

Ministerie van Financiën

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE Den Haag

Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20017
2500 EA Den Haag

**Directie Directe Belastingen &
Toeslagen**

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
POSTBUS 20201
2500 EE Den Haag

Onze referentie
2025-0000481769

Datum 29 oktober 2025
Betreft Vragen over evaluatie en kabinetsreactie extraterritoriale kostenregeling, de 30%-regeling en de partiële buitenlandse belastingplicht (Uw kenmerk: 178255)

Geachte voorzitter,

Op 14 juni 2024 is het rapport *Kunde, Kosten en Keuzes*¹ aangeboden aan de Voorzitter van de Tweede Kamer². Dit rapport bevat de bevindingen, conclusies en aanbevelingen van SEO Economisch Onderzoek (hierna: SEO) naar aanleiding van de evaluatie van de extraterritoriale kostenregeling (hierna: ETK-regeling), de 30%-regeling en de partiële buitenlandse belastingplicht die zij uitvoerden. De reactie van het kabinet op het rapport is opgenomen in de brief van 17 oktober 2024³. De vaste Kamercommissie Financiën van de Eerste Kamer heeft verzocht om een aanvullende reactie op het rapport. Deze aanvullende reactie is op 11 juli 2025 verstuurd aan de Voorzitter van de Tweede Kamer⁴. Het lid van de fractie van 50PLUS heeft naar aanleiding daarvan op 1 oktober 2025 vragen gesteld. De leden van de fractie van JA21 hebben zich daarbij aangesloten. In deze brief beantwoord ik de gestelde vragen.

Vraag 1

Klopt het dat in het evaluatieonderzoek van SEO geen analyse is gemaakt van mogelijke alternatieve oplossingen of instrumenten die hetzelfde of een beter effect zouden kunnen bereiken tegen dezelfde of lagere kosten?

Antwoord op vraag 1

Uit de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE)⁵ volgt dat fiscale regelingen regelmatig, in de regel elke vier tot zeven jaar, geëvalueerd dienen te worden op

¹ Kunde, Kosten en Keuzes, Evaluatie 30%-regeling, extraterritoriale kostenregeling & partiële buitenlandse belastingplicht 2016-2022, SEO Economisch Onderzoek, Amsterdam, juni 2024

² Kamerstukken II 2023-2024 36 418, nr. 145

³ Kamerstukken II 2024-2025 32 140, nr. 210

⁴ Kamerstukken II 2024-2025 32 140, nr. 267

Datum
22 oktober 2025

Onze referentie
2025-0000481769

doeltreffendheid en doelmatigheid. Daarbij dient tevens het Toetsingskader Fiscale Regelingen te worden doorlopen. Eén van de onderdelen van het Toetsingskader dat SEO heeft doorlopen is de instrumentkeuze. De conclusies zijn opgenomen in Bijlage F bij het rapport. SEO concludeert ten aanzien van de 30%-regeling dat een financieel instrument de voorkeur verdient boven een niet-financieel instrument, aangezien de groep gebruikers sterk reageert op financiële prikkels. Het doel kan daarmee, volgens SEO, niet efficiënter worden bereikt met een ander instrument. Een fiscale regeling verdient de voorkeur boven een subsidie omdat het een aanvullende heffing voorkomt. Belasting heffen en vervolgens door middel van een subsidie compenseren creëert onnodig een extra geldstroom.

Op basis van een amendement van het lid Omtzigt⁶ zou de 30%-regeling voor inkomende werknemers per 2024 versoerd worden naar een 30-20-10%-regeling, met een stapsgewijze afbouw van 10%-punt per 20 maanden. De in uw Kamer aangenomen motie-Geerdink-Moonen⁷ verzocht de regering om op basis van een versnelde evaluatie van de 30%-regeling met een alternatief voorstel in het Belastingplan 2025 te komen dat minder schadelijk uitpakt voor de economie dan het amendement Omtzigt. De beleidsoverwegingen voor beantwoording van de motie Geerdink-Moonen vormen onderdeel van Kunde, Kosten en Keuzes. SEO geeft in overweging om een constant forfait te herintroduceren, omdat dat beter aansluit bij de kostenontwikkeling en tot lagere uitvoeringslasten leidt. Het kabinet heeft uitvoering gegeven aan deze aanbevelingen in het Belastingplan 2025.

Ten aanzien van het kunnen bereiken van hetzelfde of een beter effect tegen dezelfde of lagere kosten, merk ik het volgende op. SEO vermeldt in haar rapport dat de 30%-regeling de Rijksbegroting tussen 2016 en 2022 cumulatief 900 miljoen euro meer heeft opgeleverd dan het heeft gekost, rekening houdend met het feit dat een deel van de 30%-gebruikers dat ook naar Nederland zou komen zonder 30%-regeling. Gemiddeld is de 30%-regeling jaarlijks goed voor 128,5 miljoen euro netto belastingopbrengsten⁸.

