

## Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2019)

### Memorie van toelichting

#### Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN.....	3
1. Inleiding.....	3
2. Samenstelling pakket Belastingplan 2019 .....	4
3. Opzet algemeen deel .....	5
4. Inkomensbeleid.....	5
5. Wet inkomstenbelasting 2001 .....	6
5.1. Inleiding pakket box 1: lagere lasten op arbeid.....	6
5.2. Invoeren tweeschijvenstelsel.....	6
5.3. Bevroren en in de toekomst minder verhogen van beginpunt van de hoogste tariefschijf....	8
5.4. Tariefmaatregel grondslagverminderende posten .....	9
5.5. Versoberen voorwaartse verliesverrekening box 2.....	11
5.6. Verhogen maximum algemene heffingskorting.....	11
5.7. Maatregelen arbeidskorting en inkomensafhankelijke combinatiekorting .....	12
5.8. Gevolgen pakket box 1 voor de gemiddelde en marginale belasting- en premiedruk.....	14
5.9. Correctie box 2-tarief .....	17
5.10. Toepassing heffingskortingen in de inkomstenbelasting voor buitenlandse belastingplichtigen.....	20
5.11. ZW-uitkering telt niet langer mee voor hoogte arbeidskorting en IACK voor zieken zonder werk .....	21
5.12. Conserverende aanslag lijfrente en pensioen .....	22
6. Wet op de loonbelasting 1964 .....	23
6.1. Verkorten maximale looptijd 30%-regeling.....	23
6.2. Verhogen maxima vrijwilligersregeling.....	24
7. Wet op de omzetbelasting 1968 .....	25
7.1. Verhogen verlaagde btw-tarief.....	25
7.2. Verruimen Nederlandse sportvrijstelling.....	26
8. Algemene wet inzake rijksbelastingen .....	28
8.1. Aanpassing van de regeling belastingrente voor de inkomstenbelasting en de erfbelasting .	28
9. Compensatie (ex-)ondernemers Besluit bijstandverlening zelfstandigen 2004 .....	29
10. Structureel verlagen tarieven algemene bestedingsbelasting Saba en Sint Eustatius .....	30
11. Budgettaire aspecten .....	30
11.1. Budgettaire gevolgen pakket Belastingplan 2019.....	30
11.2. Budgettaire gevolgen wetsvoorstel Belastingplan 2019 .....	31

# I. ALGEMEEN

## 1. Inleiding

Voor u ligt het eerste pakket Belastingplan van het kabinet Rutte III. Dit pakket bestaat met name uit plannen die het kabinet al in het regeerakkoord 'Vertrouwen in de toekomst' heeft aangekondigd. Het betreft plannen die de lasten op arbeid verlagen, belastingontwijking en -ontduiking tegengaan, en goed zijn voor het Nederlandse vestigingsklimaat. Daarnaast zet het kabinet in op een groener en beter uitvoerbaar belastingstelsel. Deze prioriteiten vormen het fundament van het fiscale kabinetsbeleid en vinden hun uitwerking in het pakket Belastingplan 2019. Met dit samenhangende pakket van maatregelen wordt beoogd deze doelstellingen op een doelmatige en doeltreffende wijze te bereiken. De maatregelen zullen conform het reguliere programma op deze criteria worden geëvalueerd.

De economie draait momenteel op volle toeren en de werkgelegenheid is de afgelopen jaren toegenomen. Nederlanders moeten de positieve effecten hiervan kunnen voelen in hun portemonnee. Het kabinet verlaagt daarom de lasten op arbeid. Lagere belastingen op arbeid maken (meer) werken aantrekkelijker, omdat mensen netto meer overhouden. Het kabinet introduceert een sociale vlaktaks met een basistarief en een toptarief voor de hogere inkomens. Dit systeem is ook gunstiger voor huishoudens met slechts één werkende partner in vergelijking met het huidige systeem. Het kabinet verhoogt de algemene heffingskorting zodat ook mensen met een laag inkomen profiteren van de economische groei. Door de combinatie van de maatregelen in dit pakket Belastingplan 2019 stijgt de koopkracht voor alle groepen, vooral voor werkenden met een middeninkomen. Het kabinet betaalt de verlaging van de lasten op arbeid gedeeltelijk door andere belastingen te verhogen en het verlagen van het tarief waartegen sommige aftrekposten in aanmerking worden genomen. Dit geldt bijvoorbeeld voor de hypotheekrenteaftrek en de ondernemersaftrek.

