastgesteld. Wel wordt benoemd dat een sectorspecifieke benadering de effectiviteit zou kunnen verbeteren.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. De MA is relatief duur qua lasten en uitvoeringskosten, administratieve lasten zijn circa 3% van het budget van de MA versus de 1 à 1,5% bij andere ondernemersregelingen.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee (geen actueel doel). De faciliteit is in 1985 geïntroduceerd omdat destijds een verbod gold op een arbeidsovereenkomst tussen echtgenoten, maar in 1997 is het verbod opgeheven. De OESO constateert in haar landenrapport over Nederland dat de fiscale stimulering door middel van de meewerkaftrek leidt tot een verschil in belastingdruk tussen zelfstandigen en werknemers. De Commissie Van Dijkhuizen heeft voorgesteld de meewerkaftrek te schrappen, omdat deze moeilijk controleerbaar en fraudegevoelig is.[32] Ook blijkt uit de evaluatie dat de meewerkaftrek naar alle waarschijnlijkheid geen impact heeft op de mate van het stimuleren van ondernemerschap aangezien hetgeen verband lijkt te houden met doorgroei of overlevingskansen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Zie toelichting zelfstandigenaftrek.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

[31] Evaluatie fiscale ondernemersregelingen - SEO Economisch Onderzoek
[32] Fiche 114 in Fichebundel bouwstenen voor een beter belastingstelsel, Fichebundel beleidsopties Bouwstenen voor een beter belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.

Stakingsaftrek

- Doelstelling: De stakingsaftrek beoogt een verzachting van belastingheffing te geven over de stakingswinst. De stakingsaftrek is de voortzetting – zij het op een lager niveau – van de stakingsvrijstelling van de Wet IB 1964.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: [33]
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De vorige evaluatie doet geen uitspraken over de doeltreffendheid van de stakingsaftrek.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De vorige evaluatie doet geen uitspraken over de doelmatigheid van de stakingsaftrek. Wel blijkt dat veel gebruik van de stakingsaftrek neerslaat bij bedrijven die in het jaar waarin zij de stakingsaftrek toepassen tussen de € 20.000 en € 100.000 winst noteren. Een deel slaat neer bij groepen die bij staking meer dan € 200.000 euro winst maken. De vraag is in welke mate verzachting nodig is bij deze groepen.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. De voorloper van de stakingsaftrek (een stakingsvrijstelling van circa € 20.000) had als doelstelling het voorkomen van geschillen tussen Belastingdienst en belastingplichtige (doelmatigheidsaspect) en belastingheffing bij staking te verzachten (sociale aspect). Gelet op het lage bedrag van de stakingsaftrek (2023: € 3.630) kunnen vraagtekens worden gezet bij het bereiken van beide bovenstaande doelstellingen. De Commissie Van Dijkhuizen heeft reeds voorgesteld de stakingsaftrek af te schaffen.[34]
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. De beoordeling door de Belastingdienst omtrent de staking van een onderneming is bewerkelijk maar de toepassing van de stakingsaftrek op zichzelf leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. Daarbij speelt ook dat het maximale bedrag aan stakingsaftrek relatief laag is. Ook is er geen contra-informatie beschikbaar.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Aftrek speur- en ontwikkelingswerk

- Doelstelling: Bevorderen van technologische vernieuwingen.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[35]
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De regeling is kwantitatief onderzocht op basis van doeltreffendheid. De S&O-aftrek zorgt voor een toename van het aantal S&O-uren (uitgevoerde S&O) en in beperkte mate in stijging van het gemiddelde S&O-uurloon. Een belastingkorting van € 1 leidt tot € 0,70 en € 0,90 extra aan S&O loonsom van gebruikers van de aftrek op de korte- en lange termijn, respectievelijk. Hierin zijn eventuele spillovereffecten niet meegenomen. Naast dit effect op de intermediate outcome is er eveneens een effect op de outcome gemeten. Zo blijkt onder andere dat een 1% gebruikerskostenreductie een stijging geeft van 0,2% in de toegevoegde waarde per werkende. Het onderzoek heeft betrekking op de totale WBSO-populatie. De doeltreffendheid is niet afzonderlijk voor de zelfstandigen en starters die via de inkomstenbelasting afdrachtvermindering ontvangen onderzocht.
        - Doelmatigheid: wel doelmatig. De regeling is kwantitatief onderzocht op basis van doelmatigheid. Het is een kostenefficiënte regeling waarvan 2 cent per 1 euro gederfde belastinginkomsten aan uitvoerings- en handhavingskosten wordt besteed. De administratieve last bedraagt circa 4,4-7% van het geraamde budget S&O-aftrek waarmee dit relatief tot andere investeringsregelingen (zoals de innovatiebox of de EIA of de MIA) hoger is. Het onderzoek heeft betrekking op de totale WBSO-populatie. De

[33] Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht (2014). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-423431.pdf
[34] Fiche 114 in Fichebundel bouwstenen voor een beter belastingstelsel, Fichebundel beleidsopties Bouwstenen voor een beter belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.
[35] Evaluatie WBSO 2011-2017 (2018). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-879801.pdf

doelmatigheid is niet afzonderlijk voor de zelfstandigen en starters die via de inkomstenbelasting afdrachtvermindering ontvangen onderzocht.

- Reden tot overheidsingrijpen: Ja (marktfalen, externe effecten). Het stimuleren van innovatie heeft positieve externe effecten op de gehele economie. Dit geldt met name wanneer de innovatie leidt tot spill-over effecten naar derden waarbij de partij welke de innovatie heeft gepleegd geen vergoeding kan eisen.[36] SEO Economisch Onderzoek concludeerde in 2017 in de Evaluatie fiscale ondernemingsregelingen dat het aantal ondernemers dat van de aftrek speur- en ontwikkelingswerk gebruikmaakt beperkt is. De aftrek werd gemiddeld door bijna 1.500 ondernemers gebruikt in de periode 2012-2014.[37]
- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De regeling is bewerkelijk is de uitvoering en handhaving omdat geen contra-informatie beschikbaar is en conflictopwekkend kan zijn vanwege de toepassing van het urencriterium.
- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Willekeurige afschrijving starters (WAS)</u>

- Doelstelling: Het stimuleren van ondernemerschap.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid:[38]
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. Volgens de evaluatie heeft de WAS een beperkt versterkend effect heeft op ondernemerschap en het niveau van investeringen. Deze observaties kunnen in verband met databeperkingen niet hard gemaakt worden. Echter, deze toename sluit niet aan bij de gewenste impact welke beoogd wordt met het stimuleren van ondernemerschap: het stimuleren van werkgelegenheid, economische groei, en een inclusieve samenleving. Immers wordt aangegeven dat de WAS geen eenduidig effect heeft op de overlevingskans van de onderneming en daarmee doorgroei.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. Hieruit blijkt dat de WAS relatief beperkt gebruikt wordt en dat het urencriterium in combinatie met mogelijke discussies omtrent welke middelen versneld afgeschreven mogen worden de uitvoeringskosten en administratieve lasten relatief hoog kan maken.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals externe effecten, asymmetrische informatie, of marktmacht het stimuleren van ondernemerschap bepleit worden. Voor de WAS speelt voornamelijk asymmetrische informatie een belangrijke rol net als bij de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA). Door informatie asymmetrie kan de financiering van investeringen (t.b.v. werkgelegenheid en economische groei) beperkt worden. Kleinere ondernemingen, zoals bijvoorbeeld starters, zijn daarom disproportioneel aangewezen op het financieren van investeringen uit behaalde winsten. De verschuiving van belastingdruk over tijd die door de WAS gerealiseerd wordt kan bijdragen aan het verschaffen van financieringscapaciteit. Anderzijds kan het stimuleren van ondernemerschap zorgen voor een meer ongelijke verhouding tussen loondienst en ondernemerschap waardoor zelfstandigen worden geprikkeld tot het nemen van potentieel overmatige risico's vanwege beperkte onderhandelingsmacht, systemische risico's, e.d.. Deze verschuiving van risico's kan welvaart verminderend zijn.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Zie toelichting zelfstandigenaftrek.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

[36] Zie bv.: The effects of R&D tax incentives and their role in the innovation policy mix : Findings from the OECD microBeRD project, 2016-19 | OECD Science, Technology and Industry Policy Papers | OECD iLibrary (oecd-ilibrary.org)
[37] Fiche 111 in Fichebundel bouwstenen voor een beter belastingstelsel, Fichebundel beleidsopties Bouwstenen voor een beter belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.
[38] Evaluatie fiscale ondernemersregelingen - SEO Economisch Onderzoek

Doorschuiving stakingswinst

- Doelstelling: Ondersteunen van de continuïteit van de onderneming, in het kader van liquiditeitsproblemen die kunnen ontstaan als gevolg van de fiscale claim die rust op een bedrijfsoverdracht.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:[39]
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De regeling is met behulp van simulatie beoordeeld op basis van doeltreffendheid en is als bundel geëvalueerd samen met andere doorschuifregelingen. De doorschuifregelingen zijn doeltreffend. Ze zijn overigens beperkt doeltreffend voor ondernemingen met een gemiddeld genomen kleinere boekwaarde.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De doelmatigheid van de doorschuifregelingen kunnen kwantitatief niet getoetst worden.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals asymmetrische informatie gepleit worden voor het ondersteunen van continuïteit van de onderneming. In principe zou de belastingschuld voldaan moeten kunnen worden met vreemd vermogen indien daarvoor een claim op de stille reserves zou kunnen worden afgegeven. Echter, wanneer er sprake is van asymmetrische informatie omtrent de (toekomstige) waarde van specifieke stille reserves kan er beperkte toegang tot kapitaalmarkten zijn hetgeen zorgt voor een drempel bij bedrijfsoverdracht. Anderzijds is de vraag in welke mate deze problematiek speelt. Uit de evaluatie blijkt dat maar in zeer weinig gevallen er sprake is van liquiditeitsproblematiek bij overdracht.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling behoort tot het vaste instrumentarium van doorschuifregelingen die een breder doel kunnen dienen en maakt ook hierdoor de regeling bewerkelijk voor de Belastingdienst. Zo is bijvoorbeeld omtrent het doorschuiven van een onderneming bij overlijden of bij ontbinding van een huwelijksgemeenschap voor de Belastingdienst arbeidsintensief en vergt het doorschuiven van een onderneming naar medeondernemers of werknemers toetsing aan de voorwaarden die hierop van toepassing zijn.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Doorschuifregelingen inkomen uit aanmerkelijk belang box 2

- Doelstelling: Het waarborgen van de continuïteit van de onderneming, doordat op het moment van overgang niet hoeft te worden afgerekend over het verschil tussen de waarde in het economische verkeer en de verkrijgingsprijs van de aandelen.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[40]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De regeling is middels simulatie beoordeeld op basis van doeltreffendheid en is als bundel geëvalueerd samen met andere doorschuifregelingen. De doorschuifregelingen zijn doeltreffend. Ze zijn overigens beperkt doeltreffend voor ondernemingen met een gemiddeld genomen kleinere boekwaarde.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De doelmatigheid van de doorschuifregelingen kunnen kwantitatief niet getoetst worden.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals asymmetrische informatie gepleit worden voor het ondersteunen van continuïteit van de onderneming. In principe zou de belastingschuld voldaan moeten kunnen worden met vreemd vermogen indien daarvoor een claim op de stille reserves zou kunnen worden afgegeven. Echter, wanneer er sprake is van

[39] Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht (2022) https://open.overheid.nl/repository/ronl-5197e2822bd467a48ddf788cc8a23cf7c0aee5fd/1/pdf/22225823bijlage-cpb-notitie-evaluatie-fiscale-regelingen-gericht-op-bedrijfsoverdracht.pdf
[40] Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht (2022). https://open.overheid.nl/repository/ronl-5197e2822bd467a48ddf788cc8a23cf7c0aee5fd/1/pdf/22225823bijlage-cpb-notitie-evaluatie-fiscale-regelingen-gericht-op-bedrijfsoverdracht.pdf

asymmetrische informatie omtrent de (toekomstige) waarde van specifieke stille reserves kan er beperkte toegang tot kapitaalmarkten zijn hetgeen zorgt voor een drempel bij bedrijfsoverdracht. Anderzijds is de vraag in welke mate deze problematiek speelt. Uit de evaluatie blijkt dat maar in zeer weinig gevallen er sprake is van liquiditeitsproblematiek bij overdracht.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling behoort tot het vaste instrumentarium van doorschuifregelingen die een breder doel kunnen dienen en maakt ook hierdoor de regeling bewerkelijk voor de Belastingdienst. Zie in dit verband ook de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk – en erfbelasting van dit rapport. De evaluatie van het CPB in 2022 ziet op beide regelingen. De regeling is in de uitvoering en handhaving zeer complex en kan leiden tot een samenloop van verschillende belastingen, zoals inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting en de schenk- en erfbelasting.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>MKB-winstvrijstelling (MWV)</u>

- Doelstelling: Stimuleren van ondernemerschap.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[41]:
        - Doeltreffendheid: Onzeker of doeltreffend. De regeling is veelal kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. Volgens de evaluatie bestaat er internationaal bewijs dat de MWV kan bijdragen aan het aantal zelfstandigen en het niveau van investeringen. Echter, deze toename sluit niet aan bij de gewenste impact (mate) welke beoogd wordt met het stimuleren van ondernemerschap: het stimuleren van werkgelegenheid, economische groei, en een inclusieve samenleving. De evaluatie concludeert dat het effect van de MWV op de doorgroei van IB-ondernemers zoals waargenomen in de empirische analyse innovatie beperkt is. De verwachte positieve externe effecten – groei, werkgelegenheid, innovatie – zijn daarom relatief klein.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. Hieruit blijkt dat de MWV voor ondernemers met grotere winsten relatief een minder belangrijke factor is om te kiezen voor ondernemerschap (dead weight loss). De regeling kent daarentegen relatief weinig administratieve lasten. De regeling kent negatieve neveneffecten, hetgeen de doelmatigheid van de regeling vermindert. De MWV zorgt weliswaar voor een grotere fiscale neutraliteit tussen verschillende rechtspersonen, maar verstoort tegelijkertijd ook het speelveld op de arbeidsmarkt tussen IB-ondernemers en werknemers. In absentie van de MWV zou het volgens de evaluatie aannemelijk zijn dat er meer DGA's zouden zijn.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals externe effecten, asymmetrische informatie, of marktmacht het stimuleren van ondernemerschap bepleit worden. Voor de MWV spelen voornamelijk externe effecten en asymmetrische informatie een belangrijke rol. Zo wordt beargumenteerd dat beperkte doorgroei van ondernemingen innovatievermogen beperkt. De MWV zou het voeren van een onderneming bevorderen en daarmee doorgroei potentieel (en innovatiekracht) vergroten. Ook kan door informatie asymmetrie financiering van investeringen (t.b.v. werkgelegenheid en economische groei) beperkt worden. Kleinere ondernemingen zijn daarom disproportioneel aangewezen op het financieren van investeringen uit behaalde winsten. De lagere belastingdruk die door de MWV gerealiseerd wordt kan hiertoe bijdragen. Bovendien heeft de MWV ook nog een positieve uitwerking op de fiscaal gelijke behandeling van verschillende rechtsvormen en zorgt het voor lagere efficiëntie verliezen indien ondernemers responsiever zijn in hun arbeidskeuzes dan werknemers. Daarmee heeft het als secundaire functie het verminderen van overheidsfalen. Anderzijds kan het stimuleren van ondernemerschap zorgen voor een meer ongelijke verhouding tussen loondienst en ondernemerschap waardoor

[41] Evaluatie fiscale ondernemersregelingen - SEO Economisch Onderzoek

zelfstandigen worden geprikkeld tot het nemen van potentieel overmatige risico's vanwege beperkte onderhandelingsmacht, systemische risico's e.d. Deze verschuiving van risico's kan welvaartsverminderend zijn.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. De toepassing van deze regeling leidt voor de uitvoering en handhaving tot weinig problemen omdat deze vrijstelling automatisch in de aangifte wordt verwerkt.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Terbeschikkingstellingsvrijstelling

- Doelstelling: Het voorkomen van arbitrage tussen de verschillende boxen en een beter evenwicht in fiscale behandeling tussen enerzijds ondernemers en anderzijds houders van een aanmerkelijk belang.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. In het kader van overheidsfalen is een gelijke behandeling voor resultaatgenieters, ondernemers en aanmerkelijk belang houders wenselijk. Anderzijds leidt dit ertoe dat de resultaatgenieter gestimuleerd wordt om middelen ter beschikking te stellen aan zijn of haar bedrijf, wat kan leiden tot minder diversificatie in het inkomens- en vermogensportfolio van het huishouden.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en de handhaving.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Laag Vpb-tarief

- Doelstelling: Lager belasten van bedrijven met lagere fiscale winsten
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Er is geen economische onderbouwing voor een lager Vpb-tarief van 19% voor winsten tot € 200.000 in 2023. Het huidige lage tarief wordt vooral onderbouwd als een tegemoetkoming voor het MKB.[42] 90% van de ondernemingen gehouden door dga's hebben winsten tot € 200.000, waardoor het huidige verlaagde tarief zorgt voor een aanzienlijke verlaging van de belastingdruk van de dga. Dit verstoort het globale evenwicht met de werknemer en IB-ondernemer.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex (gemiddelde beoordeling). Deze regeling is voor de uitvoering niet bewerkelijk maar leidt voor de handhaving tot problemen. Zo worden in de praktijk meerdere vennootschappen opgericht, waarmee – door achtereenvolgende voeging van deze vennootschappen in een fiscale eenheid – binnen een jaar meerdere boekjaren worden gecreëerd, zodat in één jaar meerdere keren gebruik wordt gemaakt van het lage tarief. Het lage tarief kan ook in strijd met de doelstelling worden opgezocht door kunstmatig financieringsstromen op gang te brengen.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Innovatiebox

