

Doc nr.	Datum	Titel doc.
1	12-2-2025	Nota - min - Fiscale faciliteit aandelenopties startups en scale-ups
2	12-2-2025	Nota - stasFBD - Fiscale faciliteit aandelenopties startups en scale-ups
3	14-2-2025	Nota - Min - Openstaande evaluaties fiscale regelingen voorjaarsbesluitvorming
4	14-2-2025	Nota - stasFBD - Openstaande evaluaties fiscale regelingen voorjaarsbesluitvorming
5	18-2-2025	Nota - min - Bespreeknota start voorjaarsbesluitvorming inkomsten
6	18-2-2025	Nota - Bespreeknota start voorjaarsbesluitvorming inkomsten
7	26-2-2025	Nota - min - Voorjaarsbesluitvorming: eerste ambtelijke vijfhoek
8	4-3-2025	Ambtelijke Vijfhoek d.d. 4 maart 2025 - fiscale regeling voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups in de vorm van aandelenopties (EZ en Financiën)
9	4-3-2025	Agendapunt: Kamerbrief aanpassen samenvoegbepaling - reikwijdte arbeidskorting
10	4-3-2025	Ambtelijke Vijfhoek d.d. 4 maart 2025 - fiscale regeling voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups in de vorm van aandelenopties (EZ en Financiën)
11	4-3-2025	Memo vereenvoudiging in het toeslagpartnerschap door het afschaffen van het criterium samengestelde gezinnen t.b.v. ambtelijke vijfhoek 4 maart
12	4-3-2025	Bijlage 2 - Evaluaties die op korte termijn worden afgerond
13	4-3-2025	Bijlage 2 - Schuif in budgetreserve Vamil naar MIA - ambtelijke vijfhoek
14	4-3-2025	Kabinetsreactie uitspraak Hoge Raad over reikwijdte arbeidskorting
15	4-3-2025	Kabinetsreactie uitspraak Hoge Raad over reikwijdte arbeidskorting
16	4-3-2025	Nota - Startnota voorjaarsbesluitvormingvijfhoek
17	6-3-2025	Nota - min - Voorjaarsbesluitvorming: politieke vijfhoek 11/03/25
18	6-3-2025	Nota - stasFBD - Voorjaarsbesluitvorming: politieke vijfhoek 11/03/25
19	11-3-2025	Nota - Inkomstenbesluitvorming
20	11-3-2025	Nota - Inkomstenbesluitvorming
21	13-3-2025	Nota - stasFBD - Stukken tweede vijfhoek besluit
22	13-3-2025	Nota - min - Stukken tweede vijfhoek besluit
23	18-3-2025	Memo afschaffen criterium samengestelde gezinnen toeslagpartnerschap vijfhoek
24	20-3-2025	Nota - stasTH - Stukken politieke vijfhoek 25 maart
25	20-3-2025	Nota - stasFBD - Stukken politieke vijfhoek 25 maart
26	20-3-2025	Nota - min - Stukken politieke vijfhoek 25 maart
27	25-3-2025	Bijlage 1 - Overzicht negatief geëvalueerde fiscale regelingen
28	25-3-2025	Bijlage 1 - Overzicht negatief geëvalueerde fiscale regelingen
29	25-3-2025	Bijlage 1 - Overzicht negatief geëvalueerde fiscale regelingen
30	25-3-2025	Memo afschaffen criterium samengestelde gezinnen toeslagpartnerschap vijfhoek
31	26-3-2025	Nota - Min - Oplegnotitie ambtelijke vijfhoek 27 maart
32	26-3-2025	Nota - stas FBD - Oplegnotitie ambtelijke vijfhoek 27 maart
33	27-3-2025	Nota - Inkomstenbesluitvorming vijfhoek 27 maart
34	28-3-2025	Nota - min - Stukken politieke vijfhoek 1 april
35	28-3-2025	Nota - stasFBD - Stukken politieke vijfhoek 1 april
36	28-3-2025	Nota - min - Alternatieven btw cultuur
37	1-4-2025	Fiche 1 - Geen of mindere verhoging van het forfait in de jaren 2026/2027
38	1-4-2025	Fiche 2 - Kostenaf trek in tegenbewijsregeling voor 2026 en 2027
39	1-4-2025	Fiche 3 - Actualiseren leegwaardratio per 2026
40	1-4-2025	Fiche budgettaire bijlage box 3
41	1-4-2025	Nota - Inkomstenbesluitvorming vijfhoek 1 april
42	1-4-2025	VOORLOPIGE Sleuteltabel 2026
43	7-4-2025	Besluitvorming inkomsten
44	7-4-2025	Vragen inkomsten - Knelpunten tegenbewijsregeling box 3
45	7-4-2025	Vragen inkomsten - Koopkrachteffect btw tcf
46	9-4-2025	Vragen inkomsten - Budgettaire situatie box 3
47	14-4-2025	Voorjaarsbesluitvorming - Uitsplitsing geraamde accijnsopbrengsten
48	14-4-2025	Voorjaarsbesluitvorming - Raming box 3
49	15-4-2025	Koopkrachtbeeld i.c.m. beperkte toepassing tabelcorrectiefactor t.b.v. dekking btw



TER BESLISSING

Aan de minister 22/2

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directoraat-Generaal
voor Fiscale Zaken
Directie Directe
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Fiscale faciliteit aandelenopties startups en scale-ups

Datum

12 februari 2025

Notanummer

2025-0000041869

Bijlagen

1. Motie van Eijk (VVD)

Aanleiding

In het regeerprogramma is opgenomen dat het kabinet het onderzoek naar een fiscale regeling voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups vervolgt. Dit najaar is in de Tweede Kamer een motie van het lid Van Eijk (VVD) aangenomen die het kabinet oproept om een fiche met een fiscale faciliteit voor startups behorend bij het Bouwstenenrapport nader uit te werken en de Kamer daarover voor 1 juli te informeren (zie bijlage).

Beslispunten

- Wilt u (stas) tezamen met MEZ tijdens de Voorjaarsbesluitvorming een voorstel inbrengen voor een fiscale faciliteit voor aandelenopties die startups en scale-ups toekennen aan werknemers, volgens de hieronder toegelichte voordelen en voorwaarden?
- Steunt u (minister) de inbreng van dit voorstel?

Ja, nog even goed kijken naar dekking en politieke landingsgrond daarvan.

Tegelijkertijd met deze beslisnota zal ook aan de MinEZ een beslisnota worden voorgelegd waarin hem wordt gevraagd of hij het voorstel voor de fiscale faciliteit wil inbrengen tijdens de Voorjaarsbesluitvorming.

Kernpunten

- De voorgestelde fiscale regeling biedt medewerkers van innovatieve startups en scale-ups een lagere belastingheffing in box 1; en een later moment van heffing, namelijk bij verkoop van de aandelen.
- De raming is vastgesteld op € 25 mln. structureel.
- De voorgestelde dekking bestaat uit een versoering van de meewerkaf trek en de stakingsaf trek, en eventueel zelfstandigenaf trek en kleinschaligheidsinvesteringsaf trek (KIA).
- Het voorstel versterkt het ondernemings- en vestigingsklimaat voor startups en scale-ups. Dat is in lijn met het regeerprogramma, waarin een onderzoek naar een dergelijke fiscale regeling was aangekondigd. Verder sluit dit voorstel goed aan bij het EU initiatief om de EU concurrentiekracht sterker te maken, zoals een beter functionerende kapitaalmarktunie voor met name de kapitaalbehoefte van startups en scale-ups. Over dit traject zal u (stas) binnenkort worden geïnformeerd middels een aparte notitie.
- Nederland scoort momenteel niet goed wanneer het aankomt op de doorgroei van startups naar scale-ups. Een van de knelpunten daarbij is

*zelfstandigen aftrek en KIA versoeren gaat politiek niet op steun rekenen
↳ stakings- en meewerkaf trek naar verwachting wel.*

het aantrekken van talent. Nederland is qua belastingheffing over aandelenopties van medewerkers van startups op punten minder aantrekkelijk dan andere landen.

- Daar staat tegenover dat een nieuwe fiscale regeling het stelsel en de uitvoering ervan, complexer maakt. Dat staat haaks op de wens van vereenvoudiging van het stelsel. Daarnaast is per 2023 is het aandelenoptieregime in de loonheffingen reeds versoepeld, en zijn de effecten daarvan nog niet geëvalueerd (of anderszins in beeld). Of de nieuwe fiscale regeling het gewenste effect zal hebben, is op voorhand niet goed te zeggen, onder meer omdat onbekend is in welke mate de fiscaliteit als knelpunt bijdraagt aan de stagnatie van doorgroei van startups. Tot slot liggen er in de Voorjaarsbesluitvorming al veel budgettaire uitdagingen.
- In de Kamer bestaan bezwaren tegen regelingen als de expatregeling, omdat het sommige werknemers bevoordeelt boven andere, terwijl zij in principe in vergelijkbare omstandigheden verkeren. De voorgestelde regeling kan op vergelijkbare bezwaren stuiten.
- De eerste inschatting is dat er geen onoverkomelijkheden zijn in de uitvoering van de voorliggende maatregel. De regeling is nu nog op hoofdlijnen, waardoor de Belastingdienst geen definitieve uitspraak kan doen over de uitvoerbaarheid. Van belang is dat in de verdere uitwerking van de regeling wordt geborgd dat de regeling controleerbaar en handhaafbaar is. Een en ander is hierbij afhankelijk van het invullen van elementen die nu nog niet helemaal uitgewerkt zijn, zoals wie de beschikking om te kwalificeren als startup afgeeft. De Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) heeft bereidheid getoond bij te dragen aan de uitvoering, namelijk bij de vaststelling of een onderneming kwalificeert als een startup of scale-up.
- Het voorstel is complexiteitsverhogend, en zal hoe dan ook aanvullende IV- en handhavingscapaciteit vergen. De uitvoeringskosten, die nog vastgesteld moeten worden, hangen samen met de complexiteit. Het definitieve oordeel over de uitvoerbaarheid volgt bij uitvoeringstoets wanneer de definitieve regeling is vormgegeven.
- Er wordt toegewerkt naar een ingangsdatum van 1 januari 2027. Er zal nog gekeken worden naar staatssteunaspecten van een dergelijke maatregel. Afhankelijk van deze analyse zal mogelijk een vervolgtraject met de Europese Commissie volgen, hetgeen gevolgen kan hebben voor de termijn van inwerkingtreding.

Toelichting

Inhoud regeling

- De doelgroep betreft (werknemers van) jonge bedrijven met een schaalbaar en innovatief bedrijfsmodel waarvan de aandelen niet beursgenoteerd zijn. Om redenen van duidelijk beleid en efficiëntie wordt aangesloten bij de definitie van startups en scale-ups in box-3 in het beoogde stelsel per 2028. Daarbij loopt een traject met RVO om te verkennen welke rol zij kunnen nemen in de vaststelling dat een bedrijf aan de definitie van een startup of scale-up voldoet. RVO heeft toegezegd bereid te zijn hieraan bij te dragen.

- Een aandelenoptie in de zin van dit voorstel is het recht om aandelen te kopen in de onderneming van de werkgever (startup of scale-up) op een vooraf vastgesteld moment tegen een vooraf bepaalde prijs.
- Op basis van de huidige fiscale regelgeving worden de aandelenopties in de loonbelasting betrokken op het moment van verhandelbaarheid, tegen de op dat moment geldende waarde in het economisch verkeer, tenzij de werknemer ervoor kiest om de belastingheffing te laten plaatsvinden op het moment van uitoefening. Dit is ingevoerd per 1 januari 2023, en zal blijven gelden voor opties die niet in de doelgroep vallen.
- De fiscale regeling wordt zo vormgegeven, dat de grondslag van het inkomen uit aandelenopties wordt versmald tot 65%. Daardoor is het effectieve tarief ongeveer gelijk aan wat de heffing zou zijn als de aandelenopties in box 2 zouden zijn belast. Het komt niet exact overeen, omdat box 1 drie tariefschijven kent t.o.v. twee schijven in box 2, en de hoogte van de schijven verschilt. De grondslagversmalling wordt vormgegeven in de loonheffing.
- Daarnaast krijgen werknemers binnen de doelgroep de mogelijkheid om bij de belastingheffing aan te sluiten bij het verkoopmoment van de aandelen, tegen de werkelijke waarde op dat moment. Daardoor sluit de belastingheffing aan bij het moment dat de werknemers daadwerkelijk de liquiditeit in handen hebben. Het gevolg is dat werknemers zelf meer in de hand hebben wanneer de belastingheffing plaatsvindt, en dus in potentie lang belastinguitstel kunnen genieten.
- De regeling zorgt er zodoende voor dat ca. 35% van de winst op de aandelenopties niet (als loon) wordt belast. In die zin werkt de maatregel vergelijkbaar uit met de expatregeling. Het voordeel is in principe onbegrensd, omdat het afhangt van de groei die het bedrijf tot verkoop heeft doorgemaakt. Het voordeel voor een individuele werknemer kan dus zeer hoog zijn.
- Administratieve voorschriften worden opgenomen om te garanderen dat werkgevers op de hoogte zijn van de verkoop van de aandelen door de (voormalige) werknemer. Eventueel kan ook een afrekenmoment bij einde dienstbetrekking worden opgenomen. Dat wordt nader onderzocht in de uitwerking. Hierdoor kunnen de administratieve lasten toenemen.
- Anti-misbruikbepalingen worden opgenomen om te voorkomen dat de verkoopprijs kunstmatig laag gehouden wordt. Mocht er tussen het moment van uitoefening en het moment van verkoop dividend worden uitgekeerd op de aandelen, dan wordt het dividend beschouwd als loon.
- Er wordt toegewerkt naar een ingangsdatum van 1 januari 2027. In lijn met het toetsingskader fiscale regelingen krijgt de fiscale regeling een horizonbepaling, het voorstel is 7 jaar.
- De ingangsdatum van de nieuwe regeling is ook afhankelijk van een staatssteunanalyse en mogelijk noodzakelijk vervolgtraject bij de Europese Commissie.
- De vormgevingsoptie die genoemd is in de motie-Van Eijk, namelijk om de regeling in box 2 vorm te geven als een "fictief aanmerkelijk belang" is verkend. De conclusie is dat een box 1-regeling beter past. Conceptueel past de regeling niet in box 2, omdat het inkomen uit arbeid betreft. De "fictief-ab"-regeling bestaat al, maar die is vormgegeven ter claimbehoud, en niet met een tegemoetkomend karakter. Ook zou de regeling in de uitvoering complexer zijn omdat deze in de inkomstenbelasting zou moeten worden vormgegeven, in plaats van via de loonheffing.

Budgettair

- De raming is vastgesteld op € 25 mln structureel.
- De voorgestelde dekking bestaat enerzijds uit een versoering van de meewerkaf trek en de stakingsaf trek. Deze fiscale regelingen zijn negatief geëvalueerd. De versoeringen zijn gericht op afschaffing, maar afschaffing is een structuurwijziging voor de Belastingdienst die uitvoeringstechnisch niet mogelijk is op korte termijn.
- Voor zover de dekking uit de meewerkaf trek en stakingsaf trek niet toereikend is, wordt het restant in gelijke mate gedekt uit de zelfstandigenaf trek en kleinschaligheidsinvesteringsaf trek (KIA).
- Voor zover deze regelingen worden ingezet ter dekking van de fiscale regeling voor aandelenopties, kunnen ze niet tevens worden ingezet ter dekking van de taakstelling voor de aanpak van constructies en fiscale regelingen.

Mln € (+ = saldoverbeterend)	2027	2028	2029	2030	2031	Struc
Fiscale regeling werknemersopties	-25	-25	-25	-25	-25	-25
Versoering ondernemersregelingen	25	25	25	25	25	25
Saldo	0	0	0	0	0	0

Uitvoeringsaspecten

- Voorwaarde voor uitvoerbaarheid is onder meer dat de RVO bereid is bij te dragen aan de uitvoering, namelijk bij de vaststelling of een onderneming kwalificeert als een startup of scale-up. RVO heeft die bereidheid getoond. Dat vermindert de uitvoeringlast voor de Belastingdienst.
- De huidige heffing over aandelenopties via een keuzeregeling, is reeds complex. Het voorstel is een aparte keuzeregeling voor aandelenopties van start-/scale-ups, onder behoud van de bestaande keuzeregeling bij andere bedrijven. Dit werkt verder complexiteitsverhogend, en zal aanvullende IV- en handhavingscapaciteit vergen.
- De regeling dient tijdig geconcretiseerd te zijn zodat de Belastingdienst en softwareontwikkelaars tijdig de aanpassingen kunnen implementeren.
- Er wordt voorzien in overgangsrecht, zodat er geen onduidelijkheid kan ontstaan over de toepassing van de regeling en geen terugwerkende kracht om uitvoeringskosten en lasten te besparen.
- De regeling moet zodanig uitgewerkt worden dat er geen heffingslek ontstaat in internationale situaties (bijv. bij emigratie van een werknemer). De verwachting is dat dit de regeling verder compliceert, ook voor de uitvoering.
- Het voorstel dient controleerbaar en handhaafbaar te zijn. Bij een regeling op hoofdlijnen is geen definitieve uitspraak te doen over uitvoerbaarheid. De Belastingdienst heeft meegedacht en ziet op dit moment geen onoverkomelijkheden. De uitvoeringskosten die nog vastgesteld moeten worden, hangen samen met de complexiteit.
- Het definitieve oordeel over de uitvoerbaarheid volgt bij uitvoeringstoets wanneer de definitieve regeling is vormgegeven. Een en ander is hierbij afhankelijk van het invullen van elementen die nu nog niet helemaal uitgewerkt zijn, zoals wie de beschikking afgeeft en wie de bezwaar en beroepsprocedures gaat voeren over de kwalificatie van start-/scale-up.

Belasting van aandelen van medewerkers startups in internationaal perspectief

- Als onderdeel van het Regeerprogramma is een internationaal vergelijkend onderzoek¹ uitgevoerd naar hoe het Nederlandse beleid zich internationaal verhoudt. Daaruit blijkt dat Nederland verder is gezakt op de ranglijst van regelingen rondom medewerkersparticipatie binnen startups en scale-ups.
- Op de internationale ranglijst van regelingen rondom medewerkersparticipatie staat Nederland op plek 22 van de 25. Nederland kent op Duitsland na ook het laagste percentage aandelen dat in handen is van medewerkers.
- Nederland is vergeleken met het buitenland op een aantal punten minder aantrekkelijk, waarvan de twee belangrijkste zijn:
 - Het belastingtarief. Het voordeel uit aandelenopties is belast in box 1 van de inkomstenbelasting tegen een relatief hoog progressief tarief. Daarmee is het tarief in Nederland een stuk hoger dan in andere startuplanden.
 - Het moment van belasten. In veel landen wordt aangesloten bij het moment dat aandelen daadwerkelijk worden verkocht. In sommige landen wordt het belastbaar voordeel berekend op het moment van verkoop (Frankrijk, VK, en (deels) VS). In andere landen wordt het belastbaar voordeel berekend op het moment van uitoefening van de opties, waarna uitstel van betaling wordt gegeven tot het moment van verkoop (Duitsland, Israël, Canada). In Nederland wordt belasting geheven als aandelen verhandelbaar zijn.

Onderbouwing

Het ministerie van EZ heeft in samenwerking met startup en scale-up sector gewerkt aan de verdere inhoudelijke onderbouwing:

- Nederland heeft meer dan 2,2 keer zo veel startups per capita als het Europese gemiddelde. Nederland scoort echter niet goed wanneer het aankomt op de doorgroei van startups naar scale-ups. In Nederland ligt het percentage van startups dat succesvol doorgroeit naar scale-up met 19% onder het EU-gemiddelde van 22%. De toegang tot talent vormt daarbij een van de grootste belemmeringen:²
 - Om als bedrijf mensen te kunnen aantrekken, moet internationaal beschouwd een concurrerend arbeidsvoorwaardenaanbod gedaan kunnen worden waar medewerkersparticipatie een zeer belangrijk onderdeel van is. Startups en scale-ups hebben vaak niet de financiële armslag om een concurrerend arbeidsvoorwaardenpakket te bieden aan de talenten die zij willen werven. Wat zij wel hebben is een potentiële groeimogelijkheid. Talent dat in een startup wil werken is veelal bereid om een lager salaris te accepteren in ruil voor het delen in deze potentiële groei. Dit kan bijvoorbeeld in de vorm van aandelenopties.
 - Voor investeerders is de financiële betrokkenheid van medewerkers ook belangrijk. Het laat zien dat een bredere groep personen geëngageerd is aan het bedrijf.

¹ In opdracht van het ministerie van EZ en gedeeld met de Kamer: Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 218.

² McKinsey (2022) en State of Dutch Tech (2024). Nederland heeft per capita 10x minder bedrijven die meer dan 1 miljard waard zijn dan de Verenigde Staten.

- Op dit aspect is de concurrentie met het buitenland voor Nederlandse startups en scale-ups zwaar (zie boven).
- Technologiebedrijven zijn belangrijk voor het verdienvermogen van Nederland, jagen productiviteitsgroei aan en dragen in belangrijke mate bij aan het oplossen van maatschappelijke vraagstukken in bijvoorbeeld de zorg, landbouw of het veiligheidsdomein. Het betreft een bedrijvengroep die vertegenwoordigd is in vrijwel alle sectoren en die er met digitale toepassingen voor zorgt dat het brede mkb en grootbedrijf productiever en duurzamer kan werken.
- Volgens het recente Draghi-rapport is de achterstand van de EU op de VS ten aanzien van (digitale) technologieën een van de belangrijkste oorzaken voor de achterblijvende productiviteitsgroei. Het is daarom dus van belang dat technologiebedrijven beter kunnen doorgroeien.
- Een bijkomend punt is dat in Nederland minder nieuwe bedrijven na een succesvolle 'exit' (zoals verkoop of beursgang) worden opgericht door ervaren medewerkers dan in landen om ons heen.³ Een belangrijke reden daarvoor kan zijn dat medewerkers minder meedelen in de groei dan in andere landen.⁴ Een groot deel van Nederlandse innovatieve bedrijven is in handen van andere aandeelhouders, waaronder relatief veel buitenlandse investeerders (44% t.o.v. bijvoorbeeld 22% in VS). Bij een exit vloeit in de huidige situatie daardoor veel kapitaal Nederland uit.⁵ Investerings in Nederlandse bedrijven zijn daardoor minder duurzaam (want kapitaal vloeit weg naar buitenland).
- Onderzoek van o.a. de Universiteit Utrecht⁶ laat zien dat medewerkersparticipatie bijdraagt aan beide punten. Het helpt bedrijven bij het aantrekken en behouden van talent. Talent is daarnaast ook meer betrokken en gemotiveerd. Meer mensen (met ervaring) zijn in staat om opbrengsten weer terug te investeren in volgende generatie bedrijven en medewerkersparticipatie kan daarmee een belangrijke rol spelen in de versterking van het startup ecosysteem.
- De evaluatie van de Britse EMI-regeling laat ook zien dat de betreffende aandelenoptieregeling bedrijven beter in staat stelt talent aan te trekken en te behouden en dat zij tevens beter in staat zijn externe investeringen aan te trekken.⁷ Uit onderzoek van Startup Genome blijkt dat de doorgroei bij bedrijven die medewerkersparticipatie aanbieden drie keer hoger is dan bedrijven die dat niet doen.⁸

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

³ Dealroom (2023). Verenigd Koninkrijk heeft 2x zoveel startup spinouts na een exit dan Nederland, Frankrijk en Duitsland ongeveer 1,5x

⁴ Lebreton (2022), Equity in startups. Historical data from 800 companies.

⁵ Techleap, State of Dutch Tech (2022)

⁶ Universiteit Utrecht, Making employee ownership work in startups and SMEs

⁷ Ipsos MORI, Evaluation of Enterprise Management Incentive scheme

⁸ Startup Genome (2023)



TER BESLISSING

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directoraat-Generaal
voor Fiscale Zaken
Directie Directe
Belastingen & Toeslagen

nota

Fiscale faciliteit aandelenopties startups en scale-ups

Persoonsgegevens

Aanleiding

In het regeerprogramma is opgenomen dat het kabinet het onderzoek naar een fiscale regeling voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups vervolgt. Dit najaar is in de Tweede Kamer een motie van het lid Van Eijk (VVD) aangenomen die het kabinet oproept om een fiche met een fiscale faciliteit voor startups behorend bij het Bouwstenenrapport nader uit te werken en de Kamer daarover voor 1 juli te informeren (zie bijlage).

Datum

12 februari 2025

Notanummer

2025-0000041869

Bijlagen

1. Motie van Eijk (VVD)

Beslispunten

- Wilt u (stas) tezamen met MEZ tijdens de Voorjaarsbesluitvorming een voorstel inbrengen voor een fiscale faciliteit voor aandelenopties die startups en scale-ups toekennen aan werknemers, volgens de hieronder toegelichte voordelen en voorwaarden ?
- Steunt u (minister) de inbreng van dit voorstel?

Alewaard

Tegelijkertijd met deze beslisnota zal ook aan de MinEZ een beslisnota worden voorgelegd waarin hem wordt gevraagd of hij het voorstel voor de fiscale faciliteit wil inbrengen tijdens de Voorjaarsbesluitvorming.

Kernpunten

- De voorgestelde fiscale regeling biedt medewerkers van innovatieve startups en scale-ups een lagere belastingheffing in box 1; en een later moment van heffing, namelijk bij verkoop van de aandelen.
- De raming is vastgesteld op € 25 mln. structureel.
- De voorgestelde dekking bestaat uit een versoering van de meewerkaf trek en de stakingsaf trek, en eventueel zelfstandigenaf trek en kleinschaligheidsinvesteringsaf trek (KIA).
- Het voorstel versterkt het ondernemings- en vestigingsklimaat voor startups en scale-ups. Dat is in lijn met het regeerprogramma, waarin een onderzoek naar een dergelijke fiscale regeling was aangekondigd. Verder sluit dit voorstel goed aan bij het EU initiatief om de EU concurrentiekracht sterker te maken, zoals een beter functionerende kapitaalmarktunie voor met name de kapitaalbehoefte van startups en scale-ups. Over dit traject zal u (stas) binnenkort worden geïnformeerd middels een aparte notitie.
- Nederland scoort momenteel niet goed wanneer het aankomt op de doorgroei van startups naar scale-ups. Een van de knelpunten daarbij is

het aantrekken van talent. Nederland is qua belastingheffing over aandelenopties van medewerkers van startups op punten minder aantrekkelijk dan andere landen.

- Daar staat tegenover dat een nieuwe fiscale regeling het stelsel en de uitvoering ervan, complexer maakt. Dat staat haaks op de wens van vereenvoudiging van het stelsel. Daarnaast is per 2023 is het aandelenoptieregime in de loonheffingen reeds versoepeld, en zijn de effecten daarvan nog niet geëvalueerd (of anderszins in beeld). Of de nieuwe fiscale regeling het gewenste effect zal hebben, is op voorhand niet goed te zeggen, onder meer omdat onbekend is in welke mate de fiscaliteit als knelpunt bijdraagt aan de stagnatie van doorgroei van startups. Tot slot liggen er in de Voorjaarsbesluitvorming al veel budgettaire uitdagingen.
- In de Kamer bestaan bezwaren tegen regelingen als de expatregeling, omdat het sommige werknemers bevoordeelt boven andere, terwijl zij in principe in vergelijkbare omstandigheden verkeren. De voorgestelde regeling kan op vergelijkbare bezwaren stuiten.
- De eerste inschatting is dat er geen onoverkomelijkheden zijn in de uitvoering van de voorliggende maatregel. De regeling is nu nog op hoofdlijnen, waardoor de Belastingdienst geen definitieve uitspraak kan doen over de uitvoerbaarheid. Van belang is dat in de verdere uitwerking van de regeling wordt geborgd dat de regeling controleerbaar en handhaafbaar is. Een en ander is hierbij afhankelijk van het invullen van elementen die nu nog niet helemaal uitgewerkt zijn, zoals wie de beschikking om te kwalificeren als startup afgeeft. De Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) heeft bereidheid getoond bij te dragen aan de uitvoering, namelijk bij de vaststelling of een onderneming kwalificeert als een startup of scale-up.
- Het voorstel is complexiteitsverhogend, en zal hoe dan ook aanvullende IV- en handavingscapaciteit vergen. De uitvoeringskosten, die nog vastgesteld moeten worden, hangen samen met de complexiteit. Het definitieve oordeel over de uitvoerbaarheid volgt bij uitvoeringstoets wanneer de definitieve regeling is vormgegeven.
- Er wordt toegewerkt naar een ingangsdatum van 1 januari 2027. Er zal nog gekeken worden naar staatssteunaspecten van een dergelijke maatregel. Afhankelijk van deze analyse zal mogelijk een vervolgtraject met de Europese Commissie volgen, hetgeen gevolgen kan hebben voor de termijn van inwerkingtreding.

Toelichting

Inhoud regeling

- De doelgroep betreft (werknemers van) jonge bedrijven met een schaalbaar en innovatief bedrijfsmodel waarvan de aandelen niet beursgenoteerd zijn. Om redenen van duidelijk beleid en efficiëntie wordt aangesloten bij de definitie van startups en scale-ups in box-3 in het beoogde stelsel per 2028. Daarbij loopt een traject met RVO om te verkennen welke rol zij kunnen nemen in de vaststelling dat een bedrijf aan de definitie van een startup of scale-up voldoet. RVO heeft toegezegd bereid te zijn hieraan bij te dragen.

- Een aandelenoptie in de zin van dit voorstel is het recht om aandelen te kopen in de onderneming van de werkgever (startup of scale-up) op een vooraf vastgesteld moment tegen een vooraf bepaalde prijs.
- Op basis van de huidige fiscale regelgeving worden de aandelenopties in de loonbelasting betrokken op het moment van verhandelbaarheid, tegen de op dat moment geldende waarde in het economisch verkeer, tenzij de werknemer ervoor kiest om de belastingheffing te laten plaatsvinden op het moment van uitoefening. Dit is ingevoerd per 1 januari 2023, en zal blijven gelden voor opties die niet in de doelgroep vallen.
- De fiscale regeling wordt zo vormgegeven, dat de grondslag van het inkomen uit aandelenopties wordt versmald tot 65%. Daardoor is het effectieve tarief ongeveer gelijk aan wat de heffing zou zijn als de aandelenopties in box 2 zouden zijn belast. Het komt niet exact overeen, omdat box 1 drie tariefschijven kent t.o.v. twee schijven in box 2, en de hoogte van de schijven verschilt. De grondslagversmalling wordt vormgegeven in de loonheffing.
- Daarnaast krijgen werknemers binnen de doelgroep de mogelijkheid om bij de belastingheffing aan te sluiten bij het verkoopmoment van de aandelen, tegen de werkelijke waarde op dat moment. Daardoor sluit de belastingheffing aan bij het moment dat de werknemers daadwerkelijk de liquiditeit in handen hebben. Het gevolg is dat werknemers zelf meer in de hand hebben wanneer de belastingheffing plaatsvindt, en dus in potentie lang belastinguitstel kunnen genieten.
- De regeling zorgt er zodoende voor dat ca. 35% van de winst op de aandelenopties niet (als loon) wordt belast. In die zin werkt de maatregel vergelijkbaar uit met de expatregeling. Het voordeel is in principe onbegrensd, omdat het afhangt van de groei die het bedrijf tot verkoop heeft doorgemaakt. Het voordeel voor een individuele werknemer kan dus zeer hoog zijn.
- Administratieve voorschriften worden opgenomen om te garanderen dat werkgevers op de hoogte zijn van de verkoop van de aandelen door de (voormalige) werknemer. Eventueel kan ook een afrekenmoment bij einde dienstbetrekking worden opgenomen. Dat wordt nader onderzocht in de uitwerking. Hierdoor kunnen de administratieve lasten toenemen.
- Anti-misbruikbepalingen worden opgenomen om te voorkomen dat de verkoopprijs kunstmatig laag gehouden wordt. Mocht er tussen het moment van uitoefening en het moment van verkoop dividend worden uitgekeerd op de aandelen, dan wordt het dividend beschouwd als loon.
- Er wordt toegewerkt naar een ingangsdatum van 1 januari 2027. In lijn met het toetsingskader fiscale regelingen krijgt de fiscale regeling een horizonbepaling, het voorstel is 7 jaar.
- De ingangsdatum van de nieuwe regeling is ook afhankelijk van een staatssteunanalyse en mogelijk noodzakelijk vervolgt raject bij de Europese Commissie.
- De vormgevingsoptie die genoemd is in de motie-Van Eijk, namelijk om de regeling in box 2 vorm te geven als een "fictief aanmerkelijk belang" is verkend. De conclusie is dat een box 1-regeling beter past. Conceptueel past de regeling niet in box 2, omdat het inkomen uit arbeid betreft. De "fictief-ab"-regeling bestaat al, maar die is vormgegeven ter claimbehoud, en niet met een tegemoetkomend karakter. Ook zou de regeling in de uitvoering complexer zijn omdat deze in de inkomstenbelasting zou moeten worden vormgegeven, in plaats van via de loonheffing.