Het kabinet verschuift de lasten op arbeid naar lasten op consumptie door het verlaagde btw-tarief van zes procent te verhogen naar negen procent. Dit heeft tot gevolg dat bijvoorbeeld boodschappen en consumpties duurder worden. Toch is deze schuif verstandig. Een belasting op consumptie, zoals de omzetbelasting, verstoort keuzes van Nederlanders minder dan een belasting op arbeid. In het algemeen geldt dat des te minder belastingen keuzes van consumenten verstoren, des te hoger de economische groei zal zijn.

Het belastingstelsel zou zo min mogelijk moeten sturen in de keuze van de rechtsvorm van een onderneming. Zonder nadere maatregelen zou de verlaging van de vennootschapsbelasting (Vpb) echter de keuze voor de rechtsvorm beïnvloeden. Om die reden stijgt het belastingtarief dat ondernemers over de uitkering van winst uit hun vennootschap betalen. Per saldo gaan vrijwel alle ondernemers erop vooruit tijdens deze kabinetsperiode.

Zonder vrijwilligers zouden aardig wat Nederlandse sportvelden er minder netjes bij liggen, zouden veel verpleeghuizen minder gezellig zijn en zou menig museum minder bezoekers trekken. Daar

In het wetsvoorstel Wet modernisering kleineondernemersregeling wordt voorgesteld om de huidige kleineondernemingsregeling in de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) te moderniseren door de introductie van een facultatieve omzetgerelateerde vrijstellingsregeling van omzetbelasting.

In het wetsvoorstel Wet aanpassing kansspelbelasting voor sportweddenschappen wordt geregeld dat weddenschappen, ongeacht of deze op het land of op afstand worden aangeboden, fiscaal gelijk worden behandeld.

Het onderhavige wetsvoorstel en de wetsvoorstellen Overige fiscale maatregelen 2019, Wet bronbelasting 2020 en Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 zijn aan te merken als inhoudelijke verzamelwetsvoorstellen. De wetsvoorstellen voldoen aan de criteria in de Notitie Verzamelwetgeving.<sup>1</sup> In het onderhavige wetsvoorstel is sprake van budgettaire samenhang. De opbrengst van bepaalde maatregelen wordt gebruikt als dekking voor andere maatregelen. Bij het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2019 is sprake van uitvoeringstechnische samenhang, waarbij voor de doelgroep of de Belastingdienst – voor zover mogelijk – gelijktijdige invoering op 1 januari 2019 gewenst is. De onderdelen van de verschillende wetsvoorstellen zijn niet van een omvang of complexiteit dat voor die onderdelen een afzonderlijk wetsvoorstel gerechtvaardigd zou zijn.

Voor dit pakket geldt dat de Belastingdienst de maatregelen uitvoerbaar acht per de voorgestelde data van inwerkingtreding. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlage zijn bijgevoegd.

### *3. Opzet algemeen deel*

De paragrafen in het algemeen deel van deze memorie zijn op onderwerp gerangschikt. Allereerst wordt in paragraaf 4 ingegaan op de augustusbesluitvorming. Vanaf paragraaf 5 wordt een toelichting gegeven op de in het wetsvoorstel Belastingplan 2019 opgenomen maatregelen. Voor een nadere toelichting op de afzonderlijke maatregelen wordt tevens verwezen naar de artikelsgewijze toelichting in deze memorie. Aan het slot van het algemeen deel van deze memorie wordt in een aantal paragrafen achtereenvolgens ingegaan op de budgettaire aspecten, de EU-aspecten, de gevolgen voor bedrijfsleven en burgers, de gevolgen voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst en het resultaat van advies en consultatie van dit wetsvoorstel.