- Doelstelling: Stimuleren, aantrekken en behouden van speur- en ontwikkelingswerk en bevorderen vestigingsklimaat.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[43]:

[42] Fiche 18 in Fichebundel bouwstenen voor een beter belastingstelsel, Fichebundel beleidsopties Bouwstenen voor een beter belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.
[43] Evaluatie innovatiebox 2010-2012 (2015). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-688608.pdf

        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De regeling is veelal kwantitatief geëvalueerd. Aangetoond wordt dat de innovatiebox leidt tot extra R&D en innovatie. Op basis van survey resultaten en de op dat moment bestaande literatuur ten aanzien van effectieve belastingdruk blijkt dat de innovatiebox bijdraagt aan het behoud en aantrekken van R&D gerelateerde bedrijvigheid.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. In de evaluatie is de doelmatigheid beoordeeld ten aanzien van de administratieve lasten van innovatieboxgebruikers en de uitvoeringskosten aan de kant van de overheid. De regeling is kostenefficiënt in de uitvoering, met name voor het grootbedrijf, en ook op basis van administratieve lasten (€ 0,026 per gederfde euro belastinginkomsten). Er is geen garantie dat Vpb-vermindering wordt ingezet voor R&D. Overigens blijkt dat voornamelijk voor kleinere belastingplichtigen toegang tot de box soms moeilijker is doordat zij minder vaak worden bijgestaan door een adviseur.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, het stimuleren van innovatie heeft positieve externe effecten op de gehele economie.[44] Dit geldt met name wanneer de innovatie leidt tot spill-over effecten naar derden waarbij de partij welke de innovatie heeft gepleegd geen vergoeding kan eisen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex (gemiddelde beoordeling).
        - Voor de innovatiebox moet gedifferentieerd worden tussen de forfaitaire en de niet-forfaitaire (reguliere) variant van de innovatiebox. Voor de forfaitaire variant is de complexiteit van zowel de uitvoering als de handhaving laag (beperkt complex). De niet-forfaitaire variant van de innovatiebox kost voor de uitvoering veel capaciteit omdat in beginsel met iedere gebruiker een vaststellingsovereenkomst wordt afgesloten. De uitvoering is complex (zeer complex). Dat er met vrijwel iedere gebruiker van de innovatiebox afspraken zijn gemaakt, brengt voordelen mee voor de handhaving (beperkt complex). Daar waar er geen afspraak is gemaakt zal er sprake zijn van een aanzienlijke last in de handhaving. Omdat er afspraken worden gemaakt voor meerdere jaren (meestal vijf jaar), is de handhaving na het maken van afspraken weinig complex. De belastingplichtige is bovendien beter in beeld en vertoont relatief vaker compliant gedrag. De toepassing van de innovatiebox door het sluiten van vaststellingsovereenkomsten heeft dus ook naast het toezicht op de innovatieboxtoepassing een positief effect op het toezicht en de compliance.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Liquidatie- en stakingsverliesregeling</u>

- Doelstelling: Het bewerkstelligen dat binnen concernverband verliezen verrekend kunnen worden in het kader van het totaalwinstprincipe. Bevorderen van ondernemerschap over de grens.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Dit kan beargumenteerd worden op grond van overheidsfalen (level playing field) en marktfalen (onverzekerbare risico's). De liquidatie- en stakingsverliesregeling zorgt ervoor dat de door een moedermaatschappij op haar investering geleden definitieve verlies ten laste van de winst kan worden gebracht. Dit vermindert de risico's bij het starten van een onderneming in het buitenland en bevordert daardoor het ondernemerschap over de grens. Per 1 januari 2021 zijn de liquidatie- en stakingsverlies regelingen aangescherpt om de regelingen meer evenwichtig te maken en bovenmatig gebruik te voorkomen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is voor de uitvoering en handhaving zeer bewerkelijk omdat deze regeling in de praktijk regelmatig op een minder gewenste wijze wordt gebruikt. Om deze reden wordt

[44] Bv: The effects of R&D tax incentives and their role in the innovation policy mix : Findings from the OECD microBeRD project, 2016-19 | OECD Science, Technology and Industry Policy Papers | OECD iLibrary (oecd-ilibrary.org)

een aangifte waarin een liquidatieverlies wordt geclaimd altijd uitgeworpen en behandeld door de Belastingdienst.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)

- Doelstelling: Bevorderen van investeringen van relatief geringe omvang, die in het algemeen gedaan zullen worden in het midden- en kleinbedrijf.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[45]:
        - Doeltreffendheid: Onzeker of doeltreffend. De regeling is kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. Volgens de evaluatie bestaat er in de literatuur bewijs dat de KIA positief bijdraagt in Nederland aan het niveau van investeringen. Echter, de vormgeving van de KIA kan ook de mate van investeringen schaden. Zo wordt benoemd dat het afnemen van de investeringsaftrek bij een hoger investeringsvolume in de praktijk tot ongewenste effecten kan leiden, zoals het kunstmatig opknippen van investeringen over verschillende (boek)jaren en/of het doen van minder (dure) investeringen.
        - Doelmatigheid: Onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. De administratieve lasten en uitvoeringskosten lijken gering te zijn met uitzondering van eventuele discussies over welke bedrijfsmiddelen kunnen vallen onder de KIA. Daarnaast lijkt de KIA ook nog een beperkt positief neveneffect te hebben op de mate dat bedrijven doorgroeien (en daarmee innovatiekunnen plegen).
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel. Enerzijds kan op basis van marktfalen zoals externe effecten, asymmetrische informatie, of marktmacht het stimuleren van ondernemerschap bepleit worden. Voor de KIA speelt voornamelijk asymmetrische informatie een belangrijke rol. Door informatie asymmetrie kan de financiering van investeringen (ten behoeve van werkgelegenheid en economische groei) beperkt worden. Kleinere ondernemingen zijn daarom disproportioneel aangewezen op het financieren van investeringen uit behaalde winsten. De lagere belastingdruk die door de KIA gerealiseerd wordt kan hiertoe bijdragen.[46] Anderzijds, zorgt de KIA mogelijk wel voor een voorstoring in het type middelen waarin geïnvesteerd wordt omdat deze is toegespitst op kleinere investeringen / bedrijfsmiddelen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk in de uitvoering en handhaving omdat er voldaan moet worden aan diverse voorwaarden, zoals bijvoorbeeld het investeren in bedrijfsmiddelen, om hiervan gebruik te kunnen maken. Ook gelden er grensbedragen, is de berekeningsmethodiek degressief (en geldt de berekening voor bedrijfsmiddelen per onderneming) en leidt de faciliteit tot een fiscale prikkel om werk als zelfstandige te verrichten wat tot een onbedoelde toepassing kan leiden. Indien sprake is van een samenwerkingsverband dan geldt een specifieke voorwaarde op welke wijze de omvang van de aftrek moet worden bepaald. De ondernemersfaciliteit leidt daarmee tot veel spanning in het stelsel (arbitrage) en is conflictopwekkend.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Energie-investeringsaftrek (EIA)

- Doelstelling: Stimuleren van investeringen ten behoeve van een doelmatig energiegebruik.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[47]:

[45] Evaluatie fiscale ondernemersregelingen - SEO Economisch Onderzoek
[46] Fiche 118 in Fichebundel bouwstenen voor een beter belastingstelsel, Fichebundel beleidsopties Bouwstenen voor een beter belastingstelsel | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl.
[47] Energieinvesteringsaftrek 2012-2017 (2018). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-845582.pdf

        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is met verschillende onderzoeksmethoden onderzocht. Gecombineerd laten de gebruikte evaluatiemethoden zien dat de EIA waarschijnlijk beperkt doeltreffend is. De regeling slaagt erin om investeringen in energiezuinige bedrijfsmiddelen te stimuleren. In totaal is in de evaluatieperiode 2017-2021 bijna € 6 miljard geïnvesteerd in energiebesparende bedrijfsmiddelen die met de EIA zijn ondersteund. Uit de evaluatie volgt een percentage freeriders van ongeveer 52%. Dit is het percentage ondernemers dat investeringen in technieken op de Energielijst ook gedaan zouden hebben bij afwezigheid van enige mate van stimulering (dus zonder de EIA).
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. In algemene zin een doelmatig instrument voor vermindering of vermijding van broeikasgassen. De regeling is veelal kwantitatief onderzocht op doelmatigheid. De doelmatigheid van de EIA voor de overheid omvat de budgettaire derving en de uitvoeringskosten (van RVO en de Belastingdienst) afgezet tegenover de geleverde prestatie ('Bang for the Buck'). De geleverde prestatie is de CO_2-reductie die door de EIA wordt gerealiseerd. Over deze periode schatten de onderzoekers de kosteneffectiviteit op € 16 per ton CO_2-reductie. Wanneer zij uitgaan van de netto geschatte CO_2-reductie bedraagt dit € 24 tot € 62 per ton CO_2. Uit de evaluatie volgt een percentage freeriders van ongeveer 52%. Dit is het percentage ondernemers dat investeringen in technieken op de Energielijst ook gedaan zouden hebben bij afwezigheid van enige mate van stimulering (dus zonder de EIA).
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Overheidsingrijpen kan bepleit worden op basis van marktfalen in verband met externe effecten. Investeringen in doelmatig energiegebruik zorgen in een reductie in energie gebruik. De bespaarde energie komt weliswaar in de opbrengsten van de investeerder tot uitdrukking (intern effect), maar effecten als reductie van broeikasgassen en luchtverontreinigende emissies zijn voor een groot deel extern aangezien de milieuprijzen niet de volledige maatschappelijke schade dekken. De met de EIA ondersteunde technieken bevinden zich in de beginfase van de marktontwikkeling. Voor deze innovatieve technieken geldt een tweede vorm van marktfalen welke eveneens te maken heeft met externe effecten. Voor aanbieders van innovatieve technieken kan het lastig zijn om de baten voldoende toe te eigenen waardoor de bedrijven die de technieken ontwikkelen te weinig investeren in R&D.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De regeling is bewerkelijk in de uitvoering en handhaving omdat er voldaan moet worden aan diverse voorwaarden om hiervan gebruik te kunnen maken. De regeling moet bovendien beoordeeld worden in samenwerking met RVO. Ook leidt de faciliteit tot een fiscale prikkel om werk als een zelfstandige te verrichten wat tot een onbedoelde toepassing kan leiden. De ondernemersfaciliteit leidt daarmee tot veel spanning in het stelsel (arbitrage) en is conflictopwekkend.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Milieu-investeringsaftrek (MIA)</u>

- Doelstelling: Stimuleren van investeringen die bovenwettelijke milieuwinst realiseren.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[48]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De regeling is veelal kwantitatief onderzocht op doeltreffendheid en in samenhang met de VAMIL. Hieruit blijkt dat geconcludeerd kan worden dat de regeling er goed in is geslaagd om investeringen in bedrijfsmiddelen om te buigen richting het milieuvriendelijke alternatief. De totale investeringen met MIA of VAMIL bedroegen in de periode 2014-2016 bijna € 5,5 miljard. Gecorrigeerd voor gebruikers die ongeacht de regeling geïnvesteerd hadden in het milieuvriendelijke bedrijfsmiddel zijn er naar verwachting circa € 3,3 miljard extra milieuvriendelijke investeringen gerealiseerd.

[48] Beleidsevaluatie MIA\Vamil (2018). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-844709.pdf

        - Doelmatigheid: wel doelmatig. De regeling is veelal kwantitatief onderzocht op doeltreffendheid en in samenhang met de VAMIL. Er is relatief tot bijvoorbeeld de EIA sprake van een lagere hoeveelheid freeriders, namelijk tussen 13-40% van alle gebruikers op basis van surveys. Groter bij aankoop zuinige auto's. De MIA en VAMIL zijn allebei doorgaans kosteneffectief gezien de beperkte administratieve lasten (2,7 % van het budget). Overigens zijn er ook gebruikers waarvoor de administratieve lasten (zeer) zwaar zijn. Uitvoeringskosten bedragen circa 2,2% van het totale budget.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Overheidsingrijpen kan bepleit worden op basis van marktfalen in verband met externe effecten. Investeringen in bedrijfsmiddelen met bovenwettelijke milieuwinsten zorgen voor een beter milieu, maar effecten van de reductie van milieuverontreiniging zijn voor een groot deel extern aangezien de milieuprijzen niet de volledige maatschappelijke schade dekken. De met de MIA ondersteunde technieken kunnen zich, net als bij de EIA, in de beginfase van de marktontwikkeling bevinden. Voor deze innovatieve technieken geldt een tweede vorm van marktfalen welke eveneens te maken heeft met externe effecten. Voor aanbieders van innovatieve technieken kan het lastig zijn om de baten voldoende toe te eigenen waardoor de bedrijven die de technieken ontwikkelen te weinig investeren in R&D.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Zie toelichting EIA. Daarbij geldt dat MIA voor de uitvoering en de handhaving in enige mate complexer is dan de EIA omdat de RVO geen beschikking afgeeft, maar slechts adviseert.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Willekeurige afschrijving milieu-bedrijfsmiddelen (VAMIL)</u>

- Doelstelling: Stimuleren van investeringen ter bescherming van het milieu.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[49]:
        - Doeltreffend: wel doeltreffend. Samen met de MIA geëvalueerd. Regeling is er goed in geslaagd om investeringen te buigen naar milieuvriendelijker alternatief.
        - Doelmatigheid: wel doelmatig. Het aandeel freeriders ligt tussen de 13 en 40% (investering was ook gedaan zonder regeling) en is groter bij aankoop van zuinige auto's. Kosteneffectiviteit is relatief hoog. Er zijn wel aanbevelingen gedaan in de evaluatie.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Overheidsingrijpen kan bepleit worden op basis van marktfalen in verband met externe effecten. Investeringen in bedrijfsmiddelen met bovenwettelijke milieuwinsten zorgen voor een beter milieu, maar effecten van de reductie van milieuverontreiniging zijn voor een groot deel extern aangezien de milieuprijzen niet de volledige maatschappelijke schade dekken. De met de VAMIL ondersteunde technieken kunnen zich, net als bij de EIA, in de beginfase van de marktontwikkeling bevinden. Voor deze innovatieve technieken geldt een tweede vorm van marktfalen welke eveneens te maken heeft met externe effecten. Voor aanbieders van innovatieve technieken kan het lastig zijn om de baten voldoende toe te eigenen waardoor de bedrijven die de technieken ontwikkelen te weinig investeren in R&D.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Zie toelichting MIA.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Tonnageregeling winst uit zeescheepvaart</u>

- Doelstelling: Bevorderen en stimuleren van de zeescheepvaart in Nederland.

[49] Beleidsevaluatie MIA\Vamil (2018). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-844709.pdf

- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[50]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Het rapport concludeert dat de tonnage regeling en de afdrachtvermindering zeevaart doeltreffend zijn op basis van interviews met een representatieve groep van sectorpartijen en cijfers over de internationale concurrentiepositie van de Nederlandse maritieme sector. De regeling is veelal kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid en statistisch bewijs met betrekking tot doeltreffendheid wordt niet geleverd.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is veelal kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid en statistisch bewijs met betrekking tot doelmatigheid wordt niet geleverd.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja, door overheidsfalen (internationale concurrentiepositie / gelijk fiscaal speelveld). Deze regeling dient ertoe om een gelijk speelveld met het buitenland te behouden teneinde de concurrentiepositie van de Nederlandse vloot te behouden, gegeven dat andere landen soortgelijke regelingen hebben (waarvan de toepassing in de loop van de afgelopen jaren is uitgebreid).
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex (gemiddelde beoordeling). Deze regeling heeft betrekking op verschillende soorten gebruikers: kleine reders maar ook grote multinationals. Voor eerstgenoemden is de uitvoering en handhaving veelal niet complex (beperkt complex); bij eenvoudige schepen die alleen transporteren is de uitvoering vrij eenvoudig. Bij grote, complexe schepen, die naast transporteren ook installeren, baggeren of andere activiteiten verrichten, moet de winst worden gesplitst, waardoor de behandeling van de aanvraag en uitvoering veelal zeer complex is (zeer complex).
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Willekeurige afschrijving zeeschepen</u>

- Doelstelling: Het stimuleren van ondernemerschap.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[51]:
        - Doeltreffendheid: niet doeltreffend. In de evaluatie wordt geconcludeerd dat door het zeer gelimiteerde gebruik van de regeling deze geen noemenswaardige bijdrage levert aan de beleidsdoelstelling. De regeling wordt vrijwel niet gebruikt en is daarmee niet effectief.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. Een niet doeltreffende regeling kan per definitie niet doelmatig zijn.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, door overheidsfalen (internationale concurrentiepositie). Deze regeling dient ertoe om een gelijk speelveld met het buitenland te behouden teneinde de concurrentiepositie van de Nederlandse vloot te behouden, gegeven dat andere landen soortgelijke regelingen hebben (waarvan de toepassing in de loop van de afgelopen jaren is uitgebreid).
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De regeling willekeurige afschrijving is bewerkelijk in de uitvoering en handhaving omdat er voldaan moet worden aan administratieve verplichtingen en er een samenloop kan optreden met de herinvesteringsreserve. Daarnaast kunnen door de toepassing van een willekeurige afschrijving aanzienlijke stille reserves met bijbehorende fiscale claims ontstaan.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Landbouwvrijstelling in de winstsfeer</u>

- Doelstelling: Een gelijke fiscale behandeling van de landbouwer-eigenaar en verpachter bewerkstelligen.