Budgettaire

- De raming is vastgesteld op € 25 mln structureel.
- De voorgestelde dekking bestaat enerzijds uit een versoering van de meewerkaf trek en de stakingsaf trek. Deze fiscale regelingen zijn negatief geëvalueerd. De versoeringen zijn gericht op afschaffing, maar afschaffing is een structuurwijziging voor de Belastingdienst die uitvoeringstechnisch niet mogelijk is op korte termijn.
- Voor zover de dekking uit de meewerkaf trek en stakingsaf trek niet toereikend is, wordt het restant in gelijke mate gedekt uit de zelfstandigenaf trek en kleinschaligheidsinvesteringsaf trek (KIA).
- Voor zover deze regelingen worden ingezet ter dekking van de fiscale regeling voor aandelenopties, kunnen ze niet tevens worden ingezet ter dekking van de taakstelling voor de aanpak van constructies en fiscale regelingen.

Mln € (+ = saldoverbeterend)	2027	2028	2029	2030	2031	Struc
Fiscale regeling werknemersopties	-25	-25	-25	-25	-25	-25
Versoering ondernemersregelingen	25	25	25	25	25	25
Saldo	0	0	0	0	0	0

Uitvoeringsaspecten

- Voorwaarde voor uitvoerbaarheid is onder meer dat de RVO bereid is bij te dragen aan de uitvoering, namelijk bij de vaststelling of een onderneming kwalificeert als een startup of scale-up. RVO heeft die bereidheid getoond. Dat vermindert de uitvoeringlast voor de Belastingdienst.
- De huidige heffing over aandelenopties via een keuzeregeling, is reeds complex. Het voorstel is een aparte keuzeregeling voor aandelenopties van start-/scale-ups, onder behoud van de bestaande keuzeregeling bij andere bedrijven. Dit werkt verder complexiteitsverhogend, en zal aanvullende IV- en handhavingscapaciteit vergen.
- De regeling dient tijdig geconcretiseerd te zijn zodat de Belastingdienst en softwareontwikkelaars tijdig de aanpassingen kunnen implementeren.
- Er wordt voorzien in overgangsrecht, zodat er geen onduidelijkheid kan ontstaan over de toepassing van de regeling en geen terugwerkende kracht om uitvoeringskosten en lasten te besparen.
- De regeling moet zodanig uitgewerkt worden dat er geen heffingslek ontstaat in internationale situaties (bijv. bij emigratie van een werknemer). De verwachting is dat dit de regeling verder compliceert, ook voor de uitvoering.
- Het voorstel dient controleerbaar en handhaafbaar te zijn. Bij een regeling op hoofdlijnen is geen definitieve uitspraak te doen over uitvoerbaarheid. De Belastingdienst heeft meegedacht en ziet op dit moment geen onoverkomelijkheden. De uitvoeringskosten die nog vastgesteld moeten worden, hangen samen met de complexiteit.
- Het definitieve oordeel over de uitvoerbaarheid volgt bij uitvoeringstoets wanneer de definitieve regeling is vormgegeven. Een en ander is hierbij afhankelijk van het invullen van elementen die nu nog niet helemaal uitgewerkt zijn, zoals wie de beschikking afgeeft en wie de bezwaar en beroepsprocedures gaat voeren over de kwalificatie van start-/scale-up.

Belasting van aandelen van medewerkers startups in internationaal perspectief

- Als onderdeel van het Regeerprogramma is een internationaal vergelijkend onderzoek¹ uitgevoerd naar hoe het Nederlandse beleid zich internationaal verhoudt. Daaruit blijkt dat Nederland verder is gezakt op de ranglijst van regelingen rondom medewerkersparticipatie binnen startups en scale-ups.
- Op de internationale ranglijst van regelingen rondom medewerkersparticipatie staat Nederland op plek 22 van de 25. Nederland kent op Duitsland na ook het laagste percentage aandelen dat in handen is van medewerkers.
- Nederland is vergeleken met het buitenland op een aantal punten minder aantrekkelijk, waarvan de twee belangrijkste zijn:
 - Het belastingtarief. Het voordeel uit aandelenopties is belast in box 1 van de inkomstenbelasting tegen een relatief hoog progressief tarief. Daarmee is het tarief in Nederland een stuk hoger dan in andere startuplanden.
 - Het moment van belasting. In veel landen wordt aangesloten bij het moment dat aandelen daadwerkelijk worden verkocht. In sommige landen wordt het belastbaar voordeel berekend op het moment van verkoop (Frankrijk, VK, en (deels) VS). In andere landen wordt het belastbaar voordeel berekend op het moment van uitoefening van de opties, waarna uitstel van betaling wordt gegeven tot het moment van verkoop (Duitsland, Israël, Canada). In Nederland wordt belasting geheven als aandelen verhandelbaar zijn.

Onderbouwing

Het ministerie van EZ heeft in samenwerking met startup en scale-up sector gewerkt aan de verdere inhoudelijke onderbouwing:

- Nederland heeft meer dan 2,2 keer zo veel startups per capita als het Europese gemiddelde. Nederland scoort echter niet goed wanneer het aankomt op de doorgroei van startups naar scale-ups. In Nederland ligt het percentage van startups dat succesvol doorgroeit naar scale-up met 19% onder het EU-gemiddelde van 22%. De toegang tot talent vormt daarbij een van de grootste belemmeringen:²
 - Om als bedrijf mensen te kunnen aantrekken, moet internationaal beschouwd een concurrerend arbeidsvoorwaardenaanbod gedaan kunnen worden waar medewerkersparticipatie een zeer belangrijk onderdeel van is. Startups en scale-ups hebben vaak niet de financiële armslag om een concurrerend arbeidsvoorwaardenpakket te bieden aan de talenten die zij willen werven. Wat zij wel hebben is een potentiële groeimogelijkheid. Talent dat in een startup wil werken is veelal bereid om een lager salaris te accepteren in ruil voor het delen in deze potentiële groei. Dit kan bijvoorbeeld in de vorm van aandelenopties.
 - Voor investeerders is de financiële betrokkenheid van medewerkers ook belangrijk. Het laat zien dat een bredere groep personen geïnteresseerd is aan het bedrijf.

¹ In opdracht van het ministerie van EZ en gedeeld met de Kamer: Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 218.

² McKinsey (2022) en State of Dutch Tech (2024). Nederland heeft per capita 10x minder bedrijven die meer dan 1 miljard waard zijn dan de Verenigde Staten.

- Op dit aspect is de concurrentie met het buitenland voor Nederlandse startups en scale-ups zwaar (zie boven).
- Technologiebedrijven zijn belangrijk voor het verdienvermogen van Nederland, jagen productiviteitsgroei aan en dragen in belangrijke mate bij aan het oplossen van maatschappelijke vraagstukken in bijvoorbeeld de zorg, landbouw of het veiligheidsdomein. Het betreft een bedrijvengroep die vertegenwoordigd is in vrijwel alle sectoren en die er met digitale toepassingen voor zorgt dat het brede mkb en grootbedrijf productiever en duurzamer kan werken.
- Volgens het recente Draghi-rapport is de achterstand van de EU op de VS ten aanzien van (digitale) technologieën een van de belangrijkste oorzaken voor de achterblijvende productiviteitsgroei. Het is daarom dus van belang dat technologiebedrijven beter kunnen doorgroeien.
- Een bijkomend punt is dat in Nederland minder nieuwe bedrijven na een succesvolle 'exit' (zoals verkoop of beursgang) worden opgericht door ervaren medewerkers dan in landen om ons heen.³ Een belangrijke reden daarvoor kan zijn dat medewerkers minder meedelen in de groei dan in andere landen.⁴ Een groot deel van Nederlandse innovatieve bedrijven is in handen van andere aandeelhouders, waaronder relatief veel buitenlandse investeerders (44% t.o.v. bijvoorbeeld 22% in VS). Bij een exit vloeit in de huidige situatie daardoor veel kapitaal Nederland uit.⁵ Investerings in Nederlandse bedrijven zijn daardoor minder duurzaam (want kapitaal vloeit weg naar buitenland).
- Onderzoek van o.a. de Universiteit Utrecht⁶ laat zien dat medewerkersparticipatie bijdraagt aan beide punten. Het helpt bedrijven bij het aantrekken en behouden van talent. Talent is daarnaast ook meer betrokken en gemotiveerd. Meer mensen (met ervaring) zijn in staat om opbrengsten weer terug te investeren in volgende generatie bedrijven en medewerkersparticipatie kan daarmee een belangrijke rol spelen in de versterking van het startup ecosysteem.
- De evaluatie van de Britse EMI-regeling laat ook zien dat de betreffende aandelenoptieregeling bedrijven beter in staat stelt talent aan te trekken en te behouden en dat zij tevens beter in staat zijn externe investeringen aan te trekken.⁷ Uit onderzoek van Startup Genome blijkt dat de doorgroei bij bedrijven die medewerkersparticipatie aanbieden drie keer hoger is dan bedrijven die dat niet doen.⁸

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

³ Dealroom (2023). Verenigd Koninkrijk heeft 2x zoveel startup spinouts na een exit dan Nederland, Frankrijk en Duitsland ongeveer 1,5x

⁴ Lebre (2022), Equity in startups. Historical data from 800 companies.

⁵ Techleap, State of Dutch Tech (2022)

⁶ Universiteit Utrecht, Making employee ownership work in startups and SMEs

⁷ Ipsos MORI, Evaluation of Enterprise Management Incentive scheme

⁸ Startup Genome (2023)



TER INFORMATIE

Aan de minister 22/2

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directoraat-Generaal
voor Fiscale Zaken
Directie Algemene
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Openstaande evaluaties fiscale regelingen
voorjaarsbesluitvorming

Datum

14 februari 2025

Notanummer

2025-0000044635

Bijlagen

1. Definitieve evaluaties
2. Concept-evaluaties

Aanleiding

Tijdens het gesprek over de voorjaarsbesluitvorming op 4 februari heeft u (staatssecretaris) gevraagd wat er op het gebied van fiscale regelingen wordt voorbereid. Er is toegelicht dat er (conform de begrotingsregels) in het voorjaar besloten moet worden over de fiscale regelingen die negatief zijn geëvalueerd. Met deze nota informeren we u over de recent negatief geëvalueerde regelingen.

Kernpunten

- Fiscale regelingen worden periodiek geëvalueerd op doelmatigheid en doeltreffendheid en het toetsingskader fiscale regelingen wordt doorlopen. Als een regeling wordt beoordeeld als niet doelmatig of doeltreffend of niet door het toetsingskader komt is er sprake van een negatieve evaluatie.
- De afgelopen maanden zijn een aantal regelingen negatief geëvalueerd. Over negatief geëvalueerde regelingen is in de begrotingsregels opgenomen dat deze aangepast of afgeschaft dienen te worden. Als het kabinet besluit een regeling niet aan te passen moet dit via een kabinetsreactie worden beargumenteerd aan de Kamer.
- Tijdens de voorjaarsbesluitvorming zullen deze evaluatie-uitkomsten worden geagendeerd bij de vijfhoeken. We zullen een overleg met u inboeken om de inzet daarvoor te bepalen.
- Als in het voorjaar tot een versoering van een regeling besloten wordt is het mogelijk om de opbrengst daarvan te bestemmen voor de taakstelling constructies en fiscale regelingen. U wordt in een separate notitie nader geïnformeerd over de mogelijkheden bij constructies.

In bijlage 1 wordt samengevat wat de recent negatief geëvalueerde regelingen inhouden en wat de conclusies en aanbevelingen uit de evaluaties zijn. Het gaat om:

- Verlaagde tarief in de vennootschapsbelasting (€ 3 miljard)
- Vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband in de inkomstenbelasting (€ 36 miljoen)
- Vrijstelling gift aan kind voor een vrij doel in de schenk- en erfbelasting (€ 33 miljoen)
- Vrijstelling Brede Weersverzekering in de assurantebelasting (€ 7 miljoen)
- Vrijstelling zuiveringsslib in de afvalstoffenbelasting (€ 1,5 miljoen)
- Vrijstelling gift aan kind voor een dure studie in de schenk- en erfbelasting (verwaarloosbaar)

Tussen haken is het budgettair beslag van de regeling aangegeven. Bij afschaffing kan de opbrengst hiervan afwijken, o.a. door gedragseffecten. In februari worden er naar verwachting nog drie evaluaties van fiscale regelingen afgerond. Als deze evaluaties negatief zijn zal er tijdens de voorjaarsbesluitvorming ook over deze regelingen besloten moeten worden.

De regelingen die nog worden geëvalueerd zijn:

- Vrijstellingen in de btw
 - Lijkbezorgers
 - Schrijvers, journalisten, cartoonisten en componisten
 - Voordrachten
 - Grenzen EU verplichte fondswervingsvrijstelling
- Aftrek onderhoudsverplichtingen en belaste alimentatie IB
- Overdrachtsbelasting (ovb) vrijstellingen woningmarkt
 - Verkoop onder voorwaarden
 - Taakoverdracht
 - Wijkontwikkelingsmaatschappij
 - Wooninvesteringsfonds

In bijlage 2 wordt kort samengevat wat de regelingen inhouden en wat de conclusies en aanbevelingen uit de evaluaties lijken te worden. Omdat de evaluaties nog niet afgerond zijn is bijlage 2 is opgesteld op basis van conceptstukken. De verwachting is dat de aftrek onderhoudsverplichtingen en alimentatie regeling en een aantal van de vrijstellingen in de btw en ovb niet negatief beoordeeld zullen worden.

Toelichting

In de begrotingsregels is het volgende vastgelegd over fiscale regelingen:

“Indien een fiscale regeling negatief geëvalueerd wordt, is het uitgangspunt om deze regeling af te schaffen of zodanig aan te passen dat tegemoet wordt gekomen aan de aanbevelingen van de evaluatie. Indien de wens is om deze fiscale regeling toch te handhaven, dient de minister op wiens begroting de regeling staat de reden hiervoor toe te lichten in een kabinetsreactie aan de Kamer. Hierin dient expliciet te worden ingegaan op waarom de regeling niet wordt afgeschaft of aangepast.”

Communicatie

Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



TWO: Gelezen 17/2/2025

TER INFORMATIE

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directoraat-Generaal
voor Fiscale Zaken
Directie Algemene
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Openstaande evaluaties fiscale regelingen
voorjaarsbesluitvorming

Datum

14 februari 2025

Notanummer

2025-0000044635

Bijlagen

1. Definitieve evaluaties
2. Concept-evaluaties

Aanleiding

Tijdens het gesprek over de voorjaarsbesluitvorming op 4 februari heeft u (staatssecretaris) gevraagd wat er op het gebied van fiscale regelingen wordt voorbereid. Er is toegelicht dat er (conform de begrotingsregels) in het voorjaar besloten moet worden over de fiscale regelingen die negatief zijn geëvalueerd. Met deze nota informeren we u over de recent negatief geëvalueerde regelingen.

Thanks.

Kernpunten

- Fiscale regelingen worden periodiek geëvalueerd op doelmatigheid en doeltreffendheid en het toetsingskader fiscale regelingen wordt doorlopen. Als een regeling wordt beoordeeld als niet doelmatig of doeltreffend of niet door het toetsingskader komt is er sprake van een negatieve evaluatie.
- De afgelopen maanden zijn een aantal regelingen negatief geëvalueerd. Over negatief geëvalueerde regelingen is in de begrotingsregels opgenomen dat deze aangepast of afgeschaft dienen te worden. Als het kabinet besluit een regeling niet aan te passen moet dit via een kabinetsreactie worden beargumenteerd aan de Kamer.
- Tijdens de voorjaarsbesluitvorming zullen deze evaluatie-uitkomsten worden geagendeerd bij de vijfhoeken. We zullen een overleg met u inboeken om de inzet daarvoor te bepalen.
- Als in het voorjaar tot een versobering van een regeling besloten wordt is het mogelijk om de opbrengst daarvan te bestemmen voor de taakstelling constructies en fiscale regelingen. U wordt in een separate notitie nader geïnformeerd over de mogelijkheden bij constructies.

In bijlage 1 wordt samengevat wat de recent negatief geëvalueerde regelingen inhouden en wat de conclusies en aanbevelingen uit de evaluaties zijn. Het gaat om:

- Verlaagde tarief in de vennootschapsbelasting (€ 3 miljard)
- Vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband in de inkomstenbelasting (€ 36 miljoen)
- Vrijstelling gift aan kind voor een vrij doel in de schenk- en erfbelasting (€ 33 miljoen)
- Vrijstelling Brede Weersverzekering in de assurantiebelasting (€ 7 miljoen)
- Vrijstelling zuiveringsslib in de afvalstoffenbelasting (€ 1,5 miljoen)
- Vrijstelling gift aan kind voor een dure studie in de schenk- en erfbelasting (verwaarloosbaar)

Tussen haken is het budgettaire beslag van de regeling aangegeven. Bij afschaffing kan de opbrengst hiervan afwijken, o.a. door gedragseffecten. In februari worden er naar verwachting nog drie evaluaties van fiscale regelingen afgerond. Als deze evaluaties negatief zijn zal er tijdens de voorjaarsbesluitvorming ook over deze regelingen besloten moeten worden.

De regelingen die nog worden geëvalueerd zijn:

- Vrijstellingen in de btw
 - Lijkbezorgers
 - Schrijvers, journalisten, cartoonisten en componisten
 - Voordrachten
 - Grenzen EU verplichte fondswervingsvrijstelling
- Aftrek onderhoudsverplichtingen en belaste alimentatie IB
- Overdrachtsbelasting (ovb) vrijstellingen woningmarkt
 - Verkoop onder voorwaarden
 - Taakoverdracht
 - Wijkontwikkelingsmaatschappij
 - Wooninvesteringsfonds

In bijlage 2 wordt kort samengevat wat de regelingen inhouden en wat de conclusies en aanbevelingen uit de evaluaties lijken te worden. Omdat de evaluaties nog niet afgerond zijn is bijlage 2 is opgesteld op basis van conceptstukken. De verwachting is dat de aftrek onderhoudsverplichtingen en alimentatie regeling en een aantal van de vrijstellingen in de btw en ovb niet negatief beoordeeld zullen worden.

Toelichting

In de begrotingsregels is het volgende vastgelegd over fiscale regelingen:

“Indien een fiscale regeling negatief geëvalueerd wordt, is het uitgangspunt om deze regeling af te schaffen of zodanig aan te passen dat tegemoet wordt gekomen aan de aanbevelingen van de evaluatie. Indien de wens is om deze fiscale regeling toch te handhaven, dient de minister op wiens begroting de regeling staat de reden hiervoor toe te lichten in een kabinetsreactie aan de Kamer. Hierin dient expliciet te worden ingegaan op waarom de regeling niet wordt afgeschaft of aangepast.”

Communicatie

Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



TER BESPREKING - DONDERDAG 10:00 - 11:00

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën - Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Bespreeknota start voorjaarsbesluitvorming inkomsten

Aanleiding

In het voorjaar vindt besluitvorming over zowel de uitgaven- als de inkomstenkant van de begroting plaats. In de voorjaarsbesluitvorming over de inkomsten dienen met name keuzes gemaakt te worden over het dekken van de derving binnen box 3, een alternatief voor de btw cultuur en het invullen van de stelpost fiscale regelingen.

Datum

18 februari 2025

Notanummer

2025-0000047687

Bijlagen

geen

Kernpunten

Deze nota is opgedeeld in negen inhoudelijke blokken. Elk blok is een thema dat aan bod zal komen in de aankomende besluitvorming. Graag lopen wij u door de volgende onderwerpen heen:

1. Proces en uitgangspunten lastenbesluitvorming
2. Stand van het inkomstenkader
3. Box 3
4. Btw cultuur, media en sport
5. Fiscale regelingen en de stelpost
6. Herijkingen en overige ontwikkelingen
7. Voorbereidingen Belastingplan 2026
8. Klimaat
9. Overige beleidswensen

1. Proces en uitgangspunten lastenbesluitvorming

Bespreekpunt:

Bent u akkoord met de voorlopige planning en invulling van de vijfhoeken? Bent u akkoord met het uitgangspunt voor de voorjaarsbesluitvorming dat het inkomstenkader gesloten wordt?

- De lastenbesluitvorming vindt zoals gebruikelijk plaats in de vijfhoek. Er zijn drie vijfhoeken ingepland op 11 maart, 25 maart, en 1 april. De beoogde afsluiting van de voorjaarsbesluitvorming is in de MR van 11 april.
- In de week van 7 t/m 11 april moeten alle onderwerpen (inkomsten, uitgaven, klimaat) bij elkaar komen om in de MR van 11 april te kunnen besluiten over de Voorjaarsnota.

- We adviseren u in te zetten op een sluitende begroting met een gesloten inkomstenkader. Conform begrotingsregels is daarbij het uitgangspunt dat de maatregelen budgettair gedekt zijn in de kabinetsperiode en ook structureel.
- In augustus vindt koopkrachtbesluitvorming plaats en wordt het lastenkader definitief gesloten. Er is in de Kamer al gevraagd om verschillende ingrepen om de kosten voor huishoudens te verlagen (onder andere energie, brandstofaccijnzen en boodschappen). Aangezien de inflatie niet veel hoger dan verwacht is, ligt de koopkracht vooralsnog naar verwachting in lijn met de MN 2025. Vanuit die ontwikkelingen zien wij geen aanleiding om versneld in te grijpen en adviseren wij te wachten op de meest actuele inzichten voor 2026 in de MEV in augustus. Indien er toch maatregelen op tafel komen, adviseren wij om die te laten agenderen als specifieke beleidswensen in de vijfhoek inclusief dekking (bijvoorbeeld maatregelen binnen de energiebelasting of btw), en geen integrale koopkrachtronde te doen in het voorjaar.

Tabel 1: Planning voorjaarsbesluitvorming

Datum	Omschrijving
26 feb	Publicatie CEP
3 mrt	Bespreken kaderbrief incl. doorrekening CEP
7 mrt	Kaderbrief in MR
11 mrt t/m 1 apr	Inkomstenbesluitvorming in vijfhoek
13 mrt t/m 27 mrt	Begrotingsbilateralen
10 mrt t/m 21 mrt	Klimaat BWO's met MKGG, SFIN en sector-BWP's
11 apr	Afronding voorjaarsbesluitvorming in MR

Tabel 2: Politieke vijfhoeken

Datum	Dag	Onderwerp vijfhoek
11 mrt	dinsdag	Vaststellen inkomstenkader en te dekken opgaven
25 mrt	dinsdag	Bespreken opties voor sluiten inkomstenkader
1 april	dinsdag	Besluit over sluiten inkomstenkader

2. Stand van het inkomstenkader

Bespreekpunt:

Bent u akkoord met het uitgangspunt voor de voorjaarsbesluitvorming dat het inkomstenkader gesloten wordt?

- De totale opgave die op dit moment in beeld is binnen het inkomstenkader bedraagt €227 miljoen cumulatief over de kabinetsperiode. Op basis van de aanpassingen in het najaar is er daarnaast sprake van een klein structureel overschot van €100 miljoen. Er heeft nog overleg plaatsgevonden met het CPB over de certificering van de ramingen van box 3. De impact van de inzichten daaruit wordt nog doorgerekend. Mogelijk leidt dit tot een additionele incidentele derving in de kabinetsperiode.
- Na het verschijnen van het CEP zullen ook andere raming nog worden aangepast met de nieuwste CPB-cijfers.
- De opgave komt met name door het kerstarrest uit 2024 over box 3 en mogelijk der herijkingen van box 3. De overige ontwikkelingen in het inkomstenkader leiden tot een beperkt tekort over de kabinetsperiode.
- De amendementen vanuit de Kamer bij het Belastingplan en de OCW begroting zijn gedekt over de kabinetsperiode, en leiden structureel tot

een overschot. Dit is het gevolg van overdekking bij twee amendementen (dekking incidentele maatregel eenverdieners met TCF, en taakstellende invoering belasting op vapes).

- De btw cultuur, media en sport moet dit voorjaar van alternatieve dekking worden voorzien. Op dit moment leidt de afspraak met de Kamer nog niet tot derving in het inkomstenkader, omdat afschaffing in de wet staat. De stelpost fiscale regelingen en constructies moet dit voorjaar worden ingevuld. Graag bespreken we de verschillende mogelijkheden hiervoor

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Totaal stand inkomstenkader	-270	1149	-1093	-13	-10	-45	100

3. Box 3

Bespreekpunt:

Wat heeft uw voorkeur voor de dekking van de resterende opgave in box 3?

- De certificering van de ramingen van de derving binnen box 3 door het CPB heeft geleid tot nieuwe inzichten. DGFZ is bezig die door te rekenen. Op korte termijn wordt duidelijk wat de gevolgen hiervan zijn. Dit kan mogelijk leiden tot een additionele tegenvaller die gedekt moet worden.
- Het nieuwe arrest van de Hoge Raad vlak voor Kerst 2024 over eigen gebruik, heeft geleid tot aanvullende derving. Dit moet nog worden gedekt. Alle derving t/m 2024 hoeft conform eerdere afspraken niet te worden gedekt.
- Afhankelijk van hoe groot de definitieve derving is, kunnen de gevolgen van het Kerstarrest en eventuele additionele derving als gevolg van de herijking van de ramingen worden gedekt binnen box 3. Dit kan met het verhogen van het tarief (in 2026 is het tarief 36%) of het verlagen van het heffingsvrijvermogen (in 2026 is het heffingsvrijvermogen €52.048).
- Het tarief met 1%-punt verhogen levert in 2026 €134 miljoen op (prijspeil 2024). Het HVV met €1000 verlagen levert in 2026 €17 miljoen op (prijspeil 2024).¹
- In tabel 4 vindt u ook alternatieve opties voor de dekking buiten box 3. Graag bespreken wij uw voorkeur. Alle ramingen in tabel 4 zijn nog gebaseerd op oude data en zullen nog worden geactualiseerd op basis van de CEP. Als er voor een van deze alternatieve dekkingen wordt gekozen, leidt dit tot structurele overdekking doordat de maatregel ook buiten de kabinetsperiode geldt oplevert.
- Voor de kerst is reeds dekking afgesproken voor het niet voorinvullen van het percentage eigen gebruik, en het jaar uitstel van de Wet werkelijk rendement in 2027. Deze dekking bestaat uit het verhogen van het forfait overige bezittingen en verlagen van het heffingsvrije vermogen. Deze dekking zit in het basispad van CEP. MVRO heeft aangegeven deze dekking nogmaals te willen betrekken in het voorjaar.

¹ Er is een interactie-effect tussen het tarief en HVV. Deze sleutels zijn daarom niet gezamenlijk te gebruiken.

Tabel 3: Box 3

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)		2025	2026	2027	2028	2029	cum	struc
Box 3								
<i>Stand aug 2024</i>								
1	Uitstel WWR met 1 jaar, inclusief overbruggingsstelsel			-2.246				
2	Kosten niet voorinvullen eigen gebruik	-97	-100	-107				
<i>Dekking dec 2024</i>								
3	Verhogen forfait overige bezittingen		1126	1126				
4	Verlaging heffingsvrij vermogen		154	154				
	Subtotaal	-97	1180	-1073			10	0
<i>Update VJN</i>								
5	Uitspraak HR dec 2024 eigen gebruik	-177						
6	Uitstel afschaffen groen beleggen			PM				
<i>Herijking</i>								
7	Wet Tegenbewijs	PM	PM	PM				
8	Dekking dec 2024	PM	PM	PM				
	Totaal	-274	1180	-1091			-185	0

Tabel 4: Dekkingsopties buiten box 3

Maatregel	2026	2027	2028	2029	Structureel
Verhogen lage tarief box 2 met 1%-punt (naar 25,5%)	123	123	123	123	123
Lage Vpb tarief verhogen met 1%-punt (naar 20%)	568	568	568	568	568
Aangrijpingspunt toptarief IB verlagen met € 590	200	200	200	200	200
Beperken drempel excessief lenen van € 500.000 naar € 17.500 ²	205	205	205	205	205
Verlagen aftoppingsgrens pensioen naar € 100.000	224	224	224	224	224
Verkorten eerste schijf schenk- en erfbelasting met € 30.000 naar € 124.349	120	120	120	120	120
EWF tot € 1.200.000 verhogen met 0,05%-punt	398	413	415	422	543

² Deze maatregel levert in het transactiejaar van invoering (2026) een eenmalige opbrengst op van € 12,3 miljard als gevolg van het naar voren halen van belastingopbrengsten in box 2. In de jaren daarna is er een derving. Voor het Inkomstenkader is de "platgeslagen" vlakke reeks van € 205 miljoen per jaar relevant. Overigens zal de incidentele opbrengst van € 12,3 miljard vooral in 2027 binnenkomen in de kas. Het effect op het EMU-saldo zit daarmee ook vooral in 2027.

Stapsgewijs afschaffen zelfstandigenaftrek IB	201	199	199	309	309
---	-----	-----	-----	-----	-----

4. BTW cultuur, media en sport

Bespreekpunt:

Bent u akkoord om in de vijfhoek de uitkomst van het traject met de Tweede Kamer te bespreken, en de daaruit volgende alternatieven voor de dekking?

- Het afschaffen van de btw cultuur, media en sport levert € 1.301 miljoen op. Deze zit in het basispad, maar in het najaar is aan de Kamer toegezegd om deze te vervangen voor een alternatieve dekking.
- Op dit moment bent u (Stas FBD) met de Kamer in gesprek over de mogelijke alternatieven.
- In dat proces zijn verschillende alternatieven gepresenteerd:
 - Het introduceren van een nieuw middentarieff in de btw in 2027;
 - Het verhogen van het algemene tarief;
 - Het verhogen van het lage tarief;
 - Het verhogen van een aantal verlaagde tarieven naar het algemene tarief.

5. Fiscale regelingen

Bespreekpunt: Wat heeft uw voorkeur ten aanzien van de stelpost fiscale regelingen? Wat heeft uw voorkeur ten aanzien van de recent negatief geëvalueerde fiscale regelingen?

a. Evaluaties

- Een aantal fiscale regelingen zijn recent negatief geëvalueerd en er worden op korte termijn een aantal evaluaties gepubliceerd. Conform begrotingsregels moet worden gekeken of deze afgeschaft of anders vormgegeven dienen te worden. Als deze regelingen niet gewijzigd worden, zal dit met een kabinetsreactie beargumenteerd moeten worden richting de Kamer. Als bijlage vindt u per regeling een korte omschrijving van de regeling en de aanbevelingen van de evaluatie.
 - Lage vennootschapsbelastingtarief
 - Vrijstelling uitkering bij 25- en 40-jarig dienstverband in de inkomstenbelasting
 - Vrijstelling gift aan kind voor een vrij doel in de schenk- en erfbelasting
 - Vrijstelling gift aan kind voor een dure studie in de schenk- en erfbelasting
 - Vrijstelling Brede Weersverzekering in de assurantiebelasting
 - Vrijstelling zuiveringsslib in de afvalstoffenbelasting
- Daarnaast worden er op korte termijn nog enkele evaluaties afgerond. Hier heeft u eerder een nota over ontvangen. Ook hiervan is een bijlage opgenomen. Het gaat om de onderstaande regelingen:
 - Vrijstellingen in de btw
 - Aftrek onderhoudsverplichtingen en belaste alimentatie IB
 - Overdrachtsbelasting vrijstellingen woningmarkt

b. Stelpost

- In het regeerakkoord is een stelpost van € 250 miljoen opgenomen. De opbrengst in de stelpost start in 2026 en moet bestaan uit het afschaffen of afbouwen van fiscale regelingen en belastingconstructies.
- Omdat de stelpost vanaf 2026 is ingeboekt is het gegeven de noodzakelijke implementatietijd noodzakelijk nu over de invulling van de stelpost te beslissen.
Wij adviseren om de invulling van de stelpost te agenderen dit voorjaar, en om bij de besluitvorming steeds te werken vanuit een voorgesteld pakket. Indien een maatregel dan niet wenselijk is, kan deze worden vervangen door een alternatief.
- Op uw (staatssecretaris) verzoek is er nog een keer gekeken naar constructies. Hier bent u in een aparte nota over geïnformeerd. Er is wat betreft constructies geen laaghangend fruit. De twee (op korte termijn aanpasbare) constructies zijn opgenomen in de eerste invulling van de stelpost, maar dit levert maar beperkt opbrengst op. Er is een aparte bespreking van de nota gepland, waarbij ook besproken kan worden welke opties nog meer budgettair kunnen bijdragen aan de taakstelling.
- Daarom is de stelpost verder gevuld met negatief geëvalueerde fiscale regelingen.
- In het geval dat de stelpost niet (volledig) gevuld wordt, is een terugvaloptie opgenomen voor dekking (via TCF).
- Alle ramingen in tabel 7 zijn nog gebaseerd op oude data en zullen nog worden geactualiseerd op basis van de CEP.