### *4. Inkomensbeleid*

Met het inkomensbeleid kan de overheid de koopkracht van mensen en de inkomensverdeling beïnvloeden. Het kabinet heeft zich ten doel gesteld om iedereen mee te laten delen in de economische groei. Het gaat beter met de economie, de werkgelegenheid en de overheidsfinanciën en het is tijd dat mensen ook in hun portemonnee merken dat het goed gaat met Nederland. Verder is een belangrijk principe van het kabinet dat werken meer moet gaan lonen en mensen daarom meer over moeten houden van elke verdiende euro. Hiertoe heeft het kabinet in het

---

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2010/11, 32500 VI, M.

verhogen. Op dit moment geldt dat personen die als vrijwilliger werkzaam zijn en vergoedingen en verstrekkingen ontvangen van in totaal maximaal € 150 per maand en € 1500 per kalenderjaar hierover geen belasting en premie voor de volksverzekeringen zijn verschuldigd. De organisatie waarvoor zij als vrijwilliger werkzaam zijn, is hierover ook geen premies werknemersverzekeringen verschuldigd. De genoemde bedragen zijn sinds 1 januari 2006 niet aangepast. Daarom wordt voorgesteld met ingang van 1 januari 2019 het plafond van de vrijwilligersregeling te verhogen tot € 170 per maand en € 1700 per kalenderjaar. De in de vrijwilligersregeling gehanteerde bedragen worden geacht ten hoogste de kosten te dekken die een vrijwilliger maakt om zijn vrijwilligerswerk te verrichten.

## *7. Wet op de omzetbelasting 1968*

### *7.1. Verhogen verlaagde btw-tarief*

Het kabinet stelt voor het verlaagde btw-tarief te verhogen van 6 naar 9 procent. Deze maatregel past in het streven dat is gericht op een schuif in de belastingmix van directe naar indirecte belastingen. De verhoging van het verlaagde btw-tarief is direct verbonden met de voorstellen die zien op de structurele verlaging van de belastingen op inkomen. Door het samenstel van fiscale maatregelen gaan alle inkomensgroepen er de komende jaren in koopkracht op vooruit.

Het belasten van consumptie is economisch minder verstorend dan het belasten van inkomen. Dit is ook de reden dat de OESO<sup>18</sup> en het IMF<sup>19</sup> Nederland adviseren om te komen tot een belastingschuif van de directe belastingen naar de indirecte belastingen. Bovendien is de opbrengst van de belasting op consumptie meer solide en stabiel dan de opbrengst uit belastingen op inkomen.<sup>20</sup>

De voordelen van een belastingschuif wegen op tegen de beperkte grenseffecten van deze maatregel. Uit het rapport van de Studiegroep Duurzame Groei<sup>21</sup> blijkt dat met name houdbare voedingsmiddelen gevoelig zijn voor grenseffecten. In België en Duitsland is het prijspeil voor voedingsmiddelen over het algemeen hoger dan in Nederland, ook na de verhoging van het verlaagde btw-tarief.<sup>22</sup> Over het geheel genomen zullen de grenseffecten naar verwachting dan ook beperkt zijn.

Het kabinet stelt voor om geen aanvullende wetgeving op te nemen voor de overgangssituaties rondom de tariefswijziging. Tijdens de Voortzetting algemeen overleg over de Fiscale Agenda op 7 juni jl. heeft de staatssecretaris van Financiën al kenbaar gemaakt dat dit kabinet het naheffen over vooruitbetalingen niet wenselijk acht en de ondernemer in een dergelijke situatie niet wil confronteren met de extra inspanning die gepaard gaat met naheffing.<sup>23</sup> Om deze reden stelt het

<sup>18</sup> Zie onder meer Better Regulation in Europe: Netherlands 2010, OECD, OECD Skills Strategy 2017 – Diagnoserapport Nederland, mei 2017 en Diagnoserapport Nederland, OECD, OECD Skills Strategy 2016, mei 2016.