[50] *Zee- en binnenvaart | Tweede Kamer der Staten-Generaal (stukken zijn bijlage bij 31409, nr. 357)*
[51] *Zee- en binnenvaart | Tweede Kamer der Staten-Generaal (stukken zijn bijlage bij 31409, nr. 357)*

- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[52]:
        - Doeltreffendheid: niet doeltreffend. Met invoering van de Wet IB 2001 en voortzetting van de landbouwvrijstelling wordt het omgekeerde bereikt. Op dit moment betalen verpachters van landbouwgrond over de inflatiewinsten belasting in box 3 (forfaitair) en betalen landbouwer-eigenaren geen belasting op inflatiewinsten vanwege deze regeling.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. Een niet doeltreffende regeling kan per definitie niet doelmatig zijn. Wel is het mogelijk zoals blijkt uit de evaluatie dat de regeling beperkte positieve neveneffecten heeft op onder andere grondmobiliteit. De bevindingen omtrent de administratieve lasten en uitvoeringskosten van de regeling zijn enigszins wisselend. Het IBO agro concludeert dat er vaak sprake zou zijn van bijvoorbeeld waarderingsdiscussies hoewel de evaluatie van de regeling uit 2007 op merkt dat er weinig gevallen zijn waarbij een gang naar de rechter wordt geïnitieerd.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Met de invoering van de Wet IB 2001 is het oorspronkelijke doel van de landbouwvrijstelling komen te vervallen en is er geen sprake meer van overheidsfalen. In de evaluatie van de landbouwvrijstelling zal hier verder aandacht aan worden besteed.
        - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is zeer bewerkelijk voor de uitvoering onder meer vanwege afbakeningsproblemen (dat wil zeggen wat valt er feitelijk in de specifieke situatie onder de regeling), als gevolg van aanpassingen in andere regelingen (zoals bijvoorbeeld bestemmingsplanwijzigingen) en lastig in de uitvoering omdat veelal taxaties of waarderingen noodzakelijk zijn.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Bosbouwvrijstelling</u>

- Doelstelling: Ontwikkeling en instandhouding van bos en natuur.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[53]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is veelal kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. Het is aannemelijk dat de vrijstelling bijdraagt aan het bosbeheer door ondernemingen, maar het is niet te bepalen in welke mate ze bijdraagt aan de instandhouding van het bosareaal. Doordat er in het bosbedrijf veel verliezen worden geleden, is de vrijstelling vaak niet effectief.[54]
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is veelal kwalitatief onderzocht op doelmatigheid en uit de evaluatie lijkt onder andere door beperkt gebruik dit niet te kwantificeren.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja (marktfalen: publieke goederen en positieve externe effecten). Bos en natuur zijn publieke goederen waardoor het aannemelijk is dat er te weinig bosbeheer zou plaatsvinden indien dit niet gestimuleerd zou worden. Bos- en natuurbeheer zijn naast publieke diensten ook diensten met positieve externe effecten, onder andere op het terrein van het klimaat en de biodiversiteit.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is voor de uitvoering en handhaving bewerkelijk nu uit de wetsgeschiedenis en de jurisprudentie moet worden afgeleid wat onder bosbedrijf moet worden verstaan. Verder geldt er een instandhoudingseis. Daarnaast geldt er ook een optieregeling waardoor de vrijstelling gedurende een periode niet van toepassing is met de nodige administratieve handelingen tot gevolg.

[52] IBO Agro-, visserij-, en voedselketens(2014). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-540052.pdf.
[53] Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur *(2016)*. https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-809511.pdf
[54] Zie ook p. 34 van het in 1987 aan de staatssecretaris van Financiën uitgebrachte rapport 'Belastinguitgaven in de Nederlandse inkomstenbelasting en de loonbelasting'.

- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Vrijstelling vergoeding bos- en natuurbeheer

- Doelstelling: Ontwikkeling en instandhouding van bos en natuur.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[55]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De ontwikkeling en instandhouding van bos en natuurterreinen is vooral afhankelijk van de beschikbare subsidies, waarbij de fiscale vrijstelling een aanvullende betekenis heeft. Dit geldt vooral voor de functieverandering van landbouwgrond naar natuur in bepaalde gebieden, waarbij grote bedragen gemoeid zijn om het vermogensverlies te compenseren. Gebrek aan hard bewijs over effectiviteit aangezien de regeling kwalitatief geëvalueerd is.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Geen bijzondere administratieve lasten. Er zijn problemen in de uitvoeringspraktijk, zoals onterechte claims. Beperkte uitvoeringskosten voor de overheid.
  - Reden tot overheidsingrijpen: ja (marktfalen: publieke goederen en positieve externe effecten). Bos en natuur zijn publieke goederen met positieve externe effecten, onder andere op het terrein van het klimaat en de biodiversiteit waardoor overheidsingrijpen relatief logisch is.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Zie toelichting bosbouwvrijstelling.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

OVB Vrijstelling cultuurgrond

  - Doelstelling: Versterken van de economische structuur van de land- en tuinbouwsector.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[56]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De regeling is kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid waardoor de sterkte van het bewijs beperkt is. In de evaluatie wordt gesteld dat het logisch is dat de maatregel een bijdrage heeft geleverd aan een reductie in de transactiekosten en daarmee de grondmobiliteit. Deze verhoogde grondmobiliteit zou hebben geleid tot een verbetering van de landbouwstructuur. Het is niet duidelijk waar de uitspraken op gebaseerd zijn.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is kwalitatief beoordeeld op doelmatigheid. Er wordt aangegeven dat er effectievere combinaties van diverse maatregelen mogelijk zijn. Er is geen uitspraak gedaan over hoeverre huidig beleid doelmatig is en hoeveel overdrachten gedaan zouden worden indien er geen vrijstelling zou bestaan.
  - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Enerzijds zorgt de regeling ervoor dat er een ongelijke fiscale behandeling is op overdrachten van onroerende goederen in verschillende sectoren. Anderzijds valt op grond van marktfalen een motivering te geven voor het promoten van structuurverbeteringen in de landbouwsector. Hierbij kan voornamelijk gedacht worden aan structuurverbeteringen die bijdragen aan de reductie van stikstof neerslag in kwetsbare gebieden doordat er minder belemmering is bij bedrijfsbeëindiging of relocatie.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. De uitvoeringskosten bij de overheid zijn gering. De notaris doet de aangifte overdrachtsbelasting, gelijktijdig met de aanbieding ter registratie van de akte van levering, en zal de status van de grond beoordelen. De controle door de

[55] Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur (2016). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-809511.pdf
[56] IBO Agro-, visserij-, en voedselketens (2014). https://edepot.wur.nl/354004

Belastingdienst van het beroep op de vrijstelling valt binnen de reguliere aangiftebehandeling. Verder zal de Belastingdienst de tienjaarstermijn controleren, binnen welke termijn voortzetting van de exploitatie geldt als voorwaarde om de vrijstelling te behouden.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>OVB Vrijstelling bedrijfsoverdracht in familiesfeer</u>

- Doelstelling: Stimuleren van overdracht onderneming aan de volgende generatie.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Aan de ene kant kan marktfalen een probleem zijn in verband met asymmetrische informatie en beperkte toegang tot de kapitaalmarkt waardoor bedrijfscontinuïteit geschaad kan worden. Aan de andere kant is gebleken dat bedrijfsoverdracht in de familiesfeer niet per se leidt tot een efficiënte bedrijfsvoering doordat de eigenaar niet gekozen wordt op basis van de merites maar op verwantschap. Deze fiscale regeling stimuleert juist overdrachten op basis van verwantschap waardoor negatieve externe effecten kunnen optreden.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex.
        - Deze regeling is voor de uitvoering bewerkelijk omdat de toetsing van de voorwaarden complex is en arbeidsintensief. De Belastingdienst heeft geen aparte registratie van de uitvoeringskosten van de diverse bedrijfsopvolgingsfaciliteiten. Wel is het zo dat in de regel een beroep op de vrijstelling voor de beoordeling meeloopt in het traject van simultane toepassing van de BOR (S&E) en/of de doorschuifregeling (IH). In artikel 15, lid 1, b WBR (Wet op belastingen van rechtsverkeer) is vastgelegd dat indien één of meerdere familieleden onroerende zaken verkrijgen die behoren tot de overgedragen onderneming, zij geen overdrachtsbelasting over dit onroerend goed hoeven te betalen. Om hiervoor in aanmerking te komen, moeten de onroerende zaken wel dienstbaar zijn aan de overgedragen onderneming. Ook moet het gehele bedrijf worden voortgezet door de familieleden. Bij overdracht door overlijden wordt er geen overdrachtsbelasting geheven en hoeft men ook geen gebruik te maken van deze vrijstelling.[57]
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Schenk- en erfbelasting Bedrijfsopvolgingsregeling (BOR)</u>

- Doelstelling: voorkomen dat de heffing van schenk- en erfbelasting bij bedrijfsopvolging een belemmering vormt voor de continuïteit van een onderneming.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[58]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Doordat de schenk- en erfbelasting over ondernemingsvermogen (bijna) volledig vervallen, kunnen deze ook (vrijwel) geen bedreiging meer vormen voor de continuïteit van ondernemingen. Wel zijn er enkele onderdelen in de regeling die niet bijdragen aan het doel van continuïteit van de onderneming. Zo kan de bezits- en voortzettingseis een onderneming minder flexibel maken.
        - Doelmatigheid: Niet doelmatig. De BOR is bij een deel van de overdrachten niet noodzakelijk en daardoor te ruimhartig. Daarnaast kan de BOR ook worden toegepast in situaties waarin het eigendom van de onderneming

[57] *Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht (SEO-rapport, 2014).* Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht - SEO Economisch Onderzoek
[58] *Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht (2022).* https://open.overheid.nl/repository/ronl-5197e2822bd467a48ddf788cc8a23cf7c0aee5fd/1/pdf/22225823bijlage-cpb-notitie-evaluatie-fiscale-regelingen-gericht-op-bedrijfsoverdracht.pdf

wordt overgedragen zonder dat de oude en nieuwe eigenaar rechtstreeks betrokken zijn bij de onderneming of wanneer zij hier slechts een klein belang in hebben. Ook is de vrijstelling goingconcernwaarde in de BOR is niet doelmatig. De regeling kent verder relatief hoge uitvoeringskosten. Tevens heeft de regeling ook nog diverse negatieve neveneffecten: zoals de verstoring van concurrentie tussen ondernemers in Nederland, potentiële efficiëntieverliezen omdat een bedrijfsopvolger binnen de familie niet altijd het meest geschikt is, en verhoogde vermogensongelijkheid binnen generaties.

- Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Aan de ene kant kan marktfalen een probleem zijn in verband met asymmetrische informatie en beperkte toegang tot de kapitaalmarkt waardoor bedrijfscontinuïteit geschaad kan worden. Aan de andere kant leidt bedrijfsopvolging door gelieerde derden niet per se tot een efficiënte bedrijfsvoering doordat de eigenaar niet gekozen wordt op basis van de merites maar op het 'gelieerd zijn aan'. Deze fiscale regeling stimuleert juist overdrachten op basis van 'gelieerd zijn aan.'
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. De regeling is zeer bewerkelijk en kent een fors aantal knelpunten vanuit het perspectief van de ondernemer en ook vanuit het perspectief van de Belastingdienst, zoals blijkt uit de evaluatie van deze regeling door het CPB in 2022. Zo moet de Belastingdienst per overdracht vaststellen of aan de voorwaarden wordt voldaan en in hoeverre sprake is van een onderneming in fiscale zin en in hoeverre sprake is van beleggingsvermogen. Dergelijke discussies betreffen met name vastgoedexploitatie. Gelet op het voorgaande legt de regeling een relatief groot beslag op de hoogwaardige capaciteit van de Belastingdienst en gaat de BOR gepaard met hoge uitvoeringskosten.[59]
- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Schenk- en erfbelasting Faciliteiten ANBI's</u>

- Doelstelling: Bevorderen van schenken en nalaten aan ANBI's en SBBI's.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[60]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De schenk- of erfbelasting vormt vanwege de vrijstelling geen probleem voor schenken en nalaten aan ANBI's en SBBI's en kan daarmee in theorie doeltreffend zijn. Echter, het is de vraag of de vrijstelling in de schenk- en erfbelasting leidt tot meer schenkingen en nalatenschappen aan ANBI's en SBBI's. Dit is niet onderzocht.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De regeling is niet concreet onderzocht op doelmatigheid. Derhalve is het niet duidelijk of de regeling op dit moment het meest efficiënt is ingekleed. Weliswaar blijkt dat er lage uitvoeringskosten zijn, maar is dit niet specifiek onderzocht. Gelet op de grote toestroom van aanvragen en de toegenomen complexiteit van de ANBI-regelgeving, afgezet tegen de lage uitvoeringskosten, kan geconcludeerd worden dat de regelgeving doelmatig wordt uitgevoerd. Daarbij past wel de kanttekening dat de uitvoeringspraktijk leert dat er ook instellingen zijn die ten onrechte een ANBI-status genieten en dus ten onrechte geen schenk- en erfbelasting betalen. Vanuit uitvoeringsperspectief is de ANBI-regeling kwetsbaar, zeker waar het gaat om het toezicht op bestaande ANBI's, dit gelet op de grote omvang, ANBI's in het buitenland, en het (toenemende) toezicht op ex-ANBI's.
  - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Er zijn positieve maatschappelijke effecten verbonden aan het steunen van goede doelen en vaak gaat het om goederen en diensten waar de markt onvoldoende in voorziet. Dit geldt echter niet voor alle gevallen en het is ook de vraag in welke mate stimulering nodig is en of dit via het fiscale instrumentarium moet gebeuren.

[59] Kamerbrief met kabinetsreactie evaluatie fiscale bedrijfsopvolgingsgregelingen (2023). Kamerbrief met kabinetsreactie evaluatie fiscale bedrijfsopvolgingsregelingen | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl
[60] *Evaluatie van de praktijk rondom ANBI's en SBBI's (2017).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-797800.pdf

- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De Belastingdienst toetst of de verkrijger is opgenomen in het ANBI-register en kent dan zo mogelijk een vrijstelling toe. Of een ANBI-status terecht is afgegeven wordt door een specifiek ANBI-team beoordeeld. Als gevolg van het grote aantal ANBI's (circa 45.000) en het gebrek aan een gestructureerde vorm van gegevensverkrijging heeft de huidige vorm van toezicht op de naleving van de ANBI-regelgeving zijn beperkingen. De huidige vorm is arbeidsintensief vanwege het handmatig verzamelen van gegevens op de websites van individuele ANBI's om deze te kunnen controleren op volledigheid en juistheid. Daarnaast moet de Belastingdienst signalen uit informatiebronnen binnen de Belastingdienst en informatie die bij de ANBI is opgevraagd handmatig controleren. Dit legt een groot beslag op de beschikbare capaciteit van de Belastingdienst.
- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Giftenaftrek vennootschapsbelasting</u>

- Doelstelling: Bevorderen van schenkingen aan bepaalde instellingen.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[61]:
    - Doeltreffendheid: niet doeltreffend. De regeling is kwantitatief geëvalueerd op doeltreffendheid. Er is geen bewijs gevonden dat de giftenaftrek leidt tot een hoger totaal aan giften van bedrijven die Vpb-plichtig zijn. Daarmee is de giftenaftrek voor bedrijven niet doeltreffend.
    - Doelmatigheid: niet doelmatig. De regeling is kwantitatief geëvalueerd op doelmatigheid. Het budgettaire beslag van de giftenaftrek ligt een ordegrootte twee tot drie hoger dan de mate waarin de giftenaftrek de giften verhoogt. Een deel van de ANBI's geeft aan dat zij aanzienlijke administratieve lasten kent hoewel deze niet alleen toe te schrijven zijn aan de giftenaftrek maar meer aan het behouden van de ANBI status. Tevens bestaat er naar alle waarschijnlijkheid verkeerd gebruik. De regeling zou weliswaar wel een aantal indirecte opbrengsten kunnen kennen waarvan de waarde lastig te kwantificeren valt, zoals maatschappelijke betrokkenheid. De regeling is daarom niet doelmatig.
  - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Er zijn positieve maatschappelijke effecten verbonden aan het steunen van goede doelen en vaak gaat het om goederen en diensten waar de markt onvoldoende in voorziet. Dit geldt echter niet voor alle gevallen en het is ook de vraag in welke mate stimulering nodig is en of dit via het fiscale instrumentarium moet gebeuren.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt in de uitvoering en handhaving tot weinig problemen. De giftenaftrek is evenwel niet passend in de vennootschapsbelasting omdat giften uit vrijgevigheid geen zakelijke kosten vormen, maar een uitdeling. Alleen op grond van het beleidsbesluit is bij een uitdeling mogelijk sprake van giftenaftrek in de vennootschapsbelasting.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Herinvesteringsreserve (HIR)</u>

- Doelstelling: Ondersteunen van de continuïteit van de onderneming bij herinvesteringen.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
  - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel. Enerzijds kan overheidsingrijpen bepleit worden op grond van marktfalen in verband met informatie asymmetrie of transactiekosten. Als een onderneming een investering vervangt, wordt zonder de HIR (en zonder toepassing van de ruilarresten) de eventuele boekwinst ter zake van de oude investering in de winst opgenomen waardoor er belasting betaald

[61] *Evaluatie giftenaftrek (2016).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-797801.pdf

moet worden. Dit kan tot liquiditeitsproblemen leiden waardoor dit een belemmerende factor is bij herinvesteringen. Het aantrekken van externe financiering is door bijvoorbeeld informatie asymmetrie niet altijd mogelijk. Daarnaast kan voor investeringen van kleinere omvang de transactiekosten voor het aantrekken van vreemd vermogen een sterk kostenverhogend effect hebben, waardoor investeringen die positieve contante waarde hebben niet zouden worden ondernomen (onder investering). Anderzijds kan bepleit worden dat bij veel middelen waarin routinematig wordt geïnvesteerd minder informatie asymmetrie bestaat aangezien risico's van zulke investeringen doorgaans beter in te schatten zijn. Transactiekosten kunnen dan natuurlijk nog wel een rol spelen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. De HIR leidt nogal eens tot discussie tussen belastingplichtige en de Belastingdienst. De reserveringsmogelijkheden die deze regeling biedt, biedt namelijk de mogelijkheid tot belastinguitstel en deze mogelijkheid wordt in de praktijk regelmatig door belastingplichtigen opgezocht. Dit leidt tot lastige discussies over het realiteitsgehalte van gepresenteerde toekomstige uitgaven en investeringen.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Loonbelasting

<u>Werkkostenregeling</u>

Doelstelling:

- Bepaalde kosten die werknemers maken in het kader van de dienstbetrekking uitsluiten van de loonheffing;
- vereenvoudiging in de vrije vergoedingen en verstrekkingen;
- administratieve lastenverlichting voor werkgevers;
- vermindering van uitvoeringslasten bij de Belastingdienst.

- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht. De werking van de werkkostenregeling is geëvalueerd ten opzichte van de oude regeling, maar er is niet gekeken naar doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling. De regeling wordt in 2023 geëvalueerd.
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (doelmatige uitvoering). De regeling heeft als doel om bepaalde kosten die werknemers maken vanwege de dienstbetrekking uit te sluiten van loonheffingen en een vereenvoudiging van het geheel van vergoedingen en verstrekkingen voor zowel werkgevers als de Belastingdienst. Tegelijkertijd zijn er twijfels over het instrumentele gebruik van de WKR, waardoor deze vaak wijzigt en mogelijk ruimer is dan nodig.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex.
        - De werkkostenregeling omvat alle vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen van de werkgever aan de werknemer in het kader van de dienstbetrekking. De regeling raakt daardoor ook de overeengekomen arbeidsvoorwaarden en kent veel specifieke bepalingen en uitzonderingen.
        - De werkkostenregeling is voor de Belastingdienst in het reguliere proces alleen zichtbaar in het geval de vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen leiden tot een eindheffing bij de werkgever. Daarbij komt dat de eindheffing een totaal bedrag betreft. Het is voor de Belastingdienst op basis van de loonaangifte niet duidelijk voor welke vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling de eindheffing wordt betaald.
        - De Belastingdienst kan slechts door een fysiek boekenonderzoek achteraf de juistheid van de toepassing van de werkkostenregeling door de werkgever toetsen. Dit is een complexe en arbeidsintensieve beoordeling van de financiële- en salarisadministratie van de werkgever, waarvan de uitkomst met regelmaat leidt tot discussie (en procedures) tussen de inspecteur en werkgever.

- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk WBSO

- Doelstelling: Bevordering van speur- en ontwikkelingswerk in het bedrijfsleven.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[62]:
    - Doeltreffendheid: overtuigend doeltreffend. De regeling is kwantitatief onderzocht op basis van doeltreffendheid. Het positieve effect van de S&O-aftrek zit vooral in een toename van het aantal S&O-uren (uitgevoerde S&O) en in beperkte mate in stijging van het gemiddelde S&O-uurloon. 1 euro belastingkorting leidt tot 0,7 en 0,9 euro extra op de S&O loonsom van gebruikers van de aftrek op de korte- en lange termijn respectievelijk. Hierin zijn eventuele spillovereffecten effecten niet meegenomen. Het onderzoek heeft betrekking op de totale WBSO populatie.
    - Doelmatigheid: overtuigend doelmatig. De regeling is kwantitatief onderzocht op basis van doelmatigheid. Het is een kostenefficiënte regeling waarvan 2 cent per 1 euro gederfde belastinginkomsten aan uitvoerings- en handhavingskosten wordt besteed. Administratieve last bedraagt circa 4,4-7% van het geraamde budget S&O-aftrek waarmee dit relatief tot andere investeringsregelingen (zoals de innovatiebox of de EIA of de MIA) hoger is. Het onderzoek heeft betrekking op de totale WBSO populatie.
  - Reden tot overheidsingrijpen: ja (marktfalen, externe effecten). Het stimuleren van innovatie heeft positieve externe effecten op de gehele economie. Dit geldt met name wanneer de innovatie leidt tot spill-over effecten naar derden waarbij de partij welke de innovatie heeft gepleegd geen vergoeding kan eisen.[63]
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex.
    - De toe te passen afdrachtsvermindering wordt door RVO vastgesteld. De Belastingdienst voert geen inhoudelijke controle uit, maar checkt achteraf handmatig of de toegepaste afdrachtvermindering in overeenstemming is met de RVO-beschikking. Per jaar worden tussen de 2.500 en de 3.000 signalen gecontroleerd door de belastingdienst. Hiervoor staat ongeveer 7 FTE opgesteld. Het knelpunt in de loonheffingen zit vooral in de systematiek van de loonheffingen. S&O inhoudingsplichtigen kunnen aangiften en correctieberichten (veelvuldig) en opvolgend indienen. Daardoor is het vaak niet eenvoudig om vast te stellen welke S&O door de inhoudingsplichtige is toegepast en of deze conform de beschikking van RVO is. De weging voor de business is daarbij een verhouding tussen de complexiteit van de beoordeling en het feit dat hier een volledig team voor wordt ingezet.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

30%-regeling

- Doelstelling: De 30%-regeling dient ter compensatie van extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst in het kader van de dienstbetrekking van ingekomen en uitgezonden werknemers. De regeling heeft als doel:
  - (a) het aantrekken van werknemers uit het buitenland met een specifieke deskundigheid die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is;
  - (b) een bijdrage leveren aan het aantrekkelijk en competitief houden van het Nederlandse vestigingsklimaat; en
  - (c) verminderen van administratieve lasten voor werkgevers en werknemers.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[64]:

[62] *Evaluatie WBSO 2011-2017 (2018).* *https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-879801.pdf*
[63] *Zie bijvoorbeeld* *The effects of R&D tax incentives and their role in the innovation policy mix : Findings from the OECD microBeRD project, 2016-19 | OECD Science, Technology and Industry Policy Papers | OECD iLibrary (oecd-ilibrary.org)*
[64] *Evaluatie 30%-regeling (2017).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-810249.pdf

        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De gebruikers van de 30%-regeling hebben in algemene zin specifieke deskundigheid die op de Nederlandse arbeidsmarkt schaars is. Ze werken veelal in krapteberoepen en krapteberoepsgroepen. Verder netto reductie in administratieve lasten van €15 miljoen tot €65 miljoen per jaar.
        - Doelmatigheid: wel doelmatig. De opbrengsten zijn groter dan de kosten. Neveneffect: het feit dat de (veel) hogere kosten voor het levensonderhoud in Nederland wel worden meegenomen, maar niet de hogere inkomsten in Nederland.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja (externe effecten, doelmatige uitvoering en overheidsfalen)De regeling heeft positieve externe effecten voor Nederland en maakt een doelmatige uitvoering van het niet-belasten van extraterritoriale kosten mogelijk. Bovendien hebben andere landen soortgelijke regelingen dus is de regeling van belang voor de internationale concurrentiepositie.[65]
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex.
        - Vanwege het grote financiële belang heeft deze regeling een grote aantrekkingskracht op een specifieke doelgroep. De 30%-regeling is voor een belangrijk deel een gestandaardiseerd proces om het vergoeden van extraterritoriale kosten (ET-kosten) te vereenvoudigen. Indien de regeling zou worden afgeschaft zonder afschaffing van de mogelijkheid om de werkelijke ET-kosten te vergoeden betekent dit een toename van complexiteit, administratieve lasten voor werkgevers en werknemers en uitvoeringslasten voor de Belastingdienst. De regeling is complex omdat het buitenlands belastingplichtigen betreft (met keuzerecht) waardoor communicatie wordt bemoeilijkt, er veelvuldig fiscaal dienstverleners bij betrokken zijn, en daarmee de uitvoering veel inzet en uitvragen vergt. Het toezicht is zeer specifiek gericht op een bepaalde doelgroep en vindt veelal achteraf plaats.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Keuzerecht voor partiële buitenlandse belastingplicht</u>

- Doelstelling: De keuzeregeling partiële buitenlandse belastingplicht maakt het mogelijk dat ingekomen werknemers op wie de 30%-regeling van toepassing is, ondanks dat zij in Nederland wonen, ervoor kunnen kiezen om voor box 2 en box 3 te worden belast als ware zij buitenlands belastingplichtig. Deze regeling heeft als achtergrond ervoor te zorgen dat het Nederlandse fiscale stelsel geen belemmering vormt om in Nederland te komen werken. Dit zal met name aan de orde zijn in de situatie waarin een ingekomen werknemer over relatief veel vermogen en vermogensinkomsten beschikt bijvoorbeeld omdat de pensioenvoorziening die is opgebouwd in het land van herkomst in Nederland als box 3-vermogen in aanmerking kan worden genomen.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel.
        - Ja, bij sommige herkomstlanden ter voorkoming van dubbele belasting.
        - Nee, wanneer het land waar de werknemer vandaan komt, de werknemer niet als binnenlands belastingplichtig voor de heffing aldaar beschouwd. Gevolg voor deze werknemer is het soms volledig onbelast blijven van vrijwel alle vermogens(inkomsten) in box 3 en box 2 die niet tot de Nederlandse situsgoederen behoren.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex.
        - De complexiteit van de regeling wordt voornamelijk veroorzaakt omdat uit het aangifteformulier niet kan worden opgemaakt of de belastingplichtige al dan niet gebruik maakt van deze keuzeregeling. Dit betekent dat de Belastingdienst geen beschikbare gegevens heeft om het al dan niet door de belastingplichtige aangegeven buitenlands vermogen en vermogensinkomsten te verifiëren. Dit bemoeilijkt het toezicht en ook de handhaving. Voor zover de fiscale regeling hierop zou worden aangepast en daarmee de binnenlands belastingplichtige het wereldinkomen in de

[65] *Zie bijvoorbeeld EU-Tax-Observatory-Report-3-Tax-Competition-November-2021-2.pdf (taxobservatory.eu)*

aangifte zou moeten aangeven betekent dit per saldo niet dat de behandeling of toezicht hierop voor de uitvoering eenvoudiger zou gaan worden. Dit komt met name omdat een binnenlands belastingplichtige in een dergelijke situatie mogelijk om een voorkoming van dubbele belasting voor het buitenlandse vermogen en vermogensinkomsten zou gaan verzoeken.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Afdrachtvermindering zeevaart</u>

- Doelstelling: Ondersteunen van de sector met de daaraan verbonden werkgelegenheid en het in stand houden van een vloot onder Nederlandse vlag.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[66]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Op basis van de data lijkt het erop dat de regeling doeltreffend is in het behouden van werkgelegenheid voor Nederlandse zeevarenden. De afdrachtvermindering stimuleert aan de ene kant werkgelegenheid voor zeevarenden. Aan de andere kant borgt de afdrachtvermindering het gebruik van de Nederlandse vlag. Hoewel het belang van de afdrachtvermindering wordt onderstreept in gesprekken met sectorpartijen en zowel getallen ten aanzien van werkgelegenheid en gebruik van de Nederlandse vlag beschikbaar zijn, is de precieze bijdrage aan de concurrentiepositie moeilijk kwantitatief aan te tonen. Doordat vergelijkbare landen intussen soortgelijke en verbeterde maatregelen hebben geïntroduceerd is de effectiviteit achteruit gegaan.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. De doelmatigheid is lastig uit te drukken. Het budgettair beslag is van 2014 tot 2020 afgenomen met 3,6%. Terwijl er meer Nederlandse zeevarenden zijn bijgekomen. Dat zou de regeling doelmatiger kunnen maken, maar het kan ook zijn dat er een verschuiving is van zeevarenden met een hoge rang naar een lage rang (die minder worden gesubsidieerd).
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanwege overheidsfalen (gelijk speelveld). Om de concurrentiepositie van de Nederlandse vloot en de Nederlandse zeevarenden te behouden, gegeven dat andere landen soortgelijke regelingen hebben. De ontwikkeling van de Nederlandse vloot blijft sinds 2014 achter bij de ontwikkeling op Europees en mondiaal niveau. Verandering is nodig om de Nederlandse concurrentiepositie te versterken.
      Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex.
        - De afdrachtvermindering wordt door de werkgevers in de aangifte loonheffing verwerkt, daardoor is het onderdeel van het reguliere geautomatiseerde aangifteproces en betreft het daarnaast een zeer kleine doelgroep (ongeveer 300 werkgevers). Hierdoor heeft deze regeling een beperkte impact op de uitvoering en handhaving.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Vrijstelling uitkering wegens 25- of 40-jarig dienstverband</u>

- Doelstelling: Sociaal beleid (uitkering bij jubilea buiten de heffing te laten).
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee, er is geen reden waarom de overheid een langer dienstverband (fiscaal) moet stimuleren. Regeling past minder in de huidige tijdsgeest, waarin lange dienstverbanden minder gebruikelijk zijn en waarin wordt aangemoedigd om lerend en wendbaar te blijven. Kan ervoor zorgen dat de allocatie van arbeid inefficiënt is voor oudere werknemers omdat zij een fiscaal

[66] *Evaluatie van de fiscale maatregelen in het zeescheepvaartbeleid (2014)*. https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-381165.pdf

voordeel genieten daar waar zij al lang hebben gewerkt versus potentiële andere werkgevers.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex.
        - De regeling wordt toegepast door werkgevers. Door de vrijstelling is de uitkering niet zichtbaar in de loonaangifte. Daardoor is de impact op de uitvoering beperkt en leidt in uitzonderlijke situaties tot werkzaamheden in het toezicht.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Overdrachtsbelasting

OVB Vrijstelling stedelijke herstructurering

- Doelstelling: Stimulering van stedelijke herstructurering.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[67]:
        - Doeltreffendheid: Onzeker of doeltreffend. De regeling is kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid en is samen geëvalueerd met andere vrijstellingen met betrekking tot Wijkontwikkelingsmaatschappij (WOM). Wom hebben als doel projecten te ondersteunen waarin meerdere partijen in een gezamenlijke entiteit met elkaar willen samenwerken. De WOM regeling speelt geen prominente rol in het stimuleren van dergelijke samenwerking. De regeling kan op projectniveau wezenlijk bijdragen aan de financiële haalbaarheid van een project.
        - Doelmatigheid: Onzeker of doelmatig.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, deze activiteiten kunnen betrekking hebben op verbetering van de sociale en economische infrastructuur. Dit zijn publieke goederen waaraan bovendien positieve externe effecten zijn verbonden.[68] Daarnaast kan betere stedelijke structurering tot minder klimaat gerelateerde externe effecten leiden.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. De uitvoeringskosten bij de overheid zijn gering omdat er weinig tot geen gebruik van de regeling wordt gemaakt.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

OVB Vrijstelling inrichting landelijk gebied

- Doelstelling: bevordert de structuurverbetering door de aankoop en ruil van gronden te faciliteren (i.e. herverkaveling en kavelruil) en verbetert de inrichting van het landelijke gebied overeenkomstig met de functies van dat gebied, zoals deze in het kader van de ruimtelijke ordening zijn aangegeven.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[69]:
        - Doeltreffendheid: Onzeker of doeltreffend. De regeling is enkel kwalitatief onderzocht op doeltreffendheid. De vrijstelling sluit aan bij de behoefte van de beoogde doelgroep om de structuur van het landelijk gebied te verbeteren. Van de vrijstelling wordt volgens de respondenten veel gebruik gemaakt.
        - Doelmatigheid: Onzeker of doelmatig. De regeling is enkel kwalitatief onderzocht op doelmatigheid. De administratieve lasten voor de doelgroep zijn gering: het beroep op de vrijstelling wordt gedaan in de notariële akte. De uitvoeringskosten van de overheid zijn ook gering. Voor een beroep op

[67] *Evaluatie WOM-regeling (2017)*. https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-803977.pdf De vrijstelling stedelijke herstructurering bestaat uit drie onderdelen, te weten:(a) de vrijstelling die het mogelijk maakt voor wijkontwikkelingsmaatschappijen huizen te verkrijgen zonder overdrachtsbelasting;(b) de vrijstelling die het voor woningcorporaties mogelijk maakt om ter financiering van stedelijke herstructurering huizen zonder overdrachtsbelasting over te dragen aan een landelijk werkende toegelaten instelling; en(c) de vrijstelling die ertoe strekt de verkrijging van onroerende zaken van wijkontwikkelings-maatschappijen door de deelnemers in een dergelijke maatschappij in bepaalde situaties vrij te stellen van overdrachtsbelasting. De evaluatie betreft onderdelen (a) en (c).
[68] Staatscourant 2004, 37 pag. 12 | Overheid.nl > Officiële bekendmakingen (officielebekendmakingen.nl)
[69] *Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur (2016)*. https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-809511.pdf

de vrijstelling voor kavelruil geldt geen inhoudelijk toetsingskader. Hierdoor is het mogelijk dat de vrijstelling door partijen wordt gebruikt die op het fiscale voordeel uit zijn zonder structuurverbetering te realiseren. Waarschijnlijk kunnen ook partijen buiten de beoogde doelgroep van de vrijstelling gebruik maken, waarbij niet zozeer de structuurverbetering de boventoon voert, maar het fiscale voordeel (met name ten aanzien van de gebouwen).

- Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanwege marktfalen. Efficiënter landgebruik heeft positieve externe effecten, zoals een afname van het landbouwverkeer dat leidt tot minder CO2-uitstoot en verkeerscongestie.
- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex.
  - De notaris doet de aangifte overdrachtsbelasting, gelijktijdig met de aanbieding ter registratie van de akte van levering, en zal de status van de grond beoordelen. De controle door de Belastingdienst van het beroep op de vrijstelling valt binnen de reguliere aangiftebehandeling.
- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>OVB Vrijstelling Bureau Beheer Landbouwgronden</u>

- Doelstelling: Structuurverbetering van het landelijk gebied.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[70]:
    - Doeltreffendheid: Deze vrijstelling verleent het bureau beheer landbouwgronden (BBL) onder meer een voorkeursrecht bij de verwerving van landbouwgronden en natuurterreinen. BBL heeft als taak om gronden te verwerven, gronden tijdelijk te beheren en onroerende zaken te vervreemden. De vrijstelling is overzichtelijk en duidelijk en sluit geheel aan op de behoefte van BBL. Er is geen twijfel over dat de doelgroep van de vrijstelling volledig wordt bereikt. Doordat BBL wordt beëindigd, verkleint de grondpot BBL en neemt het effect op structuurverbetering af. Voldoende ruilgronden zijn echter een basisvoorwaarde voor een geslaagd verkavelingsproces. In de toekomst zal de positie/rol van BBL moeten worden ingenomen door andere partijen/instanties
    - Doelmatigheid: Aangezien BBL in principe slechts tijdelijk eigenaar is van de gronden die zij verwerft, gaat het hier feitelijk om een uitstel van de heffing van overdrachtsbelasting. De uiteindelijke eigenaar zal overdrachtsbelasting moeten betalen. De administratieve lasten voor de doelgroep zijn beperkt. Uitvoeringskosten zijn gering.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, efficiënter landgebruik heeft positieve externe effecten, zoals een afname van het landbouwverkeer dat leidt tot minder CO2-uitstoot en verkeerscongestie. Met ingang van 1 januari 2019 is het BBL opgeheven en zijn de taken grotendeels overgenomen door de provincies, die zijn vrijgesteld voor de overdrachtsbelasting op grond van de eerder genoemde vrijstelling voor publiekrechtelijk lichamen. Vanwege de afwikkeling van lopende trajecten is de vrijstelling nog steeds opgenomen in de WBR.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. De vrijstelling heeft alleen betrekking op verkrijgingen door BBL (subjectieve vrijstelling). Het is een generieke vrijstelling waar geen voorwaarden aan zijn gesteld. Aangezien het een verder ongeclausuleerde vrijstelling is, met dus enkel een voorwaarde met betrekking tot de hoedanigheid van de verkrijger, zijn de uitvoeringslasten gering omdat er weinig controle nodig is.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>OVB Vrijstelling natuurgrond</u>

- Doelstelling: Bevorderen en behoud van natuurschoon in handen van private partijen.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[71]:

[70] *Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur (2016).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-809511.pdf
[71] *Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur (2016).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-809511.pdf

        - Doeltreffendheid: Onzeker of doeltreffend. Uitkomsten gebaseerd op kwalitatieve interviews. Particulieren en organisaties zijn bekend met de maatregel.
        - Doelmatigheid: Onzeker of doelmatig. Verwaarloosbare administratieve lasten en geringe uitvoeringskosten. Echter grote overlap met andere regelingen zoals cultuurgrondvrijstelling of NSW-vrijstelling.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanwege marktfalen (externe effecten). Natuurgrond heeft positieve externe effecten en indien het verkopen van natuurgronden fiscaal niet gestimuleerd zouden worden zou het voor private partijen minder lonen om natuurgronden in beheer te hebben, waardoor er minder natuurgronden worden gehouden.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. De notaris doet de aangifte overdrachtsbelasting, gelijktijdig met de aanbieding ter registratie van de akte van levering, en zal de status van de grond beoordelen. De controle door de Belastingdienst van het beroep op de vrijstelling valt binnen de reguliere aangiftebehandeling. Verder zal de Belastingdienst de tienjaarstermijn controleren, binnen welke termijn voortzetting van de exploitatie geldt als voorwaarde om de vrijstelling te behouden.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Heffingskortingen

<u>Algemene heffingskorting</u>

- Doelstelling: Inkomensondersteuning.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, de overheid heeft een zorgplicht en zal vanuit die rol geen belasting heffen over inkomen dat nodig is voor een bestaansminimum. De afgelopen periode zijn heffingskortingen in het Nederlandse belastingsysteem een steeds belangrijker rol gaan spelen in het herverdelingsbeleid en het stimuleren van arbeidsparticipatie. Omwille van deze nieuwe beleidsdoelen is de overdraagbaarheid van de AHK (bestaansminimum van een niet of weinig werkende partner) onlangs volledig afgebouwd.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. Daarbij kan worden opgemerkt dat de inkomensafhankelijkheid van de heffingskorting tot meer afwijkingen tussen inhouding loonheffing en verschuldigde inkomstenbelasting leidt voor situaties waarbij sprake is van meer dan één inhoudingsplichtige. Dit leidt tot meer aangiften. Na de afbouw van de overdracht heffingskortingen aan een niet- of weinig verdienende partner zal veel complexiteit in de processen zijn opgelost.
    - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Dit gaat in principe automatisch goed en vergt (bijna) geen acties van de belastingplichtige.

<u>Arbeidskorting</u>

- Doelstelling: Stimuleren van arbeidsparticipatie en daarmee samenhangend, het verkleinen van de armoedeval.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, heffingskortingen spelen in het Nederlandse belastingsysteem een belangrijke rol in het herverdelingsbeleid en het stimuleren van arbeidsparticipatie. De armoedeval is een gevolg van overheidsbeleid dus is er reden om te corrigeren.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. Daarbij kan worden opgemerkt dat de inkomensafhankelijkheid van de heffingskorting tot meer afwijkingen tussen inhouding loonheffing en verschuldigde inkomstenbelasting leidt voor situaties waarbij sprake is van meer dan één inhoudingsplichtige. Dit leidt tot meer aangiften.

- Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Dit gaat in principe automatisch goed en vergt (bijna) geen acties van de belastingplichtige.

Inkomensafhankelijke combinatiekorting – Wordt uitgefaseerd vanaf 2025

- Doelstelling: Stimuleren van arbeidsparticipatie van ouders met jonge kinderen.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanwege herverdeling van welvaart. Heffingskortingen spelen in het Nederlandse belastingsysteem een belangrijke rol in het herverdelingsbeleid en het stimuleren van arbeidsparticipatie. De drempel om (meer) te werken kan voor ouders dusdanig hoog zijn (kosten opvang, culturele normen en bereidheid werkgevers) dat een financiële stimulans wenselijk is.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is in de uitvoering en handhaving zeer bewerkelijk vanwege de afbakening van het formele inschrijvingsvereiste en is daarnaast het toezicht bij in buitenland woonachtige partner en kinderen moeilijk. Daarbij is ook een goedkeuringsregeling in een beleidsbesluit van belang.
  - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Dit gaat in principe automatisch goed en vergt (bijna) geen acties van de belastingplichtige.

Jonggehandicaptenkorting

- Doelstelling: Inkomensondersteuning jonggehandicapten.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanwege herverdeling van welvaart. Heffingskortingen spelen in het Nederlandse belastingsysteem een belangrijke rol in het herverdelingsbeleid. Voor de groep jonggehandicapten bestaat mogelijk afstand tot de arbeidsmarkt en een grotere armoedeval (hogere marginale tarieven) vanwege het uit faseren van diverse uitkeringen. Derhalve is een grotere prikkel nodig om participatie te stimuleren (de gemiddelde belastingdruk op arbeid te drukken)
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt in de uitvoering en handhaving tot weinig problemen.
  - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Dit gaat in principe automatisch goed en vergt (bijna) geen acties van de belastingplichtige.

Alleenstaande ouderenkorting

- Doelstelling: Inkomensondersteuning alleenstaande ouderen.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanwege herverdeling van welvaart. Heffingskortingen spelen in het Nederlandse belastingsysteem een belangrijke rol in het herverdelingsbeleid.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling leidt in de uitvoering en handhaving tot complexiteit vanwege de gegevens om te bepalen of recht op korting bestaat en het vraagstuk of het recht op deze korting bestaat indien geen AOW wordt ontvangen. De alleenstaande ouderkorting is een heffingskorting voor belastingplichtigen die een AOW-uitkering voor een alleenstaande ontvangen, of die een AOW-uitkering voor een alleenstaande zouden ontvangen als ze minimaal één jaar verzekerd zouden zijn geweest voor de AOW.
  - Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Dit gaat in principe automatisch goed en vergt (bijna) geen acties van de belastingplichtige.

Ouderenkorting

- Doelstelling: Inkomensondersteuning ouderen.
- Beoordeling:

- Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
- Reden tot overheidsingrijpen: Ja, vanwege herverdeling van welvaart. Heffingskortingen spelen in het Nederlandse belastingsysteem een belangrijke rol in het herverdelingsbeleid.
- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt in de uitvoering en handhaving tot weinig problemen.
- Doenlijkheid: deze regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Dit gaat in principe automatisch goed en vergt (bijna) geen acties van de belastingplichtige.

Energiebelasting

<u>EB Verlaagd tarief glastuinbouw</u>

- Doelstelling: Het verlagen van de lasten voor de relatief kleinschalige energie-intensieve glastuinbouwsector door de energiebelasting, zoals deze met de degressieve tariefstructuur werd bereikt voor energie-intensieve sectoren met een hoog gasverbruik.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[72]:
    - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Regeling is doeltreffend in gelijkwaardige behandeling met energie-intensieve sectoren met een hoog gasverbruik.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Maatregel is gericht, alleen glastuinbouw maakt gebruik van de regeling. De administratieve lasten zijn beperkt, alleen is regeling lastig te controleren. Vanuit het perspectief van de energietransitie is de regeling niet doelmatig.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel: enerzijds draagt deze regeling potentieel bij aan de concurrentiepositie voor de glastuinbouw (taak voor Rijksoverheid). Anderzijds vermindert het de lasten op gebruik van energie terwijl daar negatieve externe effecten aan verbonden zijn en botst met klimaatdoelstellingen.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Het verlaagde tarief glastuinbouw leidt nauwelijks tot discussies in de heffing en is goed uitvoerbaar. Gezien de systematiek van de Energiebelasting ligt de uitvoeringslast van de regeling vooral bij de energieleveranciers. Voor de uitvoering van de Belastingdienst leidt dit niet tot veel werkzaamheden.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>EB Teruggaaf kerkgebouwen en non-profit</u>

- Doelstelling: Bieden van compensatie aan de beheerders van dergelijke gebouwen, aangezien kerken e.d. weinig betaald personeel hebben en geen vennootschapsbelasting betalen waardoor enig voordeel in de vorm van een terugsluis deze doelgroep niet bereikt.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[73]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Doelgroep is gecompenseerd, regeling is daarmee redelijk doeltreffend, echter kan die doeltreffender.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Waarschijnlijk kan deze regeling niet doelmatiger worden opgezet. Vanuit het perspectief van de energietransitie is de regeling niet doelmatig.
  - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (herverdelen van welvaart). Enerzijds biedt de regeling een compensatie voor het relatief hoge energieverbruik van dit soort gebouwen die op een andere manier moeilijk bereikt kan worden maar wel gewenst kan zijn in het kader van cultuurbehoud of maatschappelijke functie. Tegelijkertijd vermindert het de lasten op gebruik van energie terwijl daar negatieve externe effecten aan verbonden zijn.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is voor de uitvoering en handhaving zeer bewerkelijk. Vanwege de grote aantallen teruggaveverzoeken leidt deze regeling tot veel werkzaamheden

[72] *Evaluatie van energiebelasting: Terugkijken (1996-2009) en vooruitzien (2020-2030)(2021).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-978081.pdf
[73] *Evaluatie van energiebelasting: Terugkijken (1996-2009) en vooruitzien (2020-2030)(2021).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-978081.pdf

binnen de uitvoering want ieder teruggaveverzoek moet worden beoordeeld. Daarnaast worden er in de teruggaveverzoeken ook veel fouten geconstateerd wat tot extra werkzaamheden leidt.

- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

EB Salderingsregeling

- Doelstelling: Stimuleren van energieopwekking middels zonnepanelen en het in overeenstemming brengen van de toepassing van energiebelasting met de praktijk van terugdraaimeters.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[74]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Met kwalitatieve bewijs wordt wel geredeneerd dat door een daling in de terugverdientijd het zon-PV vermogen is gegroeid, maar de onderbouwing hiervan is zeer mager, zoals ook bleek uit een second-opinion van.[75]
    - Doelmatigheid: niet doelmatig. Onderzoek van PWC en een *second opinion* van SEO verschillen in hun oordeel over de doelmatigheid en doeltreffendheid van de regeling. TNO onderzoek laat zien dat het ook zonder salderingsregeling rendeert om zonnepanelen aan te schaffen.[76]
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (marktfalen, namelijk externe effecten). Bedoeld om verduurzaming die niet of beperkt tot stand kwam te stimuleren (externe positieve effecten). Met de huidige terugverdientijden zijn zonnepanelen zeer aantrekkelijk geworden, dus de noodzaak is wel afgenomen. Voor de regeling geldt een afbouwpad.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Gezien de systematiek van de Energiebelasting ligt de uitvoeringslast van de regeling vooral bij de energieleveranciers. Het in de komende jaren afbouwen van de salderingsregeling zal leiden tot een beperkte verhoging van de complexiteit. Na de voorgenomen gehele afbouw van de salderingsregeling zal de complexiteit van deze regeling afnemen.
  - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

EB Vrijstellingen voor energie-intensieve processen

- Doelstelling: Beschermen van internationale concurrentiepositie.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[77]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Vergelijkbare landen hebben vergelijkbare vrijstelling, afschaffen leidt tot ongelijk speelveld. Echter is het niet vast te stellen in welke mate bedrijven zonder deze regeling een zwakkere concurrentiepositie hebben omdat het gaat om een hypothetische situatie.
    - Doelmatigheid: beperkt doelmatig. Controle is lastig voor de uitvoering, alternatieve vormgeving via teruggaaf is mogelijk doelmatiger. Daarnaast botst het met het perspectief vanuit de energietransitie.
  - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen maar ook negatieve externe effecten). Enerzijds draagt deze regeling potentieel bij aan een gelijker speelveld. Anderzijds vermindert het de lasten op gebruik van energie terwijl daar negatieve externe effecten aan verbonden zijn.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Beperkt aantal verzoeken, en vereist relatief weinig tijd, maar leidde in het verleden regelmatig tot discussie. Grootste deel van de uitvoering ligt bij de leveranciers. Beperkt aantal

[74] *De Historische impact van salderen: Onderzoek voor het Ministerie van Economische Zaken (2016).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-795756.pdf
[75] *opmerking gebaseerd op basis van: Second opinion onderzoeksrapporten Salderingsregeling (2020).* https://www.seo.nl/wp-content/uploads/2020/11/2020-48-Second-opinion-onderzoeksrapporten-salderingsregeling.pdf
[76] Update effect afbouw salderingsregeling op de terugverdientijd van investeringen in zonnepanelen | Rapport | Rijksoverheid.nl
[77] *Evaluatie van energiebelasting: Terugkijken (1996-2009) en vooruitzien (2020-2030)(2021).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-978081.pdf

verzoeken, en vereist relatief weinig tijd, maar leidde in het verleden regelmatig tot discussies. Het grootste deel van de uitvoering ligt bij de leveranciers.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>EB Belastingvermindering per aansluiting</u>

- Doelstelling: Ondersteunen van de basisbehoefte aan energie en ter compensatie van de invoering van het capaciteitstarief (een vast tarief voor transport van elektriciteit in plaats van een tarief per kWh).
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[78]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Instrument is in staat op de lasten bij kleingebruikers te nivelleren. Oorspronkelijke doel is naar achtergrond geraakt en voorziet tot 84% van de totale heffing op energie die nodig is om te voorzien in de basisbehoefte.
        - Doelmatigheid: beperkt doelmatig. In combinatie met de degressieve tariefstructuur zorgt de belastingvermindering voor lagere energierekening zonder de marginale besparingsprikkel weg te nemen. Anderzijds is het een ongerichte maatregel waar alle huishoudens gebruik van maken, zowel die het nodig hebben als alle anderen. Daarnaast profiteert een deel van de bedrijven ook van deze regeling. Vanuit het perspectief van de energietransitie is de regeling mogelijk ondoelmatig als consumenten niet alleen de marginale druk maar ook de gemiddelde kosten meenemen in hun gedragsreacties.
        - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (herverdeling van welvaart maar negatieve externe effecten). De belastingvermindering verkleint de denivellerende werking van de energiebelasting. De belastingvermindering biedt bovendien de mogelijkheid tot het verhogen van het marginale tarief op gas zonder dat de gemiddelde lasten stijgen. Tegelijkertijd verlaagt deze regeling de energierekening, wat de gepercipieerde urgentie om energie te besparen kan verminderen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Gezien de systematiek van de Energiebelasting ligt de uitvoeringslast van de regeling vooral bij de energieleveranciers. De controle door de Belastingdienst hierop is bewerkelijk omdat de belastingvermindering gekoppeld is aan de verblijfsfunctie wat tot discussies met de belastingplichtige kan leiden. Een verblijfsfunctie is mede afhankelijk van het beschikken over een kookvoorziening en sanitaire voorzieningen.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen. Dit gaat automatisch goed voor de verbruiker, omdat de belastingvermindering per elektriciteitsaansluiting met verblijfsfunctie via de energieleverancier verloopt.