Tabel 5: Voorzet invulling stelpost

	2026	2027	2028	2029	Struc
Aanpakken zuivel constructie verbruiksbelasting alcoholvrije dranken	0	36	36	36	36
Aanpakken schenk- en erfbelasting constructie estate planningstools in huwelijksvermogensrecht	3	4	4	4	4
Aanpakken					
Afschaffen vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband	0	36	36	36	36
Afschaffen eenmalig verhoogde vrijstellingen schenkbelasting voor kinderen	0	23	25	28	33
Verhogen heffingsplafond belasting op leidingwater naar 10.000 m3	37	37	37	37	37
Stapsgewijs afschaffen meewerkaftrek inkomstenbelasting (IB)	2	3	5	7	7
Stapsgewijs afschaffen stakingsaftrek IB	5	9	14	19	19
Stapsgewijs afschaffen reisaftrek openbaar vervoer	4	4	4	7	7
Versoberen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)	71	71	71	71	71
Totaal	122	223	232	245	250
Stelpost	250	250	250	250	250

6. Herijkingen en overige ontwikkelingen

- De herijkingen (buiten box 3), leiden tot een beperkte meevaller.
- Overige ontwikkelingen zijn beleidsaanpassingen die reeds besloten zijn, maar die nog budgettair moeten worden verwerkt. Ook hier is sprake van een meevaller. De structurele meevaller komt me name voort uit de amendementen vanuit de Kamer bij het Belastingplan en de OCW-begroting.
- Dit levert binnen de kabinetsperiode cumulatief €119 miljoen op, en structureel €147 miljoen.
- De doorwerking van de besluitvorming over de zorguitgaven op de premies, zal zoals gebruikelijk worden verwerkt in het inkomstenkader. Een meevaller op de zorgbegroting zal leiden tot lastenverlichting via de premies en een kadercorrectie. Een tegenvaller op de zorgbegroting zal leiden tot hoger premies en lastenverlichting om dit te compenseren. Gebruikelijk is om deze compensatie te laten lopen via de eerste twee schijven van de IB (voor het deel dat huishoudens afdragen) en de AOF-premie (voor het deel dat bedrijven afdragen).

Tabel 6: overige ontwikkelingen

	Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Herijkingen								
9	Tijdelijke tariefkorting motorrijtuigenbelasting (mrb)	36	38	15	7	1	PM	17
Overige ontwikkelingen								
10	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zwv-uitgaven		PM	PM	PM	PM	PM	PM
11	Doorwerking ontwikkeling zorgpremies op zorgtoeslag		PM	PM	PM	PM	PM	PM
12	Compensatie zorgpremies via IB		PM	PM	PM	PM	PM	PM
13	Compensatie zorgpremies via AOF		PM	PM	PM	PM	PM	PM
14	Uitstel pensioen bedrag ineens naar 1 juli 2026	-13	-13					
15	Ingekomen en uitgezonden werknemers betrekken bij de invoering van een constant forfait van 27% voor expats	0	0	21	25	30	31	31
16	Verhogen forfait leefkilometers IB aftrek specifieke zorgkosten	-1	-1	-1	-1	-1	-1	
17	Uitstellen overgangsrecht verhoging btw tarief culturele goederen en diensten naar 1 juli 2025	0	-135	0	0	0	0	
18	Verhogen tarief 1e en 2e schijf box 1 met 0,03%-punt		141					
19	Matigingsbeleid belastingrente erfbelasting	-7	-5	-5	-5	-5	-5	-5
20	RVU-vrijstelling voor drie jaar verlengen en bedrag verhogen		-24	-47	-70	-68	-41	0
21	Verhogen RVU-heffing voor 3 jaar		24	47	50	50	41	0
22	Verhogen AOF-premie voor 3 jaar		0	0	20	18	0	

23	Enveloppe voor verlenging RVU-vrijstelling na ijkmoment					-14	-41	-82
24	Reservering verhogen RVU-heffing						9	50
25	Reservering verhogen AOF-premie (RVU)					14	32	32
26	Amendementen bij het wetsvoorstel Belastingplan 2025	-2	11	9	5	10	20	104
27	Jaar uitstel verhogen AWf-premie voor Wpc			-96				
28	Kadercorrectie jaar uitstel verhogen AWf-premie voor Wpc			96				
	Totaal	13	36	39	31	35		147

7. Voorbereidingen Belastingplan 2026

Bespreekpunt:

Hoe wilt u omgaan met de derving die op dit moment lijkt te komen uit het Belastingplan? Bent u akkoord om de derving deels te dekken met het overschot elders binnen het inkomstenkader?

- Voor het Belastingplan 2026 is over een aantal zaken besluitvormig nodig. Het gaat om de volgende punten waar de Kamers om hebben gevraagd, of die technisch van aard zijn.
- Maatregelen worden opgenomen in het Belastingplan als deze aan één van de volgende drie uitgangspunten voldoen:
 - Er bestaat een budgettaire noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum (bijvoorbeeld maatregelen die volgen uit de Voorjaarsnota of augustusbesluitvorming en – rekening houdend met implementatietermijnen of overgangsrecht – voor het einde van het kalenderjaar wettelijk vast moeten liggen);
 - Er bestaat voor de reparatie van wetgeving noodzaak voor de inwerkingtreding voor het eerstvolgende kalenderjaar (bijvoorbeeld als gevolg van jurisprudentie of onjuiste amendementen); of
 - Er bestaat politieke noodzaak of toezegging voor inwerkingtreding voor het eerstvolgende kalenderjaar.
- De aanpassingen binnen het belastingplan leiden tot een derving van €227 miljoen binnen de kabinetsperiode, en € 78 miljoen structureel.
- Een deel kan mogelijk gedekt worden met de meevaller uit de overige ontwikkelingen (tabel 6). Graag bespreken wij met u of dit uw voorkeur heeft, en wat uw voorkeur heeft om de rest te dekken.
- U ontvangt nog een aparte nota over de maatregel introduceren open norm voor doorstroomvennootschappen, met dekkingsopties voor deze maatregel.
- Alle ramingen in tabel 7 zijn nog gebaseerd op oude data en zullen nog worden geactualiseerd op basis van de CEP.

Tabel 7: Voorbereidingen Belastingplan 2026

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Belastingplan 2026							
28	Aanpassen samenvoegbepaling arbeidskorting over sociale zekerheidsuitkeringen	0	0	33	33	33	31

29	Aanpassen schenk- en erfbelasting n.a.v. Hoge Raad arrest over estate planning	0	3	4	4	4	4	4
30	Aanpassing SW voor biologisch kind	-9	-7	-7	-7	-7	-7	-7
31	Verruimen/verduidelijken fietsregeling loonbelasting	0	-3	-3	-3	-3	-3	-3
32	Afschaffen kwarttarieven motorrijtuigenbelasting (MRB)	0	0	1	1	1	1	1
33	Aanpassen drempelvrijstelling Regeling Vervroegd Uittreden (RVU)	0	0	0	-22	-36	-36	-36
34	Dekking aanpassing drempelvrijstelling via AOF	0	0	0	22	36	36	36
35	Verhogen budgetreserve MIA	35	0	0	0	0	0	0
36	Verlagen budgetreserve VAMIL	-35	0	0	0	0	0	0
37	Introduceren open norm voor doorstroomvennootschappen	0	-59	-59	-59	-59	-59	-59
38	Aanpassing aangiftetermijn schenk en erf belasting	0	-1	-10	-13	-14	-14	-14
	Totaal	-9	-67	-41	-44	-45	-45	-47

8. Klimaat

- Parallel aan inkomsten en uitgaven wordt er in het voorjaar ook besloten over klimaatbeleid.
- Besluitvorming hierover vindt plaats in bewindspersoonoverleggen (BWO's) met relevante departementen. Bijvoorbeeld LVVN, VRO en I&W.
- Het uitgangspunt is dat er een dekkend pakket met maatregelen wordt voorgelegd in een van de vijfhoeken zodra er een akkoord is bereikt.
- In de klimaatbesluitvorming lopen een aantal inkomstenrelevante maatregelen mee. Dat zijn:
 - Invoeren polymerenheffing (afpraak hoofdlijnenakkoord)
 - Invoeren rode diesel voor de landbouw (afpraak HLA)
 - Differentiëren vliegbelasting naar afstand (afpraak HLA)
 - Uitbreiden stadswarmteregeling
 - Hervorming autobelastingen

9. Overige beleidswensen

- Bij ons zijn op dit moment een aantal wensen bekend die zullen worden ingebracht in de vijfhoek. Dat kunnen er mogelijk nog meer worden.
- Criterium samengestelde gezinnen: Vanuit toeslagen – met brede departementale afstemming – wordt het voorstel ingebracht om het criterium samengestelde gezinnen af te schaffen. Op dit moment worden veel mensen onterecht als toeslagpartner aangemerkt, waardoor zij minder inkomensondersteuning ontvangen. De maatregel kent een budgettaire derving van ongeveer 100 miljoen euro, en wordt binnen eigen domein gedekt via het verlagen van de vermogensgrens in het kindgebonden budget en de zorgtoeslag.
- Fiscale faciliteit aandelenopties startups: vanuit MEZ zal (mogelijk gezamenlijk met stas FBD) een voorstel worden ingebracht voor een

fiscale faciliteit voor aandelenopties die startups en scale-ups toekennen aan werknemers. Deze maatregel volgt uit het regeerakkoord. De raming is vastgesteld op € 25 mln. structureel. De voorgestelde dekking bestaat enerzijds uit een versoering van de meewerkaftrek en de stakingsaftrek. Deze fiscale regelingen zijn negatief geëvalueerd. Voor zover de dekking uit de meewerkaftrek en stakingsaftrek niet toereikend is, wordt het restant in gelijke mate gedekt uit de zelfstandigenaftrek en kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA).

- Uitstel pensioen bedrag ineens: pensioenuitvoerders hebben aangegeven na instemming van beide Kamers ten minste zes tot negen maanden nodig te hebben om deelnemers goed te kunnen informeren over het keuzerecht voor opname van een bedrag ineens van het ouderdomspensioen. MSZW wil om deze reden de ingang uitstellen tot juli 2026. Dit leidt tot een derving van 13 miljoen euro in zowel 2025 als 2026. Deze derving moet conform begrotingsregels gedekt worden binnen het inkomstenkader. Het ligt daarbij o.i. voor de hand deze dekking te laten neerslaan zoveel mogelijk binnen het domein dat raakt aan pensioenen.

Communicatie

Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



TER BESPREKING – DONDERDAG 10:00 – 11:00

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Bespreeknota start voorjaarsbesluitvorming inkomsten

Aanleiding

In het voorjaar vindt besluitvorming over zowel de uitgaven- als de inkomstenkant van de begroting plaats. In de voorjaarsbesluitvorming over de inkomsten dienen met name keuzes gemaakt te worden over het dekken van de derving binnen box 3, een alternatief voor de btw cultuur en het invullen van de stelpost fiscale regelingen.

Datum

18 februari 2025

Notanummer

2025-0000047687

Bijlagen

geen

Kernpunten

Deze nota is opgedeeld in negen inhoudelijke blokken. Elk blok is een thema dat aan bod zal komen in de aankomende besluitvorming. Graag lopen wij u door de volgende onderwerpen heen:

1. Proces en uitgangspunten lastenbesluitvorming
2. Stand van het inkomstenkader
3. Box 3
4. Btw cultuur, media en sport
5. Fiscale regelingen en de stelpost
6. Herijkingen en overige ontwikkelingen
7. Voorbereidingen Belastingplan 2026
8. Klimaat
9. Overige beleidswensen

1. Proces en uitgangspunten lastenbesluitvorming

Bespreekpunt:

Bent u akkoord met de voorlopige planning en invulling van de vijfhoeken? Bent u akkoord met het uitgangspunt voor de voorjaarsbesluitvorming dat het inkomstenkader gesloten wordt?

- De lastenbesluitvorming vindt zoals gebruikelijk plaats in de vijfhoek. Er zijn drie vijfhoeken ingepland op 11 maart, 25 maart, en 1 april. De beoogde afsluiting van de voorjaarsbesluitvorming is in de MR van 11 april.
- In de week van 7 t/m 11 april moeten alle onderwerpen (inkomsten, uitgaven, klimaat) bij elkaar komen om in de MR van 11 april te kunnen besluiten over de Voorjaarsnota.

- We adviseren u in te zetten op een sluitende begroting met een gesloten inkomstenkader. Conform begrotingsregels is daarbij het uitgangspunt dat de maatregelen budgettair gedekt zijn in de kabinetsperiode en ook structureel.
- In augustus vindt koopkrachtbesluitvorming plaats en wordt het lastenkader definitief gesloten. Er is in de Kamer al gevraagd om verschillende ingrepen om de kosten voor huishoudens te verlagen (onder andere energie, brandstofaccijnzen en boodschappen). Aangezien de inflatie niet veel hoger dan verwacht is, ligt de koopkracht vooralsnog naar verwachting in lijn met de MN 2025. Vanuit die ontwikkelingen zien wij geen aanleiding om versneld in te grijpen en adviseren wij te wachten op de meest actuele inzichten voor 2026 in de MEV in augustus. Indien er toch maatregelen op tafel komen, adviseren wij om die te laten agenderen als specifieke beleidswensen in de vijfhoek inclusief dekking (bijvoorbeeld maatregelen binnen de energiebelasting of btw), en geen integrale koopkrachtronde te doen in het voorjaar.

Tabel 1: Planning voorjaarsbesluitvorming

Datum	Omschrijving
26 feb	Publicatie CEP
3 mrt	Bespreken kaderbrief incl. doorrekening CEP
7 mrt	Kaderbrief in MR
11 mrt t/m 1 apr	Inkomstenbesluitvorming in vijfhoek
13 mrt t/m 27 mrt	Begrotingsbilateralen
10 mrt t/m 21 mrt	Klimaat BWO's met MKGG, SFIN en sector-BWP's
11 apr	Afronding voorjaarsbesluitvorming in MR

Tabel 2: Politieke vijfhoeken

Datum	Dag	Onderwerp vijfhoek
11 mrt	dinsdag	Vaststellen inkomstenkader en te dekken opgaven
25 mrt	dinsdag	Bespreken opties voor sluiten inkomstenkader
1 april	dinsdag	Besluit over sluiten inkomstenkader

2. Stand van het inkomstenkader

Bespreekpunt:

Bent u akkoord met het uitgangspunt voor de voorjaarsbesluitvorming dat het inkomstenkader gesloten wordt?

- De totale opgave die op dit moment in beeld is binnen het inkomstenkader bedraagt €227 miljoen cumulatief over de kabinetsperiode. Op basis van de aanpassingen in het najaar is er daarnaast sprake van een klein structureel overschot van €100 miljoen. Er heeft nog overleg plaatsgevonden met het CPB over de certificering van de ramingen van box 3. De impact van de inzichten daaruit wordt nog doorgerekend. Mogelijk leidt dit tot een additionele incidentele derving in de kabinetsperiode.
- Na het verschijnen van het CEP zullen ook andere raming nog worden aangepast met de nieuwste CPB-cijfers.
- De opgave komt met name door het kerstarrest uit 2024 over box 3 en mogelijk der herijkingen van box 3. De overige ontwikkelingen in het inkomstenkader leiden tot een beperkt tekort over de kabinetsperiode.
- De amendementen vanuit de Kamer bij het Belastingplan en de OCW begroting zijn gedekt over de kabinetsperiode, en leiden structureel tot

een overschot. Dit is het gevolg van overdekking bij twee amendementen (dekking incidentele maatregel eenverdieners met TCF, en taakstellende invoering belasting op vapes).

- De btw cultuur, media en sport moet dit voorjaar van alternatieve dekking worden voorzien. Op dit moment leidt de afspraak met de Kamer nog niet tot derving in het inkomstenkader, omdat afschaffing in de wet staat. De stelpost fiscale regelingen en constructies moet dit voorjaar worden ingevuld. Graag bespreken we de verschillende mogelijkheden hiervoor

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Totaal stand inkomstenkader	-270	1149	-1093	-13	-10	-45	100

3. Box 3

Bespreekpunt:

Wat heeft uw voorkeur voor de dekking van de resterende opgave in box 3?

- De certificering van de ramingen van de derving binnen box 3 door het CPB heeft geleid tot nieuwe inzichten. DGFZ is bezig die door te rekenen. Op korte termijn wordt duidelijk wat de gevolgen hiervan zijn. Dit kan mogelijk leiden tot een additionele tegenvaller die gedekt moet worden.
- Het nieuwe arrest van de Hoge Raad vlak voor Kerst 2024 over eigen gebruik, heeft geleid tot aanvullende derving. Dit moet nog worden gedekt. Alle derving t/m 2024 hoeft conform eerdere afspraken niet te worden gedekt.
- Afhankelijk van hoe groot de definitieve derving is, kunnen de gevolgen van het Kerstarrest en eventuele additionele derving als gevolg van de herijking van de ramingen worden gedekt binnen box 3. Dit kan met het verhogen van het tarief (in 2026 is het tarief 36%) of het verlagen van het heffingsvrijvermogen (in 2026 is het heffingsvrijvermogen €52.048).
- Het tarief met 1%-punt verhogen levert in 2026 €134 miljoen op (prijspeil 2024). Het HVV met €1000 verlagen levert in 2026 €17 miljoen op (prijspeil 2024).¹
- In tabel 4 vindt u ook alternatieve opties voor de dekking buiten box 3. Graag bespreken wij uw voorkeur. Alle ramingen in tabel 4 zijn nog gebaseerd op oude data en zullen nog worden geactualiseerd op basis van de CEP. Als er voor een van deze alternatieve dekkingen wordt gekozen, leidt dit tot structurele overdekking doordat de maatregel ook buiten de kabinetsperiode geldt oplevert.
- Voor de kerst is reeds dekking afgesproken voor het niet voorinvullen van het percentage eigen gebruik, en het jaar uitstel van de Wet werkelijk rendement in 2027. Deze dekking bestaat uit het verhogen van het forfait overige bezittingen en verlagen van het heffingsvrije vermogen. Deze dekking zit in het basispad van CEP. MVRO heeft aangegeven deze dekking nogmaals te willen betrekken in het voorjaar.

¹ Er is een interactie-effect tussen het tarief en HVV. Deze sleutels zijn daarom niet gezamenlijk te gebruiken.

Tabel 3: Box 3

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)		2025	2026	2027	2028	2029	cum	struc
Box 3								
<i>Stand aug 2024</i>								
1	Uitstel WWR met 1 jaar, inclusief overbruggingsstelsel			-2.246				
2	Kosten niet voorinvullen eigen gebruik	-97	-100	-107				
<i>Dekking dec 2024</i>								
3	Verhogen forfait overige bezittingen		1126	1126				
4	Verlagíng heffingsvrij vermogen		154	154				
	Subtotaal	-97	1180	-1073			10	0
<i>Update VJN</i>								
5	Uitspraak HR dec 2024 eigen gebruik	-177						
6	Uitstel afschaffen groen beleggen			PM				
<i>Herijking</i>								
7	Wet Tegenbewijs	PM	PM	PM				
8	Dekking dec 2024	PM	PM	PM				
	Totaal	-274	1180	-1091			-185	0

Tabel 4: Dekkingsopties buiten box 3

Maatregel	2026	2027	2028	2029	Structureel
Verhogen lage tarief box 2 met 1%-punt (naar 25,5%)	123	123	123	123	123
Lage Vpb tarief verhogen met 1%-punt (naar 20%)	568	568	568	568	568
Aangrijpingspunt toptarief IB verlagen met € 590	200	200	200	200	200
Beperken drempel excessief lenen van € 500.000 naar € 17.500 ²	205	205	205	205	205
Verlagen aftoppingsgrens pensioen naar € 100.000	224	224	224	224	224
Verkorten eerste schijf schenk- en erfbelasting met € 30.000 naar € 124.349	120	120	120	120	120
EWf tot € 1.200.000 verhogen met 0,05%-punt	398	413	415	422	543

² Deze maatregel levert in het transactiejaar van invoering (2026) een eenmalige opbrengst op van € 12,3 miljard als gevolg van het naar voren halen van belastingopbrengsten in box 2. In de jaren daarna is er een derving. Voor het inkomstenkader is de "platgeslagen" vlakke reeks van € 205 miljoen per jaar relevant. Overigens zal de incidentele opbrengst van € 12,3 miljard vooral in 2027 binnenkomen in de kas. Het effect op het EMU-saldo zit daarmee ook vooral in 2027.

4. BTW cultuur, media en sport

Bespreekpunt:

Bent u akkoord om in de vijfhoek de uitkomst van het traject met de Tweede Kamer te bespreken, en de daaruit volgende alternatieven voor de dekking?

- Het afschaffen van de btw cultuur, media en sport levert € 1.301 miljoen op. Deze zit in het basispad, maar in het najaar is aan de Kamer toegezegd om deze te vervangen voor een alternatieve dekking.
- Op dit moment bent u (Stas FBD) met de Kamer in gesprek over de mogelijke alternatieven.
- In dat proces zijn verschillende alternatieven gepresenteerd:
 - Het introduceren van een nieuw middentarieff in de btw in 2027;
 - Het verhogen van het algemene tarief;
 - Het verhogen van het lage tarief;
 - Het verhogen van een aantal verlaagde tarieven naar het algemene tarief.

5. Fiscale regelingen

Bespreekpunt: Wat heeft uw voorkeur ten aanzien van de stelpost fiscale regelingen? Wat heeft uw voorkeur ten aanzien van de recent negatief geëvalueerde fiscale regelingen?

a. Evaluaties

- Een aantal fiscale regelingen zijn recent negatief geëvalueerd en er worden op korte termijn een aantal evaluaties gepubliceerd. Conform begrotingsregels moet worden gekeken of deze afgeschaft of anders vormgegeven dienen te worden. Als deze regelingen niet gewijzigd worden, zal dit met een kabinetsreactie beargumenteerd moeten worden richting de Kamer. Als bijlage vindt u per regeling een korte omschrijving van de regeling en de aanbevelingen van de evaluatie,
 - Lage vennootschapsbelastingtarief
 - Vrijstelling uitkering bij 25- en 40-jarig dienstverband in de inkomstenbelasting
 - Vrijstelling gift aan kind voor een vrij doel in de schenk- en erfbelasting
 - Vrijstelling gift aan kind voor een dure studie in de schenk- en erfbelasting
 - Vrijstelling Brede Weersverzekering in de assurantiebelaasting
 - Vrijstelling zuiveringsslib in de afvalstoffenbelasting
- Daarnaast worden er op korte termijn nog enkele evaluaties afgerond. Hier heeft u eerder een nota over ontvangen. Ook hiervan is een bijlage opgenomen. Het gaat om de onderstaande regelingen:
 - Vrijstellingen in de btw
 - Aftrek onderhoudsverplichtingen en belaste alimentatie IB
 - Overdrachtsbelasting vrijstellingen woningmarkt

b. Stelpost

- In het regeerakkoord is een stelpost van € 250 miljoen opgenomen. De opbrengst in de stelpost start in 2026 en moet bestaan uit het afschaffen of afbouwen van fiscale regelingen en belastingconstructies.
- Omdat de stelpost vanaf 2026 is ingeboekt is het gegeven de noodzakelijke implementatietijd noodzakelijk nu over de invulling van de stelpost te beslissen.
Wij adviseren om de invulling van de stelpost te agenderen dit voorjaar, en om bij de besluitvorming steeds te werken vanuit een voorgesteld pakket. Indien een maatregel dan niet wenselijk is, kan deze worden vervangen door een alternatief.
- Op uw (staatssecretaris) verzoek is er nog een keer gekeken naar constructies. Hier bent u in een aparte nota over geïnformeerd. Er is wat betreft constructies geen laaghangend fruit. De twee (op korte termijn aanpasbare) constructies zijn opgenomen in de eerste invulling van de stelpost, maar dit levert maar beperkt opbrengst op. Er is een aparte bespreking van de nota gepland, waarbij ook besproken kan worden welke opties nog meer budgettair kunnen bijdragen aan de taakstelling.
- Daarom is de stelpost verder gevuld met negatief geëvalueerde fiscale regelingen.
- In het geval dat de stelpost niet (volledig) gevuld wordt, is een terugvaloptie opgenomen voor dekking (via TCF).
- Alle ramingen in tabel 7 zijn nog gebaseerd op oude data en zullen nog worden geactualiseerd op basis van de CEP.

Tabel 5: Voorzet invulling stelpost

	2026	2027	2028	2029	Struc
Aanpakken zuivel constructie verbruiksbelasting alcoholvrije dranken	0	36	36	36	36
Aanpakken schenk- en erfbelasting constructie estate planningstools in huwelijksvermogensrecht	3	4	4	4	4
Afschaffen vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband	0	36	36	36	36
Afschaffen eenmalig verhoogde vrijstellingen schenkbelasting voor kinderen	0	23	25	28	33
Verhogen heffingsplafond belasting op leidingwater naar 10.000 m3	37	37	37	37	37
Stapsgewijs afschaffen meewerkaf trek inkomstenbelasting (IB)	2	3	5	7	7
Stapsgewijs afschaffen stakingsaftrek IB	5	9	14	19	19
Stapsgewijs afschaffen reisaftrek openbaar vervoer	4	4	4	7	7
Versoberen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)	71	71	71	71	71
Totaal	122	223	232	245	250
Stelpost	250	250	250	250	250

6. Herijkingen en overige ontwikkelingen

- De herijkingen (buiten box 3), leiden tot een beperkte meevaller.
- Overige ontwikkelingen zijn beleidsaanpassingen die reeds besloten zijn, maar die nog budgettair moeten worden verwerkt. Ook hier is sprake van een meevaller. De structurele meevaller komt me name voort uit de amendementen vanuit de Kamer bij het Belastingplan en de OCW-begroting.
- Dit levert binnen de kabinetsperiode cumulatief €119 miljoen op, en structureel €147 miljoen.
- De doorwerking van de besluitvorming over de zorguitgaven op de premies, zal zoals gebruikelijk worden verwerkt in het inkomstenkader. Een meevaller op de zorgbegroting zal leiden tot lastenverlichting via de premies en een kadercorrectie. Een tegenvaller op de zorgbegroting zal leiden tot hoger premies en lastenverlichting om dit te compenseren. Gebruikelijk is om deze compensatie te laten lopen via de eerste twee schijven van de IB (voor het deel dat huishoudens afdragen) en de AOF-premie (voor het deel dat bedrijven afdragen).

Tabel 6: overige ontwikkelingen

	Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Herijkingen								
9	Tijdelijke tariefkorting motorrijtuigenbelasting (mrb)	36	38	15	7	1	PM	17
Overige ontwikkelingen								
10	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven		PM	PM	PM	PM	PM	PM
11	Doorwerking ontwikkeling zorgpremies op zorgtoeslag		PM	PM	PM	PM	PM	PM
12	Compensatie zorgpremies via IB		PM	PM	PM	PM	PM	PM
13	Compensatie zorgpremies via AOF		PM	PM	PM	PM	PM	PM
14	Uitstel pensioen bedrag ineens naar 1 juli 2026	-13	-13					
15	Ingekomen en uitgezonden werknemers betrekken bij de invoering van een constant forfait van 27% voor expats	0	0	21	25	30	31	31
16	Verhogen forfait leefkilometers IB aftrek specifieke zorgkosten	-1	-1	-1	-1	-1	-1	
17	Uitstellen overgangsrecht verhoging btw tarief culturele goederen en diensten naar 1 juli 2025	0	-135	0	0	0	0	
18	Verhogen tarief 1e en 2e schijf box 1 met 0,03%-punt		141					
19	Matigingsbeleid belastingrente erfbelasting	-7	-5	-5	-5	-5	-5	-5
20	RVU-vrijstelling voor drie jaar verlengen en bedrag verhogen		-24	-47	-70	-68	-41	0
21	Verhogen RVU-heffing voor 3 jaar		24	47	50	50	41	0
22	Verhogen AOF-premie voor 3 jaar		0	0	20	18	0	

23	Enveloppe voor verlenging RVU-vrijstelling na ijkmoment					-14	-41	-82
24	Reservering verhogen RVU-heffing						9	50
25	Reservering verhogen AOF-premie (RVU)					14	32	32
26	Amendementen bij het wetsvoorstel Belastingplan 2025	-2	11	9	5	10	20	104
27	Jaar uitstel verhogen AWf-premie voor Wpc			-96				
28	Kadercorrectie jaar uitstel verhogen AWf-premie voor Wpc			96				
	Totaal	13	36	39	31	35		147

7. Voorbereidingen Belastingplan 2026

Bespreekpunt:

Hoe wilt u omgaan met de derving die op dit moment lijkt te komen uit het Belastingplan? Bent u akkoord om de derving deels te dekken met het overschot elders binnen het inkomstenkader?

- Voor het Belastingplan 2026 is over een aantal zaken besluitvormig nodig. Het gaat om de volgende punten waar de Kamers om hebben gevraagd, of die technisch van aard zijn.
- Maatregelen worden opgenomen in het Belastingplan als deze aan één van de volgende drie uitgangspunten voldoen:
 - Er bestaat een budgettaire noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum (bijvoorbeeld maatregelen die volgen uit de Voorjaarsnota of augustusbesluitvorming en – rekening houdend met implementatietermijnen of overgangsrecht – voor het einde van het kalenderjaar wettelijk vast moeten liggen);
 - Er bestaat voor de reparatie van wetgeving noodzaak voor de inwerkingtreding voor het eerstvolgende kalenderjaar (bijvoorbeeld als gevolg van jurisprudentie of onjuiste amendementen); of
 - Er bestaat politieke noodzaak of toezegging voor inwerkingtreding voor het eerstvolgende kalenderjaar.
- De aanpassingen binnen het belastingplan leiden tot een derving van €227 miljoen binnen de kabinetsperiode, en € 78 miljoen structureel.
- Een deel kan mogelijk gedekt worden met de meevaller uit de overige ontwikkelingen (tabel 6). Graag bespreken wij met u of dit uw voorkeur heeft, en wat uw voorkeur heeft om de rest te dekken.
- U ontvangt nog een aparte nota over de maatregel introduceren open norm voor doorstroomvennootschappen, met dekkingsopties voor deze maatregel.
- Alle ramingen in tabel 7 zijn nog gebaseerd op oude data en zullen nog worden geactualiseerd op basis van de CEP.

Tabel 7: Voorbereidingen Belastingplan 2026

	Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Belastingplan 2026								
28	Aanpassen samenvoegbepaling arbeidskorting over sociale zekerheidsuitkeringen	0	0	33	33	33	33	31

29	Aanpassen schenk- en erfbelasting n.a.v. Hoge Raad arrest over estate planning	0	3	4	4	4	4	4
30	Aanpassing SW voor biologisch kind	-9	-7	-7	-7	-7	-7	-7
31	Verruimen/verduidelijken fietsregeling loonbelasting	0	-3	-3	-3	-3	-3	-3
32	Afschaffen kwarttarieven motorrijtuigenbelasting (MRB)	0	0	1	1	1	1	1
33	Aanpassen drempelvrijstelling Regeling Vervroegd Uittreden (RVU)	0	0	0	-22	-36	-36	-36
34	Dekking aanpassing drempelvrijstelling via AOF	0	0	0	22	36	36	36
35	Verhogen budgetreserve MIA	35	0	0	0	0	0	0
36	Verlagen budgetreserve VAMIL	-35	0	0	0	0	0	0
37	Introduceren open norm voor doorstroomvennootschappen	0	-59	-59	-59	-59	-59	-59
38	Aanpassing aangiftetermijn schenk en erf belasting	0	-1	-10	-13	-14	-14	-14
	Totaal	-9	-67	-41	-44	-45	-45	-47

8. Klimaat

- Parallel aan inkomsten en uitgaven wordt er in het voorjaar ook besloten over klimaatbeleid.
- Besluitvorming hierover vindt plaats in bewindspersoonoverleggen (BWO's) met relevante departementen. Bijvoorbeeld LVVN, VRO en I&W.
- Het uitgangspunt is dat er een dekkend pakket met maatregelen wordt voorgelegd in een van de vijfhoeken zodra er een akkoord is bereikt.
- In de klimaatbesluitvorming lopen een aantal inkomstenrelevante maatregelen mee. Dat zijn:
 - Invoeren polymerenheffing (afpraak hoofdlijnenakkoord)
 - Invoeren rode diesel voor de landbouw (afpraak HLA)
 - Differentiëren vliegbelasting naar afstand (afpraak HLA)
 - Uitbreiden stadswarmteregeling
 - Hervorming autobelastingen

9. Overige beleidswensen

- Bij ons zijn op dit moment een aantal wensen bekend die zullen worden ingebracht in de vijfhoek. Dat kunnen er mogelijk nog meer worden.
- Criterium samengestelde gezinnen: Vanuit toeslagen – met brede departementale afstemming – wordt het voorstel ingebracht om het criterium samengestelde gezinnen af te schaffen. Op dit moment worden veel mensen onterecht als toeslagpartner aangemerkt, waardoor zij minder inkomensondersteuning ontvangen. De maatregel kent een budgettaire derving van ongeveer 100 miljoen euro, en wordt binnen eigen domein gedekt via het verlagen van de vermogensgrens in het kindgebonden budget en de zorgtoeslag.
- Fiscale faciliteit aandelenopties startups: vanuit MEZ zal (mogelijk gezamenlijk met stas FBD) een voorstel worden ingebracht voor een

fiscale faciliteit voor aandelenopties die startups en scale-ups toekennen aan werknemers. Deze maatregel volgt uit het regeerakkoord. De raming is vastgesteld op € 25 mln. structureel. De voorgestelde dekking bestaat enerzijds uit een versobering van de meewerkaftrek en de stakingsaftrek. Deze fiscale regelingen zijn negatief geëvalueerd. Voor zover de dekking uit de meewerkaftrek en stakingsaftrek niet toereikend is, wordt het restant in gelijke mate gedekt uit de zelfstandigenaftrek en kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA).