Vraag 2

Zijn er in een ander verband, alternatieve fiscale- of uitgavenregelingen onderzocht, waarmee ongeveer dezelfde maatschappelijke en economische doelen en prestaties kunnen worden verwezenlijkt? Indien ja, kan het lid van de fractie van 50PLUS dan aannemen dat de 'expatregeling' zoals wij die nu kennen, daar als winnaar uit is gekomen? Indien nee, waarom niet?

Antwoord op vraag 2

De expatregeling, als forfaitaire variant van de ETK-regeling, geeft werkgevers de mogelijkheid om werknemers een onbelaste vergoeding te geven voor zakelijke kosten, namelijk de extra kosten die zij moeten maken omdat zij in Nederland gaan werken. De ETK-regeling en de expatregeling passen daarmee in het Nederlandse loonbelastingstelsel dat het mogelijk maakt om werknemers onbelast te compenseren

⁵ Regeling van de Minister van Financiën van 11 juli 2022, houdende regels voor periodiek evaluatieonderzoek 2022 (Regeling periodiek evaluatieonderzoek 2022)

⁶ Kamerstukken II 2023-2024 36 418, nr. 63

⁷ Kamerstukken I 2023-2024 36 418, Z

⁸ Kunde, Kosten en Keuzes, pag. 116

voor kosten die worden gemaakt in het kader van de dienstbetrekking. Er bestaat geen reden om ten aanzien van extraterritoriale kosten af te wijken van dit basisprincipe in de loonbelasting. Ook recente evaluaties (SEO 2016- 2022 en Dialogic 2012-2016⁹) beoordelen de huidige systematiek van de expatregeling als doeltreffend en deels doelmatig en doen geen voorstellen om over te gaan op alternatieve fiscale- of uitgavenregelingen. Gelet op vorenstaande bestaat er voor het kabinet geen aanleiding om nader onderzoek te doen, buiten de periodieke evaluaties waarin de regeling op doelmatigheid en doeltreffendheid wordt beoordeeld.

Vraag 3

Is het Nederlandse samenspel van de extraterritoriale kostenregeling, de 30%-regeling en de partiële buitenlandse belastingplicht een uniek samenspel van regelingen of worden deze instrumenten, in meer of mindere mate, ook gebruikt in andere EU-landen?

Antwoord op vraag 3

Voor een overzicht van vergelijkbare regelingen in andere Europese landen verwijs ik naar Bijlage E bij het rapport Kunde, Kosten en Keuzes, Bijlage 3 bij het rapport naar aanleiding van de evaluatie van de 30%-regeling door Dialogic en het rapport New Forms of Tax Competition in the European Union van EU Tax Observatory¹⁰.

In een internationale context valt op dat vrijwel alle ons omringende landen een vorm van een expatregeling kennen. Waar Nederland ooit een voorloper was op dit gebied hebben vele landen ons op dit terrein inmiddels ingehaald, hetgeen deels ook wordt veroorzaakt doordat Nederland één van de zeer weinige landen is die zijn expatregeling de afgelopen jaren heeft versoerd (door verkorting van de looptijd, aftopping van de grondslag op de WNT-norm, verlaging van het percentage en verhoging van de salarismaximum), terwijl andere landen juist (overwegen om) een expatregeling (te) introduceren of een bestaande regeling uitbreiden; zo wordt er in België gewerkt aan een ophoging van de bestaande 30%-regeling naar 35%, afschaffing van het geldende plafondbedrag en verlaging van de salarismaximum.

Vraag 4

Zijn er andere EU-landen die veel kenniswerkers aantrekken met behulp van regelingen of subsidies die totaal anders zijn ingericht dan de genoemde regelingen in Nederland? Indien ja, kan het dan zijn dat de resultaten aldaar nog doeltreffender en doelmatiger zijn dan in Nederland?

Antwoord op vraag 4

Uit het rapport New Forms of Tax Competition in the European Union van EU Tax Observatory valt op te maken dat Nederland veel gebruikers van de 30%-regeling kent in vergelijking met andere Europese expatregelingen. Uit hetzelfde rapport kan ook worden afgeleid dat het fiscale voordeel per gebruiker van de 30%-regeling laag is in vergelijking met de meeste andere Europese landen. Nederland weet dus met behulp van de expatregeling veel kenniswerkers uit het buitenland aan te trekken die belangrijk zijn voor de Nederlandse, ondanks dat we internationaal gezien een relatief lage fiscale

⁹ Evaluatie 30%-regeling, Dialogic, Utrecht, 1 juni 2017

¹⁰ New Forms of Tax Competition in the European Union, An Empirical Investigation, EU Tax Observatory, Sarah Godar, Eloi Flamant, Gaspar Richard, November 2021

vrijstelling hanteren. In die zin is dus juist de Nederlandse regeling doeltreffend en doelmatig.