<u>EB Stadsverwarmingsregeling</u>

- Doelstelling: Stimuleren van nuttige inzet restwarmte.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[79]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend, het maakt de *businesscase* van stadsverwarming aantrekkelijker.
        - Doelmatigheid: grotendeels doelmatig. Uit evaluatie blijkt dat de regeling doelmatig is maar dat de doelmatigheid kan worden vergroot door uitvoering bij 1 partij te leggen.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja (markt- en overheidsfalen). Er zijn positieve externe effecten verbonden aan de inzet van restwarmte. De regeling zorgt ervoor dat stadsverwarming niet belast wordt voor gasverbruik in de bijstook.

[78] *Evaluatie van energiebelasting: Terugkijken (1996-2009) en vooruitzien (2020-2030)(2021).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-978081.pdf
[79] *Evaluatie van energiebelasting: Terugkijken (1996-2009) en vooruitzien (2020-2030)(2021).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-978081.pdf

- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: nu nog beperkt complex maar mogelijk straks zeer complex. Zoals de regeling nu is met een 1ste schijf van 170.000m3 is de werkdruk zeer laag. Het betreft namelijk een paar teruggaafverzoeken per jaar. Als gevolg van een aangenomen amendement op het Belastingplan 2023 wijzigt per 1 januari 2024 de tariefstructuur van de energiebelasting. Afhankelijk van de toekomstige hoogte van de nieuwe eerste schijf en blokverwarmingstarief kan een aanzienlijke toename van het aantal teruggaafverzoeken optreden. Het aantal nieuwe verzoeken in dit scenario wordt geschat op 40.000, indien tegelijkertijd in de wetgeving wordt vastgelegd dat alleen de contracthouder (degene aan wie een energieleverancier gas levert voor gebruik in een installatie voor blokverwarming) het verzoek om teruggaaf kan doen. Indien dit niet wordt vastgelegd, neemt het aantal verzoeken mogelijk met een veelvoud toe, zodat het dan om honderdduizenden verzoeken kan gaan.
- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>EB Verlaagd tarief openbare laadpalen</u>

- Doelstelling: De businesscase voor openbare laadpalen verbeteren.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
  - Reden tot overheidsingrijpen: ja (deels marktfalen, namelijk externe effecten en toetredingsbarrières). Door de regeling verbetert de businesscase voor openbare laadpalen. Het bestaan van het distributienetwerk van elektriciteit ten behoeve van elektrische voertuigen is nodig voor een succesvolle uitrol van elektrisch vervoer. Onduidelijk is in welke mate er op dit moment een negatieve businesscase is en of een toetredingsbarrière bestaat.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Er zijn weinig signalen vanuit de uitvoering dat deze regeling tot discussies of problemen leidt.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Inputvrijstelling energiebelasting voor elektriciteitsopwekking</u>

- Doelstelling: Voorkomen van dubbele energiebelasting. Opgewekte elektriciteit bij levering is belast met energiebelasting.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[80]:
    - Doeltreffendheid: grotendeels doeltreffend. De inputvrijstelling slaagt er in om dubbele belastingheffing te voorkomen.
    - Doelmatigheid: beperkt doelmatig. Vanuit het perspectief van het voorkomen van dubbele belasting is de vrijstelling te ruim. Ook aardgas dat gebruikt wordt bij de opwekking van warmte en elektriciteit voor eigen verbruik is nu onbelast. De vrijstelling wordt door toename hernieuwbare energiebronnen in de toekomst minder doelmatig vanuit het perspectief van de energietransitie.
  - Reden tot overheidsingrijpen: ja, vanwege overheidsfalen. Deze regeling voorkomt dubbele belasting door zelfde belastingsoort.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Er staat een groot aantal WKK's (warmtekrachtkoppeling) in Nederland bij diverse bedrijven, waaronder glastuinbouwbedrijven. Gezien de systematiek van de Energiebelasting ligt de uitvoeringslast van de regeling vooral bij de energieleveranciers. Voor de uitvoering van de Belastingdienst leidt dit niet tot veel werkzaamheden.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

[80] *Evaluatie van energiebelasting: Terugkijken (1996-2009) en vooruitzien (2020-2030)(2021).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-978081.pdf

EB Inputvrijstelling kolenbelasting voor elektriciteitsopwekking

- Doelstelling: Voorkomen van dubbele energiebelasting. Opgewekte elektriciteit bij levering is belast met energiebelasting.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja (overheidsfalen, namelijk voorkomen dubbele belasting). Vanuit marktfalen bepleit worden dat aan de winning van elektriciteit met kolen negatieve externe effecten op klimaat en milieu zijn verbonden. Tegelijkertijd wordt met een verbod op kolen ten behoeve van elektriciteitsproductie het beoogde effect per 2030 bereikt. De Energy Taxation Directive (ETD) verplicht deze vrijstelling aangezien geen dubbele belasting op elektriciteit mag worden geheven.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Er zijn weinig signalen vanuit de uitvoering dat deze regeling tot discussies of problemen leiden.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

EB Inputvrijstelling kolenbelasting voor duaal verbruik

- Doelstelling: Beschermen van internationale concurrentiepositie.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen maar ook negatieve externe effecten). Enerzijds draagt deze regeling potentieel bij aan een gelijker speelveld. Anderzijds vermindert het de lasten op gebruik van energie terwijl daar negatieve externe effecten aan verbonden zijn[81].
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Er zijn weinig signalen vanuit de uitvoering dat deze regeling tot discussies of problemen leiden. Deze regeling leidt daarmee tot een geringe complexiteit in de uitvoering.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

EB degressieve tariefstructuur elektriciteit

- Doelstelling: Het voorkomen van concurrentienadeel bij grootverbruikers in Nederland ten opzichte van grootverbruikers in het buitenland waar veelal vergelijkbare belastingverlagingen gelden.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen maar ook negatieve externe effecten). Enerzijds draagt deze regeling potentieel bij aan een gelijker speelveld doordat grootverbruikers lager belast worden. Anderzijds vermindert het de lasten op gebruik van energie terwijl daar negatieve externe effecten aan verbonden zijn.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Een belangrijk deel van de complexiteit van de Energiebelasting wordt veroorzaakt door de degressieve EB-tariefstructuur. Door het bestaan van een degressieve tariefstructuur is het noodzakelijk dat de Energiebelasting allerlei bijzondere regelingen bevat (zoals de complexbepalingen en de clusteringsverzoeken). Dit kwam ook terug bij de evaluatie van de Energiebelasting.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

EB degressieve tariefstructuur gas

[81] De kolen als input van staal is wel belast met CO2 heffing (ETS+nationale heffing)

- Doelstelling: Het voorkomen van concurrentienadeel bij grootverbruikers in Nederland ten opzichte van grootverbruikers in het buitenland waar veelal vergelijkbare belastingverlagingen gelden.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen maar ook negatieve externe effecten). Enerzijds draagt deze regeling potentieel bij aan een gelijker speelveld doordat grootverbruikers lager belast worden. Anderzijds vermindert het de lasten op gebruik van energie terwijl daar negatieve externe effecten aan verbonden zijn.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Een belangrijk deel van de complexiteit van de Energiebelasting wordt veroorzaakt door de degressieve EB-tariefstructuur. Door het bestaan van een degressieve tariefstructuur is het noodzakelijk dat de Energiebelasting allerlei bijzondere regelingen bevat (zoals het blokverwarmingstarief). Dit kwam ook terug bij de evaluatie van de Energiebelasting.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Omzetbelasting

<u>BTW Verlaagd tarief voedingsmiddelen en water</u>

- Doelstelling: Ondersteunen van de basisbehoefte aan voeding en water.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[82]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De maatregel vermindert de fiscale druk op minder draagkrachtigen. Daarnaast verlaagt het de prijs van voeding en water waarmee deze basisbehoefte wordt ondersteund.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. De maatregel is niet doelmatig omdat hogere-inkomensgroepen (draagkrachtigen) in absolute zin veel meer profiteren van het verlaagde tarief. Relatief gezien is het bestedingsaandeel aan voedingsmiddelen ongeveer gelijk, waardoor deze maatregel geen nivellerende werking heeft. Andere instrumenten zijn beter geschikt om te herverdelen.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja, herverdeling van welvaart. De maatregel ziet op herverdeling van welvaart en ondersteunt de toegang tot de primaire levensbehoeften.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De complexiteit betreft met name de reikwijdte van de definitie van voedingsmiddelen (zoals over lustopwekkende middelen) wat regelmatig tot procedures leidt.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Verlaagd tarief geneesmiddelen en hulpmiddelen</u>

- Doelstelling: Ondersteunen van de basisbehoefte aan zorg.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De maatregel vermindert de fiscale druk op minder draagkrachtigen (algemene doelstelling). Of de maatregel ondersteunend is voor de basisbehoefte aan zorg is niet vast te stellen.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. De maatregel is niet doelmatig omdat hogere-inkomensgroepen (draagkrachtigen) in absolute zin meer profiteren van het verlaagde tarief. Relatief gezien is het bestedingsaandeel aan geneesmiddelen ongeveer gelijk, waardoor deze maatregel geen nivellerende werking heeft. Andere instrumenten zijn beter geschikt om te herverdelen. Verder kent deze regeling een relatief hoge uitvoeringslast

[82] *Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl*..

doordat er vaak tariefvragen zijn en discussies (procedures) over de begrippen geneesmiddelen en medische hulpmiddelen.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja, de maatregel ziet op herverdeling van welvaart en ondersteuning van de toegang tot de primaire levensbehoeften. Het is niet duidelijk of deze maatregel nodig is met de huidige zorgsystematiek.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. De complexiteit wordt veroorzaakt vanwege tariefvragen en over de invulling van de begrippen van geneesmiddelen en medische hulpmiddelen. Over deze kwesties wordt veel geprocedeerd. Ook de vernieuwing van producten van geneesmiddelen en medische hulpmiddelen leiden veelal tot afbakeningsvraagstukken.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Verlaagd tarief culturele goederen en diensten</u>

- Doelstelling: Bevorderen van cultuur, kennisvermeerdering, recreatie en sport c.q. ondersteuning van de desbetreffende sectoren.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[83]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. In het geval dat alleen ondersteuning van een sector de doelstelling is (bioscopen, podiumkunsten) is het verlaagde tarief waarschijnlijk doeltreffend. Echter in het algemeen is de effectiviteit van verlaagde tarieven lastig vast te stellen omdat doelen slecht zijn geoperationaliseerd en effecten lastig te isoleren zijn.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. In het algemeen is de verlaagde btw geen doelmatig instrument om de beoogde doelen te bereiken. Wat betreft het stimuleren van consumptie van bemoeigoederen en ondersteunen van sectoren is het waarschijnlijk niet doelmatig, maar het effect is niet te kwantificeren.
    - Reden tot overheidsingrijpen: ja (positieve externe en interne effecten). Er zijn positieve maatschappelijke effecten verbonden aan (de beoefening van) cultuur en sport zoals verhoogde maatschappelijke betrokkenheid, verbetering van kwaliteit van leven en de ontwikkeling van cognitieve, emotionele en sociale vaardigheden
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De complexiteit wordt met name veroorzaakt door een afbakeningsproblematiek wat ook tot gevolgen leidt in de handhaving zoals bijvoorbeeld bij kunstvoorwerpen.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Verlaagd tarief arbeidsintensieve diensten</u>

- Doelstelling: Bevorderen van werkgelegenheid in de desbetreffende sectoren, aanpakken problemen op de woningmarkt en bestrijding van het zwarte circuit.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[84]:
        - Doeltreffendheid: beperkt doeltreffend. Doeltreffendheid is beperkt op de verschillende doelen:
          (1) er geen rechtstreeks verband bestaat tussen de verlaging van het btw-tarief en de werkgelegenheid;
          (2) Een verlaging van het btw-tarief vormt geen stimulans om de ondergrondse economie te verlaten, btw is namelijk niet de enige reden waarom ondernemers 'zwart' werken.
          (3) Bij invoering lagen de problemen op de woningmarkt m.n. in weinig economische groei, weinig vertrouwen en financieringsmogelijkheden. Huidige problemen liggen ook in schaarste van (vergunningen voor) bouwgrond, bouwvakkers en materialen.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. Budgettaire kosten zijn hoog in vergelijking met mogelijke werkgelegenheidseffecten.

[83] Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl
[84] Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl

- Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (mogelijk sprake van marktfalen, namelijk inefficiënte allocatie van middelen). Het is niet evident waarom werkgelegenheid in specifieke sectoren gestimuleerd dient te worden. Doordat sommige van deze diensten ook door mensen zelf gedaan kunnen worden (schoonmaken, fiets repareren) kan het efficiënt zijn om deze diensten lager te belasten.
- Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Uit de evaluatie verlaagde btw-tarief kwam naar voren dat er weinig onduidelijk bestaat met betrekking tot de afbakening van arbeidsintensieve diensten. Op basis van evaluatie is deze regeling minder complex in de uitvoering en de handhaving.
- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW verlaagd tarief personenvervoer</u>

- Doelstelling: Stimuleren en ondersteunen van met name het openbaar vervoer en verlichting van de belastingdruk voor minder draagkrachtigen
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[85]
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De maatregel bereikt een verlichting van de druk van de omzetbelasting voor minder draagkrachtigen, maar het is niet vast te stellen of het OV gestimuleerd wordt door de maatregel.
    - Doelmatigheid: niet doelmatig. In het algemeen is de verlaagde btw geen doelmatig instrument om de beoogde doelen te bereiken. Wat betreft het stimuleren van consumptie van bemoeigoederen en ondersteunen van sectoren is het waarschijnlijk niet doelmatig, maar het effect is niet te kwantificeren.
  - Reden tot overheidsingrijpen: ja (herverdeling van welvaart en marktfalen, namelijk externe effecten). Stimuleren positieve externe effecten van gebruik OV (minder congestie en uitstoot) en verlichten van de belastingdruk voor minder draagkrachtigen.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Uit de evaluatie verlaagde btw-tarief kwam naar voren dat er weinig onduidelijk bestaat met betrekking tot de afbakening van arbeidsintensieve diensten. Op basis van evaluatie is deze regeling minder complex in de uitvoering en de handhaving.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW verlaagd tarief sierteelt</u>

- Doelstelling: Stimuleren van binnenlandse vraag naar sierteeltproducten c.q. ondersteunen van desbetreffende sector.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[86]:
    - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Het zorgt waarschijnlijk voor meer werkgelegenheid in bepaalde delen van de waardeketen, meer omzet en hogere betaalbaarheid.
    - Doelmatigheid: niet doelmatig. Het creëren van meer werkgelegenheid middels de verlaagde btw is waarschijnlijk niet doelmatig. De kosten voor het creëren van een baan liggen mogelijk hoger dan het inkomen dat aan deze baan gekoppeld is.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Nee, er is geen sprake van marktfalen waardoor deze specifieke sector gestimuleerd zou moeten worden. Er zijn (mogelijk) juist negatieve externe effecten (bestrijdingsmiddelen, kunstmest, watergebruik, (vliegtuig)transport, verwarming kassen).
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Uit de evaluatie verlaagde btw-tarief kwam naar voren dat er in bepaalde situaties onduidelijk bestaat met betrekking tot de afbakening van de tarieven. Dit ziet dan onder meer op samengestelde diensten of producten en eenheid van prestaties.

[85] *Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl*
[86] *Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl*

- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW verlaagd tarief logiesverstrekking</u>

- Doelstelling: Stimuleren van (internationaal) toerisme c.q. ondersteunen van de desbetreffende sectoren voorkomen van administratieve moeilijkheden.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[87]:
    - Doeltreffendheid: wel doeltreffend, het internationaal toerisme wordt waarschijnlijk in enige mate gestimuleerd en de sector in enige mate ondersteund.
    - Doelmatigheid: niet doelmatig. Het verlaagde tarief is geen doelmatig instrument om de consumptie te vergroten. Daarnaast werkt de maatregel denivellerend.
  - Reden tot overheidsingrijpen: nee (geen actueel doel). Bij de totstandkoming is aangevoerd dat de oneerlijke (internationale) concurrentieverhouding ivm klimatologische omstandigheden een reden was voor overheidsingrijpen. Dit doel stamt uit een andere tijd en het is zeer discutabel of het stimuleren van toerisme (om de genoemde reden) in de huidige context verdedigbaar is.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. In het evaluatierapport verlaagde btw-tarief is hierover het volgende opgenomen: bij de logiesverstrekking is sprake van hoge uitvoeringslasten bij de Belastingdienst. Dat heeft te maken met het spanningsveld met de verhuur van woningen, wat is vrijgesteld van btw. Voor de verstrekking van logies geldt dat er recht is op aftrek van btw, maar bij de verhuur van woningen niet. Fiscaal is er dus een verschil tussen de langdurige en kortdurende verhuur van een (vakantie)woning terwijl dat verschil in beleid en de praktijk niet zo helder te maken is. De Belastingdienst geeft daarbij als voorbeeld tijdelijke woonruimtes voor arbeidsmigranten, studenten en vluchtelingen. Ze zien het ook terug bij de situaties waar sprake is van nieuwbouw/verbouw en de btw op de (ver)bouwkosten drukt. In die gevallen is het fiscaal voordeliger om in de eerste jaren (zolang de herzieningstermijn loopt) uit te komen op laag belaste korte duur logiesverstrekking.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW verlaagd tarieftarief agrarische goederen</u>

- Doelstelling: Beperken van de omzetbelasting die drukt op de inkoop van deze goederen door agrariërs.
- Beoordeling: -
  Doeltreffend- en doelmatigheid[88]: (nog) niet onderzocht. Deze productgroep was weliswaar onderdeel van de evaluatie van het verlaagde btw-tarief, maar de doeltreffendheid en doelmatigheid zijn bewust niet onderzocht omdat het doel niet langer relevant is.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Nee (geen actueel doel). Het doel is achterhaald, want met vervallen van de landbouwregeling hebben agrariërs recht op vooraftrek van btw, waardoor omzetbelasting op de inkoop geen financieel nadeel oplevert. Op dit moment stimuleert de maatregel met name de hobbymatige aanwending van goederen en diensten in de agrarische sfeer (bijv. opfok en africhting van rijpaarden).
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. In de uitvoering en handhaving bestaat weinig onduidelijkheid met betrekking tot de afbakening van tarief agrarische goederen.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

[87] Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl
[88] Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl

BTW nultarief zonnepanelen

- Doelstelling: Verminderen uitvoeringslast voor zonnepaneeleigenaren en Belastingdienst
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (doelmatige uitvoering). De regeling vermindert de uitvoeringslast/administratieve lasten van de Belastingdienst en belastingplichtigen omdat met deze maatregel particulieren niet langer aangifte hoeven te doen om de btw op de aankoop van zonnepanelen terug te vragen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Betreft een nieuwe maatregel die per 1 januari 2023 is ingevoerd. In de uitvoeringstoets is opgenomen dat de Belastingdienst verwacht dat het aantal interactiemomenten met de bijbehorende uitvoeringsvraagstukken zullen afnemen. De Belastingdienst verwacht dat de introductie van een nultarief op levering en installatie van zonnepanelen ook bijdraagt aan de proceshygiëne. Het voorstel leidt daarom tot een reductie van de complexiteit.
    - Doenlijkheid: de fiscale regeling vraagt weinig/niets van het doenvermogen van de doelgroep. Door deze regeling hoeven consumenten bij aankoop van zonnepanelen geen BTW meer terug te vragen.