- Uitstel pensioen bedrag ineens: pensioenuitvoerders hebben aangegeven na instemming van beide Kamers ten minste zes tot negen maanden nodig te hebben om deelnemers goed te kunnen informeren over het keuzerecht voor opname van een bedrag ineens van het ouderdomspensioen. MSZW wil om deze reden de ingang uitstellen tot juli 2026. Dit leidt tot een derving van 13 miljoen euro in zowel 2025 als 2026. Deze derving moet conform begrotingsregels gedekt worden binnen het inkomstenkader. Het ligt daarbij o.i. voor de hand deze dekking te laten neerslaan zoveel mogelijk binnen het domein dat raakt aan pensioenen.

Communicatie

Niet van toepassing.

Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



HEDEN

08-03

TER BESLISSING 20-02-2025

Aan

de minister

2/3

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Voorjaarsbesluitvorming: eerste ambtelijke vijfhoek

Datum

26 februari 2025

Notanummer

2025-0000058592

Bijlagen

geen

Aanleiding

Op 4 maart vindt de eerste ambtelijke vijfhoek van de voorjaarsbesluitvorming plaats. Met deze nota wordt uw (Minister en Staatssecretaris FBD) akkoord gevraagd voor het voorleggen van de bijgaande stukken in de ambtelijke vijfhoek van 4 maart.

Beslispunten

1. Gaat u (beiden) akkoord met het agenderen van de voorliggende stukken voor agendapunten 1 t/m 3?
2. Bent u (minister) akkoord met het opnemen van het beperken van de arbeidskorting in het Belastingplan 2026? Dit betreft een verzoek van de Staatssecretaris, deze maatregel is niet eerder aan u (minister) ter akkoord voorgelegd. Bij uw akkoord wordt de opbrengst van deze maatregel opgenomen in de starnota voor de voorjaarsbesluitvorming. Het gevolg is een overdekking.

niet akkoord

Kernpunten

De volgende onderwerpen worden door ons geagendeerd in de ambtelijke vijfhoek:

1. Startdocument voorjaarsbesluitvorming
 - a. Bijlage 1 – Kamerbrief samenvoegbepaling arbeidskorting
 - b. Bijlage 2 – Budgetschuif MIA/VAMIL
2. Voorstel aandelenopties start-ups (EZ/FIN levert aan)
3. Voorstel aanpassen criterium samengestelde gezinnen Toeslagen (FIN levert aan)

Met deze oplegnota wordt u kort meegenomen in de aanpassingen ten opzichte van de eerdere versies van stukken 1 t/m 3 die u heeft gezien.

Toelichting

1. *Startdocument voorjaarsbesluitvorming*
 - Het startdocument voor de voorjaarsbesluitvorming is een uitwerking van de nota die met u is besproken op donderdag 20 februari. De nota is omgeschreven naar een vijfhoeknotitie.
 - Er zijn een aantal punten gewijzigd.

- o **Beslispunt 2:** op verzoek van de Staatssecretaris is er een nieuwe maatregel voor het Belastingplan 2026 toegevoegd, namelijk het beperken van de indexatie van de arbeidskorting op 75%. Dit is nog niet voorgelegd aan de minister en daarom nog niet opgenomen in het startdocument. NB Dit staat los van bijlage 1 (Kamerbrief samenvoegbepaling arbeidskorting).
 - Bij uw (minister) akkoord loopt dit mee in de voorjaarsbesluitvorming.
 - De opbrengst van de arbeidskorting zou eventueel kunnen worden ingezet ter dekking van een verlaging van de brandstofaccijns (door het niet te indexeren).

	2026	2027	2028	2029	2030	Structureel
Indexatie arbeidskorting beperken naar 75% van de tabelcorrectiefactor	229	505	685	900	1118	1352
Niet indexeren accijns benzine	-130	-267	-353	-443	-520	-586
Niet indexeren accijns diesel	-74	-144	-188	-229	-264	-291
Niet indexeren accijns liquefied petroleum gas	-2	-4	-5	-6	-7	-8
Totaal	23	90	139	222	327	467

- o De maatregel doorstroomvennootschappen 8c loopt niet meer mee in het Belastingplan. Het was niet noodzakelijk dit nu te doen en de maatregel leidde tot een derving van € 59 mln.
- o De begrotingsregels schrijven voor dat alle ramingen jaarlijks geïndexeerd worden. Dit geldt ook voor taakstellende bedragen, bijvoorbeeld een stelpost. De stelpost voor fiscale regelingen en constructies moet daarom ook geïndexeerd worden en bedraagt nu daarom € 259 mln.
- o Er is geen invulling van de stelpost gepresenteerd in deze oplegnota. Deze wordt in de tweede vijfhoekronde voorgelegd. Nu wordt enkel de opgave van de stelpost gedeeld met de vijfhoek.

a. *Bijlage 1 - Kamerbrief samenvoegbepaling arbeidskorting*

- De staatssecretaris is reeds akkoord met verzending aan de ambtelijke vijfhoek. Aan de minister is nog geen akkoord gevraagd voor verzending naar de vijfhoek.
- Naar aanleiding van een uitspraak van de Hoge Raad over de reikwijdte van de arbeidskorting wordt de zogeheten samenvoegbepaling aangepast. Hierdoor is de arbeidskorting niet meer van toepassing op sociale zekerheidsuitkeringen die via de werkgever worden betaald. Met deze brief wordt de Kamer geïnformeerd over dit besluit en wordt aangegeven dat het goed is om meer fundamenteel stil te staan bij de arbeidskorting.
- U heeft beide eerder deze brief gezien. De minister heeft aangegeven dat draagvlak voor een meer fundamentele wijziging eerst binnen de coalitie besproken moet worden en derhalve niet moet worden vooruitgelopen op een discussie. Er is daarom geprobeerd om dit zo neutraal mogelijk te

formuleren en aan te geven dat het kabinet kiest voor een optie die het meest nauw aansluit bij het doel van de arbeidskorting.

b. Bijlage 2 – Budgetschuif MIA/Vamil

- Met deze bijlage wordt nader toegelicht wat de budgetschuif van de milieu-investeringsaftrek (MIA) naar de willekeurige afschrijving milieu-investeringen (VAMIL). U heeft deze bijlage nog niet eerder gezien.

2. Voorstel aandelenopties start-ups

- U heeft beide akkoord gegeven op het agenderen van dit agendapunt. De nota is omgeschreven naar een stuk voor de ambtelijke vijfhoek.
- Op verzoek van de minister is de dekking aangepast; de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) is vervangen door de startersaftrek.
- Dit stuk wordt op de vijfhoek ingebracht door EZ en FIN.

3. Voorstel aanpassen criterium samengestelde gezinnen

- Tijdens de bespreking op 20 februari is dit voorstel aan bod gekomen.
- Dit voorstel is op DG niveau afgestemd met de betrokken departementen en wordt namens FIN ingebracht. Het betreft een gedekt voorstel, waar alle departementen ambtelijk akkoord mee zijn.
- Parallel aan de ambtelijke vijfhoek heeft de staatssecretaris HT verzocht om een overleg over dit voorstel. Doorgeleiding naar de politieke vijfhoek is daarom onder voorbehoud van akkoord van de staatssecretaris HT. Omdat dit onderwerp in de voorjaarsbesluitvorming besloten moet worden wordt het stuk wel al op de ambtelijke vijfhoek geagendeerd.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ambtelijke Vijfhoek d.d. 4 maart 2025 – fiscale regeling voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups in de vorm van aandelenopties (EZ en Financiën)

In het Regeerprogramma is opgenomen dat het kabinet het onderzoeken van een fiscale maatregel voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups voortzet. De motie-Van Eijk (VVD) uit november 2024 vraagt om verdere uitwerking van het fiche hierover uit het Bouwstenenrapport.¹

Beslispunt

- Bent u akkoord het voorstel tot het introduceren van een fiscale regeling ter stimulering van medewerkersparticipaties voor startups en scale-ups voor te leggen in de politieke vijfhoek?
- Bent u akkoord met het dekkingsvoorstel?

1. Het voorstel

- Het voorstel moet bijdragen aan meer succesvolle startups en scale-ups in Nederland door de internationale concurrentiepositie te verbeteren. Dit wordt bereikt doordat startups en scale-ups een internationaal concurrerend aanbod voor medewerkersparticipatie aan potentiële medewerkers kunnen doen en daardoor beter in staat zijn medewerkers aan te trekken en te behouden. Daarbij zal onder andere worden gekeken naar de toename in het percentage medewerkersparticipatie binnen het bedrijf.
- De voorgestelde fiscale regeling biedt medewerkers van innovatieve startups en scale-ups een lagere belastingheffing in box 1. De lagere heffing wordt zo vormgegeven, dat de grondslag van het inkomen uit aandelenopties wordt versmald tot 65%. Daardoor is het effectieve tarief ongeveer gelijk aan wat de heffing zou zijn als de aandelenopties in box 2 zouden zijn belast. De grondslagversmalling wordt vormgegeven in de loonheffing. Hiermee wordt de belastingheffing meer in lijn gebracht met andere startuplanden.
- Ook zorgt de regeling ervoor dat de heffing plaatsvindt bij de daadwerkelijke verkoop van de aandelen, in plaats van het moment waarop de aandelen verhandelbaar worden zoals nu het geval is.
- De doelgroep betreft (medewerkers van) jonge bedrijven met een schaalbaar en innovatief bedrijfsmodel waarvan de aandelen niet beursgenoteerd zijn. Om redenen van duidelijk beleid en efficiëntie wordt aangesloten bij de definitie van startups en scale-ups in box 3 in het beoogde stelsel per 2028.
- Er wordt toegewerkt naar een ingangsdatum van 1 januari 2027, met een horizonbepaling van 7 jaar. Er zal nog gekeken worden naar staatssteunaspecten van een dergelijke maatregel. Afhankelijk van deze analyse zal mogelijk een vervolgtraject met de Europese Commissie volgen, hetgeen gevolgen kan hebben voor de termijn van inwerkingtreding.
- De regeling is nu nog op hoofdlijnen opgesteld, de Belastingdienst en RVO kunnen daarom nog geen definitieve uitspraak doen over de uitvoerbaarheid. Dat oordeel volgt bij uitvoeringstoets. De eerste inschatting is dat de maatregel complexiteitsverhogend is, omdat de bestaande keuzeregeling voor het heffingsmoment wordt uitgebreid met een ander heffingsmoment en grondslagversmalling voor een specifieke doelgroep. Ook zijn er handhavingsrisico's. Voor de uitvoerbaarheid is daarom van belang dat in de verdere uitwerking wordt geborgd dat de regeling controleerbaar en handhaafbaar is. Dit betekent onder meer dat geregeld wordt dat het aandelenbezit niet uit beeld kan raken en dat de heffing via de Nederlandse loonheffing verzekerd blijft.
- Beoogd wordt dat RVO net als bij de WBSO een beschikking afgeeft om te kwalificeren als startup of scale-up om daarmee ook de uitvoeringlast voor de Belastingdienst te beperken. RVO voert al een visumregeling uit waarbij zij toetsen op schaalbaarheid en innovativiteit.

2. Kosten en voorgestelde dekking

- De raming is vastgesteld op € 25 mln structureel. De voorgestelde dekking bestaat uit een versobering van de meewerkaf trek, stakingsaf trek en startersaf trek. Deze fiscale regelingen zijn negatief geëvalueerd. De 75%-versoberingen van meewerk- en

¹ <https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/detail?id=2024D43531&did=2024D43531>

stakingsaftrek zijn gericht op afschaffing, maar afschaffing is een structuurwijziging voor de Belastingdienst die uitvoeringstechnisch niet mogelijk is op korte termijn.

- De ramingsmethodologie is vergelijkbaar met de methodologie die is toegepast bij de gecertificeerde raming van de Wet aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten in 2022.
- Voor zover deze regelingen worden ingezet ter dekking van de fiscale regeling voor aandelenopties, kunnen ze niet tevens worden ingezet ter dekking van de taakstelling voor de aanpak van constructies en fiscale regelingen (en vice versa).

Mln € (+ = saldoverbeterend)	2027	2028	2029	2030	2031	Struc
Fiscale regeling werknemersopties	-25	-25	-25	-25	-25	-25
Stakingsaftrek 75% versoberen	14	14	14	14	14	14
Meewerkaftrek 75% versoberen	5	5	5	5	5	5
Startersaftrek 5% versoberen	6	6	6	6	6	6
Saldo	0	0	0	0	0	0

3. Economische en maatschappelijke onderbouwing

- Het voorstel versterkt het ondernemings- en vestigingsklimaat voor startups en scale-ups. Dat is in lijn met het Regeerprogramma, waarin een onderzoek naar een dergelijke fiscale regeling was aangekondigd. Verder sluit dit voorstel goed aan bij het EU-initiatief n.a.v. het Draghi-rapport om het EU-concurrentievermogen te verbeteren, zoals een beter functionerende kapitaalmarktunie voor m.n. de kapitaalbehoefte van startups en scale-ups.
- Jonge technologiebedrijven zijn in Nederland minder succesvol dan in andere belangrijke startuplanden. De toegang tot talent vormt daarbij een van de grootste belemmeringen. Talent is vaak bereid om bij een startup te gaan werken voor een lager salaris als het in ruil daarvoor kan meedelen in de groei van het bedrijf via medewerkersparticipatie. De Nederlandse concurrentiepositie is op dit punt slechter dan andere landen en bedrijven kunnen dit nu niet aanbieden als aantrekkelijke arbeidsvoorwaarde, terwijl er in de praktijk wel om gevraagd wordt. Door dit voorstel kunnen startups en scale-ups een internationaal concurrerend aanbod voor medewerkersparticipatie aan potentiële medewerkers doen, waardoor zij beter in staat zijn medewerkers aan te trekken en te behouden. Bijkomend effect is dat meer mensen (met ervaring) in staat zijn om opbrengsten weer terug te investeren in de volgende generatie bedrijven, zodat de regeling het startup ecosysteem versterkt (vliegwieleffect).²
- Nederland is qua belastingheffing over aandelenopties van medewerkers van startups minder aantrekkelijk dan andere startuplanden, zowel qua tarief als moment van heffing.³ Op de internationale ranglijst staat Nederland op plek 22 van de 25. In veel landen wordt aangesloten bij het moment dat aandelen daadwerkelijk worden verkocht, terwijl in Nederland belasting wordt geheven als aandelen verhandelbaar zijn.
- Een nieuwe fiscale regeling maakt het stelsel wel complexer. Naast het fiscale knelpunt zijn er ook andere knelpunten in de doorgroei van startups; daar is vanzelfsprekend ook aandacht voor. Het is op voorhand niet exact te bepalen in welke mate de verschillende knelpunten bijdragen aan de stagnatie van doorgroei van startups. De vragen van het toetsingskader fiscale regelingen zijn positief beantwoord.
- Het voorstel is gericht op groeideling bij startups en scale-ups, en niet op winstdeling bij het bredere bedrijfsleven, vanwege het hogere risico en de onzekerheid over de

² Zie o.a. **McKinsey (2022)** en **State of Dutch Tech (2024)**: Nederland heeft per capita 10x minder bedrijven die meer dan 1 miljard waard zijn dan de Verenigde Staten; **I&O Research (2021)**. 6 op de 10 medewerkers van startups en scale-ups vragen om participatie; **Universiteit Utrecht**, Making employee ownership work in startups and SMEs: medewerkersparticipatie helpt bedrijven bij het aantrekken en behouden van talent, en het startup ecosysteem versterken; **Ipsos MORI, Evaluation of Enterprise Management Incentive scheme**: Britse EMI-regeling stelt bedrijven beter in staat talent aan te trekken en te behouden en externe investeringen aan te trekken; **Startup Genome (2023)**: doorgroei bij bedrijven die medewerkersparticipatie aanbieden is drie keer hoger dan bedrijven die dat niet doen.

³ Archipel Tax Advice, Opties voor groei (2025).

waardeontwikkeling bij deze groep en omdat opbrengsten vaak opnieuw worden geïnvesteerd in nieuwe bedrijven. Dit is in lijn met de Kamerbrief van 23 september 2024 waarin ook de positie van startups en scale-ups is herhaald.⁴

⁴ Kamerstukken II, 2024 – 2025, 23 september 2024, nr. 25 883-502.

Agendapunt: Kamerbrief aanpassen samenvoegbepaling - reikwijdte arbeidskorting

Bijgevoegd vindt u de concept Kamerbrief, die een reactie bevat op een uitspraak van de Hoge Raad over de reikwijdte van de arbeidskorting.

Beslispunt: Stemt u in met de doorgeleiding van de kamerbrief naar de MR?

Informatie ter toelichting:

- De Hoge Raad heeft op 15 november 2024 geoordeeld dat het in strijd is met het verdragsrechtelijke discriminatieverbod om de arbeidskorting wel toe te passen op een WGA-uitkering die via de werkgever wordt betaald, terwijl die niet kan worden toegepast als dezelfde uitkering rechtstreeks van UWV wordt ontvangen. Dit verschil vloeit voort uit de samenvoegbepaling.
- In de conceptbrief wordt voorgesteld om de discriminatie op te heffen door de samenvoegbepaling zodanig aan te passen dat de arbeidskorting niet meer van toepassing is op socialezekerheidsuitkeringen die via de werkgever worden betaald. Dat sluit het beste aan bij de huidige doelstellingen van de arbeidskorting.
- Om een te abrupte daling in het inkomen te voorkomen, treedt de aanpassing pas per 2027 inwerking (dat kan via een aanpassing van een ministeriele regeling). Dat is ook nodig, omdat softwareontwikkelaars (die loonaangifte mogelijk maken) de tijd nodig hebben om de aanpassing goed te kunnen verwerken in hun systemen. Daarnaast moeten ook werkgevers hun werkwijze aanpassen. Een uitgestelde inwerkingtreding geeft hen de tijd zich hierop voor te bereiden.
- De conceptbrief benoemt ook het verschil in netto-inkomen tussen mensen die werken en mensen die niet (kunnen) werken. De arbeidskorting heeft een steeds sterker effect op dat verschil (zie ook toegevoegde tabel in brief). Een dergelijke wijziging zou een meer fundamentele aanpassing vergen, dat vergt meer tijd, onderzoek en (politiek) draagvlak. Het kabinet kiest daar niet voor, zo blijkt uit de brief.
- Het voorstel in de brief is de afgelopen tijd breed afgestemd tussen ambtelijk FIN en SZW. Ook heeft hierover meermaals politiek overleg over plaatsgevonden tussen stasFBD en MSZW.

Budgettaire effecten:

De maatregel levert structureel € 32 miljoen op.

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Aanpassen samenvoegbepaling arbeidskorting over sociale zekerheidsuitkeringen	0	0	34	33	33	33	32

Ambtelijke Vijfhoek d.d. 4 maart 2025 – fiscale regeling voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups in de vorm van aandelenopties (EZ en Financiën)

In het Regeerprogramma is opgenomen dat het kabinet het onderzoeken van een fiscale maatregel voor medewerkersparticipatie bij startups en scale-ups voortzet. De motie-Van Eijk (VVD) uit november 2024 vraagt om verdere uitwerking van het fiche hierover uit het Bouwstenenrapport.¹

Beslispunt

- Bent u akkoord het voorstel tot het introduceren van een fiscale regeling ter stimulering van medewerkersparticipaties voor startups en scale-ups voor te leggen in de politieke vijfhoek?
- Bent u akkoord met het dekkingsvoorstel?

1. Het voorstel

- Het voorstel moet bijdragen aan meer succesvolle startups en scale-ups in Nederland door hen beter in staat te stellen talent aan te trekken en te behouden. Dit wordt bereikt doordat startups en scale-ups door dit voorstel een internationaal concurrerend aanbod voor medewerkersparticipatie aan potentiële medewerkers kunnen doen. Daarbij zal onder andere worden gekeken naar de toename in het percentage medewerkersparticipatie binnen het bedrijf.
- De voorgestelde fiscale regeling biedt medewerkers van innovatieve startups en scale-ups een lagere belastingheffing in box 1. De lagere heffing wordt zo vormgegeven, dat de grondslag van het inkomen uit aandelenopties wordt versmald tot 65%. Daardoor is het effectieve tarief ongeveer gelijk aan wat de heffing zou zijn als de aandelenopties in box 2 zouden zijn belast. De grondslagversmalling wordt vormgegeven in de loonheffing. Hiermee wordt de belastingheffing meer in lijn gebracht met andere startuplanden.
- Ook zorgt de regeling ervoor dat de heffing plaatsvindt bij de daadwerkelijke verkoop van de aandelen, in plaats van het moment waarop de aandelen verhandelbaar worden zoals nu het geval is.
- De doelgroep betreft (medewerkers van) jonge bedrijven met een schaalbaar en innovatief bedrijfsmodel waarvan de aandelen niet beursgenoteerd zijn. Om redenen van duidelijk beleid en efficiëntie wordt aangesloten bij de definitie van startups en scale-ups in box 3 in het beoogde stelsel per 2028.
- Er wordt toegewerkt naar een ingangsdatum van 1 januari 2027, met een horizonbepaling van 7 jaar. Er zal nog gekeken worden naar staatssteunaspecten van een dergelijke maatregel. Afhankelijk van deze analyse zal mogelijk een vervolgtraject met de Europese Commissie volgen, hetgeen gevolgen kan hebben voor de termijn van inwerkingtreding.
- De regeling is nu nog op hoofdlijnen opgesteld, de Belastingdienst en RVO kunnen daarom nog geen definitieve uitspraak doen over de uitvoerbaarheid. Dat oordeel volgt bij uitvoeringstoets. De eerste inschatting is dat de maatregel complexiteitsverhogend is, omdat de bestaande keuzeregeling voor het heffingsmoment wordt uitgebreid met een ander heffingsmoment en grondslagversmalling voor een specifieke doelgroep. Ook zijn er handavingsrisico's. Voor de uitvoerbaarheid is daarom van belang dat in de verdere uitwerking wordt geborgd dat de regeling controleerbaar en handhaafbaar is. Dit betekent onder meer dat geregeld wordt dat het aandelenbezit niet uit beeld kan raken en dat de heffing via de Nederlandse loonheffing verzekerd blijft.
- Beoogd wordt dat RVO net als bij de WBSO een beschikking afgeeft om te kwalificeren als startup of scale-up om daarmee ook de uitvoeringlast voor de Belastingdienst te beperken. RVO voert al een visumregeling uit waarbij zij toetsen op schaalbaarheid en innovativiteit.

2. Kosten en voorgestelde dekking

- De voorgestelde dekking bestaat uit een versobering van de meewerkaf trek, stakingsaf trek en startersaf trek. Deze fiscale regelingen zijn negatief geëvalueerd. De 75%-versoberingen van meewerk- en stakingsaf trek zijn gericht op afschaffing op lange termijn. Afschaffing is

¹ <https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/detail?id=2024D43531&did=2024D43531>

echter een structuurwijziging in de inkomensheffingen voor de Belastingdienst die uitvoeringstechnisch niet mogelijk is voor 2029. In de dekking wordt daarom uitgegaan van structureel afschaffen. Het exacte jaartal van afschaffing wordt nader bepaald.

- Voor zover deze regelingen worden ingezet ter dekking van de fiscale regeling voor aandelenopties, kunnen ze niet tevens worden ingezet ter dekking van de taakstelling voor de aanpak van constructies en fiscale regelingen (en vice versa).

Mln € (+ = saldoverbeterend)	2027	2028	2029	2030	2031	Struc
Fiscale regeling werknemersopties	-25	-25	-25	-25	-25	-25
Stakingsaftrek 75% versoberen en op termijn afschaffen	14	14	14	14	14	19
Meewerkaftrek 75% versoberen en op termijn afschaffen	5	5	5	5	5	7
Startersaftrek 5% versoberen	6	6	6	6	6	6
Saldo	0	0	0	0	0	7

3. Economische en maatschappelijke onderbouwing

- Het voorstel versterkt het ondernemings- en vestigingsklimaat voor startups en scale-ups. Dat is in lijn met het Regeerprogramma, waarin een onderzoek naar een dergelijke fiscale regeling was aangekondigd. Verder sluit dit voorstel goed aan bij het EU-initiatief n.a.v. het Draghi-rapport om het EU-concurrentievermogen te verbeteren, zoals een beter functionerende kapitaalmarktunie voor m.n. de kapitaalbehoefte van startups en scale-ups.
- Jonge technologiebedrijven zijn in Nederland minder succesvol dan in andere belangrijke startuplanden. De toegang tot talent vormt daarbij een van de grootste belemmeringen, naast financiering. Medewerkersparticipatie is internationaal gezien een veel gebruikt instrument om personeel aan te trekken en te behouden. Startups en scale-ups hebben in het begin weinig middelen en willen die vooral inzetten voor groei. Talent is vaak bereid om bij een startup te gaan werken voor een lager salaris als het in ruil daarvoor kan meedelen in de groei van het bedrijf via medewerkersparticipatie. De Nederlandse concurrentiepositie is op dit punt slechter dan andere landen en bedrijven kunnen dit nu niet aanbieden als aantrekkelijke arbeidsvoorwaarde.
- Naast het aantrekken en behouden van talent is een bijkomend punt dat meer mensen (met ervaring) in staat zijn om opbrengsten weer terug te investeren in de volgende generatie bedrijven, zodat de regeling het startup ecosysteem versterkt (vliegwieleffect).²
- Nederland is qua belastingheffing over aandelenopties van medewerkers van startups minder aantrekkelijk dan andere startuplanden, zowel qua tarief als moment van heffing.³ Op de internationale ranglijst staat Nederland op plek 22 van de 25. In veel landen wordt aangesloten bij het moment dat aandelen daadwerkelijk worden verkocht, terwijl in Nederland belasting wordt geheven als aandelen verhandelbaar zijn.
- Een nieuwe fiscale regeling maakt het stelsel wel complexer. Naast het fiscale knelpunt zijn er ook andere knelpunten in de doorgroei van startups; daar is vanzelfsprekend ook actie op nodig. Het is op voorhand niet exact te bepalen in welke mate de verschillende knelpunten bijdragen aan de stagnatie van doorgroei van startups. De vragen van het toetsingskader fiscale regelingen zijn positief beantwoord.
- Het voorstel is gericht op groeideling bij startups en scale-ups, en niet op winstdeling bij het bredere bedrijfsleven, vanwege het hogere risico en de onzekerheid over de waardeontwikkeling bij deze groep en omdat opbrengsten vaak opnieuw worden

² Zie o.a. McKinsey (2022) en State of Dutch Tech (2024): Nederland heeft per capita 10x minder bedrijven die meer dan 1 miljard waard zijn dan de Verenigde Staten;

I&O Research (2021). 6 op de 10 medewerkers van startups en scale-ups vragen om participatie; Universiteit Utrecht, Making employee ownership work in startups and SMEs: medewerkersparticipatie helpt bedrijven bij het aantrekken en behouden van talent, en het startup ecosysteem versterken;

Ipsos MORI, Evaluation of Enterprise Management Incentive scheme: Britse EMI-regeling stelt bedrijven beter in staat talent aan te trekken en te behouden en externe investeringen aan te trekken; Startup Genome (2023): doorgroei bij bedrijven die medewerkersparticipatie aanbieden is drie keer hoger dan bedrijven die dat niet doen.

³ Archipel Tax Advice, Opties voor groei (2025).

geïnvesteed in nieuwe bedrijven. Dit is in lijn met de Kamerbrief van 23 september 2024 waarin ook de positie van startups en scale-ups is herhaald.⁴

⁴ Kamerstukken II, 2024 – 2025, 23 september 2024, nr. 25 883-502.

Memo vereenvoudiging in het toeslagpartnerschap door het afschaffen van het criterium samengestelde gezinnen t.b.v. ambtelijke vijfhoek 4 maart

Voorstel

- Vereenvoudiging in het toeslagpartnerschap door het afschaffen van het criterium samengestelde gezinnen per 2027 waarbij dekking gevonden wordt door het tegelijk verlagen van de vermogensgrenzen in kindgebonden budget en zorgtoeslag.

Toelichting

- Toeslagpartnerschap is één van de grootste knelpunten in het huidige toeslagenstelsel, zowel voor burgers als voor de uitvoerbaarheid. Het partnerbegrip is onduidelijk en wordt soms als onrechtvaardig ervaren, leidt geregeld tot het indienen van bezwaren en is vaak onderwerp van verzoeken tot het toepassen van de hardheidsclausule.
- Er zijn twee vereenvoudigingsopties rondom het toeslagpartnerschap verkend. De hier voorliggende maatregel 'afschaffen criterium samengestelde gezinnen' is met de opdrachtgevende toeslagdepartementen uitgewerkt teneinde in deze besluitvormingsronde in te brengen. Dit behelst het afschaffen van de regel dat mensen toeslagpartner worden als zij samenwonen met één andere volwassene en er daarnaast een minderjarig kind van één van beiden op het adres is ingeschreven. Hierdoor ontstaan nu veel onterechte partnerschappen.
- De andere beleidsoptie 'adrescriterium' kan in een latere besluitvormingsronde terugkomen. Bij deze optie worden mensen alleen toeslagpartner als zij op hetzelfde adres wonen en aan één van de andere voorwaarden voor partnerschappen voldoen. De komende tijd zal benut worden die optie nader uit te werken en overeenstemming te zoeken.
- Doorgeleiding maatregel naar politieke vijfhoek onder voorbehoud akkoord van staatssecretaris van Financiën (Herstel en Toeslagen).

Afschaffen criterium samengestelde gezinnen per 2027

- Mensen worden in de regel toeslagpartner als zij een keuze maken waaruit de intentie blijkt om als partner gezien te worden. Zo kan een toeslagpartnerschap ontstaan als mensen een huwelijk of geregistreerd partnerschap aangaan, een samenlevingscontract afsluiten, samen een kind krijgen, een kind van de ander erkennen, samen een huis kopen of samen een pensioenregeling aangaan (artikel 3, AWIR).
- Op dit principe is één uitzondering, waar de overheid 'bepaalt' dat mensen toeslagpartner worden ook als de genoemde intentie niet evident is: mensen worden sinds 2013 ook toeslagpartner als zij samenwonen met één andere volwassene en er daarnaast een minderjarig kind van één van beiden op het adres is ingeschreven. Als het kind daarna verhuist, of meerderjarig wordt, blijft het toeslagpartnerschap in stand zolang de volwassenen samen blijven wonen. Dit criterium is in de wet opgenomen om te voorkomen dat zogeheten 'samengestelde gezinnen' gunstiger worden behandeld dan 'traditionele gezinnen'.
- In de huidige praktijk blijkt dat veel mensen die als samengesteld gezin worden aangemerkt geen relatie hebben en elkaar niet financieel ondersteunen. Dit is voor de betreffende mensen onbegrijpelijk en kan grote financiële gevolgen hebben, met name voor ouders. Op basis van een analyse van Dienst Toeslagen blijkt dat naar schatting iets meer dan de helft van de toeslagpartners op basis van het criterium voor samengestelde gezinnen geen relatie hebben en elkaar niet financieel ondersteunen. Dit betreft ruim 10.000 toeslaggerechtigden. Zij zijn toeslagpartners tegen wil en dank.
- Deze groep is naar verwachting groter dan bij de introductie van het criterium voor samengestelde gezinnen was beoogd. Dit heeft te maken met de toegenomen woningnood, waardoor mensen eerder samenwonen met iemand waar ze geen relatie mee hebben. Daarnaast is de samenleving verder vergrijsd, waardoor meer mantelzorg verleend wordt.
- Dit criterium maakt woningdelen (bijvoorbeeld voor mantelzorg) minder aantrekkelijk. Dit is moeilijk uitlegbaar, omdat de regering woningdelen en mantelzorgen juist stimuleert. Hierover komen regelmatig signalen binnen. Mensen menen dat ze gestraft worden voor het maken van een door de overheid gestimuleerde keuze.
- In andere trajecten waar wordt nagedacht over harmoniseren van partnerbegrippen (programma Vereenvoudiging Inkomensondersteuning voor Mensen), wordt expliciet niet gekozen voor het introduceren van een criterium voor samengestelde gezinnen.

- De kosten van de maatregel bedragen € 99 miljoen structureel. Het voorstel is hiervoor dekking te vinden door de vermogensgrenzen in de zorgtoeslag en het kindgebonden budget te verlagen met circa € 25.000, tot circa € 115.000 (alleenstaanden) en € 155.000 (partners).

Budgettaire effecten maatregelen (x € 1 mln.)	2026	2027	2028	2029	Struc	Lasten /uitgaven
Laten vervallen criterium samengestelde gezinnen*	9,3	98,6	98,6	98,6	98,6	Beiden
Wv. Kindgebonden budget	6,8	81	81	81	81	Uitgaven
Wv. Zorgtoeslag	1,5	18	18	18	18	Lasten
Wv. Uitvoeringskosten	1	-0,4	-0,4	-0,4	-0,4	Uitgaven
<i>Budgettaire Dekking</i>						
Verlagen vermogensgrens WKB en ZT met € 25.000 (taakstellend)**	8,4	101	101	101	101	Beiden
Wv. Kindgebonden budget	3,8	45	45	45	45	Uitgaven
Wv. Zorgtoeslag	4,7	56	56	56	56	Lasten

* Afhankelijk van ingangsdatum stelselherziening KOT. In deze tabel is van invoering daarvan per 2027 uitgegaan. Omdat deze maatregel eveneens ingangsdatum 2027 heeft, zijn er geen extra kosten KOT.