Vraag 5

Het fractielid van 50PLUS heeft een voorkeur voor de huidige 30%-regeling, zolang er geen aantoonbaar betere oplossingen of instrumenten voorhanden zijn. Deelt u deze zienswijze?

Antwoord op vraag 5

Ja.

Vraag 6

Klopt het dat het ex post budgettaire beslag van het lage Vpb tarief groter is dan drie miljard euro structureel?

Antwoord op vraag 6

Het laatste belastingjaar waarvan de aangiftegegevens vennootschapsbelasting (Vpb) volledig beschikbaar zijn betreft 2022. Toen bedroeg het budgettaire belang van het lage Vpb-tarief € 5,593 miljard. Sindsdien is het budgettaire belang afgenomen vanwege de verhoging van het lage tarief en de inkorting van de schijfgrens. Het geraamde budgettaire belang voor 2026 bedraagt € 3,019 miljard.

Vraag 7

Klopt het dat u niet weet hoe u ruim drie miljard euro optimaal kan inzetten voor de ondersteuning van het mkb en dat men daarom het lage Vpb tarief maar in stand laat?

Vraag 8

Kunt u drie alternatieve lastenverlichtingen noemen waar wij ruim drie miljard euro structureel zodanig kunnen inzetten dat het wél bij het mkb neerslaat?

Vraag 9

Acht u het ontbreken van mogelijkheden om het mkb direct te bereiken met fiscale maatregelen een gebrek van ons stelsel, een politieke keuze of is het onontkoombaar?

Antwoord op vraag 7, 8 en 9

De Vpb werkt in beginsel voor alle bedrijven op dezelfde wijze, ongeacht de grootte. Zoals het CPB schrijft in de evaluatie verlaagd Vpb-tarief¹¹, is bij een doeltreffende en doelmatige (fiscale) stimulering van bepaalde groepen bedrijven allereerst van belang dat een probleemstelling wordt gedefinieerd: welk marktfalen of probleem rechtvaardigt overheidsingrijpen? Welke nadelen ondervindt het mkb ten opzichte van het grootbedrijf die overheidsingrijpen rechtvaardigen? Vervolgens kan gekeken worden naar doeltreffende en doelmatige manieren om deze problemen te adresseren.

Uit de genoemde evaluatie blijkt dat de beleidsdoelstelling van het verlaagde Vpb-tarief niet exact bekend is en dat het mkb in vergelijking met het grootbedrijf nadelen kan

¹¹ Bijlage 1177551 bij Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 220.

ondervinden op het gebied van financiering, concurrentie en regelgeving. Alternatief beleid zou gericht moeten zijn op het verkleinen van deze nadelen voor het mkb.

Volgens het ambtelijke rapport 'Kansen voor lagere tarieven en beter beleid'¹² zou niet het *zijn* van een (mkb-)ondernemer, maar de *wenselijke activiteiten* van ondernemen centraal moeten staan in het overheidsbeleid. Er bestaan verschillende fiscale regelingen voor ondernemers en ondernemingen (zowel in het mkb als het grootbedrijf) die gewenste *externe effecten* van ondernemen stimuleren, zoals innovatie of verduurzaming.

Het kabinet past mede gezien zijn demissionaire status het verlaagde Vpb-tarief nu niet aan. Het is aan een volgend kabinet om te beoordelen of er geschikte alternatieven zijn die met name bij het mkb terecht zouden komen. Er zijn diverse beleidsrichtingen denkbaar. Hiervoor verwijs ik naar de evaluatie van het CPB, naar het ambtelijke rapport 'Kansen voor lagere tarieven en beter beleid'¹³ en naar het ambtelijke rapport 'Belastingen in maatschappelijk perspectief'.¹⁴ Daarbij merk ik nogmaals op dat de fiscaliteit geen algemeen onderscheid kent tussen het mkb en het grootbedrijf. Een fiscale regeling zal daarom in beginsel voor alle ondernemers of ondernemingen gelden die aan de gestelde voorwaarden voldoen.

Buiten de fiscaliteit kan inspiratie worden gevonden in het IBO Bedrijfsfinanciering¹⁵, waar onder andere beleidsopties zijn beschreven om de toegang tot financiering voor het mkb te versterken.

Hoogachtend,

de staatssecretaris van Financiën –
Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane,

Eugène Heijnen

¹² Bijlage 1206080 bij Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 266.

¹³ Bijlage 1206080 bij Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 266.

¹⁴ Bijlage 1127450 bij Kamerstukken II 2023/24, 32140, nr. 180.

¹⁵ Bijlage 1150343 bij Kamerstukken II 2023/24, 32637, nr. 646.