BTW Kleineondernemersregeling

- Doelstelling: Stimuleren van kleine ondernemers, verminderen van administratieve lasten voor kleine ondernemers en verminderen uitvoeringslasten voor de Belastingdienst.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (doelmatige uitvoering). De maatregel zorgt voor een doelmatige uitvoering en voor administratieve lastenverlichting voor kleine ondernemers. De btw kent een breed toepassingsbereik door het ruime ondernemersbegrip en door de grote reikwijdte van het belastbare feit. Deze maatregel voorziet erin dat voor beperkte economische activiteiten btw-heffing (en de daarbij horende administratieve verplichtingen) wordt voorkomen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Regeling is als een vereenvoudiging geïntroduceerd en leidde tot een afname van het aantal aangifteplichtigen. Door een gebrek aan IV-capaciteit is er nog geen volwaardige geautomatiseerde ondersteuning beschikbaar, waardoor het proces nog niet soepel loopt. De implementatie van de EU-richtlijn kleine ondernemersregeling zal leiden tot een toename van de complexiteit omdat er nieuwe processen voor aan- en afmelding van buitenlandse ondernemers bijkomen als ook een rapportageverplichting voor binnenlandse ondernemers en internationale gegevensuitwisseling. In de uitvoeringstoets is opgenomen dat door de uitbreiding van de KOR het aantal regels voor de doelgroep kleine ondernemers toeneemt. Deze regels zijn complex en bewerkelijk.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

BTW Nultarief internationaal personenvervoer

- Doelstelling: Nultarief uit praktische overwegingen, ter voorkoming van administratieve lasten. Het deel van internationale boot- en vliegreizen dat over Nederlands grondgebied gaat is over het algemeen te verwaarlozen.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (voor een doelmatige uitvoering). Het voorkomt onnodig hoge administratieve- en uitvoeringslasten omdat anders telkens het Nederlandse deel van het traject moet worden vastgesteld.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex.

        - Dit betreft een eenvoudige regeling die aansluit bij de plaats van bestemming of vertrek en is daardoor eenvoudig in de uitvoering en handhaving.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Vrijstelling sport</u>

- Doelstelling: Stimuleren c.q. ondersteunen van sport en verminderen van administratieve lasten.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (positieve externe en interne effecten). Er zijn positieve maatschappelijke effecten verbonden aan (de beoefening van) sport zoals een gezondere en productievere beroepsbevolking. De vrijstelling is tevens verplicht vanuit de EU-richtlijn.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Voor de uitvoering en handhaving is deze regeling bewerkelijk vanwege een anti-misbruikbepaling. Deze bepaling voorziet er in dat sportverenigingen e.d. als niet-winstbeogend worden aangemerkt waardoor er geen recht op vooraftrek van BTW bestaat. Dit leidt tot afbakeningsproblematiek en zijn conflictopwekkend.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Vrijstelling post</u>

- Doelstelling: Voorkomen van administratieve lasten
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (taak voor Rijksoverheid en doelmatige uitvoering). De levering van postdiensten wordt gezien als basisbehoefte, daarnaast zou het belasten van postdiensten veel administratieve lasten met zich meebrengen voor zowel Belastingdienst als de ondernemers. De vrijstelling is verplicht vanuit de BTW richtlijn 2006.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Er is sprake van een specifieke vrijstelling die in situaties tot complexiteit kan leiden zoals bijvoorbeeld in het geval van outsourcing. Er zijn geen specifieke uitvoeringsproblemen bekend.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Vrijstelling werkgevers- en werknemersorganisaties, alsmede politieke, godsdienstige, levensbeschouwelijke en liefdadige organisaties</u>

- Doelstelling: Stimuleren of ondersteunen van hierboven bedoelde organisaties en verminderen van administratieve lasten.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (publieke goederen). Het gaat hier om organisaties die collectieve belangen behartigen en dus is overheidsingrijpen gerechtvaardigd. Het is een verplichte vrijstelling uit de BTW-richtlijn 2006.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex.
    - De gestelde voorwaarden kunnen leiden tot afbakeningsvraagstukken (bijvoorbeeld over de verschuldigdheid van btw bij contributies) en in het verlengde daarvan discussies over mate van het aftrek van de in rekening gebrachte btw.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Vrijstelling fondswerving</u>

- Doelstelling: Stimuleren of ondersteunen van bedoelde organisaties en instellingen en verminderen van administratieve lasten.

- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (niet) onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (doelmatige uitvoering). De maatregel voorkomt dat ondernemers die voor hun primaire activiteiten zijn vrijgesteld voor elke (geringe) nevenactiviteit in de btw-heffing worden betrokken (en voorkomt daarmee dus disproportionele administratieve lasten). Het is tevens een verplichte vrijstelling uit de BTW-richtlijn 2006. Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is voor de uitvoering en handhaving bewerkelijk omdat er sprake is van een grensbedrag, dat wil zeggen een maximaal bedrag waar de vrijstelling op van toepassing is. Daarboven vervalt de gehele vrijstelling.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Vrijstelling componisten, schrijvers en journalisten</u>

- Doelstelling: Stimuleren of ondersteunen van bedoelde organisaties en instellingen en verminderen van administratieve lasten.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee (geen actueel doel). De maatregel was logisch in de tijd dat de afnemers van deze diensten veelal btw-vrijgesteld waren, wat al lang niet meer het geval is. Verder is het niet evident waarom componisten, schrijvers en journalisten fiscaal anders behandeld moeten worden dan andere vrije beroepen (bijv. podiumkunsten).
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Er is sprake van een specifieke vrijstelling die in situaties tot complexiteit kan leiden zoals bijvoorbeeld in het geval van outsourcing.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

<u>BTW Vrijstelling lijkbezorging</u>

- Doelstelling: Stimuleren of ondersteunen van bedoelde organisaties en instellingen en verminderen van administratieve lasten
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja, mitigeren van belastingheffing op uitgaven die verband houden met leed.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De complexiteit wordt mede veroorzaakt vanwege de afbakeningsproblematiek wat ook gevolgen heeft in de handhaving zoals bijvoorbeeld bij rouwadvertenties en vervoer van een stoffelijk overschot. In het verleden heeft de vrijstelling voor lijkbezorging tot veel problemen geleid, met name bij de afbakening. Inmiddels is er een beleidsbesluit waarin dit verder uitgewerkt is.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de indirecte belastingen in principe in de verkoopprijzen zijn verwerkt waarmee er geen beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de consument.

Auto

<u>BPM nihiltarief nulemissievoertuigen (horizonbepaling tot 2025)</u>

- Doelstelling: Stimuleren van emissievrij rijden.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[89]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De evaluatie heeft niet kunnen aantonen in hoeverre sprake is van doeltreffend en of sprake is van

[89] *https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/kamerstukken/2023/03/20/tussenevaluatie-fiscale-regelingen-emissieloze-voertuigen-en-plug-in-hybrides*

doelmatig beleid. Ook zijn uitspraken over de kosteneffectiviteit van fiscale regelingen ten opzichte van subsidies niet mogelijk
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Zie toelichting doeltreffendheid
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Vanwege marktfalen. De regeling dient ertoe uitstoot te verlagen, hetgeen de negatieve externe effecten op klimaat en milieu vermindert.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. Het betreft een maatregel ten behoeve van het stimuleren van emissievrij rijden. Deze maatregel geldt tot 1 januari 2025.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

<u>Lager MRB-tarief (nihiltarief/korting) nulemissievoertuigen (horizonbepaling tot 2026)</u>

- Doelstelling: Stimuleren van emissievrij rijden.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[90]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De evaluatie heeft niet kunnen aantonen in hoeverre sprake is van doeltreffend en of sprake is van doelmatig beleid. Ook zijn uitspraken over de kosteneffectiviteit van fiscale regelingen ten opzichte van subsidies niet mogelijk
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Zie toelichting doeltreffendheid
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Vanwege marktfalen (externe effecten). De regeling dient ertoe uitstoot te verlagen, hetgeen de negatieve externe effecten op klimaat en milieu vermindert. Zonder de korting zouden emissieloze personenauto's per jaar meer MRB betalen dan vergelijkbare benzineauto's vanwege een hoger gewicht (door accupakket).
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. Voor alle voertuigen met een CO2– uitstoot van 0 gram per kilometer geldt in de MRB een nihiltarief. Het betreft daarmee geen complexe maatregel maar is ter stimulans van de aanschaf van een voertuig dat emissievrij is. In 2025 geldt een kwarttarief en vanaf 2026 geldt het volle tarief.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

<u>IB/LB Korting op de bijtelling voor nulemissieauto's (horizonbepaling tot 2026)</u>

- Doelstelling: Stimuleren van emissievrij rijden.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[91]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De evaluatie[92] heeft niet kunnen aantonen in hoeverre sprake is van doeltreffend en of sprake is van doelmatig beleid. Ook zijn uitspraken over de kosteneffectiviteit van fiscale regelingen ten opzichte van subsidies niet Doelmatigheid: Onzeker of doelmatig. Zie toelichting doeltreffendheid.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja. Vanwege marktfalen. De regeling dient ertoe uitstoot te verlagen, hetgeen de negatieve externe effecten op klimaat en milieu vermindert.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. De regeling is bewerkelijk in de uitvoering en de handhaving. Dit komt mede vanwege de geleidelijke afbouw van het kortingspercentage wat mede als gevolg heeft dat voor de bijtellingsregeling minder uitzonderingen gelden. De regeling is daardoor op de lange termijn minder complex in de uitvoering. De regeling is verwerkt in systemen van de processen PGA (privé gebruik auto).
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

---

[90] *https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/kamerstukken/2023/03/20/tussenevaluatie-fiscale-regelingen-emissieloze-voertuigen-en-plug-in-hybrides*
[91] *https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/kamerstukken/2023/03/20/tussenevaluatie-fiscale-regelingen-emissieloze-voertuigen-en-plug-in-hybrides*
[92] *https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/kamerstukken/2023/03/20/tussenevaluatie-fiscale-regelingen-emissieloze-voertuigen-en-plug-in-hybrides*

MRB Vrijstelling taxi's en openbaar vervoer

- Doelstelling: Stimuleren van het gebruik van openbaar vervoer en taxivervoer.
  Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[93]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Het effect van de regeling op de reiskosten is hoogstwaarschijnlijk zeer beperkt. Dit blijkt uit een berekening waarin de stimulatie per reizigerskilometer is uitgedrukt. Met iets meer dan € 0,03 per kilometer is deze stimulatie relatief laag ten opzichte van het standaard kilometertarief van € 2,35. Ook reageren reizigers in het openbaar vervoer slechts beperkt op prijsveranderingen. De regeling heeft mogelijk wel effect op het aanbod van taxi's en OV, maar dat is niet goed na te gaan.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Naar verwachting zijn er neveneffecten die negatieve gevolgen hebben voor het milieu.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel (marktfalen, namelijk externe effecten). De regeling dient ertoe uitstoot te verlagen, hetgeen de negatieve externe effecten op klimaat en milieu vermindert, er zijn echter alsnog negatieve neveneffecten voor het milieu bij gebruik van taxi's en het OV. Ontwikkelingen met deelfietsen/auto's en de toename van thuiswerken maken de regeling ook minder actueel. Daar komt nog bij dat ondernemers de MRB van de fiscale winst kunnen aftrekken.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Voor het verlenen van een vrijstelling wordt het kentekenregister van het RDW geraadpleegd. Dit leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. Het intrekken van een vrijstelling verloopt ook door middel van een beschikking waartegen bezwaar kan worden gemaakt.
  - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

BPM Teruggaaf en MRB Vrijstelling voertuigen die een publiek belang dienen

- Doelstelling: Het doel van de regelingen die een publiek belang dienen is dat de gebruikers een (semi)publieke taak kunnen dienen tegen lagere kosten, omdat bij aanschaf en houderschap geen BPM respectievelijk MRB verschuldigd is.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[94]:
    - Doeltreffendheid: Wel doeltreffend. Doeltreffendheid is aannemelijk gezien het gebruikersaantal van de regeling onder rechthebbenden. Daarmee is er voor deze regeling automatisch sprake van doeltreffendheid.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Uit BPM-cijfers blijkt dat er voor verscheidene voertuigen die onder deze regeling vallen een forse toename in de teruggaaf is vastgesteld in de jaren 2004-2020. Dit is een indicatie voor enige doelmatigheid, maar niet genoeg om met zekerheid te stellen.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (taak voor de Rijksoverheid). Deze regelingen ondersteunen de publieke functie.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling is niet complex voor de uitvoering en handhaving. Wel zijn er verschillende vormen van vrijstellingen waaronder bijvoorbeeld voor ambulancevervoer, politie en brandweer waar ook verschillende voorwaarden voor gelden. Deze regelingen worden op verzoek verleend en vragen een individuele beoordeling per voertuig, waarbij de voorwaarden van de categorieën onderling verschillen.
  - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

MRB Verlaagd tarief bestelauto ondernemers

- Doelstelling: Stimulering ondernemerschap.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[95]:

[93] *Evaluatie bijzondere regelingen MRB en BPM (2022).https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-1040055.pdf*
[94] *Evaluatie bijzondere regelingen MRB en BPM (2022).https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-1040055.pdf*
[95] Evaluatie bijzondere regelingen MRB en BPM (2022). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-1040055.pdf

        - Doeltreffendheid: Onzeker of doeltreffend. Samen met BPM Vrijstelling bestelauto ondernemers geëvalueerd. Effectiviteit niet vast te stellen vanwege beperkte meetbaarheid van impact op ondernemers.
        - Doelmatigheid: Onzeker of doelmatig. Doelmatigheid kan niet goed worden vastgesteld. Budgettaire derving is groot en er zijn negatieve neveneffecten zoals de impact op luchtkwaliteit door meer uitstoot broeikasgassen.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Met de aankoop en gebruik van bestelauto's gaan negatieve externe effecten gepaard. Daar komt nog bij dat ondernemers de MRB van de fiscale winst kunnen aftrekken. Ook worden over bestelauto's geen provinciale opcenten geheven. De houder van een gemiddelde bestelauto ondernemer betaalt nu ca. € 45 MRB per maand. De houder van een vergelijkbare dieselbestelauto particulier betaalt ca. € 140 per maand.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Er is sprake van een discrepantie tussen de het begrip 'bestelauto' in de Europese regelgeving en de Wegenverkeerswet enerzijds en de definities in de fiscale wet- en regelgeving anderzijds. Dit is niet alleen onduidelijk voor belanghebbenden maar brengt ook extra werk met zich mee voor zowel de Belastingdienst en de RDW. Daarnaast zijn de fiscale inrichtingseisen voor een bestelauto erg complex en veroorzaken regelmatig discussies en procedures over de interpretatie ervan, de logica ervan en over de meetmethodiek.
    - Doenlijkheid: de regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. Dit hangt samen met de inrichtingseisen voor bestelauto's: wanneer belastingplichtigen aanpassingen maken aan hun bestelbus moeten zij in de gaten houden of deze daarmee nog aan deze eisen voldoen en in bepaalde gevallen hierover met de belastingdienst corresponderen, waarbij zij een verklaring, ombouwtekening en ombouwnota moeten meesturen.

<u>MRB Verlaagd tarief bestelauto gehandicapten</u>

- Doelstelling: Tegemoetkoming voor gehandicapten.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[96]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Samen met aanverwante BPM teruggaaf regelingen geëvalueerd. Effectiviteit niet vast te stellen vanwege gebrek aan operationalisering van doelstelling maatregel.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig, Niet vast te stellen vanwege gebrek aan operationalisering van doelstelling maatregel.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (taak voor de Rijksoverheid, beschermen kwetsbaren in de samenleving). Het gaat hier om een vermindering van uitgaven voor een kwetsbare groep in de samenleving
      Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze regeling is bewerkelijk in de uitvoering omdat door belanghebbenden aan veel voorwaarden moeten worden voldaan die door de Belastingdienst worden getoetst. Daarnaast is de regeling complex vanwege afbakeningsproblematiek en is er sprake van een stapeling van regelingen waaronder de voorwaarden met betrekking tot een bestelauto en de vereiste aanpassingen voor de gehandicapten.
    - Doenlijkheid: de regeling doet soms een significant beroep op het doenvermogen. Dit hangt samen met de inrichtingseisen voor bestelauto's: wanneer belastingplichtigen aanpassingen maken aan hun bestelbus moeten zij in de gaten houden of deze daarmee nog aan deze eisen voldoen en in bepaalde gevallen hierover met de belastingdienst corresponderen, waarbij zij een verklaring, ombouwtekening en ombouwnota moeten meesturen.