** De vermogensgrenzen van WKB en ZT zijn geharmoniseerd. In het kader van de eenvoud en uitlegbaarheid van het stelsel worden deze grenzen met een gelijk bedrag verlaagd.

Bijlage 2: Evaluaties die op korte termijn worden afgerond

1. BTW vrijstellingen

De evaluatie kijkt naar meerdere vrijstellingen binnen de btw:

- Diensten van lijkbezorgers
- Schrijvers, journalisten, cartoonisten en componisten
- Voordrachten en dergelijke werkzaamheden
- Grenzen van de door de EU verplichte fondswervingsvrijstelling

De onderzoekers hebben gekeken naar onder meer de doeltreffend- en doelmatigheid van de verschillende vrijstellingen. De doelstellingen verschillen per vrijstelling maar komen veelal neer op het beter betaalbaar maken van de diensten of het verminderen van administratieve lasten. De voorlopige conclusies volgen hieronder.

De doeltreffend- en doelmatigheid zijn gemiddeld tot hoog voor de vrijstelling voor de diensten van lijkbezorgers, schrijvers en journalisten. De doeltreffend- en doelmatigheid zijn ook hoog voor de omzetgrenzen bij de vrijstelling voor fondswervende activiteiten. Er zijn wel een paar aandachtspunten:

- Schrijvers en journalisten leveren zowel aan btw-plichtige afnemers als aan consumenten, alleen voor die laatste groep levert de vrijstelling een financieel voordeel op.
- Lijkbezorgers en journalisten voeren vaak een mix aan belaste en vrijgestelde prestaties uit, waardoor een vrijstelling niet altijd leidt tot een administratieve lastenvermindering.

De doeltreffend- en doelmatigheid zijn laag voor de vrijstelling voor de diensten van journalistieke cartoonisten en componisten en voor voordrachten en dergelijke werkzaamheden. Cartoonisten maken zeer beperkt gebruik van de vrijstelling, waarbij vaak als reden wordt opgevoerd dat het leidt tot meer administratieve lasten.

Voor componisten geldt dat zij vaak een mix aan activiteiten hebben, waardoor een vrijstelling mogelijk juist tot een administratieve lastenverzwaring leidt. Daarnaast leveren zij veelal aan btw-plichtige afnemers, waardoor de vrijstelling een zeer beperkte economische impact heeft. Bij de vrijstelling voor voordrachten is het sterke vermoeden dat er niet of nauwelijks gebruik van wordt gemaakt, onder meer vanwege onduidelijkheid over wanneer het wel en niet toegepast moet worden.

De voorlopige resultaten zijn hieronder weergegeven:

A: Diensten van lijkbezorgers

Doelbereik: Hoog

Doeltreffendheid: Hoog

Doelmatigheid: gemiddeld op administratieve lasten, hoog op uitvoeringskosten onbepaald op economische opbrengsten.

Budgettair belang: €34-110mln per jaar

B1: Schrijvers & journalisten

Doelbereik: Hoog

Doeltreffendheid: Hoog op doeltreffendheid voor vermindering administratieve lasten schrijvers.

Gemiddeld voor journalisten. Gemiddeld doeltreffend voor betere betaalbaarheid voor alle diensten.

Doelmatigheid: hoog op uitvoeringskosten onbepaald op economische opbrengsten.

Budgettair belang: enkele miljoenen tot maximaal 80 mln. per jaar.

B3: Journalistiek cartoonisten

Doelbereik: Laag

Doeltreffendheid: Laag op doeltreffendheid voor vermindering administratieve lasten. Laag op doeltreffendheid voor betere betaalbaarheid. .

Doelmatigheid: Laag op administratieve lasten. Hoog op uitvoeringskosten. Laag op economische opbrengsten.

Budgettair belang: verwaarloosbaar.

B4: Componisten

Doelbereik: Hoog

Doeltreffendheid: Laag op doeltreffendheid voor vermindering administratieve lasten. Laag op doeltreffendheid voor betere betaalbaarheid. .

Doelmatigheid: Laag op administratieve lasten. Hoog op uitvoeringskosten. Laag op economische opbrengsten.

Budgettair belang: enkele miljoenen opbrengst tot enkele miljoenen euro derving.

C: Voordrachten en dergelijke werkzaamheden

Doelbereik: Laag

Doeltreffendheid: Laag op doeltreffendheid voor bevordering wetenschap en algemene ontwikkeling.

Doelmatigheid: Laag.

Budgettair belang: waarschijnlijk zeer laag (verwaarloosbaar)

D: Fondswervende activiteiten

Doelbereik: Hoog

Doeltreffendheid: Hoog.

Doelmatigheid: Hoog.

Budgettair: nog onbekend.

Aanbevelingen

Het is op dit moment nog niet duidelijk welke aanbevelingen er gedaan zullen worden. Wel hebben enkele regelingen een duidelijk negatief oordeel gekregen.

2. Aftrek onderhoudsverplichtingen en belaste alimentatie IB

Een alimentatiebetaler mag het bedrag aan alimentatie aftrekken als aftrekpost in de inkomstenbelasting. De alimentatieontvanger betaalt juist belasting over de alimentatie in box 1.

De voorlopige uitkomsten van de evaluatie zijn dat de regeling complex is voor belastingplichtigen om na te leven. De regeling doet ook in bepaalde gevallen een groot beroep op het doenvermogen en kan samenvallen met de stress van een scheiding. Daarnaast is de regeling ook complex voor de Belastingdienst en beperkt handhaafbaar. Daar staat tegenover dat de regeling wel doeltreffend en doelmatig is.

Aanbeveling

In deze evaluatie wordt waarschijnlijk geen aanbeveling gedaan om de regeling aan te passen.

3. Overdrachtsbelasting vrijstellingen woningmarkt

De evaluatie kijkt naar meerdere vrijstellingen binnen de overdrachtsbelasting:

- Verkoop onder voorwaarden
- Taakoverdracht
- Wijkontwikkelingsmaatschappij
- Wooninvesteringsfonds

De voorlopige resultaten zijn hieronder weergegeven:

Verkoop onder voorwaarden

Onderbouwing overheidsingrijpen: goed.

Doeltreffend: Ja.

Doelmatig: Ja.

Budgettair belang: ca. 50 mln. per jaar

Taakoverdracht

Onderbouwing overheidsingrijpen: goed.

Doeltreffend: Deels. Niet alle overdrachten die bijdragen aan het algemeen nut zoals gedefinieerd in de Nationale Prestatie Afspraken kunnen aanspraak maken op de vrijstelling.

Doelmatig: onduidelijk.

Budgettair belang: niet bekend.

Wijkontwikkelingsmaatschappij

Onderbouwing overheidsingrijpen: goed.

Doeltreffend: nee

Doelmatig: deels

Budgettair belang: onbekend maar zeer laag door gebrek aan toepassing van de vrijstelling

Wooninvesteringsfonds

Onderbouwing overheidsingrijpen: goed, maar niet actueel

Doeltreffend: nee.

Doelmatig: niet te bepalen.

Budgettair belang: verwaarloosbaar door geen toepassing van de vrijstelling.

Aanbevelingen

De voorlopige aanbevelingen zijn om de verkoop onder voorwaarden vrijstelling te behouden, de vrijstelling voor taakoverdracht verder te onderzoeken, de wijkontwikkelingsmaatschappij vrijstelling om te vormen naar een subsidie en de wooninvesteringsfonds vrijstelling af te schaffen.

Informatiepunt: Schuif in budgetreserve Vamil naar MIA – ambtelijke vijfhoek

Informatiepunt: Dit betreft een eenmalige budgetschuif in het voorjaar van 2025 in de opgebouwde meerjarige budgetreserve van € 35 mln. van Vamil naar MIA.

Toelichting:

- De MIA/Vamil beogen de investeringskeuze van ondernemers te beïnvloeden in de richting van het duurzame alternatief. Met de MIA profiteren ondernemers van een investeringsaftrek die kan oplopen tot 45% van het investeringsbedrag. Die aftrek komt bovenop de gebruikelijke investeringsaftrek. Met de Vamil kunnen ondernemers 75% van de investeringskosten afschrijven. Dat kan op een tijdstip dat de ondernemer zelf bepaalt, wat een liquiditeits- en rentevoordeel oplevert.
- De MIA/Vamil zijn gebudgetteerde regelingen. Jaarlijks wordt de milieulijst (lijst met bedrijfsmiddelen waarvoor MIA en/of Vamil kan worden aangevraagd) zo samengesteld dat in beginsel binnen het beschikbare budget wordt gebleven. De daadwerkelijke uitputting hangt af van de marktvrage en schommelt jaar op jaar. Binnen de MIA/Vamil wordt daarom gewerkt met een meerjarige budgetreserve: overschrijdingen van de budgetten in het ene jaar kunnen worden gecompenseerd met opgebouwde reserves in andere jaren.
- De laatste jaren kent de MIA een overschrijding van het budget, terwijl bij de Vamil sprake is van een onderuitputting. Vorig jaar is in de voorjaarsbesluitvorming 2024 daarom besloten om 75 mln. van de budgetreserve van de Vamil te verschuiven naar de budgetreserve van de MIA.
- Uit de voorlopige cijfers over 2024 blijkt, dat het budget van de MIA opnieuw is overschreden, terwijl bij de Vamil opnieuw sprake is van onderuitputting. De budgetreserve van de MIA is hierdoor eind 2024 negatief geworden.
- Het voorstel is daarom om een nieuwe schuif in de budgetreserve toe te passen van 35 mln., zie onderstaande tabel. Daarnaast zal de Milieulijst voor 2026 extra worden versoerd, om te borgen dat de MIA de komende jaren binnen het beschikbare budget blijft.
- NB. de realisatiecijfers over 2024 zijn een voorlopige inschatting, omdat aanvragen in het eerste kwartaal van 2025 nog verwerkt kunnen worden. De Milieulijst 2025 is per abuis een aantal dagen te vroeg gepubliceerd, waardoor eind 2024 waarschijnlijk nog veel extra aanvragen zijn gedaan voor bedrijfsmiddelen die in 2025 niet meer op de lijst staan. De budgettaire overschrijding van de MIA valt in 2024 daarom naar verwachting negatiever uit, dan de voorlopige realisatiecijfers laten zien.

Tabel 1 – ontwikkeling budgetreserve MIA en Vamil in mln. euro

	2019	2020	2021	2022	2023	2024 na schuif VJN24	Begin 2025	2025 na schuif
MIA reserve	69	118	130	68	-2	73	-2	33
Vamil reserve	86	96	104	106	108	33	39	4

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

**Directie Directe
Belastingen & Toeslagen**

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE
www.rijksoverheid.nl/fin

Ons kenmerk
2025-0000058613

Uw brief (kenmerk)

Bijlagen
(geen)

Datum
Betreft Kabinetsreactie uitspraak Hoge Raad over reikwijdte
arbeidskorting

Geachte voorzitter,

Deze brief gaat over de reikwijdte van arbeidskorting. Een werkende heeft recht op arbeidskorting over het arbeidsinkomen. In principe heeft een uitkeringsgerechtigde geen recht op arbeidskorting. Hierop bestaat een uitzondering als de uitkering via een werkgever wordt ontvangen. Daardoor ontstaat een ongelijke behandeling als de uitkering van UWV wordt ontvangen. De Hoge Raad heeft op 15 november 2024 geoordeeld over de situatie dat de wettelijke bepalingen over de arbeidskorting en de samenvoegbepaling in strijd zijn met het discriminatieverbod in mensenrechtenverdragen. Een WGA¹-uitkering die rechtstreeks van het UWV wordt ontvangen, telt namelijk niet mee voor de berekening van de arbeidskorting, terwijl een WGA-uitkering die rechtstreeks via de werkgever wordt ontvangen wel meetelt.

In deze brief informeren wij u waarom het kabinet ervoor kiest deze discriminatie op te heffen via het inperken van de reikwijdte van de arbeidskorting. Dat kan het beste worden bereikt via een aanpassing van de samenvoegbepaling. Het kabinet heeft hierbij oog voor de negatieve gevolgen die dit besluit met zich meebrengt. Mede daarom kiest het kabinet ervoor om de samenvoegbepaling vanaf 2027 aan te passen, zodat er tijd is om de betrokkenen zo goed mogelijk te informeren.

De uitspraak laat echter zien dat het goed is om meer fundamenteel stil te staan bij de arbeidskorting. Als een werkende ziek of arbeidsongeschikt raakt, bedraagt de uitkering een bepaald percentage van het laatstgenoten bruto inkomen tot een maximumbedrag.² De daling in het netto inkomen neemt daarnaast nog meer toe door het verlies van arbeidskorting. Het is de vraag of de mate waarin het netto inkomen extra daalt ook zo is beoogd.

Een meer fundamentele aanpassing van de arbeidskorting vergt echter tijd, heeft budgettaire gevolgen en heeft voldoende draagvlak nodig.³ Het kabinet kiest nu voor een aanpassing die de strijd met het discriminatieverbod in

1 Werkhervattingsuitkering gedeeltelijk arbeidsongeschikten.

2 Het exacte percentage is afhankelijk van het uitkeringsregime waar de uitkeringsgerechtigde mee te maken krijgt.

3 In het rapport *Belastingen in maatschappelijk perspectief* worden alternatieven geschetst voor een andere vormgeving van de arbeidskorting.

mensenrechtenverdragen op korte termijn opheft zonder nieuwe spanning met dit verbod te veroorzaken. Desgevraagd willen wij hier graag met uw Kamer over in gesprek.

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen
Ons kenmerk
2025-0000058613

Historie en vormgeving arbeidskorting – effect op uitkeringen

De arbeidskorting heeft momenteel een sterker effect op het netto inkomen van uitkeringsgerechtigden, dan bij de invoering hiervan. De arbeidskorting is historisch gezien de opvolger van het arbeidskostenforfait uit de Wet inkomstenbelasting 1964 (Wet IB 1964).⁴ Het arbeidskostenforfait had voornamelijk ten doel om de gemaakte arbeidskosten op forfaitaire wijze in aftrek te brengen. Hierbij kan gedacht worden aan de kosten van een extra keer naar de kapper of het aanschaffen van kleding die men draagt naar het werk. Bij de invoering van de arbeidskorting in 2001 is in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel naast een compensatie voor de gemaakte arbeidskosten nog een tweede doel opgenomen, namelijk het bevorderen van de arbeidsparticipatie.⁵ De arbeidskorting heeft sindsdien altijd twee doelstellingen gehad. In de loop der tijd is met alle verschillende wijzigingen in de arbeidskorting de focus steeds meer komen te liggen op het bevorderen van de arbeidsparticipatie. Dit is voornamelijk zichtbaar in de afbouw van de arbeidskorting tot nihil zoals geldt sinds 2016. Immers, werkenden met een hoger inkomen, die door de afbouw van de arbeidskorting minder of geen arbeidskorting ontvangen, hebben niet per definitie minder arbeidskosten. De maximale arbeidskorting is sinds 2001 gestegen van € 803 naar € 5.599 in 2025. Daarnaast is ook de vormgeving over de jaren gewijzigd. Zo kende de arbeidskorting in 2001 een ander opbouwtraject en geen afbouwtraject.

Als een werkende arbeidsongeschikt raakt bedraagt de uitkering een bepaald percentage van het laatstgenoten bruto inkomen tot een maximumbedrag.⁶ De stijging van de arbeidskorting heeft de afgelopen jaren het verschil in netto inkomen tussen mensen die werken en mensen die niet kunnen werken vergroot. De samenvoegbepaling heeft als gevolg dat een verschil in behandeling bestaat tussen werknemers die hun uitkering direct van UWV krijgen en werknemers die hun uitkering via hun werkgever uitbetaald krijgen. Dat verschil speelde in veel mindere mate bij de introductie van de arbeidskorting in 2001, omdat de arbeidskorting destijds veel lager was (maximaal € 803) en opbouwde over een korter inkomenstraject.

De uitspraak van de Hoge Raad heeft nogmaals onder de aandacht gebracht wat het effect is van de arbeidskorting op het netto inkomen van mensen die kunnen werken vergeleken met mensen die niet kunnen werken. Ter illustratie bevat de volgende tabel in welke mate het netto inkomen daalt van een persoon met minimumloon en met een modaal inkomen als diegene arbeidsongeschikt raakt. Daarbij wordt de huidige situatie weergegeven, waarin er geen recht bestaat op arbeidskorting over de WIA-uitkering, en de hypothetische situatie waarin er wel recht op arbeidskorting bestaat over de WIA-uitkering om te illustreren welke invloed de arbeidskorting heeft op het dalen van het netto inkomen.

⁴ Belastingherziening 2001.

⁵ Kamerstukken II 1998/99, 26727, nr. 3.

⁶ Het exacte percentage is afhankelijk van het uitkeringsregime waar de uitkeringsgerechtigde mee te maken krijgt.

Tabel – Verandering in netto inkomen bij arbeidsongeschiktheid in de huidige situatie en ten opzichte van een hypothetische situatie met arbeidskorting over de WIA-uitkering⁷

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen
Ons kenmerk
2025-0000058613

	WML			Modaal		
	Werknemer	WIA-uitkering (geen AK)	Bij AK over WIA-uitkering	Werknemer	WIA-uitkering (geen AK)	Bij AK over WIA-uitkering
Bruto loon/uitkering	28.713	20.563*	20.563*	46.500	32.550	32.550
- Pensioenpremie	-678			-1.780		
- Belastingen + AHK	-10.042	-7.366	-7.366	-16.123	-11.659	-11.659
+ Arbeidskorting	5.259	0	3.361	5.492	0	5.361
Totaal te betalen belastingen	-1.715	-4.298	-937	-8.597	-8.854	-3.493
Netto inkomen	26.320	16.265	19.626	36.123	23.696	29.057
Vervangingsratio netto inkomen		62%	75%		66%	80%

*Bestaand uit € 20.099 WIA-uitkering en een aanvulling van € 464 vanuit de toeslagenwet/bijstand tot het sociaal minimum. Of er sprake is van een aanvulling en de hoogte daarvan is afhankelijk van de huishoudsituatie en niet voor elk huishouden gelijk. De ao-tegemoetkoming is buiten beschouwing gelaten.

De tabel laat zien dat het netto inkomen nog meer daalt, omdat een uitkeringsgerechtigde geen recht meer heeft op arbeidskorting. Het is de vraag of de mate waarin het netto inkomen daalt destijds ook zo is beoogd. Met de huidige doelstellingen van de arbeidskorting en het risico op het introduceren van een nieuwe ongelijkheid, is het aanpassen van de samenvoegbepaling de beste keuze om de discriminatie op zo kort mogelijke termijn op te heffen. Een meer fundamentele aanpassing vraagt een stelselwijziging.

Uitspraak Hoge Raad⁸

De uitspraak van de Hoge Raad ziet op de situatie dat een belanghebbende werkzaam is in loondienst en daarnaast een WGA-uitkering ontvangt. De werkgever van de belanghebbende wilde deze uitkering niet van UWV ontvangen en vervolgens doorbetalen aan de belanghebbende.⁹ Daarom wordt de WGA-uitkering rechtstreeks door UWV uitbetaald en wordt er, in lijn met de regels,

⁷ Een verlaging van het belastbare inkomen heeft ook gevolgen voor inkomensafhankelijke regelingen, zoals toeslagen. Die zijn in dit voorbeeld niet verder uitgewerkt omdat die sterk afhankelijk zijn van de huishoudsituatie. De cijfers geven daarom geen volledig beeld van de daling in het besteedbaar inkomen. Toeslagen hebben over het algemeen een dempend effect op de daling voor lagere en middeninkomens, en dus een verhogend effect op het netto besteedbaar inkomen van met name lagere en modale inkomensgroepen wanneer zij arbeidsongeschikt raken.

⁸ ECLI:NL:HR:2024:1657.

⁹ Een dergelijke doorbetaling staat bekend als een 'werkgeversbetaling'.

geen arbeidskorting toegepast.¹⁰ Als dezelfde WGA-uitkering wel door de werkgever zou zijn uitgekeerd, dan zou de arbeidskorting wel zijn toegepast over de uitkering vanwege de toepassing van de samenvoegbepaling.

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen
Ons kenmerk
2025-0000058613

De Hoge Raad oordeelt dat in dit geval sprake is van ongelijke behandeling van gelijke gevallen. Ook met inachtneming van de ruime beoordelingsvrijheid van de wetgever, is deze ongelijke behandeling niet gerechtvaardigd. Daarom concludeert de Hoge Raad dat dit verschil in behandeling in strijd is met het discriminatieverbod dat is neergelegd in de mensenrechtenverdragen. De Hoge Raad biedt geen rechtsherstel en oordeelt dat het vooralsnog aan de wetgever is om de discriminatie op te heffen. De Hoge Raad geeft aan dat discriminatie onder andere kan worden vermeden door een WGA-uitkering niet langer mee te tellen voor de berekening van de arbeidskorting, ook niet in de situatie waarin die uitkering via de werkgever wordt ontvangen. Volgens de Hoge Raad zou dat beter aansluiten bij het doel van de wettelijke regeling van de arbeidskorting. De Hoge Raad laat met de uitspraak vooralsnog ruimte aan de wetgever. Het kabinet heeft daarmee de opdracht om deze discriminatie op zo kort mogelijke termijn op te heffen.

Mogelijkheden opheffen discriminatie

De ongelijkheid vloeit voort uit de zogenoemde samenvoegbepaling. Deze bepaling bestaat al decennialang en heeft als doel om te borgen dat een werkgever twee looncomponenten (loon en een sociale zekerheidsuitkering¹¹) bij elkaar kan optellen voor het berekenen van de verschuldigde loonheffing, zodat de af te dragen loonheffing zo nauw mogelijk aansluit bij de verschuldigde inkomstenbelasting. In de praktijk is het een middel om werkgevers te helpen hun administratieve last te beperken. De maximale arbeidskorting bedroeg bij de invoering hiervan in 2001 maximaal € 803 en leidde in veel mindere mate tot een ongelijkheid (zie ook paragraaf over 'historie').

De afgelopen maanden, vooruitlopend op de uitspraak van de Hoge Raad, zijn verschillende oplossingsrichtingen verkend om de ongelijke behandeling op te heffen. Dat kan door ofwel het toepassingsbereik van de arbeidskorting in te perken, ofwel uit te breiden. Een inperking sluit het meest nauw aan bij een doel van de arbeidskorting (stimuleren arbeidsparticipatie), maar heeft ook negatieve financiële gevolgen voor de mensen die het betreft. Het kabinet heeft een besluit hierover dan ook niet lichtvaardig genomen, maar heeft gekozen voor een inperking (zie ook paragraaf over 'inperken reikwijdte arbeidskorting').

De arbeidskorting heeft als doel om de gemaakte arbeidskosten op forfaitaire wijze in aftrek te brengen en om arbeidsparticipatie te stimuleren. Het oplossen van de ongelijke behandeling door het *inperken* van het toepassingsbereik van de arbeidskorting tot inkomen uit tegenwoordige arbeid sluit het meest nauw aan bij het bevorderen van de arbeidsparticipatie, wat één van de doelen van de arbeidskorting is. Het inperken heeft gevolgen voor een groep van ongeveer 11.000 uitkeringsgerechtigden (voornamelijk ontvangers van een WIA-, WAO of Wajong-uitkering), zij gaan er gemiddeld netto € 3.000 per jaar op achteruit¹²

¹⁰ Een WGA-uitkering is een uitkering waar recht op kan ontstaan bij gedeeltelijke arbeidsongeschiktheid. Deze uitkering kwalificeert als loon uit vroegere dienstbetrekking en wordt voor de arbeidskorting niet gelijkgesteld aan loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (artikel 8.1, tweede lid, Wet IB 2001).

¹¹ Deze bepaling ziet op alle socialezekerheidsuitkeringen die via een werkgever kunnen worden betaald, zoals WGA-uitkeringen, IVA-uitkeringen en WW-uitkeringen.

¹² Het is ook mogelijk dat belastingplichtigen erop vooruit gaan door inperking van het toepassingsbereik door de afbouw

door het verlies van de arbeidskorting en in sommige gevallen ook de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK).¹³ Het inperken van het toepassingsbereik van de arbeidskorting over socialezekerheidsuitkeringen kan door de samenvoegbepaling aan te passen of door te verbieden dat socialezekerheidsuitkeringen worden betaald via werkgevers (zie paragraaf hierna).

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen
Ons kenmerk
2025-0000058613

Het oplossen van de ongelijke behandeling door het *uitbreiden* van het toepassingsbereik van de arbeidskorting tot iedereen met een arbeidsongeschiktheidsuitkering¹⁴ die daarnaast werkt, heeft als gevolg dat het netto inkomen minder sterk daalt zodra iemand gedeeltelijk arbeidsongeschikt raakt. Een groep van ongeveer 330.000 mensen heeft momenteel een arbeidsongeschiktheidsuitkering en werkt daarnaast binnen hetzelfde jaar.¹⁵ Deze groep gaat er bij een uitbreiding gemiddeld netto € 1.500 per jaar op vooruit. Een uitbreiding heeft een forse budgettaire derving (circa 1,5 miljard structureel) tot gevolg en leidt tot een nieuwe spanning met het gelijkheidsbeginsel/anti-discriminatieverbod. Ten eerste omdat het verschil in behandeling tussen een arbeidsongeschiktheidsuitkering en andere socialezekerheidsuitkeringen niet goed kan worden gerechtvaardigd. Indien de toepassingsbereik van de arbeidskorting wordt uitgebreid naar alle arbeidsongeschiktheidsuitkeringen roept dat de vraag op of dat ook niet zou moeten gelden voor andere uitkeringen die evenmin als loon uit tegenwoordige arbeid zijn aan te merken zoals bijvoorbeeld WW-uitkeringen. Dit punt wordt ook benoemd door de Hoge Raad.¹⁶ Ten tweede, omdat dan een niet goed te rechtvaardigen verschil ontstaat tussen uitkeringsgerechtigden die een klein dienstverband hebben en uitkeringsgerechtigden die helemaal niet meer kunnen werken. Dat laatste vraagt een meer fundamentele herziening van (het doel van) de arbeidskorting (zie paragraaf 'fundamenteel vraagstuk').

Inperken reikwijdte arbeidskorting

Het kabinet realiseert zich dat de inperking van het toepassingsbereik negatieve financiële gevolgen heeft voor een groep uitkeringsgerechtigden en heeft dit besluit dan ook niet lichtvaardig genomen. Het kabinet ziet echter geen realistisch alternatief om de discriminatie op korte termijn¹⁷ op te heffen dan via een beperking van de reikwijdte middels het aanpassen van de samenvoegbepaling. Dat sluit het meest nauw aan bij een huidig doel van de arbeidskorting en voorkomt dat er een nieuw, niet te rechtvaardigen, verschil ontstaat met een forse budgettaire derving.

van de arbeidskorting. Gemiddeld is er echter sprake van een nadelig effect.

13 De samenvoegbepaling werkt niet alleen door in de arbeidskorting, maar ook in de IACK. De IACK wordt vastgesteld op basis van de hoogte van het arbeidsinkomen. Doordat de uitkering bij toepassing van de samenvoegbepaling als loon uit tegenwoordige arbeid wordt verwerkt in de loonaangifte en ook als zodanig doorwerkt in de aangifte inkomstenbelasting, ontvangen belastingplichtigen in sommige gevallen ook meer IACK.

14 Vanwege de vergelijkbaarheid met andere arbeidsongeschiktheidsuitkeringen, is er in het onderzoek vanuit gegaan dat de uitspraak van de Hoge Raad niet alleen effect heeft op WGA-uitkeringen, maar op alle arbeidsongeschiktheidsuitkeringen die een werkgever kan doorbetalen en waarvoor de samenvoegbepaling geldt.

15 Niet alleen loon uit dienstbetrekking, maar ook resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming.

16 R.o. 5.4.3.

17 Het verbieden van een werkgeversbetaling zou mogelijk een onwenselijke drempel vormen voor werkgevers om gedeeltelijk arbeidsongeschikten in dienst te nemen vanwege administratieve lasten en het aanpassen van de samenvoegbepaling is uitvoeringstechnisch eenvoudiger.

De aanpassing houdt in dat geen arbeidskorting meer kan worden toegepast over socialezekerheidsuitkeringen als de uitkering via de werkgever wordt betaald, waarbij het doel van de samenvoegbepaling wel wordt behouden. De samenvoegbepaling heeft namelijk als doel dat een werkgever de socialezekerheidsuitkering met het loon uit tegenwoordige arbeid bij elkaar optelt om via de aangifte loonheffingen al rekening te houden met de progressieve tarieven in de inkomstenbelasting. De aanpassing houdt dat in stand, maar er wordt expliciet vastgelegd dat de socialezekerheidsuitkering blijft kwalificeren als loon uit vroegere arbeid waarover geen arbeidskorting mag worden toegepast.¹⁸

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen
Ons kenmerk
2025-0000058613

Op dit moment zijn er ongeveer 330.000 mensen die een arbeidsongeschiktheidsuitkering ontvangen van UWV waarop de arbeidskorting niet kan worden toegepast en daarnaast binnen hetzelfde jaar werken. Er is daarnaast een groep van naar inschatting 11.000 mensen die een arbeidsongeschiktheidsuitkering ontvangen via de werkgever waarop de arbeidskorting wel wordt toegepast. Voor die laatste groep van 11.000 mensen heeft een aanpassing van de samenvoegbepaling een financieel gevolg. Voor hen verandert de hoogte van het recht op arbeidskorting en, wanneer van toepassing, de IACK. De verwachting is dat deze groep belastingplichtigen er gemiddeld netto € 3.000 per jaar op achteruit zullen gaan. Door de afbouw van de arbeidskorting vanaf een inkomen van circa € 40.000 zullen sommige belastingplichtigen er juist op vooruit gaan als de samenvoegbepaling wordt aangepast. Gemiddeld gezien is er, bij de eerdergenoemde groep van 11.000 mensen, echter sprake van een daling van het netto inkomen.

Overgangsrecht

Het kabinet wil overgangsrecht introduceren om de financiële gevolgen zo zacht mogelijk te laten landen. Om te borgen dat degenen die hier financieel nadeel aan ondervinden niet te abrupt worden geconfronteerd met een inkomensdaling vanwege het wegvallen van de arbeidskorting, wordt de samenvoegbepaling niet direct maar per 2027 aangepast. Gedurende de jaren 2025 en 2026 blijft de samenvoegbepaling in haar huidige vorm bestaan zonder onderscheid te maken tussen huidige gebruikers en nieuwe gebruikers. Het aanpassen van de samenvoegbepaling per 2027 geeft ons daarnaast de mogelijkheid om te kijken hoe wij de betrokkenen op tijd kunnen informeren zodat zij ook daadwerkelijk niet abrupt worden geconfronteerd met een inkomensdaling.

Er zijn daarnaast nog twee overwegingen die hebben geleid tot de beslissing om deze aanpassing te laten ingaan per 2027. Allereerst moeten softwareontwikkelaars hun software voor de loonaangifte aanpassen, zodat werkgevers de mogelijkheid hebben om de twee looncomponenten zodanig te splitsen dat er geen arbeidskorting meer wordt toegepast over een uitkering. Softwareontwikkelaars hebben aangegeven dat ze deze aanpassing kunnen invoeren per 2027. Invoering per 2026 zou theoretisch mogelijk zijn, maar dan zou voor 1 april 2025 de regeling uitgewerkt moeten zijn en duidelijkheid voor deze datum dat de aanpassing per 1 januari 2026 zou ingaan. Een iets ruimer tijdsbestek biedt de mogelijkheid om de aanpassing zorgvuldiger te implementeren en rekening te houden met uitzonderingen. Daarnaast brengt deze aanpassing ook een extra administratieve handeling met zich mee voor werkgevers. Een uitgestelde inwerkingtreding geeft hen ook de ruimte om zich

¹⁸ M.u.v. de uitkeringen die voor toepassing van de arbeidskorting gelijkgesteld worden met loon uit tegenwoordige arbeid (artikel 8.11 Wet IB 2001 en 22a Wet LB 1964).

aan te passen. Een stapsgewijze geleidelijke afbouw van de arbeidskorting is wel onderzocht, maar is uitvoeringstechnisch op korte termijn niet haalbaar. Een eerbiedigende werking voor alle situaties dat de samenvoegbepaling nu al wordt toegepast, is ook onderzocht maar zorgt voor een onevenredige administratieve last voor werkgevers. In aanloop naar de aanpassing wordt gecommuniceerd met werkenden, uitkeringsgerechtigden en inhoudingsplichtigen over (het effect van) de aanpassing van de samenvoegbepaling zodat zij zich tijdig kunnen voorbereiden op de aanpassing.

**Directie Directe
Belastingen & Toeslagen**
Ons kenmerk
2025-0000058613

Nogmaals, het kabinet kiest nu voor een aanpassing die de strijd met het discriminatieverbod in mensenrechtenverdragen opheft zonder nieuwe spanning met dit verbod te veroorzaken. Echter, mede gelet op voorgaande verkent het kabinet de samenloop van uitkering, heffingskortingen (zoals de arbeidskorting) en toeslagen voor gedeeltelijk arbeidsgeschikten. Desgevraagd gaan wij hier ook graag met Uw Kamer over in gesprek.