<sup>19</sup> Kingdom of the Netherlands 2016 Article IV Consultation, IMF, Country Report No. 17/77, april 2017.

<sup>20</sup> Interim rapport, Naar een activerender belastingstelsel, Commissie inkomstenbelasting en toeslagen, oktober 2012.

<sup>21</sup> Studiegroep Duurzame Groei, werkgroeprapport Fiscaliteit, juli 2016.

<sup>22</sup> Volgens de gegevens van de Europese Commissie is het prijspeil voor eten en niet alcoholische dranken in Nederland 103, in Duitsland 108 en in België 112. Zelfs na een de verhoging van het verlaagde btw-tarief blijft het prijspeil lager, te weten:  $(103/1,06)*1,09 = 106$ . Deze gegevens zijn te raadplegen via [http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=File:Graph1Price\\_level\\_index\\_for\\_food\\_and\\_non-alcoholic\\_beverages,\\_2017\\_\(EU-28%3D100\)new.png](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=File:Graph1Price_level_index_for_food_and_non-alcoholic_beverages,_2017_(EU-28%3D100)new.png).

<sup>23</sup> Kamerstukken II 2017/18, 32140, nr. 46, p.24.

kabinet voor geen aanvullende wetgeving door middel van overgangsrecht op te nemen en op die wijze bij te dragen aan het soepel laten verlopen van de overgang. In de praktijk betekent dit namelijk dat ondernemers voor het vaststellen van welk btw-tarief van toepassing is, kunnen aansluiten bij het reguliere moment van verschuldigdheid. Dit moment volgt rechtstreeks uit de toepassing van de Wet OB 1968 en wijkt niet af van de wijze waarop een ondernemer normaal gesproken zijn administratie voor de omzetbelasting voert. Op deze wijze blijven de administratieve lasten voor ondernemers tot een minimum beperkt. Niettemin werkt de verhoging van de btw ook door naar de Wet op de vaste boekenprijs. Er is een wijziging opgenomen die ondernemers de mogelijkheid biedt om een vastgestelde vaste prijs te wijzigen en daarmee het effect van een btw-wijziging te kunnen verdisconteren.

### *7.2. Verruimen Nederlandse sportvrijstelling*

De Nederlandse sportvrijstelling wordt gewijzigd. De voorgestelde wijziging vloeit voort uit jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: HvJ EU).<sup>24</sup> Uit de jurisprudentie is gebleken dat de Nederlandse sportvrijstelling niet in lijn is met de Europese sportvrijstelling zoals deze is neergelegd in Richtlijn 2006/112/EG (hierna: de BTW-richtlijn 2006). De Nederlandse sportvrijstelling moet worden verruimd.

Dit kabinet staat voor het stimuleren van mensen om meer te sporten en te bewegen. Sporten en bewegen zijn goed voor de lichamelijke en mentale gezondheid en de sociale contacten. Om sporten te stimuleren is het van belang dat de accommodaties van goede kwaliteit zijn en goed zijn onderhouden om zo kwalitatief hoogwaardige sport aan te kunnen bieden en te beoefenen.

De verruiming van de sportvrijstelling kan onder meer van invloed zijn op de btw-behandeling van de exploitatie van sportaccommodaties. In veel gevallen zal het niet meer mogelijk zijn om sportaccommodaties btw-belast te exploiteren. In de huidige situatie maken instellingen hiertoe vaak gebruik van een speciaal voor de btw ontworpen organisatorische juridische structuur. Zodoende kan de btw onder voorwaarden worden afgetrokken waardoor de financiering van sportaccommodaties door gemeenten en sportverenigingen tegen een lagere kostprijs kan worden gerealiseerd. Deze niet-transparante en complexe vorm van stimulering is niet beoogd met de vrijstelling.