<u>MRB Vrijstelling motorrijtuigen ouder dan 40 jaar</u>

- Doelstelling: Stimulering behoud van mobiel historisch erfgoed.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[97]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Er is geprobeerd vast te stellen in hoeverre er gebruik wordt gemaakt van deze regeling. Echter, gezien het

[96] Evaluatie bijzondere regelingen MRB en BPM (2022).https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-1040055.pdf
[97] Evaluatie bijzondere regelingen MRB en BPM (2022).https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-1040055.pdf

begrip mobiel erfgoed (zie reden tot overheidsingrijpen hieronder) is het moeilijk doeltreffendheid en doelmatigheid vast te stellen.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig, zie toelichting doeltreffendheid.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel (taak voor de Rijksoverheid). In principe valt de regeling onder het ondersteunen van behoud van cultuur en erfgoed, wat een taak van de overheid is conform de overheidsdoelen in het rapport van de Algemene Rekenkamer "Zicht op belasting verlichtende regelingen". Echter, oudere motorrijtuigen zijn doorgaans enkel aangedreven door fossiele brandstoffen waardoor deze negatieve externe effecten heeft op het klimaat en het milieu. Daarnaast kan de regeling ook denivellerend werken indien historisch erfgoed voornamelijk in bezit is van vermogenden. Het afschaffen van deze regelingen heeft volgens SEO geen negatief effect op het behoud van mobiel erfgoed behalve dat de kosten hiervan zullen stijgen. De oldtimerregeling in de MRB (voor auto's van 40 jaar en ouder) is oorspronkelijk ingevoerd vanwege beperkt gebruik van de weg door deze groep, maar is in de loop van de tijd veranderd naar behoud van mobiel erfgoed. De regeling heeft geen duidelijkere doelstelling.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving en betreft het geen arbeidsintensieve maatregel voor de uitvoering.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

<u>MRB Kwarttarieven</u>

- Doelstelling: Ontzien van voertuigen waarmee beperkt gebruik wordt gemaakt van de weg.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[98]:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Het compenseren in de MRB voor het beperkte gebruik van de weg gebeurt door deze regeling. Er zijn voertuigeigenaren die beperkt gebruikmaken van de weg maar geen gebruik kunnen maken van één van de regelingen.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig. Sommige eigenaren van kampeerauto's schorsen hun voertuig voor een groot deel van het jaar, waardoor zij reeds minder betalen. Een kwarttarief is voor deze gebruikers van de regeling daarmee dubbelop. Hiermee zorgen de regelingen voor ongelijke behandeling van verschillende groepen. Doelmatigheid kan verbeterd worden door te betalen naar verbruik.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Er zijn ook voertuigeigenaren die beperkt gebruikmaken van de weg maar geen gebruik kunnen maken van één van de regelingen. Hiermee zorgen de regelingen voor ongelijke behandeling van verschillende groepen. Daarnaast schorsen sommige eigenaren van kampeerauto's hun voertuig voor een groot deel van het jaar, waardoor zij reeds minder betalen. Bovendien is de MRB een belasting op houderschap en niet zozeer op gebruik van de weg.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Er gelden veel verschillende inrichtingseisen en er is sprake van afbakeningsproblematiek. Een aantal regelingen kwarttarieven resulteren in veel handmatig werk en is in de handhaving bewerkelijk omdat per geval op basis van feiten en omstandigheden gecontroleerd moet worden of aan allerlei uiteenlopende voorwaarden wordt voldaan. Er zijn meerdere regelingen met verschillende voorwaarden, bijvoorbeeld het kwarttarief voor paardenvervoer en het kwarttarief voor kampeerauto's.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

<u>MRB Halftarief plug-in hybride auto's</u>

- Doelstelling: Stimuleren gebruik plug-in hybride auto met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gram per kilometer.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid:
        - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. De evaluatie heeft niet kunnen aantonen in hoeverre sprake is van doeltreffend en of sprake is van

[98] Evaluatie bijzondere regelingen MRB en BPM (2022).https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-1040055.pdf

doelmatig beleid. Daarbij zijn er twijfels over bijdrage aan emissievrij rijden van PHEV.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Zie toelichting doeltreffendheid. Doeltreffendheid
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (marktfalen, externe effecten). Aanbod van tweedehands automarkt voor EV loopt achter. Als flankerend klimaatbeleid is gekozen om ook tweedehands PHEV te stimuleren. Ook het gebruik van PHEV's brengt positieve externe effecten met zich mee.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. De verwerking van gegevens gebeurt automatisch en heeft geen gevolgen voor de uitvoering. In 2025 geldt een driekwarttarief en vanaf 2026 geldt het volle tarief.
    - Doenlijkheid: de regeling doet geen significant beroep op het doenvermogen.

Assurantiebelasting

ASB Vrijstelling Brede Weersverzekering

- Doelstelling: Met de introductie van de vrijstelling van assurantiebelasting wordt beoogd de deelname van agrariërs aan de brede weersverzekering te stimuleren.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (gedragsfalen). Agrariërs zouden de risico's (van extreme weersomstandigheden) kunnen onderschatten en onvoldoende brede weersverzekeringen uitnemen. In een eerdere evaluatie van de brede weersverzekering is vastgesteld dat er sprake is van onderverzekering.[99]
        - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot een geringe complexiteit in de uitvoering.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

ASB vrijstelling zeeschepen

- Doelstelling: Voorkomen van verstoring van de internationale concurrentieverhoudingen
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[100]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De vrijstelling voor de verzekering voor zeeschepen voorkomt een substantiële verstoring van internationale concurrentieverhoudingen en is hiermee doeltreffend. Het ontbreken van een vrijstelling zou de internationale concurrentiepositie van de Nederlandse zeevaart ondermijnen en zou waarschijnlijk leiden tot gedragseffecten en tot het minder aantrekkelijk worden van het varen onder Nederlandse vlag.
        - Doelmatigheid: wel doelmatig. De vrijstelling is zeer waarschijnlijk doelmatig. Het budgettaire belang van de vrijstelling voor de assurantiebelasting ligt op grofweg € 15 mln per jaar. De kosten zijn relatief laag om het doel te realiseren (het voorkomen van een verstoring van de internationale concurrentiepositie)
    - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen). De regeling dient er namelijk toe om een gelijk fiscaal speelveld met het buitenland te garanderen. Andere landen hebben soortgelijke faciliteiten. De internationale concurrentieverhoudingen worden echter niet alleen door de fiscale faciliteiten bepaald, maar eveneens door andere wet- en regelgeving waaraan zeeschepen zijn onderworpen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot weinig problemen in de uitvoering en handhaving. In het besluit is geregeld dat de vrijstelling geldt voor alle risico's die voortvloeien uit het varen met een zeeschip. Dit is een rekbaar begrip, wat met enige regelmaat vragen oproept.

[99] 390180 (wur.nl)
[100] *Evaluatie Assurantiebelasting (2020)*. https://open.overheid.nl/repository/ronl-a8515977-6fdb-4c66-beaf-31be7ced8917/1/pdf/dialogic-evaluatie-assurantiebelasting-eindrapport.pdf

- Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

ASB vrijstelling luchtvaartuigen

- Doelstelling: Voorkomen van verstoring van de internationale concurrentieverhoudingen
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[101]:
    - Doeltreffendheid: beperkt doeltreffend. Voorkomt een zeer kleine verstoring van internationale concurrentieverhoudingen en is hiermee beperkt doeltreffend.
    - Doelmatigheid: beperkt doelmatig. De kosten van de vrijstelling zijn laag, maar het effect is ook beperkt.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen). De regeling dient er namelijk toe om een gelijk fiscaal speelveld met het buitenland te garanderen. Andere landen hebben soortgelijke faciliteiten, hoewel niet alle landen gebruik maken van vrijstellingen.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling leidt tot een geringe complexiteit in de uitvoering.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

ASB vrijstelling transportverzekeringen

- Doelstelling: Voorkomen van verstoring van de internationale concurrentieverhoudingen en vermijden dat bestaande handelsgebruiken worden doorbroken als gevolg van de heffing van assurantiebelasting.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[102]:
    - Doeltreffendheid: onzeker of doeltreffend. Het niet meer bestaan van de vrijstelling zou leiden tot een doorbreking van bestaande handelsgebruiken voor de export en import van goederen en zou kunnen leiden tot een verstoring van de internationale concurrentieverhoudingen van Nederlandse importeurs en exporteurs. Voor binnenlands transport geldt dat niet. De maatregel is voor sommige markten doeltreffend en voor andere markten waarschijnlijk niet.
    - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Of de vrijstelling doelmatig is, is lastig te bepalen. Een manier om de vrijstelling mogelijk doelmatiger te maken is door deze te beperken tot grensoverschrijdend transport. Er zijn wel zorgen over de uitvoerbaarheid van een verdere differentiatie en de administratieve lasten en neveneffecten die daarmee gepaard gaan.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen). Het niet meer bestaan van de vrijstelling leidt tot een doorbreking van bestaande handelsgebruiken voor de export en import van goederen en zou kunnen leiden tot een verstoring van de internationale concurrentieverhoudingen van Nederlandse importeurs en exporteurs.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is zeer bewerkelijk in de uitvoering en handhaving. De complexiteit in de uitvoering wordt voornamelijk veroorzaakt door de gemengde verzekeringen met belaste/onbelaste elementen.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

[101] *Evaluatie Assurantiebelasting (2020)*. https://open.overheid.nl/repository/ronl-a8515977-6fdb-4c66-beaf-31be7ced8917/1/pdf/dialogic-evaluatie-assurantiebelasting-eindrapport.pdf
[102] *Evaluatie Assurantiebelasting (2020)*. https://open.overheid.nl/repository/ronl-a8515977-6fdb-4c66-beaf-31be7ced8917/1/pdf/dialogic-evaluatie-assurantiebelasting-eindrapport.pdf

ASB vrijstelling exportkredietverzekeringen

- Doelstelling: Beschermen van de internationale concurrentiepositie van Nederlandse exporteurs.
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid[103]:
    - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. Een deel van de projecten die nu onder exportkredietverzekering vallen, zouden zonder de vrijstelling niet doorgegaan zijn.
    - Doelmatigheid: wel doelmatig. De vrijstelling is waarschijnlijk doelmatig. Het budgettaire belang voor de assurantiebelasting van deze regeling bedraagt ruim € 20 miljoenn per jaar, maar er zullen gedragseffecten optreden bij afschaffing. Hierdoor zouden de opbrengsten lager zijn. Daarnaast dienen wij ook rekening te houden met het feit dat de positieve resultaten van de EKV naar de Nederlandse staat gaan en ook deze zullen dalen als de vrijstelling verdwijnt. Tot slot zal er een impact zijn op de Nederlandse exporteurs, vooral in het maritieme cluster.
  - Reden tot overheidsingrijpen: Ja (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen en marktfalen). De regeling dient er toe om een gelijk fiscaal speelveld met het buitenland te garanderen. Andere landen hebben immers soortgelijke faciliteiten. Verder zijn de risico's groot en moeilijk in te schatten en daarmee te groot om te dekken door de private markt.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: zeer complex. Deze regeling is zeer complex in de uitvoering omdat vrijwel elke situatie moet worden beoordeeld, waardoor de regeling relatief tot veel werk bij de Belastingdienst leidt.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Accijns

Accijns Vrijstelling alcohol en motorbrandstof diplomatiek personeel en medewerkers internationale organisaties

- Doelstelling: Attractiviteit van Nederland als gastland voor diplomatieke missies en IO's en hun personeel bevorderen. Deze specifieke regeling wordt door de Belastingdienst toegekend en niet door de Douane. De Douane kent alleen vrijstellingen toe ten aanzien van NAVO militairen in Brunssum, via AUM (administratieve unit militairen).
- Beoordeling:
  - Doeltreffend- en doelmatigheid: (nog) niet onderzocht
  - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel (onderdeel van diplomatie, maar negatieve interne en externe effecten). Het ondersteunen van diplomatieke betrekkingen is een legitiem doel. Echter betreffen het in dit geval vrijstellingen op goederen met negatieve effecten op gezondheid en klimaat.
  - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: complex. Deze vrijstellingen worden op basis van internationale overeenkomsten toegekend. Deze regeling is voor de uitvoering en handhaving bewerkelijk omdat iedere aanvraag voor toepassing van een vrijstelling afhankelijk van de regeling voorafgaand of achteraf handmatig wordt beoordeeld. Daarbij worden ook verschillende soorten documenten (zoals formulieren afkomstig van de douane, EU-certificaten, facturen en betaalbewijzen) door de aanvrager overlegd die voor de beoordeling van belang zijn.
  - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

Accijns: Vrijstelling communautaire wateren

- Doelstelling: Voorkomen van verstoring van de internationale concurrentieverhoudingen veroorzaakt door accijns op brandstof voor binnenvaartschepen.

[103] *Evaluatie Assurantiebelasting (2020)*. https://open.overheid.nl/repository/ronl-a8515977-6fdb-4c66-beaf-31be7ced8917/1/pdf/dialogic-evaluatie-assurantiebelasting-eindrapport.pdf

- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[104]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De maatregel is effectief, want internationale concurrentieverhoudingen in de scheepvaart worden gewaarborgd.
        - Doelmatigheid: onzeker of doelmatig. Controle is lastig. Of, en zo ja in welke omvang sprake is van fraude/misbruik is onbekend. Neveneffect: De scheepvaartsector kent door de accijnsvrijstelling een kostenvoordeel in het brandstofverbruik ten opzichte van andere vervoersectoren. In die zin is er sprake van bevoordeling / stimulering ten opzichte van andere vervoersmodaliteiten. Door de regeling ontbreekt beprijzing via de accijns voor het gebruik van fossiele brandstoffen in de binnenvaart.
    - Reden tot overheidsingrijpen: discutabel (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen maar negatieve externe effecten). De regeling dient er toe om een gelijk fiscaal speelveld met het buitenland te garanderen. Andere landen hebben soortgelijke faciliteiten. Met de vrijstellingen die Nederland kent, wordt invulling gegeven aan internationale verplichtingen en de communautaire regelgeving[105]. Door de regeling ontbreekt beprijzing via de accijns voor het gebruik van fossiele brandstoffen in de binnenvaart. Daarom pleit Nederland op internationaal niveau voor het herzien van deze regelgeving/verdragen gelet op de klimaatdoelstellingen.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling is overwegend niet complex in de uitvoering en handhaving.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Accijns Vrijstelling luchtvaartuigen</u>

- Doelstelling: Voorkomen van verstoring van de internationale concurrentieverhoudingen veroorzaakt door accijnzen op brandstof voor luchtvaartuigen.
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[106]:
        - Doeltreffendheid: wel doeltreffend. De maatregel is een uitwerking van internationale luchtvaartverdragen en zorgt voor een gelijk speelveld.
        - Doelmatigheid: wel doelmatig. Controle is goed mogelijk. Er is geen misbruik geconstateerd.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Discutabel (overheidsfalen, namelijk internationale concurrentiepositie beschermen maar ook negatieve externe effecten). Met de vrijstelling wordt invulling gegeven aan communautaire regelgeving en bilaterale overeenkomsten over luchtvaart. Door de maatregel vindt geen beprijzing met accijns plaats van negatieve externe effecten welke vliegen heeft op klimaat en milieu. Nederland vraagt daarom op internationaal niveau aandacht voor herziening van regelgeving/verdragen hieromtrent. De Europese Commissie heeft in juli 2021 een voorstel tot herziening van de Richtlijn energiebelastingen gepubliceerd waarvan afschaffing van de accijnsvrijstelling voor brandstof voor intra EU vluchten onderdeel is. De onderhandelingen over de voorgestelde richtlijnherziening vinden momenteel nog plaats.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling is overwegend niet complex in de uitvoering en handhaving.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

<u>Accijns verlaagd tarief kleine brouwerijen</u>

---

[104] *Evaluatierapport Belastinguitgaven op het terrein van de accijnzen (2008).* https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-31200-IXB-18-b1.pdf
[105] *1D50BC8C.doc (officielebekendmakingen.nl)*
[106] *Evaluatierapport Belastinguitgaven op het terrein van de accijnzen (2008). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-31200-IXB-18-b1.pdf*

- Doelstelling: Voorkomen van effectief hogere accijnsdruk voor kleine brouwerijen
- Beoordeling:
    - Doeltreffend- en doelmatigheid[107]:
        - Doeltreffendheid: niet doeltreffend. Het originele doel uit 1992 is niet langer relevant.
        - Doelmatigheid: niet doelmatig.
    - Reden tot overheidsingrijpen: Nee. Juist zonder kortingsregeling is sprake van gelijke accijnsdruk voor grote en kleine brouwerijen. Het vorige kabinet heeft voorgesteld om per 1 januari 2023 deze regeling af te schaffen. Dit voorstel is vervolgens met een amendement geschrapt.
    - Complexiteit voor uitvoering en handhaving: beperkt complex. Deze regeling is overwegend minder complex in de uitvoering en handhaving.
    - Doenlijkheid: de doenlijkheid van de fiscale regeling is geen aandachtspunt omdat de (eventueel) benodigde acties en inzichten veelal van (fiscale) professionals worden gevraagd.

[107] *Evaluatierapport Belastinguitgaven op het terrein van de accijnzen (2008). https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-31200-IXB-18-b1.pdf*