Hoogachtend,

de staatssecretaris van
Financiën - Fiscaliteit,
Belastingdienst en Douane

Zaken

de Minister van Sociale
en Werkgelegenheid

T. van Oostenbruggen

Y.J. van Hijum

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 'S-GRAVENHAGE

Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

**Directie Directe
Belastingen & Toeslagen**

Korte Voorhout 7
2511 CW 'S-GRAVENHAGE
POSTBUS 20201
2500 EE 'S-GRAVENHAGE
www.rijksoverheid.nl/fin

Ons kenmerk
2025-0000071063

Uw brief (kenmerk)

Bijlagen
(geen)

Datum
Betreft Kabinetsreactie uitspraak Hoge Raad over reikwijdte
arbeidskorting

Geachte voorzitter,

Deze brief gaat over het verschil in netto inkomen tussen werkenden en uitkeringsgerechtigden die de uitkering ofwel via UWV ontvangen ofwel betaald krijgen van hun werkgever. Een werkende heeft recht op arbeidskorting over het arbeidsinkomen. Een belangrijk doel van deze arbeidskorting is namelijk dat (meer) werken lonend is ten opzichte van een uitkering. In principe heeft een uitkeringsgerechtigde daarom geen recht op arbeidskorting over de uitkering, ongeacht of zij daarnaast werkt. Hierop bestaat echter een uitzondering als er naast de uitkering wordt gewerkt, de socialezekerheidsuitkering via de werkgever wordt uitbetaald en deze werkgever gebruikmaakt van de samenvoegbepaling. Dit is op dit moment het geval voor circa 11.000 uitkeringsgerechtigden. Dit leidt tot ongelijke behandeling met uitkeringsgerechtigden die hun socialezekerheidsuitkering via UWV ontvangen. De Hoge Raad heeft op 15 november 2024 geoordeeld dat de wettelijke bepalingen over de arbeidskorting en de samenvoegbepaling in strijd zijn met het discriminatieverbod in mensenrechtenverdragen.

In deze brief informeren wij u waarom het kabinet zich genoodzaakt voelt ervoor te kiezen deze discriminatie op te heffen via het inperken van de reikwijdte van de arbeidskorting. Dat kan het beste worden bereikt via een aanpassing van de samenvoegbepaling. Omdat het kabinet zich realiseert dat dit negatieve gevolgen heeft voor een groep mensen, wordt ook toegelicht dat deze maatregel pas in 2027 inwerking treedt.

De uitspraak laat echter zien dat het goed is om meer fundamenteel stil te staan bij de arbeidskorting. Als een werkende ziek of arbeidsongeschikt raakt, bedraagt de uitkering een bepaald percentage van het laatstgenoten bruto inkomen tot een maximumbedrag.¹ De daling in het netto inkomen neemt daarnaast nog meer toe door het verlies van arbeidskorting. Een meer fundamentele aanpassing van de arbeidskorting vergt echter tijd, heeft budgettaire gevolgen en heeft voldoende draagvlak nodig.² Het kabinet kiest nu voor een aanpassing die de strijd met het

¹ Het exacte percentage is afhankelijk van het uitkeringsregime waar de uitkeringsgerechtigde mee te maken krijgt.

² In het rapport *Belastingen in maatschappelijk perspectief* worden alternatieven geschetst voor een andere vormgeving van de arbeidskorting.

discriminatieverbod in mensenrechtenverdragen op korte termijn opheft zonder nieuwe spanning met dit verbod te veroorzaken. Daarnaast verkent het kabinet de samenloop van uitkering, heffingskortingen (zoals de arbeidskorting) en toeslagen. Desgevraagd willen wij hier graag met uw Kamer over in gesprek.

**Directie Directe
Belastingen & Toeslagen**
Ons kenmerk
2025-0000071063

Historie en vormgeving arbeidskorting – effect op uitkeringen

Als een werkende arbeidsongeschikt raakt bedraagt de uitkering een bepaald percentage van het laatstgenoten bruto inkomen tot een maximumbedrag.³ Doordat de arbeidskorting in principe niet wordt toegepast op uitkeringen, is het verschil in netto inkomen tussen mensen die werken en mensen die niet kunnen werken groter. De arbeidskorting is historisch gezien de opvolger van het arbeidskostenforfait uit de Wet inkomstenbelasting 1964 (Wet IB 1964).⁴ Het arbeidskostenforfait had voornamelijk ten doel om de gemaakte arbeidskosten op forfaitaire wijze in aftrek te brengen. Hierbij kan gedacht worden aan de kosten van een extra keer naar de kapper gaan of het aanschaffen van kleding die men draagt naar het werk. Bij de invoering van de arbeidskorting in 2001 is in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel naast een compensatie voor de gemaakte arbeidskosten nog een tweede doel opgenomen, namelijk het bevorderen van de arbeidsparticipatie.⁵ De arbeidskorting heeft sindsdien twee doelstellingen: gemaakte arbeidskosten op forfaitaire wijze in aftrek brengen en bevorderen van de arbeidsparticipatie. In de loop der tijd is met verschillende wijzigingen in de arbeidskorting de focus steeds meer komen te liggen op het bevorderen van de arbeidsparticipatie. Dit is bijvoorbeeld zichtbaar in de afbouw van de arbeidskorting tot nihil, zoals geldt sinds 2016. Immers, werkenden met een hoger inkomen, die door de afbouw van de arbeidskorting minder of geen arbeidskorting ontvangen, hebben niet per definitie minder arbeidskosten. De maximale arbeidskorting is sinds 2001 gestegen van € 920 naar € 5.599 in 2025. Daarnaast is ook de vormgeving over de jaren gewijzigd. Zo kende de arbeidskorting in 2001 een ander opbouwtraject en geen afbouwtraject.

De arbeidskorting heeft momenteel een sterker effect op het verschil in netto inkomen tussen uitkeringsgerechtigden en werkenden, dan bij de invoering hiervan. Dit komt doordat de arbeidskorting de afgelopen jaren flink is verhoogd. Gevolg is dat bij mensen die geen arbeidskorting over hun uitkering ontvangen, een steeds groter wordend en voelbaar verschil in belastingdruk is ontstaan ten opzichte van werkenden en uitkeringsgerechtigden die wel arbeidskorting ontvangen over hun loon en eventuele uitkering.

Het verschil in het wel of niet ontvangen van de arbeidskorting over een socialezekerheidsuitkering, bestaat vanwege de samenvoegbepaling. De samenvoegbepaling bestaat al decennialang en heeft als doel om te borgen dat een werkgever twee looncomponenten (regulier loon en een socialezekerheidsuitkering⁶) bij elkaar kan optellen voor het berekenen van de verschuldigde loonheffing, zodat de af te dragen loonheffing zo nauw mogelijk aansluit bij de verschuldigde inkomstenbelasting. Het is een middel om werkgevers te helpen hun administratieve last te beperken. De

³ Het exacte percentage is afhankelijk van het uitkeringsregime waar de uitkeringsgerechtigde mee te maken krijgt.

⁴ Belastingherziening 2001.

⁵ Kamerstukken II 1998/99, 26727, nr. 3.

⁶ Deze bepaling ziet op alle socialezekerheidsuitkeringen die via een werkgever kunnen worden betaald, zoals WGA-uitkeringen, IVA-uitkeringen en WW-uitkeringen.

samenvoegbepaling heeft als gevolg dat een verschil in behandeling bestaat tussen werknemers die hun uitkering direct van UWV krijgen en werknemers die hun uitkering via hun werkgever uitbetaald krijgen. Dat verschil speelde in veel mindere mate bij de introductie van de arbeidskorting in 2001, omdat de arbeidskorting destijds veel lager was (maximaal € 920) en opbouwde over een korter inkomenstraject.

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen
Ons kenmerk
2025-0000071063

Ter illustratie van voorgaande bevat de volgende tabel in welke mate het netto inkomen daalt van een persoon met minimumloon en met een modaal inkomen als diegene arbeidsongeschikt raakt. Daarbij wordt de huidige situatie weergegeven, waarin er geen recht bestaat op arbeidskorting over de WIA-uitkering, en de hypothetische situatie waarin er wel recht op arbeidskorting bestaat over de WIA-uitkering om te illustreren welke invloed de arbeidskorting heeft op het netto inkomen.

Tabel – Verandering in netto inkomen bij arbeidsongeschiktheid in de huidige situatie en ten opzichte van een hypothetische situatie met arbeidskorting over de WIA-uitkering⁷

	WML			Modaal		
	Werknemer	WIA-uitkering (geen AK)	Bij AK over WIA-uitkering	Werknemer	WIA-uitkering (geen AK)	Bij AK over WIA-uitkering
Bruto loon/uitkering	28.713	20.563*	20.563*	46.500	32.550	32.550
- Pensioenpremie	-678			-1.780		
- Belastingen	-10.042	-7.366	-7.366	-16.123	-11.659	-11.659
+ AHK	3.068	3.068	3.068	2.034	2.805	2.805
+ Arbeidskorting	5.259	0	3.361	5.492	0	5.361
Totaal te betalen belastingen	-1.715	-4.298	-937	-8.597	-8.854	-3.493
Netto inkomen	26.320	16.265	19.626	36.123	23.696	29.057
Vervangingsratio netto inkomen		62%	75%		66%	80%

*Bestaand uit € 20.099 WIA-uitkering en een aanvulling van € 464 vanuit de toeslagenwet/bijstand tot het sociaal minimum. Of er sprake is van een aanvulling en de hoogte daarvan is afhankelijk van de huishoudsituatie en niet voor elk huishouden gelijk. De ao-tegemoetkoming is buiten beschouwing gelaten.

De tabel laat zien dat het verschil tussen het bruto inkomen en het netto inkomen groter is bij uitkeringsgerechtigden vergeleken met een werkende of iemand die

⁷ Een verlaging van het belastbare inkomen heeft ook gevolgen voor inkomensafhankelijke regelingen, zoals toeslagen. Die zijn in dit voorbeeld niet verder uitgewerkt omdat die sterk afhankelijk zijn van de huishoudsituatie. De cijfers geven daarom geen volledig beeld van de daling in het besteedbaar inkomen. Toeslagen hebben over het algemeen een dempend effect op de daling voor lagere en middeninkomens, en dus een verhogend effect op het netto besteedbaar inkomen van met name lagere en modale inkomensgroepen wanneer zij arbeidsongeschikt raken.

over de uitkering arbeidskorting ontvangt. Dit wordt voornamelijk veroorzaakt door het wel of niet ontvangen van arbeidskorting over het inkomen. Het verschil in behandeling tussen werkenden en niet-werkenden is in lijn met de huidige vormgeving van de inkomstenbelasting en de nagestreefde doelen van onder meer de arbeidskorting. Mede gelet op de grote stijging van de arbeidskorting de afgelopen jaren verkent het kabinet daarom ook de samenloop van uitkering, heffingskortingen (zoals de arbeidskorting) en toeslagen.

Directie Directe
Belastingen & Toeslagen
Ons kenmerk
2025-0000071063

Uitspraak Hoge Raad⁸ en mogelijkheden opheffen discriminatie

De Hoge Raad heeft geoordeeld over de situatie dat een belanghebbende werkzaam is in loondienst en daarnaast een WGA-uitkering ontvangt. Als UWV de WGA⁹-uitkering rechtstreeks uitbetaalt wordt er, in lijn met de regels, geen arbeidskorting toegepast.¹⁰ De werkgever van de belanghebbende wilde deze uitkering niet van UWV ontvangen en vervolgens doorbetalen aan de belanghebbende.¹¹ Als dezelfde WGA-uitkering wel door de werkgever zou zijn uitgekeerd, dan zou de arbeidskorting wel zijn toegepast over de uitkering vanwege de toepassing van de samenvoegbepaling.

De Hoge Raad oordeelt dat in dit geval sprake is van ongelijke behandeling van gelijke gevallen. Ook met inachtneming van de ruime beoordelingsvrijheid van de wetgever, is deze ongelijke behandeling niet gerechtvaardigd. Daarom concludeert de Hoge Raad dat dit verschil in behandeling in strijd is met het discriminatieverbod dat is neergelegd in de mensenrechtenverdragen. De Hoge Raad biedt geen rechtsherstel en oordeelt dat het vooralsnog aan de wetgever is om de discriminatie op te heffen. Het kabinet heeft daarmee de opdracht om deze discriminatie op zo kort mogelijke termijn op te heffen.

De Hoge Raad geeft aan dat discriminatie onder andere kan worden vermeden door een WGA-uitkering niet langer mee te tellen voor de berekening van de arbeidskorting, ook niet in de situatie waarin die uitkering via de werkgever wordt ontvangen. Volgens de Hoge Raad zou dat beter aansluiten bij het doel van de wettelijke regeling van de arbeidskorting. De Hoge Raad stelt ook dat het uitbreiden van de reikwijdte van de arbeidskorting tot alle WGA-uitkeringen, zou leiden tot een moeilijk te rechtvaardigen verschil in behandeling ten opzichte van andere uitkeringen.¹²

Een uitbreiding leidt tot een nieuwe spanning met het gelijkheidsbeginsel/anti-discriminatieverbod. Ten eerste omdat het verschil in behandeling tussen een arbeidsongeschiktheidsuitkering en andere socialezekerheidsuitkeringen niet goed kan worden gerechtvaardigd. Indien het toepassingsbereik van de arbeidskorting wordt uitgebreid naar alle arbeidsongeschiktheidsuitkeringen roept dat de vraag op of dat ook niet zou moeten gelden voor andere uitkeringen die evenmin als loon uit tegenwoordige arbeid zijn aan te merken zoals bijvoorbeeld WW-uitkeringen. Ten tweede, omdat dan een niet goed te rechtvaardigen verschil

⁸ ECLI:NL:HR:2024:1657.

⁹ Werkhervattingsuitkering gedeeltelijk arbeidsongeschikten.

¹⁰ Een WGA-uitkering is een uitkering waar recht op kan ontstaan bij gedeeltelijke arbeidsongeschiktheid. Deze uitkering kwalificeert als loon uit vroegere dienstbetrekking en wordt voor de arbeidskorting niet gelijkgesteld aan loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (artikel 8.1, tweede lid, Wet IB 2001).

¹¹ Een dergelijke doorbetaling staat bekend als een 'werkgeversbetaling'.

¹² R.o. 5.4.3.

ontstaat tussen uitkeringsgerechtigden die een klein dienstverband hebben en uitkeringsgerechtigden die helemaal niet meer kunnen werken. Ten slotte heeft een uitbreiding een forse budgettaire derving.¹³ Een uitbreiding vraagt een meer fundamentele herziening van (het doel van) de arbeidskorting (zie paragraaf 'historie en vormgeving arbeidskorting – effect op uitkeringen').

**Directie Directe
Belastingen & Toeslagen**
Ons kenmerk
2025-0000071063

Inperken reikwijdte arbeidskorting / aanpassen samenvoegbepaling

Het kabinet heeft de opdracht om de ongelijke behandeling zo snel mogelijk weg te nemen. De afgelopen tijd is daarom ook verkend welke mogelijkheden er zijn om de ongelijkheid op korte termijn weg te nemen. Dat kan, zoals in bovenstaande alinea wordt toegelicht, door ofwel het toepassingsbereik van de arbeidskorting in te perken, ofwel uit te breiden. Een inperking sluit het meest nauw aan bij een doel van de arbeidskorting (stimuleren arbeidsparticipatie), maar heeft ook negatieve financiële gevolgen voor de mensen die het betreft. Het kabinet ziet als enig realistisch alternatief om de discriminatie op korte termijn¹⁴ op te heffen via een beperking van de reikwijdte middels het aanpassen van de samenvoegbepaling. Dat sluit het meest nauw aan bij een huidig doel van de arbeidskorting en voorkomt dat er een nieuw, niet te rechtvaardigen, verschil ontstaat.

De aanpassing houdt in dat in geen enkel geval meer arbeidskorting kan worden toegepast over socialezekerheidsuitkeringen. Wel blijft het doel van de samenvoegbepaling behouden. De samenvoegbepaling heeft namelijk als doel dat een werkgever de socialezekerheidsuitkering en het loon uit tegenwoordige arbeid bij elkaar optelt om via de aangifte loonheffingen al rekening te houden met de progressieve tarieven in de inkomstenbelasting. De aanpassing houdt dat in stand, maar er wordt expliciet vastgelegd dat de socialezekerheidsuitkering blijft kwalificeren als loon uit vroegere arbeid waarover geen arbeidskorting mag worden toegepast.¹⁵

Deze aanpassing heeft forse negatieve gevolgen voor de groep mensen die het betreft. Het besluit om de samenvoegbepaling aan te passen heeft het kabinet dan ook niet lichtvaardig genomen. Op dit moment zijn er ongeveer 330.000 mensen die een arbeidsongeschiktheidsuitkering ontvangen van UWV waarop de arbeidskorting niet kan worden toegepast en daarnaast binnen hetzelfde jaar werken.¹⁶ Er is daarnaast een groep van naar inschatting 11.000 mensen die een arbeidsongeschiktheidsuitkering ontvangen via de werkgever waarop de arbeidskorting wel wordt toegepast. Voor die laatste groep van 11.000 mensen heeft een aanpassing van de samenvoegbepaling een financieel gevolg. Voor hen verandert de hoogte van het recht op arbeidskorting en, wanneer van toepassing, de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK).¹⁷ Door de afbouw van de

¹⁴ Het verbieden van een werkgeversbetaling zou mogelijk een onwenselijke drempel vormen voor werkgevers om gedeeltelijk arbeidsgeschikten in dienst te nemen vanwege administratieve lasten en het aanpassen van de samenvoegbepaling is uitvoeringstechnisch eenvoudiger.

¹⁵ M.u.v. de uitkeringen die voor toepassing van de arbeidskorting gelijkgesteld worden met loon uit tegenwoordige arbeid (artikel 8.11 Wet IB 2001 en 22a Wet LB 1964).

¹⁶ Niet alleen loon uit dienstbetrekking, maar ook resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming.

¹⁷ De samenvoegbepaling werkt niet alleen door in de arbeidskorting, maar ook in de IACK. De IACK wordt vastgesteld op basis van de hoogte van het arbeidsinkomen. Doordat de uitkering bij toepassing van de samenvoegbepaling als loon uit tegenwoordige arbeid wordt verwerkt in de loonaangifte en ook als zodanig doorwerkt in de aangifte inkomstenbelasting, ontvangen belastingplichtigen in sommige gevallen ook meer IACK.

arbeidskorting vanaf een inkomen van circa € 40.000 op jaarbasis zullen sommige belastingplichtigen er juist op vooruit gaan als de samenvoegbepaling wordt aangepast. De verwachting is dat de meerderheid van de eerdergenoemde groep van 11.000 mensen er door de aanpassing van de samenvoegbepaling op achteruit gaat. De verwachting is dat gemiddeld gezien bij de groep van circa 11.000 mensen er sprake zal zijn van een daling van het netto inkomen van € 3.000 per jaar. Dit gemiddelde bedrag is inclusief de groep die er voordeel van gaat ondervinden, hierdoor zal de daling in netto inkomen van de groep die er nadeel van gaat ondervinden gemiddeld hoger liggen dan € 3.000 per jaar.

**Directie Directe
Belastingen & Toeslagen**
Ons kenmerk
2025-0000071063

Overgangsrecht

Het kabinet beseft dat dit voor deze groep uitkeringsgerechtigden onrechtvaardig kan voelen en dat dit besluit een forse verlaging van het netto-inkomen kan betekenen. Daarom heeft het kabinet ook gezocht naar manieren om dat te verzachten. Een jarenlange compensatie van de huidige groep van 11.000 mensen is niet mogelijk zonder in strijd te handelen met het discriminatieverbod. Dit zou ook een onevenredige administratieve last voor werkgevers opleveren. Vandaar dat is gekeken of er manieren zijn om een te abrupte inkomensdaling te beperken en geleidelijker te laten verlopen. Het geleidelijk uitfaseren van het recht op arbeidskorting voor de groep van 11.000 mensen is uitvoeringstechnisch op korte termijn niet haalbaar en laat de discriminatie langer dan noodzakelijk in stand. Het kabinet kiest er daarom voor om de samenvoegbepaling niet direct, maar per 2027 aan te passen. Daarmee borgt het kabinet dat degenen die hier financieel nadeel aan ondervinden niet te abrupt worden geconfronteerd met een inkomensdaling. Gedurende de jaren 2025 en 2026 blijft de samenvoegbepaling in haar huidige vorm bestaan zonder onderscheid te maken tussen huidige gebruikers en nieuwe gebruikers.

Een overgangstermijn geeft ook softwareontwikkelaars en werkgevers de benodigde tijd om te anticiperen op deze aanpassing. Allereerst moeten softwareontwikkelaars hun software voor de loonaangifte aanpassen, zodat werkgevers de mogelijkheid hebben om de twee looncomponenten zodanig te splitsen dat er geen arbeidskorting meer wordt toegepast over een uitkering. Softwareontwikkelaars hebben aangegeven dat ze deze aanpassing kunnen invoeren per 2027. Invoering per 2026 zou theoretisch mogelijk zijn, maar dan zou voor 1 april 2025 de regeling uitgewerkt moeten zijn en ook voor deze datum besloten moeten zijn dat de aanpassing per 1 januari 2026 zou ingaan. Een iets ruimer tijdsbestek biedt de mogelijkheid om de aanpassing zorgvuldiger te implementeren en rekening te houden met uitzonderingen. Daarnaast brengt deze aanpassing ook een extra administratieve handeling met zich mee voor werkgevers. Een uitgestelde inwerkingtreding geeft hun ook de ruimte om zich aan te passen.

Wij gebruiken de tijd tot en met 2027 om werkenden, uitkeringsgerechtigden en inhoudingsplichtigen zo goed mogelijk te informeren over (het effect van) de aanpassing van de samenvoegbepaling zodat zij zich tijdig kunnen voorbereiden op de aanpassing.

Het kabinet kiest nu voor een aanpassing die de strijd met het discriminatieverbod in mensenrechtenverdragen op korte termijn opheft zonder nieuwe spanning met dit verbod te veroorzaken. Daarnaast verkent het kabinet de samenloop van uitkering, heffingskortingen (zoals de arbeidskorting) en

toeslagen voor gedeeltelijk arbeidsgeschikten. Desgevraagd gaan wij hier ook graag met uw Kamer over in gesprek.

**Directie Directe
Belastingen & Toeslagen**
Ons kenmerk
2025-0000071063

Hoogachtend,

de staatssecretaris van
Financiën - Fiscaliteit,
Belastingdienst en Douane

Zaken

de Minister van Sociale
en Werkgelegenheid

T. van Oostenbruggen

Y.J. van Hijum



TER BESPREKING

Aan

**Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek**

Persoonsgegevens

nota

Startnota voorjaarsbesluitvorming vijfhoek

Datum

4 maart 2025

Notanummer

2025-0000058605

Bijlagen

1) Concept Kamerbrief
samenvoegbepaling
arbeidskorting

2) Toelichting Mia
/Vamil

Aanleiding

Deze notitie is het startdocument voor de voorjaarsbesluitvorming over de inkomsten. In deze nota worden de uitgangspunten van de besluitvorming gepresenteerd, de stand van het inkomstenkader weergegeven en de budgettaire gevolgen van de onderwerpen die zullen voorliggen toegelicht. Ook wordt akkoord gevraagd op een Kamerbrief over de samenvoegbepaling in de arbeidskorting.

Beslispunten

1. Worden de uitgangspunten en opgave door de vijfhoek gedeeld en herkend?
2. Bent u akkoord met doorgeleiding van de startnota naar de politieke vijfhoek?
3. Bent u akkoord met doorgeleiding van bijgevoegde concept Kamerbrief over de samenvoegbepaling in de arbeidskorting (bijlage 1)?

Proces en uitgangspunten lastenbesluitvorming

- De lastenbesluitvorming vindt plaats in de vijfhoek. Er zijn drie politieke vijfhoeken ingepland op 11 maart, 25 maart, en 1 april. De beoogde afsluiting van de voorjaarsbesluitvorming is in de MR van 11 april.
- In de week van 7 t/m 11 april moeten alle onderwerpen (inkomsten, uitgaven, klimaat) bij elkaar komen om in de MR van 11 april te kunnen besluiten over de Voorjaarsnota.
- Conform de begrotingsregels is het uitgangspunt dat het inkomstenkader sluit en maatregelen dus budgettair gedekt moeten zijn in 2026, over de kabinetsperiode en structureel.
- De inzet wordt om dit te doen met een pakket dat inhoudelijk zo goed mogelijk aansluit bij de bronnen van de derving, bij het domein en de lastenontwikkeling voor burgers en bedrijven.
- Conform de begrotingsregels geeft het kabinet een reactie op evaluaties van fiscale regelingen. Recent zijn er een aantal nieuwe evaluaties gepubliceerd. Tijdens de voorjaarsbesluitvorming moet besloten worden wat te doen met deze fiscale regelingen.
- Parallel aan de inkomstenbesluitvorming vindt er besluitvorming plaats over klimaat. De klimaatbesluitvorming vindt plaats in BWO's. De uitkomsten uit de BWO's dienen, voor zover het de lasten betreft, als input voor het besluitvormingsproces in de vijfhoek.

Tabel 1: Planning voorjaarsbesluitvorming

Datum	Omschrijving
26 feb	Publicatie CEP
7 mrt	Kaderbrief in MR
11 mrt t/m 1 apr	Inkomstenbesluitvorming in vijfhoek
13 mrt t/m 27 mrt	Begrotingsbilateralen over de uitgaven
10 mrt t/m 19 mrt	Klimaat BWO's met MKGG, SFIN en sector-BWP's
11 apr	Afronding voorjaarsbesluitvorming in MR

Tabel 2: Politieke vijfhoeken

Datum	Dag	Onderwerp vijfhoek
11 mrt	dinsdag	Vaststellen inkomstenkader en te dekken opgaven
25 mrt	dinsdag	Bespreken opties voor sluiten inkomstenkader
1 april	dinsdag	Besluit over sluiten inkomstenkader

a. Stand inkomstenkader

- Tabel 3 geeft de stand van het inkomstenkader weer. Het grote overschot in 2026 geeft een vertekend beeld omdat daarin ook de dekking voor box 3 is meegenomen. Gedurende de kabinetsperiode0 (2025 t/m 2028) is er een overdekking van cumulatief €315 mln. Op basis van de aanpassingen in het najaar (de amendementen vanuit de Kamer bij het Belastingplan) is er daarnaast sprake van een structureel overschot van €159 miljoen.
- Conform het hierboven genoemde uitgangspunt zal deze lastenrelevante derving gedekt moeten worden binnen het inkomstenkader.
- Het inkomstenkader is opgedeeld in de onderstaande blokken:
 - a. Stand van het inkomstenkader
 - b. Box 3
 - c. Btw cultuur, media en sport
 - d. Negatief geëvalueerde fiscale regelingen
 - e. Stelpost fiscale regelingen en constructies
 - f. Herijkingen en overige ontwikkelingen
 - g. Voorbereidingen Belastingplan 2026
 - h. Klimaat
 - i. Overige beleidswensen

Tabel 3: stand inkomstenkader (prijspeil 2025)

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Totaal stand inkomstenkader	206	1.119	-1.056	46	48	84	159

b. *Box 3*

- Voor de kerst is reeds dekking afgesproken voor het niet voorinvullen van het percentage eigen gebruik, en het jaar uitstel van de Wet werkelijk rendement in 2027. Deze dekking bestaat uit het verhogen van het forfait overige bezittingen en verlagen van het heffingsvrije vermogen (hvv). Deze dekking zit in het basispad van het CEP (regels 1 t/m 4).
- De dekkingsoptie is geactualiseerd. Het forfait voor 2026 is nu bekend. Dit betekent dat het verhoogde forfait uitkomt op 7,78%. De verlaging van het hvv was met € 7.500 in prijzen 2024. Doordat de tabelcorrectiefactor (tcf) voor 2026 is aangepast in het CEP (in het CEP wordt een lagere inflatie verwacht dan in de MEV), betekent dit dat het verlaagde hvv voorlopig wordt vastgesteld op € 51.396 (i.p.v. € 52.048).
- Het nieuwe arrest van de Hoge Raad vlak voor Kerst 2024 over eigen gebruik, heeft geleid tot aanvullende derving die gedekt dient te worden (regel 5). Dat komt doordat eigen gebruik alleen belast mag worden bij voldoende motivering. Dit wordt geregeld in de Wet Tegenbewijsregeling.
- De actualisering van de ramingen van de derving binnen box 3 met de meest recente realisaties en de certificering door het CPB heeft geleid tot een herijking (regels 7 en 8). Voor 2025 levert dat een positieve bijstelling van ruim 400 miljoen op, voornamelijk als gevolg van de gestegen huizenprijzen in 2024.
- Met deze maatregelen en ontwikkelingen is de dekkingsopgave ingevuld. In de brief van 13 december 2024 is gemeld dat dit voorjaar deze invulling kan worden heroverwogen indien een andere dekking voorhanden is.

Tabel 4: Box 3 (prijspeil 2025)

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	cum	struc	
Box 3								
<i>Stand aug 2024</i>								
1	Uitstel WWR met 1 jaar, inclusief overbruggingsstelsel	0	0	-2.328	0	0	-2.328	0
2	Kosten niet voorinvullen eigen gebruik	-101	-104	-111	0	0	-316	0
<i>Dekking dec 2024</i>								
3	Verhogen forfait overige bezittingen	0	1167	1167	0	0	2.334	0
4	Verlaging heffingsvrij vermogen	0	160	160	0	0	320	0
	Subtotaal	-101	1.223	-1.112	0	0	10	0
<i>Update VJN</i>								
5	Uitspraak HR dec 2024 eigen gebruik	-183	0	0	0	0	-183	
6	Uitstel afschaffen groen beleggen	0	0	PM	0	0	PM	0
<i>Herijking</i>								
7	Wet Tegenbewijs	474	-85	57	0	0	446	0
8	Dekking dec 2024	0	-59	-59	0	0	-118	0
	Totaal	190	1.079	-1.114	0	0	155	0

c. *BTW cultuur, media en sport*

- Met de Tweede Kamer is in het najaar een inspanningsverplichting afgesproken om een alternatief te vinden voor de verhoging van de btw op cultuur, media en sport. Als de beoogde verhoging van deze btw posten niet doorgaat, levert dit een derving van € 1.301 miljoen op.
- De verhoging van deze btw posten is met het Belastingplan 2025 al opgenomen in de wet. De overgangsregeling die stelt dat de aankoop van diensten die in 2026 worden geleverd reeds in 2025 tegen het hogere tarief verkocht moeten worden is tot 1 juli 2025 opgeschort.
- Aan de Tweede Kamer zijn verschillende alternatieven gepresenteerd:
 - Het introduceren van een nieuw middentarief in de btw in 2027;
 - Het verhogen van het algemene tarief;
 - Het verhogen van het lage tarief;
 - Het verhogen van een aantal verlaagde tarieven naar het algemene tarief.
- Tijdens de voorjaarsbesluitvorming moet worden besloten over alternatieve dekking zodat er op tijd een wet ingediend kan worden om de btw verhoging terug te draaien. Ook geldt dat de overgangsregeling op tijd moet worden opgeschort.

d. Negatief geëvalueerde fiscale regelingen

- Alle fiscale regelingen worden periodiek geëvalueerd.
- Recent zijn een aantal fiscale regelingen negatief geëvalueerd en er worden op korte termijn een aantal nieuwe evaluaties gepubliceerd.
- Conform begrotingsregels wordt gekeken of deze negatief geëvalueerde regelingen afgeschaft of anders vormgegeven kunnen worden. Als deze regelingen niet gewijzigd worden, zal dit met een kabinetsreactie beargumenteerd moeten worden richting de Kamer.
- Het betreft de volgende fiscale regelingen:
 - Lage vennootschapsbelastingtarief
 - Vrijstelling uitkering bij 25- en 40-jarig dienstverband in de inkomstenbelasting
 - Vrijstelling gift aan kind voor een vrij doel in de schenk- en erfbelasting
 - Vrijstelling gift aan kind voor een dure studie in de schenk- en erfbelasting
 - Vrijstelling Brede Weersverzekering in de assurantiebelasting
 - Vrijstelling zuiverings-slib in de afvalstoffenbelasting
- Daarnaast worden de onderstaande evaluaties op korte termijn nog afgerond. Ook deze kunnen, indien negatief geëvalueerd, meelopen met de besluitvorming.
 - Vrijstellingen in de btw
 - Aftrek onderhoudsverplichtingen en belaste alimentatie IB
 - Overdrachtsbelasting vrijstellingen woningmarkt

e. Stelpost fiscale regelingen en constructies

- In het hoofdlijnenakkoord is een stelpost van € 250 miljoen opgenomen. De opbrengst in de stelpost start in 2026 en moet bestaan uit het afschaffen of afbouwen van fiscale regelingen en belastingconstructies.
- In de begrotingsregels is afgesproken dat taakstellende bedragen jaarlijks worden geïndexeerd, hier vallen ook stelposten onder. Daarom is de omvang van de stelpost gestegen naar € 259 miljoen.