Het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport zal per 1 januari 2019 de ontwikkeling, het onderhoud en de instandhouding van sportaccommodaties stimuleren door middel van de inwerkingtreding van de Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties door middel van een subsidie voor sportverenigingen en een specifieke uitkering voor gemeenten. Het bedrag dat beschikbaar komt voor de subsidieregeling vloeit voort uit de voorgestelde wijziging van de Wet OB 1968. Via deze subsidieregeling kan meer maatwerk worden geboden voor de realisering van hoogwaardige sportaccommodaties.

---

<sup>24</sup> HvJ EU 19 december 2013, C-495/12 (Bridport and West Dorset Golf Club), ECLI:EU:C:2013:861.

dat voortvloeit uit de omzetting van de bijstandslening in een bedrag om niet buiten beschouwing wordt gelaten.

#### *10. Structureel verlagen tarieven algemene bestedingsbelasting Saba en Sint Eustatius*

Bij de invoering van het fiscale stelsel op de BES-eilanden is gekozen voor de introductie van een algemene bestedingsbelasting (ABB). Feitelijk komt die belasting neer op een sterk vereenvoudigde vorm van de btw. De grootste vereenvoudiging die bij invoering van de ABB werd beoogd, is dat de heffing voor de lokale levering van goederen grotendeels is ontdaan van haar cumulatieve karakter. Hierdoor vindt voor goederen een eenmalige heffing van ABB plaats bij invoer (als het een ingevoerd goed betreft) ofwel, voor zover sprake is van lokale productie, bij de levering van het goed door de lokale producent.

Op de bovenwinden (Saba en Sint Eustatius) zijn de tarieven van de ABB tijdelijk lager dan de tarieven die van toepassing zijn op Bonaire. Deze lagere tarieven zijn opgenomen in de Belastingwet BES. Het kabinet stelt voor de toepassing van deze lagere tarieven structureel vast te leggen. De reden voor de tijdelijk lagere ABB-tarieven was de andere startpositie van de bovenwinden ten opzichte van Bonaire. Bonaire kende voorheen – soms hoge – invoerrechten en een omzetbelasting van 5%; een omzetbelasting die ook van toepassing was bij invoer. Die invoerrechten en omzetbelasting zijn vervallen bij de introductie van de ABB op Bonaire met een ABB-tarief van 8% voor de invoer van goederen. De bovenwinden kenden echter geen invoerrechten en hadden voor ondernemers alleen een belasting op bedrijfsomzetten van 3%. Daarom werd besloten dat op de bovenwinden tijdelijk, dat wil zeggen tot en met 31 december 2018, lagere ABB-tarieven zouden gaan gelden. Gezien het huidige prijspeil en de kleine orde van grootte van de bovenwindse eilanden worden deze tijdelijk lagere tarieven nu structureel vastgelegd. Hiermee wordt voorkomen dat de reeds hoge prijzen nog verder stijgen naar aanleiding van hogere ABB-tarieven.

#### *11. Budgettaire aspecten*

Het pakket Belastingplan 2019 bestaat uit zeven verschillende wetsvoorstellen, waarbij sprake is van budgettaire samenhang. Een volledig overzicht van het lastenbeeld is opgenomen in de Miljoenennota 2019. In de volgende paragrafen worden de budgettaire gevolgen van het pakket Belastingplan 2019 (paragraaf 11.1) en van het wetsvoorstel Belastingplan 2019 (paragraaf 11.2) toegelicht. De budgettaire effecten van de andere 6 wetsvoorstellen uit het pakket Belastingplan 2019 worden toegelicht in de desbetreffende memorie van toelichting.

##### *11.1. Budgettaire gevolgen pakket Belastingplan 2019*

Met het pakket Belastingplan 2019 wordt een groot deel van de fiscale maatregelen uit het regeerakkoord geïmplementeerd in de wet. De budgettaire gevolgen van de regeerakkoordmaatregelen zijn eenmalig geactualiseerd. Dit zorgt voor kwalitatief betere en actuelere ramingen.

De ramingen die ten grondslag liggen aan de budgettaire effecten van het pakket Belastingplan 2019 worden nader toegelicht in de bijlage Ramingstoelichtingen. Voor een nadere toelichting op