- Omdat de stelpost vanaf 2026 is ingeboekt is, is het gegeven de noodzakelijke implementatietijd noodzakelijk nu over de invulling van de stelpost te beslissen.
- In de volgende vijfhoek wordt een pakket voorgesteld voor de invulling van de stelpost.
- In het geval dat de stelpost niet (volledig) gevuld wordt, is in het hoofdlijnenakkoord afgesproken dat de stelpost wordt gevuld met het beperkt indexerend van de inkomstenbelasting met de tabelcorrectiefactor (tcf).
- Met de tcf worden belastingschijven, heffingskortingen en andere waarden gecompenseerd voor inflatie. Als dit beperkt wordt gedaan leidt dit tot een lastenverzwaring (op arbeid) waarmee er geld wordt opgehaald om de stelpost te vullen.

f. Herijkingen en overige ontwikkelingen

- De herijkingen (buiten box 3), leiden tot een beperkte opbrengst.
- Overige ontwikkelingen zijn beleidsaanpassingen die reeds besloten of onvermijdelijk zijn, maar die nog budgettair moeten worden verwerkt.
- Per saldo leveren de herijkingen en overige ontwikkelingen binnen de kabinetsperiode cumulatief € 117 miljoen op, en structureel € 147 miljoen.
- Zvw premies en Zvw uitgaven De Zvw-premies maken deel uit van het inkomstenkader. Een per saldo meevaller in de uitgaven aan de Zorgverzekeringwet wordt, na saldering met eventuele tegenvallers elders in de zorg en op de VWS-begroting, ingezet voor lastenverlichting via een verlaging van de premies. In het geval dat er sprake is van een meevaller aan de uitgavenkant, wordt tegenover de lagere zorgpremies geen compenserende lastenverhoging gesteld. In dit geval wordt een kadercorrectie toegepast. In het geval dat er sprake is van een kaderrelevante tegenvaller aan de uitgavenkant wordt dit opgelost binnen het uitgavenkader en worden aan de inkomstenkant de lasten met hetzelfde bedrag verlaagd. In principe wordt dit ingevuld met compenserende bijstellingen elders die zo goed mogelijk aansluiten bij de doelgroep. De compensatie in het inkomstenkader wordt in het voorjaar, tegelijkertijd met de uitgavenkant, naar buiten toe gecommuniceerd. Gebruikelijk is om deze compensatie te laten lopen via de eerste twee schijven van de IB (voor het deel dat huishoudens afdragen) en de AOF-premie (voor het deel dat bedrijven afdragen).

Tabel 5: Herijkingen en overige ontwikkelingen (prijspeil 2025)

	Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Herijkingen								
9	Tijdelijke tariefkorting motorrijtuigenbelasting (mrb)	36	38	15	7	1	26	17
Overige ontwikkelingen								
10	Zorgpremie ontwikkeling n.a.v. Zvw-uitgaven	0	PM	PM	PM	PM	PM	PM
11	Doorwerking ontwikkeling zorgpremies op zorgtoeslag	0	PM	PM	PM	PM	PM	PM
12	Compensatie zorgpremies via IB	0	PM	PM	PM	PM	PM	PM
13	Compensatie zorgpremies via AOF	0	PM	PM	PM	PM	PM	PM

14	Ingekomen en uitgezonden werknemers betrekken bij de invoering van een constant forfait van 27% voor expats	0	0	21	25	30	31	31
15	Verhogen forfait leefkilometers IB aftrek specifieke zorgkosten	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1
16	Uitstellen overgangsrecht verhoging btw tarief culturele goederen en diensten naar 1 juli 2025	0	-135	0	0	0	0	0
17	Verhogen tarief 1e en 2e schijf box 1 met 0,03%-punt	0	141	0	0	0	0	0
18	Matigingsbeleid belastingrente erfbelasting	-8	-6	-5	-5	-5	-5	-5
19	RVU-vrijstelling voor drie jaar verlengen en bedrag verhogen	0	-24	-47	-70	-68	-41	0
20	Verhogen RVU-heffing voor 3 jaar	0	24	47	50	50	41	0
21	Verhogen AOF-premie voor 3 jaar	0	0	0	20	18	0	0
22	Enveloppe voor verlenging RVU-vrijstelling na ijkmoment	0	0	0	0	-14	-41	-82
23	Reservering verhogen RVU-heffing	0	0	0	0	0	9	50
24	Reservering verhogen AOF-premie (RVU)	0	0	0	0	14	32	32
25	Amendementen bij het wetsvoorstel Belastingplan 2025	-2	11	9	5	10	20	104
26	Jaar uitstel verhogen AWF-premie voor Wpc	0	0	-96	0	0	0	0
27	Kadercorrectie jaar uitstel verhogen AWF-premie voor Wpc	0	0	96	0	0	0	0
	Totaal	25	48	39	31	35	71	147

g. Vorbereidingen Belastingplan 2026

- Er is een voorlopige invulling van het Belastingplan 2026 opgesteld.
- Maatregelen worden opgenomen in het Belastingplan als deze aan één van de volgende drie uitgangspunten voldoen:
 - Er bestaat een budgettaire noodzaak voor een bepaalde inwerkingtredingsdatum (bijvoorbeeld maatregelen die volgen uit de Voorjaarsnota of augustusbesluitvorming en – rekening houdend met implementatietermijnen of overgangsrecht – voor het einde van het kalenderjaar wettelijk vast moeten liggen);
 - Er bestaat voor de reparatie van wetgeving noodzaak voor de inwerkingtreding voor het eerstvolgende kalenderjaar (bijvoorbeeld als gevolg van jurisprudentie of onjuiste amendementen); of
 - Er bestaat politieke noodzaak of toezegging voor inwerkingtreding voor het eerstvolgende kalenderjaar.
- De beoogde aanpassingen leiden tot een overdekking van € 17 miljoen binnen de kabinetsperiode en € 12 miljoen structureel.

Tabel 6: Vorbereidingen Belastingplan 2026 (prijspeil 2025)

Standen in € mln. (+ = saldoverbeterend)		2025	2026	2027	2028	2029	2030	struc
Belastingplan 2026								
28	Aanpassen samenvoegbepaling arbeidskorting over sociale zekerheidsuitkeringen	0	0	34	33	33	33	32

29	Aanpassen schenk- en erfbelasting n.a.v. Hoge Raad arrest over estate planning	0	3	4	4	4	4	4
30	Aanpassing SW voor biologisch kind	-9	-7	-7	-7	-7	-7	-7
31	Verruimen/verduidelijken fietsregeling loonbelasting	0	-3	-3	-3	-3	-3	-3
32	Afschaffen kwarttarieven motorrijtuigenbelasting (MRB)	0	0	1	1	1	1	1
33	Aanpassen drempelvrijstelling Regeling Vervroegd Uittreden (RVU)	0	0	0	-22	-36	-36	-36
34	Dekking aanpassing drempelvrijstelling via AOF	0	0	0	22	36	36	36
35	Verhogen budgetreserve MIA	35	0	0	0	0	0	0
36	Verlagen budgetreserve VAMIL	-35	0	0	0	0	0	0
37	Aanpassing aangiftetermijn schenk en erf belasting	0	-1	-10	-13	-15	-15	-15
	Totaal	-9	-8	19	15	13	13	12

h. Klimaat

- Parallel aan inkomsten en uitgaven wordt er in het voorjaar ook besloten over klimaatbeleid.
- Besluitvorming hierover vindt plaatst in bewindspersoonoverleggen (BWO's) met relevante departementen. Bijvoorbeeld LVVN, VRO en I&W.
- Het uitgangspunt is dat er een dekkend pakket met maatregelen wordt voorgelegd in een van de vijfhoeken zodra er een akkoord is bereikt.
- In de klimaatbesluitvorming lopen een aantal inkomstenrelevante maatregelen mee. Dat zijn:
 - Invoeren polymerenheffing (afpraak HLA)
 - Invoeren rode diesel voor de landbouw (afpraak HLA)
 - Differentiëren vliegbelasting naar afstand (afpraak HLA)
 - Uitbreiden stadswarmteregeling
 - Hervorming autobelastingen

i. Overige beleidswensen (aparte stukken)

- Criterium samengestelde gezinnen (inbreng FIN): aanpassen begrip toeslagpartner. Op dit moment worden veel mensen onterecht als toeslagpartner aangemerkt, waardoor zij minder inkomensondersteuning ontvangen. Deze maatregel kost ongeveer € 100 miljoen en wordt binnen toeslagen gedekt.
- Fiscale faciliteit aandelenopties startups (inbreng EZ): introduceren nieuwe fiscale regeling voor startups en scale-ups m.b.t. aandelenopties. Deze maatregel kost structureel € 25 miljoen. De voorgestelde dekking is het versoberen van de stakingsaftrek, meewerkaftrek en startersaftrek.
- Uitstel pensioen bedrag ineens (inbreng SZW): uitstellen invoering wetsvoorstel pensioen bedrag ineens naar juli 2026. Deze maatregel kost € 13 miljoen in 2025 en € 13 miljoen in 2026. Deze derving moet conform begrotingsregels gedekt worden binnen het inkomstenkader. Het ligt daarbij voor de hand deze dekking te laten neerslaan zoveel mogelijk binnen het domein dat raakt aan pensioenen.

Toelichting per beleidsmaatregel

1. *Uitstel WWR met 1 jaar, inclusief overbruggingsstelsel*
De invoering van de Wet werkelijk rendement (WWR) box 3 wordt uitgesteld naar 2028. Dit leidt tot een derving in 2027.
2. *Kosten niet voorinvullen eigen gebruik*
In december 2024 is het parlement geïnformeerd dat het kabinet niet vooraf het bedrag voor het eigen gebruik van onroerende zaken (zoals een vakantiehuis) voor burgers gaat invullen. Deze aanpassing leidt ertoe dat er met een ander gedragseffect wordt gerekend voor de Wet tegenbewijsregeling. Dit leidt tot een derving in de periode 2025 t/m 2027.
3. *Verhogen forfait overige bezittingen*
In december 2024 is het parlement geïnformeerd dat het kabinet van plan is om de derving van het uitstellen van de WWR en het niet voorinvullen van eigen gebruik te dekken met twee maatregelen: een verhoging van het forfait voor overige bezittingen (zoals crypto) en een verlaging van het heffingsvrij vermogen. Met deze maatregel wordt het forfait voor overige bezittingen verhoogd. Dit leidt tot een opbrengst tot aan de invoering van de WWR in 2028.
4. *Verlaging heffingsvrij vermogen*
Met deze maatregel wordt het heffingsvrij vermogen verlaagd. Dit is de tweede dekkingsmaatregel voor het uitstellen van de WWR naar 2028 en het niet vooraf invullen van eigen gebruik. Dit leidt tot een opbrengst tot aan de invoering van de WWR in 2028.
5. *Uitspraak HR dec 2024 eigen gebruik*
De Hoge Raad heeft in december 2024 bepaald dat het kabinet op dit moment geen juridische grondslag heeft om eigen gebruik van onroerende zaken te belasten. Dit leidt tot een derving in 2025. Doordat deze juridische grondslag met de Wet tegenbewijsregeling vanaf 2026 geregeld kan worden leidt dit niet tot een structurele derving.
6. *Uitstel afschaffen groen beleggen*
Bij het Belastingplan 2025 is een amendement aangenomen waarmee de vrijstelling én de heffingskorting voor groene beleggingen stapsgewijs wordt afgeschaft. In het amendement is opgenomen dat beide regelingen vanaf 2025 worden afgebouwd en per 2027 definitief worden afgeschaft. Door het uitstel van het de WWR is dit echter niet meer uitvoerbaar. Hierdoor blijven de regelingen een jaar langer bestaan wat leidt tot een derving.
7. *Wet Tegenbewijsregeling*
Bij het doorlopen van het certificeringsproces met het Centraal Planbureau is de raming voor de Wet tegenbewijsregeling aangepast. Met deze herijking wordt dit verwerkt.
8. *Dekking dec 2024*
Bij het doorlopen van het certificeringsproces met het Centraal Planbureau is de raming voor de dekkingsmaatregelen (heffingsvrij vermogen en forfait overige bezittingen) aangepast. Met deze herijking wordt dit verwerkt.

9. *Tijdelijke tariefkorting motorrijtuigenbelasting (mrb)*
In het BP25 is bepaald dat er een tijdelijke mrb tariefkorting wordt ingevoerd voor emissievrije personenauto's. De raming van deze maatregel is aangepast n.a.v. het doorlopen van het certificeringsproces met het Centraal Planbureau. Met deze herijking wordt dit verwerkt.
10. *t/m 13.*
Indien er sprake is van tegenvallers bij de Zvw-premies moet dit worden gecompenseerd met lastenverlichting. Hierbij wordt rekening gehouden met het effect op de zorgtoeslag.
14. *Ingekomen en uitgezonden werknemers betrekken bij de invoering van een constant forfait van 27% voor expats*
Conform de 2e nota van wijziging van het BP25 geldt het nieuwe constante forfait van 27% van de expatregeling ook voor uitgezonden werknemers. Zoals militairen en diplomaten. Dit leidt tot een opbrengst.
15. *Verhogen forfait leefkilometers IB aftrek specifieke zorgkosten*
Conform de 2e nota van wijziging van het BP25 wordt het forfait voor leefkilometers binnen de aftrek specifieke zorgkosten in de IB verhoogd. Dit leidt tot een derving.
16. *Uitstellen overgangsrecht verhoging btw tarief culturele goederen en diensten naar 1 juli 2025*
Vanwege de lopende besluitvorming over een alternatief voor de verhoging van het btw tarief op culturele goederen en diensten is het overgangsrecht uitgesteld tot 1 juli 2025. Dit leidt tot een derving.
17. *Verhogen tarief 1e en 2e schijf box 1 met 0,03%-punt*
Met deze maatregel worden de tarieven van de eerste en tweede schijf in box 1 verhoogd met 0,03%-punt.
18. *Matigingsbeleid belastingrente erfbelasting*
Naar aanleiding van een uitspraak van de Hoge Raad hanteert de Belastingdienst een 'matigingsbeleid' voor de belastingrente die wordt geheven bij de erfbelasting. Dit komt er op neer dat bij een foutieve of een onvolledige aangifte de rente niet meer wordt geheven over de verschuldigde belasting maar over het verschil tussen de verkeerde en de definitieve aangifte. Hierdoor neemt de grondslag van de belastingrente significant af wat leidt tot een derving.
19. *RVU-vrijstelling voor drie jaar verlengen en bedrag verhogen*
In september 2024 is er een akkoord bereikt over de Regeling Vervroegd Uittreden. Met dit nieuwe akkoord wordt een aantal dingen aangepast in de RVU: de drempelvrijstelling wordt per 2026 verhoogd en de vrijstelling wordt verlengd. Daarnaast is er middels een enveloppe geld gereserveerd voor het mogelijk verlengen van de RVU en het verhogen van het drempelbedrag. Dit wordt gedekt door een verhoging van de AOF-premie.
20. *Verhogen RVU-heffing voor 3 jaar*
Zie maatregel 20.
21. *Verhogen AOF-premie voor 3 jaar*

- Zie maatregel 20.
22. *Enveloppe voor verlenging RVU-vrijstelling na ijkmoment*
Zie maatregel 20.
23. *Reservering verhogen RVU-heffing*
Zie maatregel 20.
24. *Reservering verhogen AOF-premie (RVU)*
Zie maatregel 20.
25. *Amendementen bij het wetsvoorstel Belastingplan 2025*
Bij de behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2025 zijn er 8 amendementen aangenomen. De som van deze amendementen leidt tot een structurele opbrengst van € 104 miljoen. De structurele overdekking komt door een amendement waarbij de uitbetaling van de algemene heffingskorting is verbreed. Dit kost incidenteel € 102 miljoen in 2028 maar er is een structurele dekking tegenover gezet door de inkomstenbelasting beperkt te indexeren.
26. *Jaar uitstel verhogen AWF-premie voor Wpc*
PM
27. *Kadercorrectie jaar uitstel verhogen AWF-premie voor Wpc*
PM
28. *Aanpassen samenvoegbepaling arbeidskorting over sociale zekerheidsuitkeringen*
Naar aanleiding van een uitspraak van de Hoge Raad over de reikwijdte van de arbeidskorting wordt de zogeheten samenvoegbepaling aangepast. Hierdoor is de arbeidskorting niet meer van toepassing op sociale zekerheidsuitkeringen die via de werkgever worden betaald.
29. *Aanpassen schenk- en erfbelasting n.a.v. Hoge Raad arrest over estate planning*
Gehuwden kunnen in het zicht van overlijden de huwelijkse voorwaarden zo aanpassen dat de erfbelasting voor een groot deel wordt vermeden. Om dit te herstellen wordt voorgesteld dat wanneer sprake is van een gemeenschap van goederen schenk- of erfbelasting wordt geheven voor zover een belastingplichtige meer dan 50% verkrijgt bij ontbinding van die gemeenschap. Deze aanpassing volgt op een uitspraak van de HR.
30. *Aanpassing SW voor biologisch kind*
De HR heeft geoordeeld dat er geen binnen de schenk- en erfbelasting geen onderscheid mag worden gemaakt tussen kinderen die zijn geborgen binnen of buiten het huwelijk. Ter reparatie wordt voorgesteld om biologische kinderen voor de schenk- en erfbelasting gelijk te stellen met juridische kinderen, zodat ook biologische kinderen recht hebben op de kindvrijstelling en het lagere tarief
31. *Verruimen/verduidelijken fietsregeling loonbelasting*
Op dit moment geldt er een bijtellingsregeling voor de (elektrische) fiets. Deze bijtelling geldt alleen voor fietsen die worden gebruikt voor

privédoeleinden. Als een fiets zakelijk wordt gebruikt is er geen bijtelling van toepassing. Het blijkt voor werkgevers lastig te bewijzen dat een fiets enkel zakelijk is gebruikt, waardoor zij vaak bijtelling moeten betalen. Met deze maatregel wordt de fietsregeling verbreed zodat dit onbedoelde effect verholpen wordt.

32. Afschaffen kwarttarieven motorrijtuigenbelasting (MRB)

In de mrb zijn er nog twee kwarttarieven. Een voor motorrijtuigen die worden gehouden door kermis- of circusexploitanten en een voor motorrijtuigen die zijn ingericht als werktuig of -plaats. Met deze maatregel wordt de uitzonderingspositie voor deze motorrijtuigen opgeschort door de kwarttarieven af te schaffen.

33. Aanpassen drempelvrijstelling Regeling Vervroegd Uittreden (RVU)

Met deze maatregel wordt de RVU-drempelvrijstelling structureel gemaakt en verhoogd met een bedrag van €300 per maand. Ter dekking van deze wijzigingen gaat het tarief van de pseudo- eindheffing voor een RVU die uitgaat boven de drempelvrijstelling van 52% oplopend met tussenstappen in 2026 en 2027 naar uiteindelijk 65% in 2028.

34. Dekking aanpassing drempelvrijstelling via AOF

Met deze maatregel wordt de premie van het arbeidsongeschiktheidsfonds verhoogd. Deze maatregel geldt als dekking voor het aanpassen van de drempelvrijstelling Regeling Vervroegd Uittreden.

35. Verhogen budgetreserve MIA

Het budget van de MIA is in 2024 wederom overschreden door het grote aantal aanvragen. Dit betekent dat er geen ruimte meer is bij een eventuele overschrijding in 2025 of 2026. Vanuit het oogpunt van budgettaire beheersbaarheid is dat niet wenselijk.

Met deze maatregel wordt de MIA budgetreserve verhoogd met € 35 miljoen. Dit voorkomt dat ondernemers onverhoopt geen gebruik meer van de MIA kunnen maken als gevolg van een verhoogd risico op vroegtijdige sluiting van de regeling.

In bijlage 2 bij deze nota is een uitgebreide toelichting opgenomen over maatregel 36 en 37

36. Verlagen budgetreserve VAMIL

Ter dekking van de verhoging van de MIA budgetreserve wordt de budgetreserve van de VAMIL met € 35 miljoen verlaagd. In tegenstelling tot de MIA werd het budget van de VAMIL de afgelopen jaren niet volledig opgemaakt.

37. Aanpassing aangiftetermijn schenk en erf belasting

Voor de erfbelasting geldt een aangiftetermijn van acht maanden na het overlijden. Deze termijn is voor de burger vaak te kort om juist en volledig aangifte erfbelasting te kunnen doen. Met deze maatregel wordt de aangiftetermijn verlengd.



HEDEN – REACTIE GEWENST UITERLIJK VRIJDAG 7 MAART IVM VERZENDING NAAR DE VIJFHOEK TER BESLISSING

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Voorjaarsbesluitvorming: politieke vijfhoek 11/03/25

Datum

6 maart 2025

Notanummer

2025-0000070308

Bijlagen

1. Startnota voorjaarsbesluitvorming
2. Kamerbrief samenvoegbepaling
3. Voorstel aandelenopties start-ups

Aanleiding

Op 11 maart vindt de eerste politieke vijfhoek van de voorjaarsbesluitvorming plaats. Met deze nota wordt uw akkoord gevraagd voor het voorleggen van de bijgaande stukken in de politieke vijfhoek van 11 maart.

Beslispunten

1. Gaat u akkoord met het agenderen van de startnota voorjaarsbesluitvorming in de politieke vijfhoek (bijlage 1)?
2. Gaat u akkoord met het agenderen van de Kamerbrief samenvoegbepaling arbeidskorting in de politieke vijfhoek (bijlage 2)?
3. Gaat u akkoord met het agenderen van het voorstel *aandelenopties start-ups* samen met EZ (bijlage 3)?
4. Bent u akkoord met de lijn om het huidige overschot in het inkomstencader nu niet in te zetten voor beleidswensen van andere departementen?
5. Bent u akkoord met het verwerken van de *budgetschuif MIA/VAMIL* in het inkomstencader en dit voor te leggen aan de politieke vijfhoek?
6. Bent u akkoord met het verwerken van het *uitstel pensioen bedrag ineens* in het inkomstencader en dit voor te leggen aan de politieke vijfhoek?
7. Bent u akkoord met het verwerken van de *aanpassing Aof-premie* voor kleine werkgevers in het inkomstencader en dit voor te leggen aan de politieke vijfhoek?

Kernpunten

- De ambtelijke vijfhoek is akkoord met het doorgeleiden van de startnota aan de politieke vijfhoek. In de versie die nu aan u wordt voorgelegd zijn een aantal zaken gewijzigd. Zo is een leeswijzer toegevoegd en zijn de tabellen verduidelijkt.
- De Kamerbrief over de samenvoegbepaling binnen de arbeidskorting is in overleg met SZW aangepast. Dit betreft vooral aanpassingen in de toon en leesbaarheid.
- Ook het voorstel *aandelenopties start-ups* is gewijzigd. De dekkingsbronnen worden nu niet alleen afgebouwd maar uiteindelijk ook volledig afgeschaft.
- Een aantal maatregelen zijn positief door de ambtelijke vijfhoek gekomen (beslispunten 5 t/m 7). Wij adviseren u om deze maatregelen op te verwerken in het inkomstencader en voor te leggen ter beslissing aan de politieke vijfhoek.

Toelichting per besispunt

1. & 2: Startdocument voorjaarsbesluitvorming (bijlage 1)

- Het startdocument voor de voorjaarsbesluitvorming is een uitwerking van de nota die met u is besproken op donderdag 20 februari.
- Gedurende de kabinetsperiode (2025 t/m 2028) is er een overdekking van cumulatief € 315 mln.
- Op basis van de aanpassingen in het najaar (de amendementen vanuit de Kamer bij het Belastingplan) is er daarnaast sprake van een structureel overschot van € 159 miljoen.

3. Kamerbrief samenvoegbepaling arbeidskorting (bijlage 2)

- Naar aanleiding van een uitspraak van de Hoge Raad over de reikwijdte van de arbeidskorting wordt de zogeheten samenvoegbepaling aangepast. Hierdoor is de arbeidskorting niet meer van toepassing op sociale zekerheidsuitkeringen die via de werkgever worden betaald.
- Met deze brief wordt de Kamer geïnformeerd over dit besluit en wordt aangegeven dat het goed is om meer fundamenteel stil te staan bij de arbeidskorting.

4. Voorstel aandelenopties start-ups (bijlage 3)

- Introduceren van een nieuwe fiscale regeling voor startups en scale-ups m.b.t. aandelenopties.
- Deze maatregel kost structureel € 25 miljoen. De voorgestelde dekking is het versoberen en per 2029 afschaffen van de stakingsaftrek, meewerkaftrek en startersaftrek.
- Dit stuk wordt door EZ en FIN in de vijfhoek ingebracht.

5. Budgetschuif MIA/Vamil

- Het budget van de MIA is in 2024 wederom overschreden door het grote aantal aanvragen. Dit betekent dat er geen ruimte meer is bij een eventuele overschrijding in 2025 of 2026. Vanuit het oogpunt van budgettaire beheersbaarheid is dat niet wenselijk.
- Met deze maatregel wordt de MIA budgetreserve verhoogd met € 35 miljoen. Dit voorkomt dat ondernemers onverhoopt geen gebruik meer van de MIA kunnen maken als gevolg van een verhoogd risico op vroegtijdige sluiting van de regeling.
- Ter dekking van de verhoging van de MIA budgetreserve wordt de budgetreserve van de VAMIL met € 35 miljoen verlaagd. In tegenstelling tot de MIA werd het budget van de VAMIL de afgelopen jaren niet volledig opgemaakt.

6. Uitstel pensioen bedrag ineens

- Uitstellen invoering wetsvoorstel pensioen bedrag ineens naar juli 2026. Deze maatregel kost € 13 miljoen in 2025 en € 13 miljoen in 2026.
- In de voorgaande jaren is het uitstel van deze maatregel ook verwerkt in het inkomstenkader.

7. Voorstel aanpassing Aof-premie kleine werkgevers

- De Aof-premie is sinds 2022 gedifferentieerd in een normaal tarief, en een verlaagd tarief voor kleine werkgevers (tot 25 maal de gemiddelde premieplichtige loonsom). Vanaf de start was hiervoor 450 miljoen euro

per jaar vrijgemaakt, wat neerkwam op een korting van ongeveer 1,1 procentpunt op het premietarief.

- In 2022 heeft het kabinet, als onderdeel van het "MKB-pakket" geld vrijgemaakt voor een extra verlaging van het lage Aof-tarief. Tijdens de behandeling van het Belastingplan in de Tweede Kamer is dat pakket gewijzigd en de premieverlaging kleiner geworden. De aanpassingen waren niet in elk jaar even groot, waardoor het Aof-tarief voor kleine werkgevers nu een afwijkend verloop kent, zie de tabel.
- De korting via het lage tarief neemt in 2026 en 2027 dus af, terwijl vanaf 2028 de korting weer op het niveau van dit jaar ligt. Deze korting zou ook in 2025 lager liggen, maar bij de premiebrief 2025 is gekozen deze constant te houden.
- Het voorstel is daarom om de korting ook in 2026 en 2027 op hetzelfde niveau te houden. Dat kan gerealiseerd worden door het lage tarief te verlagen, en de kosten daarvan te dekken door het normale tarief (dat een veel grotere premiegrondslag heeft) te verhogen. De totale lasten voor bedrijven veranderen hierdoor per saldo niet.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



W.O: Gelezen 6/3/2025

Ministerie van Financiën

HEDEN – REACTIE GEWENST UITERLIJK VRIJDAG 7 MAART IVM VERZENDING NAAR DE VIJFHOEK TER BESLISSING

Aan

de minister

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Voorjaarsbesluitvorming: politieke vijfhoek 11/03/25

Datum
6 maart 2025

Notanummer
2025-000070308

Bijlagen
1. Startnota voorjaars-
besluitvorming
2. Kamerbrief
samenvoegbepaling
3. Voorstel aandelen
opties start-ups

Aanleiding

Op 11 maart vindt de eerste politieke vijfhoek van de voorjaarsbesluitvorming plaats. Met deze nota wordt uw akkoord gevraagd voor het voorleggen van de bijgaande stukken in de politieke vijfhoek van 11 maart.

Beslispunten

1. Gaat u akkoord met het agenderen van de startnota voorjaarsbesluitvorming in de politieke vijfhoek (bijlage 1)?
2. Gaat u akkoord met het agenderen van de Kamerbrief samenvoegbepaling arbeidskorting in de politieke vijfhoek (bijlage 2)?
3. Gaat u akkoord met het agenderen van het voorstel *aandelenopties start-ups* samen met EZ (bijlage 3)?
4. Bent u akkoord met de lijn om het huidige overschot in het inkomstenkader nu niet in te zetten voor beleidswensen van andere departementen? —
5. Bent u akkoord met het verwerken van de *budgetschuif MIA/VAMIL* in het inkomstenkader en dit voor te leggen aan de politieke vijfhoek?
6. Bent u akkoord met het verwerken van het *uitstel pensioen bedrag ineens* in het inkomstenkader en dit voor te leggen aan de politieke vijfhoek?
7. Bent u akkoord met het verwerken van de aanpassing Aof-premie voor kleine werkgevers in het inkomstenkader en dit voor te leggen aan de politieke vijfhoek?

Akkoord
Akkoord
Akkoord
Voor nu akkoord.
Voorbehoud Belastingpl
Akkoord
Akkoord
Akkoord

Kernpunten

- De ambtelijke vijfhoek is akkoord met het doorgeleiden van de startnota aan de politieke vijfhoek. In de versie die nu aan u wordt voorgelegd zijn een aantal zaken gewijzigd. Zo is een leeswijzer toegevoegd en zijn de tabellen verduidelijkt.
- De Kamerbrief over de samenvoegbepaling binnen de arbeidskorting is in overleg met SZW aangepast. Dit betreft vooral aanpassingen in de toon en leesbaarheid.
- Ook het voorstel *aandelenopties start-ups* is gewijzigd. De dekkingsbronnen worden nu niet alleen afgebouwd maar uiteindelijk ook volledig afgeschaft.
- Een aantal maatregelen zijn positief door de ambtelijke vijfhoek gekomen (beslispunten 5 t/m 7). Wij adviseren u om deze maatregelen op te verwerken in het inkomstenkader en voor te leggen ter beslissing aan de politieke vijfhoek.

Toelichting per beslispunt

1. & 2: Startdocument voorjaarsbesluitvorming (bijlage 1)

- Het startdocument voor de voorjaarsbesluitvorming is een uitwerking van de nota die met u is besproken op donderdag 20 februari.
- Gedurende de kabinetsperiode (2025 t/m 2028) is er een overdekking van cumulatief € 315 mln.
- Op basis van de aanpassingen in het najaar (de amendementen vanuit de Kamer bij het Belastingplan) is er daarnaast sprake van een structureel overschot van € 159 miljoen.

3. Kamerbrief samenvoegbepaling arbeidskorting (bijlage 2)

- Naar aanleiding van een uitspraak van de Hoge Raad over de reikwijdte van de arbeidskorting wordt de zogeheten samenvoegbepaling aangepast. Hierdoor is de arbeidskorting niet meer van toepassing op sociale zekerheidsuitkeringen die via de werkgever worden betaald.
- Met deze brief wordt de Kamer geïnformeerd over dit besluit en wordt aangegeven dat het goed is om meer fundamenteel stil te staan bij de arbeidskorting.

4. Voorstel aandelenopties start-ups (bijlage 3)

- Introduceren van een nieuwe fiscale regeling voor startups en scale-ups m.b.t. aandelenopties.
- Deze maatregel kost structureel € 25 miljoen. De voorgestelde dekking is het versoberen en per 2029 afschaffen van de stakingsaftrek, meewerkaftrek en startersaftrek.
- Dit stuk wordt door EZ en FIN in de vijfhoek ingebracht.

5. Budgetschuif MIA/Vamil

- Het budget van de MIA is in 2024 wederom overschreden door het grote aantal aanvragen. Dit betekent dat er geen ruimte meer is bij een eventuele overschrijding in 2025 of 2026. Vanuit het oogpunt van budgettaire beheersbaarheid is dat niet wenselijk.
- Met deze maatregel wordt de MIA budgetreserve verhoogd met € 35 miljoen. Dit voorkomt dat ondernemers onverhoopt geen gebruik meer van de MIA kunnen maken als gevolg van een verhoogd risico op vroegtijdige sluiting van de regeling.
- Ter dekking van de verhoging van de MIA budgetreserve wordt de budgetreserve van de VAMIL met € 35 miljoen verlaagd. In tegenstelling tot de MIA werd het budget van de VAMIL de afgelopen jaren niet volledig opgemaakt.

6. Uitstel pensioen bedrag ineens

- Uitstellen invoering wetsvoorstel pensioen bedrag ineens naar juli 2026. Deze maatregel kost € 13 miljoen in 2025 en € 13 miljoen in 2026.
- In de voorgaande jaren is het uitstel van deze maatregel ook verwerkt in het inkomstenkader.

7. Voorstel aanpassing Aof-premie kleine werkgevers

- De Aof-premie is sinds 2022 gedifferentieerd in een normaal tarief, en een verlaagd tarief voor kleine werkgevers (tot 25 maal de gemiddelde premieplichtige loonsom). Vanaf de start was hiervoor 450 miljoen euro

per jaar vrijgemaakt, wat neerkwam op een korting van ongeveer 1,1 procentpunt op het premietarief.

- In 2022 heeft het kabinet, als onderdeel van het "MKB-pakket" geld vrijgemaakt voor een extra verlaging van het lage Aof-tarief. Tijdens de behandeling van het Belastingplan in de Tweede Kamer is dat pakket gewijzigd en de premieverlaging kleiner geworden. De aanpassingen waren niet in elk jaar even groot, waardoor het Aof-tarief voor kleine werkgevers nu een afwijkend verloop kent, zie de tabel.
- De korting via het lage tarief neemt in 2026 en 2027 dus af, terwijl vanaf 2028 de korting weer op het niveau van dit jaar ligt. Deze korting zou ook in 2025 lager liggen, maar bij de premiebrief 2025 is gekozen deze constant te houden.
- Het voorstel is daarom om de korting ook in 2026 en 2027 op hetzelfde niveau te houden. Dat kan gerealiseerd worden door het lage tarief te verlagen, en de kosten daarvan te dekken door het normale tarief (dat een veel grotere premiegrondslag heeft) te verhogen. De totale lasten voor bedrijven veranderen hierdoor per saldo niet.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.



TER BESPREKING

Aan

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

de leden van de ambtelijke vijfhoek

Persoonsgegevens

nota

Inkomstenbesluitvorming

Datum

11 maart 2025

Notanummer

2025-0000078484

Bijlagen

geen

Aanleiding

Deze notitie is het bespreekstuk voor de tweede ambtelijke vijfhoek over de inkomstenbesluitvorming.

Beslis- en bespreekpunten**Stelpost fiscale regelingen en constructies**

Beslispunt: *kan de vijfhoek instemmen met het aanpakken van twee fiscale constructies ('vleugje zuivel' en 'estate planning in schenk/erfbelasting') voor het invullen van de stelpost fiscale regelingen en constructies?*

- Twee constructies worden voorgesteld voor de invulling (zie tabel 1 voor de bedragen en de toelichting voor de omschrijving).

Tabel 1: Voorlopige voorgestelde invulling stelpost fiscale regelingen/constructies

	2026	2027	2028	2029	2030	Struc
Stelpost	259	259	259	259	259	259
Belastingconstructies						
Aanpakken zuivel constructie verbruiksbelasting alcoholvrije dranken*	0	36	36	36	36	36
Aanpakken schenk- en erfbelasting constructie estate planningstools in huwelijksvermogensrecht	3	4	4	4	4	4
Verdere invulling met placeholder: beperkt indexerende inkomstenbelasting met de tabelcorrectiefactor	223	223	223	223	223	223
Totaal	226	263	263	263	263	263

Bespreekpunt: *zijn er andere fiscale regelingen en constructies die volgens de leden van de vijfhoek in aanmerking komen voor verdere invulling van de stelpost?*

- In het hoofdlijnenakkoord is een stelpost van € 250 miljoen opgenomen voor de aanpak van belastingconstructies en fiscale regelingen.
- Omdat taakstellende bedragen, inclusief stelposten, jaarlijks worden geïndexeerd is de omvang van de stelpost gestegen naar € 259 miljoen.

- Omdat de stelpost vanaf 2026 is ingeboekt, is het gegeven de noodzakelijke implementatietijd noodzakelijk in het voorjaar over de invulling van de stelpost te beslissen.
- Als de stelpost niet (volledig) gevuld wordt, is in het hoofdlijnenakkoord afgesproken dat deze wordt gevuld met het beperkt indexerend van de inkomstenbelasting met de tabelcorrectiefactor (tcf). Met de tcf worden belastingschijven, heffingskortingen en andere waarden gecompenseerd voor inflatie. Als dit beperkt wordt leidt dit tot een lastenverzwaring op arbeid om de stelpost fiscale regelingen en constructies te vullen.
- Indien een groter deel van de stelpost wordt gevuld met fiscale regelingen, betekent dit minder lastenverzwaring op arbeid.
- De afgelopen jaren is er al veel gedaan in het aanpakken van belastingconstructies. Er zijn daarom nagenoeg geen constructies die op korte termijn kunnen worden aangepakt. In tabel 1 zijn de twee constructies opgenomen die wel per 2027 kunnen worden ingezet ter invulling van de stelpost.
- In tabel 2 vind u een lijst negatief geëvalueerde fiscale regelingen. Deze lijst is niet uitputtend. Vanwege de discussie rondom de btw verhogingen zijn er bewust geen btw opties opgenomen. Ook zijn er geen maatregelen voorgesteld m.b.t. de giftenaftrek omdat het parlement de versoeringen uit het hoofdlijnenakkoord van deze regelingen heeft teruggedraaid.
- Zie toelichting aan het eind van de nota voor een korte beschrijving van elke fiscale regeling en constructie.

Tabel 2: Groslijst negatief geëvalueerde fiscale regelingen voor invulling stelpost

	2026	2027	2028	2029	2030	Struc
Fiscale regelingen						
Afschaffen vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband	0	36	36	36	36	36
Afschaffen eenmalig verhoogde vrijstellingen schenkbelasting voor kinderen	0	23	25	28	31	33
Versoberen startersaftrek inkomstenbelasting (IB)	75	75	75	75	75	75
Versoberen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)	75	75	75	75	75	75
Afschaffen willekeurige afschrijving starters	0	0	0	8	8	8
Afschaffen vrijstelling zuivel- en sojadranken verbruiksbelasting alcoholvrije dranken*	0	269	269	269	269	269
Stapsgewijs afschaffen zelfstandigenaftrek IB	201	199	199	309	309	309
Afschaffen lage motorrijtuigenbelasting (mrb) tarief voor bestelauto's van ondernemers**	0	0	1046	949	864	666
Afschaffen teruggaveregeling energiebelasting religieuze en non-profitinstellingen	0	0	0	23	22	19
Afschaffen verlaagde accijnstarief kleine brouwerijen	0	2	2	2	2	2
Stapsgewijs afschaffen reisaftrek openbaar vervoer	4	4	4	7	7	7
Afschaffen landbouwvrijstelling	0	0	0	12	23	199
Afschaffen box 3 vrijstelling nettopensioen en nettolijfrente	28	30	32	34	36	69

* Deze maatregelen hebben dubbeling, de budgettaire opbrengst kan niet opgeteld worden.

** Het is ook mogelijk om de mrb korting voor bestelauto's van ondernemers te verlagen

Recent negatief geëvalueerde regelingen

Beslispunten: welk besluit (afschaffen, aanpassen, ongewijzigd laten) wil de vijfhoek nemen over elk van de recent negatief geëvalueerde fiscale regelingen?

- Fiscale regelingen worden periodiek geëvalueerd. Recent zijn een aantal fiscale regelingen negatief geëvalueerd, waarover nog geen besluit is genomen.
- Een negatieve evaluatie betekent dat belastinggeld niet goed worden aangewend. Bijvoorbeeld doordat de regeling onvoldoende bij de doelgroep belandt, de regeling relatief veel geld kost of dat het voor de Belastingdienst complex is om uit te voeren. Door de regeling af te schaffen, versoberen of anders vorm te geven kan dit belastinggeld beter besteed worden. Daarbij is het mogelijk om deze regelingen om te zetten in een alternatief aan de uitgavenkant.
- Als deze regelingen niet gewijzigd worden, zal dit met een kabinetsreactie beargumenteerd worden richting de Kamer, uiterlijk na het eerstvolgende besluitvormingsmoment. De behandeling van de evaluaties van de recent geëvalueerde fiscale regelingen is bij voorkeur tijdens de voorjaarsbesluitvorming.
- In bijlage 1 wordt samengevat wat de recent negatief geëvalueerde regelingen inhouden en wat de conclusies en aanbevelingen uit de evaluaties zijn.
- De onderstaande fiscale regelingen zijn recent negatief geëvalueerd. Tussen haken is het budgettair beslag van de regeling aangegeven. Bij afschaffing kan de opbrengst hiervan afwijken, o.a. door gedragseffecten. De dienstverband en giftenvrijstellingen voor kinderen zijn opgenomen in de groslijst fiscale regelingen voor de stelpost:
 - Verlaagde tarief in de vennootschapsbelasting (€ 3 miljard)
 - Vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband in de inkomstenbelasting (€ 36 miljoen)
 - Eenmalig verhoogde vrijstelling schenking aan kind voor een vrij doel in de schenkbelasting (€ 33 miljoen) en de eenmalig verhoogde vrijstelling schenking aan kind voor een dure studie in de schenkbelasting (verwaarloosbaar)
 - Vrijstelling Brede Weersverzekering in de assurantiebelasting (€ 7 miljoen)
 - Vrijstelling zuiveringsslib in de afvalstoffenbelasting (€ 1,5 miljoen)
 - Overdrachtsbelasting (ovb) vrijstellingen woningmarkt
 - Taakoverdracht (onbekend)
 - Wijkontwikkelingsmaatschappij (verwaarloosbaar)
 - Wooninvesteringsfonds (verwaarloosbaar)
- Voor één fiscale regeling geldt dat de evaluatie nog niet helemaal is afgerond. Deze wordt volledig afgerond voorafgaand aan de politieke vijfhoek en wordt daarom ook meegenomen in deze besluitvormingsronde. Het betreft:
 - Vrijstellingen in de btw
 - Cartoonisten (verwaarloosbaar)
 - Componisten (onbekend)
 - Voordrachten (verwaarloosbaar)

Informatiepunt

- Uit de politieke vijfhoek is het verzoek gekomen om een uitsplitsing van de verschillende posten die onder de btw-maatregel voor sport, media en cultuur vallen.
- De derving van het terugdraaien van de btw-maatregel voor sport, media en cultuur is bijgesteld van € 1301 mln. naar € 1326 mln. per jaar naar aanleiding van het Centraal Economisch Plan 2025 van het CPB.

Tabel 3: uitsplitsing binnen btw cultuur en sport, in miljoenen euro

	2026	2027	2028	struc
boeken en kranten	-574	-574	-574	-574
kunst en verzamelvoorwerpen & antiek	-41	-41	-41	-41
sportbeoefening en baden	-200	-200	-200	-200
musea en verzamelingen	-44	-44	-44	-44
sportwedstrijden	-46	-46	-46	-46
podiumkunsten	-421	-421	-421	-421
Totaal terugdraaien afschaffen verlaagde btw-tarieven sport, media en cultuur	-1326	-1326	-1326	-1326

Toelichting: omschrijving fiscale regelingen in tabel 1, 2 en 3

Aanpakken zuivel constructie verbruiksbelasting alcoholvrije dranken

Op alcoholvrije dranken zoals frisdrank en vruchtensappen wordt verbruiksbelasting geheven. Echter, door een klein beetje zuivel toe te voegen aan deze dranken is het mogelijk om de heffing te omzeilen. Zuivel- en sojadranken zijn namelijk vrijgesteld van verbruiksbelasting. Met de in tabel 1 voorgestelde maatregel wordt deze constructie aangepakt.

Aanpakken schenk- en erfbelasting constructie estate planningstools in huwelijksvermogensrecht

Gehuwden kunnen in het zicht van overlijden hun huwelijkse voorwaarden zo aanpassen dat een groot deel schenk- en erfbelasting wordt ontweken. Met de in tabel 1 voorgestelde maatregel wordt deze constructie aangepakt door belasting te heffen voor zover een belastingplichtige meer dan 50% verkrijgt bij ontbinding van een gemeenschap van goederen.

Afschaffen vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband

Een werkgever kan een maandsalaris belastingvrij uitkeren aan een werknemer als bonus voor het bereiken van een diensttijd van tenminste 25 jaar en 40 jaar. Deze regeling is negatief geëvalueerd op doelmatigheid en beperkt doeltreffend. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen eenmalig verhoogde vrijstellingen schenkbelasting voor kinderen

Een ouder kan eenmalig een belastingvrije schenking doen aan een kind voor het volgen van een dure studie of voor een vrij te besteden doel. Voor de studie schenking geldt in 2025 een grens van € 67.064 en voor de vrij te besteden

schenking een grens van € 32.195. Deze regelingen zijn negatief geëvalueerd op doelmatigheid en onderbouwing van overheidsingrijpen. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Versoberen startersaftrek IB

De startersaftrek is een regeling in de IB waardoor een ondernemer die minder dan 5 jaar ondernemer is (starter) minder belasting hoeft te betalen. Deze regeling is negatief geëvalueerd op doeltreffendheid. In tabel 2 wordt deze maatregel wordt de regeling taakstellend met € 75 miljoen versoerd. In combinatie met de versoering ter dekking van de nieuwe fiscale regeling voor startups en scale-ups (van € 6 miljoen) daalt de aftrekpost van € 2123 naar € 733 in 2026.

Versoberen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)

De KIA is een aftrekpost binnen de IB en de vennootschapsbelasting (Vpb) voor investeringen in bedrijfsmiddelen. De korting is afhankelijk van de omvang van de investering. Bij de beoordeling van deze regeling is aangegeven dat de reden voor overheidsingrijpen discutabel is. Het zorgt mogelijk voor verstoring van het type middelen waarin wordt geïnvesteerd. In tabel 2 wordt de aftrek taakstellend met € 75 miljoen versoerd. Het huidige budgettaire belang van de aftrek is circa € 600 miljoen.

Afschaffen willekeurige afschrijving starters

De willekeurige afschrijving starters is een regeling in de IB waardoor startende ondernemers bedrijfsmiddelen willekeurig kunnen afschrijven. Deze regeling is negatief geëvalueerd op doeltreffendheid. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen vrijstelling zuivel verbruiksbelasting alcoholvrije dranken

Zuivel en soja-dranken zijn volledig vrijgesteld van de verbruiksbelasting voor alcoholvrije dranken. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft en dubbelt met het aanpakken van de zuivelconstructie in de verbruiksbelasting.

Stapsgewijs afschaffen zelfstandigenaftrek IB

De zelfstandigenaftrek is een vrijstelling binnen de IB voor ondernemers waardoor over bepaalde bedragen van winst uit een onderneming geen belasting hoeft te worden betaald. Deze regeling is negatief geëvalueerd op doeltreffendheid. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling stapsgewijs wordt afgeschaft.

Afschaffen lage motorrijtuigenbelasting (mrb) tarief voor bestelauto's van ondernemers

Een ondernemer moet een lager mrb tarief betalen voor zijn/haar bestelauto dan een particulier. Dit verlaagde tarief is negatief geëvalueerd op de onderbouwing voor overheidsingrijpen en complexiteit voor de uitvoering. De evaluatie adviseert om ondernemerschap te stimuleren zonder de negatieve milieu-effecten die met deze regeling gepaard gaan. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen teruggaveregeling energiebelasting (EB) religieuze en non-profitinstellingen

Religieuze en non-profitinstellingen hebben een regeling waarmee ze een deel van hun EB kunnen terugvragen. Deze regeling is negatief geëvalueerd op complexiteit voor de uitvoering. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen verlaagde accijnstarief kleine brouwerijen

Over bier van kleine brouwerijen wordt een lager accijnstarief geheven dan van bier van grote brouwerijen. Deze regeling is negatief geëvalueerd op doeltreffendheid, doelmatigheid en onderbouwing voor overheidsingrijpen. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Stapsgewijs afschaffen reisaftrek openbaar vervoer

De reisaftrek openbaar vervoer is een aftrekpost binnen de IB voor kosten die iemand maakt aan woon-werkverkeer met openbaar vervoer. Deze regeling is negatief geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling stapsgewijs wordt afgeschaft.

Afschaffen landbouwvrijstelling

De landbouwvrijstelling is een regeling voor agrarische ondernemers waarmee een verandering van de waarde van hun grond wordt vrijgesteld van belasting. Deze regeling is negatief geëvalueerd op doeltreffendheid, doelmatigheid, onderbouwing voor overheidsingrijpen en complexiteit voor de uitvoering. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen box 3 vrijstelling nettopensioen en nettolijfrente

Een burger kan door middel van twee vrijstellingen in box 3 op een fiscaal aantrekkelijke manier nettopensioen of nettolijfrente opbouwen. Deze vrijstellingen zijn negatief geëvalueerd op de onderbouwing voor overheidsingrijpen. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.



TER BESPREKING

Aan

de leden van de politieke vijfhoek

nota

Inkomstenbesluitvorming

Directie Algemene
Financiële en
Economische Politiek

Persoonsgegevens

Datum
11 maart 2025

Notanummer
2025-0000084352

Bijlagen
geen

Aanleiding

Deze notitie is het bespreekstuk voor de tweede politieke vijfhoek over de inkomstenbesluitvorming.

Beslis- en bespreekpunten

Stelpost fiscale regelingen en constructies

Beslispunt: *kan de vijfhoek instemmen met het aanpakken van de twee fiscale constructies uit tabel 1 voor het invullen van de stelpost fiscale regelingen en constructies?*

- Twee constructies worden voorgesteld voor de invulling (zie tabel 1 voor de bedragen en de toelichting voor de omschrijving).

Tabel 1: Voorlopige voorgestelde invulling stelpost fiscale regelingen/constructies

	2026	2027	2028	2029	2030	Struc
Stelpost	259	259	259	259	259	259
Belastingconstructies						
Aanpakken zuivel constructie verbruiksbelasting alcoholvrije dranken*	0	36	36	36	36	36
Aanpakken schenk- en erfbelasting constructie estate planningstools in huwelijksvermogensrecht	3	4	4	4	4	4
Nog in te vullen deel van de stelpost (placeholder tcf)	223	223	223	223	223	223
Totaal	226	263	263	263	263	263

Beslispunt: *Zijn er andere fiscale regelingen en constructies die volgens de leden van de vijfhoek in aanmerking komen voor verdere invulling van de stelpost?*

- In het hoofdlijnenakkoord is een stelpost van € 250 miljoen opgenomen voor de aanpak van belastingconstructies en fiscale regelingen.
- Omdat taakstellende bedragen, inclusief stelposten, jaarlijks worden geïndexeerd is de omvang van de stelpost gestegen naar € 259 miljoen.

- Omdat de stelpost vanaf 2026 is ingeboekt, is het gegeven de noodzakelijke implementatietijd noodzakelijk in het voorjaar over de invulling van de stelpost te beslissen.
- Als de stelpost niet (volledig) gevuld wordt, is in het hoofdlijnenakkoord afgesproken dat deze wordt gevuld met het beperkt indexeren van de inkomstenbelasting met de tabelcorrectiefactor (tcf). Met de tcf worden belastingschijven, heffingskortingen en andere waarden gecompenseerd voor inflatie. Als dit beperkt wordt leidt dit tot een lastenverzwaring op arbeid om de stelpost fiscale regelingen en constructies te vullen.
- Indien een groter deel van de stelpost wordt gevuld met fiscale regelingen, betekent dit minder lastenverzwaring op arbeid.
- De afgelopen jaren is er al veel gedaan in het aanpakken van belastingconstructies. Er zijn daarom nagenoeg geen constructies die op korte termijn kunnen worden aangepakt. In tabel 1 zijn de twee constructies opgenomen die wel per 2027 kunnen worden ingezet ter invulling van de stelpost.
- In tabel 2 vind u een lijst negatief geëvalueerde fiscale regelingen. Deze lijst is niet uitputtend. Vanwege de discussie rondom de btw verhogingen zijn er bewust geen btw opties opgenomen. Ook zijn er geen maatregelen voorgesteld m.b.t. de giftenaftrek omdat het parlement de versoeringen uit het hoofdlijnenakkoord van deze regelingen heeft teruggedraaid.
- Zie toelichting aan het eind van de nota voor een korte beschrijving van elke fiscale regeling en constructie.

Tabel 2: Groslijst negatief geëvalueerde fiscale regelingen voor invulling stelpost

	2026	2027	2028	2029	2030	Struc
Fiscale regelingen						
Afschaffen vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband	0	36	36	36	36	36
Afschaffen eenmalig verhoogde vrijstellingen schenkbelasting voor kinderen	0	23	25	28	31	33
Versoberen startersaftrek inkomstenbelasting (IB)	75	75	75	75	75	75
Versoberen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)	75	75	75	75	75	75
Afschaffen willekeurige afschrijving starters	0	0	0	0	8	8
Afschaffen vrijstelling zuivel- en sojadranken verbruiksbelasting alcoholvrije dranken*	0	269	269	269	269	269
Stapsgewijs afschaffen zelfstandigenaftrek IB	201	199	199	199	309	309
Afschaffen lage motorrijtuigenbelasting (mrb) tarief voor bestelauto's van ondernemers**	0	0	1046	949	864	666
Afschaffen teruggaveregeling energiebelasting religieuze en non-profitinstellingen	0	0	0	0	22	19
Afschaffen verlaagde accijnstarief kleine brouwerijen	0	2	2	2	2	2
Stapsgewijs afschaffen reisaftrek openbaar vervoer	4	4	4	4	7	7
Afschaffen landbouwvrijstelling	0	0	0	0	12	199
Afschaffen box 3 vrijstelling nettopensioen en nettolijfrente	28	30	32	34	36	69

* Deze maatregelen hebben dubbeling, de budgettaire opbrengst kan niet opgeteld worden.

** Het is ook mogelijk om de mrb korting voor bestelauto's van ondernemers te verlagen

Informatiepunt: Recent negatief geëvalueerde regelingen

Op termijn komt in de vijfhoek terug hoe in de kabinetsreacties zal worden omgegaan met de recent negatief geëvalueerde regelingen. Het is geen automatisme dat negatief geëvalueerde regelingen worden aangepast. Het vergt een besluit om regelingen aan te passen.

- De onderstaande fiscale regelingen zijn recent negatief geëvalueerd. Tussen haken is het budgettair beslag van de regeling aangegeven. Bij afschaffing kan de opbrengst hiervan afwijken, o.a. door gedragseffecten. De dienstverband en giftenvrijstellingen voor kinderen zijn opgenomen in de groslijst fiscale regelingen voor de stelpost:
 - Verlaagde tarief in de vennootschapsbelasting (€ 3 miljard)
 - Vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband in de inkomstenbelasting (€ 36 miljoen)
 - Eenmalig verhoogde vrijstelling schenking aan kind voor een vrij doel in de schenkbelasting (€ 33 miljoen) en de eenmalig verhoogde vrijstelling schenking aan kind voor een dure studie in de schenkbelasting (verwaarloosbaar)
 - Vrijstelling Brede Weersverzekering in de assurantiebelasting (€ 7 miljoen)
 - Vrijstelling zuiveringsslib in de afvalstoffenbelasting (€ 1,5 miljoen)
 - Overdrachtsbelasting (ovb) vrijstellingen woningmarkt
 - Taakoverdracht (onbekend)
 - Wijkontwikkelingsmaatschappij (verwaarloosbaar)
 - Wooninvesteringsfonds (verwaarloosbaar)
- Voor één fiscale regeling geldt dat de evaluatie nog niet helemaal is afgerond. Deze wordt volledig afgerond voorafgaand aan de politieke vijfhoek en wordt daarom ook meegenomen in deze besluitvormingsronde. Het betreft:
 - Vrijstellingen in de btw
 - Cartoonisten (verwaarloosbaar)
 - Componisten (onbekend)
 - Voordrachten (verwaarloosbaar)

Informatiepunt

- Uit de politieke vijfhoek is het verzoek gekomen om een uitsplitsing van de verschillende posten die onder de btw-maatregel voor sport, media en cultuur vallen.
- De derving van het terugdraaien van de btw-maatregel voor sport, media en cultuur is bijgesteld van € 1301 mln. naar € 1326 mln. per jaar naar aanleiding van het Centraal Economisch Plan 2025 van het CPB.

Tabel 3: uitsplitsing binnen btw cultuur en sport, in miljoenen euro

	2026	2027	2028	struc
boeken en kranten	-574	-574	-574	-574
kunst en verzamelvoorwerpen & antiek	-41	-41	-41	-41
sportbeoefening en baden	-200	-200	-200	-200
musea en verzamelingen	-44	-44	-44	-44

sportwedstrijden	-46	-46	-46	-46
podiumkunsten	-421	-421	-421	-421
Totaal terugdraaien afschaffen verlaagde btw-tarieven sport, media en cultuur	-1326	-1326	-1326	-1326

Toelichting: omschrijving fiscale regelingen in tabel 1, 2 en 3

Aanpakken zuivel constructie verbruiksbelasting alcoholvrije dranken

Op alcoholvrije dranken zoals frisdrank en vruchtensappen wordt verbruiksbelasting geheven. Zuivel- en sojadranken zijn vrijgesteld van verbruiksbelasting. Door een klein beetje zuivel toe te voegen aan bijvoorbeeld frisdrank of vruchtensappen is het mogelijk de dranken onder de uitzondering te brengen en zo de heffing te omzeilen.. Met de in tabel 1 voorgestelde maatregel wordt deze constructie aangepakt. Door deze maatregel worden suikerrijke zuiveldranken als frambozen- en chocolademelk voortaan ook belast.

Belangrijke context is dat het kabinet zich momenteel beraadt op de omzetting van de verbruiksbelasting naar een differentiatie op basis van suikergehalte. Als de opbrengst van deze maatregel wordt ingezet voor de stelpost, kan deze niet meer binnen de verbruiksbelasting worden ingezet.

Aanpakken schenk- en erfbelasting constructie estate planningstools in huwelijksvermogensrecht

Gehuwden kunnen in het zicht van overlijden hun huwelijkse voorwaarden zo aanpassen dat een groot deel schenk- en erfbelasting wordt ontweken. Met de in tabel 1 voorgestelde maatregel wordt deze constructie aangepakt door belasting te heffen voor zover een belastingplichtige meer dan 50% verkrijgt bij ontbinding van een gemeenschap van goederen.

Afschaffen vrijstelling uitkering bij 25- en 40 jarig dienstverband

Een werkgever kan een maandsalaris belastingvrij uitkeren aan een werknemer als bonus voor het bereiken van een diensttijd van tenminste 25 jaar en 40 jaar. Uit de evaluatie blijkt dat slechts 1/3 van de werkenden aanspraak kan doen op de vrijstelling en de vrijstelling past ook minder goed in de huidige tijd, waarin werkenden worden aangemoedigd om lerend en wendbaar te blijven. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen eenmalig verhoogde vrijstellingen schenkbelasting voor kinderen

Een ouder kan eenmalig een belastingvrije schenking doen aan een kind voor het volgen van een dure studie of voor een vrij te besteden doel. Voor de studie schenking geldt in 2025 een grens van € 67.064 en voor de vrij te besteden schenking een grens van € 32.195.

Uit de evaluatie blijkt dat beide vrijstellingen niet noodzakelijk zijn. Over schenkingen van ouders aan kinderen wordt namelijk al weinig belasting betaald. Ook blijkt dat de vrijstelling voor een vrij te besteden doel slechts bij een kwart van

de schenkingen plaats vond rondom een belangrijke levensgebeurtenis, niet fiscaal gedreven was en het kind niet al over veel vermogen beschikte. Het bedrag in tabel 2 geldt als beide vrijstellingen worden afgeschaft.

Versoberen startersaftrek IB

De startersaftrek is een regeling in de IB waardoor een ondernemer die minder dan 5 jaar ondernemer is (starter) minder belasting hoeft te betalen. Uit de evaluatie blijkt dat de aftrek het doel om positieve maatschappelijke effecten te realiseren door het stimuleren van ondernemerschap niet behaald.

In tabel 2 wordt deze maatregel wordt de regeling taakstellend met € 75 miljoen versoberd. In combinatie met de versobering ter dekking van de nieuwe fiscale regeling voor startups en scale-ups (van € 6 miljoen) daalt de aftrekpost van € 2123 naar € 733 in 2026.

Versoberen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)

De KIA is een aftrekpost binnen de IB en de vennootschapsbelasting (Vpb) voor investeringen in bedrijfsmiddelen. De korting is afhankelijk van de omvang van de investering. Uit de evaluatie volgt dat het onduidelijk is of er additionele investeringen worden gedaan door de KIA of dat deze investeringen ook zonder de KIA zouden zijn gedaan.

Verder blijkt uit de evaluatie ook dat het onduidelijk is in hoeverre het doel van de aftrek om kleinschalige investeringen te ondersteunen wordt behaald (t.o.v. grote investeringen). In tabel 2 wordt de aftrek taakstellend met € 75 miljoen versoberd. Het huidige budgettaire belang van de aftrek is circa € 600 miljoen.

Afschaffen willekeurige afschrijving starters

De willekeurige afschrijving starters is een regeling in de IB waardoor startende ondernemers bedrijfsmiddelen willekeurig kunnen afschrijven. Uit de evaluatie blijkt dat de aftrek het doel om positieve maatschappelijke effecten te realiseren door het stimuleren van ondernemerschap niet behaald. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen vrijstelling zuivel verbruiksbelasting alcoholvrije dranken

Zuivel en soja-dranken zijn volledig vrijgesteld van de verbruiksbelasting voor alcoholvrije dranken. Deze vrijstelling is vanuit een gezondheidsperspectief niet nodig omdat men de voedingsstoffen in deze dranken ook met het eten van yoghurt of kaas binnen kan krijgen. Ook creëert het een ongelijk speelveld met andere dranken en stimuleert de vrijstelling burgers niet om meer plantaardige eiwitten te eten, die duurzamer zijn dan dierlijke eiwitten.

Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft en dubbelt met het aanpakken van de zuivelconstructie in de verbruiksbelasting. Aan de Tweede Kamer is eerder gecommuniceerd dat de opbrengst van een grondslagverbreding van de verbruiksbelasting (wat met deze maatregel gebeurt) zou worden ingezet om het

tarief van de belasting te verlagen. Dat is niet mogelijk als deze opbrengst wordt ingezet voor de stelpost.

Stapsgewijs afschaffen zelfstandigenaftrek IB

De zelfstandigenaftrek is een vrijstelling binnen de IB voor ondernemers waardoor over bepaalde bedragen van winst uit een onderneming geen belasting hoeft te worden betaald. Uit de evaluatie blijkt dat de aftrek zijn doel van het realiseren van positieve maatschappelijke effecten door het stimuleren van ondernemerschap niet behaalt. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling stapsgewijs wordt afgeschaft.

Afschaffen lage motorrijtuigenbelasting (mrb) tarief voor bestelauto's van ondernemers

Een ondernemer moet een lager mrb tarief betalen voor zijn/haar bestelauto dan een particulier. Uit de evaluatie volgt dat het tarief zorgt voor een oneerlijk verspreid voordeel. Als het doel namelijk is om ondernemers te stimuleren dan komt het voordeel van het lage tarief alleen terecht bij ondernemers met een bestelauto. Het lage tarief is ook lastig uitvoerbaar voor de Belastingdienst doordat zij moeten vaststellen of de eigenaar van de bestelauto ook echt een ondernemer is. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen teruggaveregeling energiebelasting (EB) religieuze en non-profitinstellingen

Religieuze en non-profitinstellingen hebben een regeling waarmee ze een deel van hun EB kunnen terugvragen. Uit de evaluatie volgt dat deze regeling zeer arbeidsintensief is voor de Belastingdienst. Die moet circa 30.000 teruggaverzoeken per jaar verwerken, grotendeels handmatig. Ook zorgt de regeling ervoor dat instellingen zoals kerken, bibliotheken en sportverenigingen minder gestimuleerd worden om te verduurzamen.

Uit de evaluatie volgt ook dat de regeling weinig vergt van het doenvermogen van deze instanties. Afschaffing leidt volgens het onderzoek tot soms significante financiële gevolgen voor de instellingen en tot negatieve maatschappelijke gevolgen. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen verlaagde accijnstarief kleine brouwerijen

Over bier van kleine brouwerijen wordt een lager accijnstarief geheven dan van bier van grote brouwerijen. Uit de evaluatie volgt o.a. dat verschillen in de verkoopprijs van bier nauwelijks worden beïnvloed door dit accijnstarief. Productiekosten en de plek waar het bier wordt verkocht (supermarkt of horeca) hebben een veel groter effect. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Stapsgewijs afschaffen reisaftrek openbaar vervoer

De reisaftrek openbaar vervoer is een aftrekpost binnen de IB voor kosten die iemand maakt aan woon-werkverkeer met openbaar vervoer. Uit de evaluatie blijkt dat het voordeel van de aftrek gering is ten opzichte van de kosten die burgers maken voor het reizen met het OV. Hierdoor leidt de aftrek er waarschijnlijk maar

bij weinig burgers toe dat ze meer met OV gaan reizen. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling stapsgewijs wordt afgeschaft.

Afschaffen landbouvvrijstelling

De landbouvvrijstelling is een regeling voor agrarische ondernemers waarmee een verandering van de waarde van hun grond wordt vrijgesteld van belasting. Uit de evaluatie blijkt dat de vrijstelling sinds 2001 achterhaald is. De vrijstelling is namelijk ingevoerd om ervoor te zorgen dat er een gelijk fiscaal speelveld is tussen landbouwer-ondernemer met eigen grond en de particulier die landbouwgrond verpachtte.

Sinds 2001 (Wet inkomstenbelasting 2001) is dit echter achterhaald omdat particulieren sindsdien wel belasting betalen over de waardeontwikkeling van landbouwgrond. Verder is de regeling ook zeer complex om uit te voeren voor de Belastingdienst vanwege problemen met afbakenen en benodigde taxaties van gronden. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.

Afschaffen box 3 vrijstelling nettopensioen en nettolijfrente

Een burger kan door middel van twee vrijstellingen in box 3 op een fiscaal aantrekkelijke manier nettopensioen of nettolijfrente opbouwen. Het voordeel van deze vrijstelling komt terecht bij burgers met een hoog inkomen, die dus weinig noodzaak hebben voor dit voordeel. Het bedrag in tabel 2 geldt als de regeling wordt afgeschaft.