



Ministerie van Financiën

## **Gezondheidsgerelateerde belastingen**

Bouwstenen voor een beter belastingstelsel

Datum 1 mei 2020

Status Definitief



## Inhoudsopgave

<b>1. Aanleiding</b>	<b>2</b>
1.1 Volksgezondheid en overheidsingrijpen	2
1.2 Bouwsteen gezondheidsgerelateerde belastingen	2
<b>2. Het beste beleidsinstrument voor gezondheidsgerelateerde kwesties</b>	<b>4</b>
2.1 Inleiding	4
2.2 Probleemdefinitie, doelen en rechtvaardiging van overheidsinterventie	4
2.3 Het geschikte instrument	15
2.4 Tussenconclusies	21
<b>3. Mogelijkheden binnen het fiscale stelsel</b>	<b>24</b>
3.1 Inleiding	24
3.2 Algemeen geldend juridisch kader voor indirecte belastingen	24
3.3 Belasting op de toegevoegde waarde (btw)	25
3.4 Accijnzen op 'accijnsgoederen' (alcohol en tabak)	28
3.5 Bijzondere verbruiksbelastingen	31
3.6 Andere bestaande nationale maatregelen die de grondslag van mogelijke preventieve belastingen kunnen raken	35
<b>4. Mogelijke gezondheidsgerelateerde fiscale maatregelen</b>	<b>37</b>
4.1 Inleiding	37
4.2 Tabak	37
4.3 E-sigaret	38
4.4 Alcohol	39
4.5 Gezonde producten (groente en fruit)	40
4.6 Ongezonde voedingsmiddelen (suiker, zout en verzadigd vet)	41
4.7 Vlees	44
<b>Bijlagen</b>	<b>49</b>
Bijlage A - Tarieven bestaande belastingen	49
Bijlage B - Essentiële elementen van een belastingmaatregel	50
Bijlage C - Fiches van gezondheidsgerelateerde belastingmaatregelen	52

## 1. Aanleiding

### 1.1 Volksgezondheid en overheidsingrijpen

In de Volksgezondheid Toekomst Verkenning 2018<sup>1</sup> wordt geschat dat ongezond gedrag, zoals roken, alcoholgebruik en ongezonde voeding, in 2015 verantwoordelijk was voor ruim 35.000 doden en € 9 miljard aan zorguitgaven per jaar. De bijdrage aan sterfte van roken betreft 20.000 mensenlevens, van ongezonde voeding tot 12.900, van weinig beweging 5.800 en van alcoholgebruik 1.800. Deze cijfers kunnen niet bij elkaar opgeteld worden aangezien deze risicofactoren op dezelfde doodsoorzaken aangrijpen (bijv. coronaire hartziekten). Roken, overgewicht en problematisch alcoholgebruik leiden tot enorme gezondheids- en maatschappelijke schade. Daarom staan deze drie onderwerpen centraal in het Nationaal Preventieakkoord<sup>2</sup> dat eind 2018 is afgesloten.

De gezondheid van consumenten kan mogelijk verbeteren als de consumptie van een aantal producten afneemt. Indien consumenten niet vanuit zichzelf gezondere keuzes maken, kan de overheid besluiten maatregelen te nemen om het consumptiegedrag te beïnvloeden. Daarbij lijkt ontmoedigen van ongezond gedrag via normering en/of regulering in beginsel het meest logisch. Daarnaast kan worden gekeken of gedrag gestuurd kan worden via subsidies dan wel belastingen.

Vanuit het principe van “de vervuiler betaalt” worden de maatschappelijke kosten bij degene die deze producten produceert of consumeert in rekening gebracht. Door deze producten “duurder” te maken zal de consument vanuit een preventieoogpunt wellicht een andere keuze maken bij de aankoop van deze producten. Minder consumptie leidt uiteindelijk tot minder maatschappelijke kosten, omdat sommige gezondheidsklachten of verslavingsproblematieken voorkomen kunnen worden.

In het Nationaal Preventieakkoord is bij het thema roken gekozen voor een verhoging van de accijns op tabak, door een pakje sigaretten in 2020 één euro duurder te maken. Voor de andere thema's is geen gebruik gemaakt van het aanpassen van een belastingmaatregel.

### 1.2 Bouwsteen gezondheidsgerelateerde belastingen

In zijn brief van 15 april 2019 heeft de staatssecretaris van Financiën aangegeven aan de slag te gaan met bouwstenen voor een beter belastingstelsel. De bedoeling van de bouwstenen is om op ambtelijk niveau een palet aan technische maatregelen uit te werken die door een volgend kabinet naar keuze kunnen worden opgepakt.<sup>3</sup>

In vervolg op het Nationaal Preventieakkoord en vooruitlopend op keuzes die een nieuw kabinet op dit vlak zou kunnen maken, worden in deze bouwsteen mogelijkheden benoemd om via de fiscaliteit prikkels te geven aan belastingplichtigen om voor een gezonde leefwijze te kiezen. De taakopdracht binnen de bouwsteen “gezondheidsgerelateerde belastingen” is om, zonder politiek oordeel over de wenselijkheid, fiscale maatregelen in kaart te brengen die zien op de volgende producten:

- tabak;
- e-sigaretten;
- alcohol;
- ongezonde producten (met suiker, zout en vet); en
- vlees.

Aangezien vlees zowel gezondheids- als ook milieugerelateerde effecten heeft, is ervoor gekozen belastingen op vlees binnen deze bouwsteen te behandelen en niet binnen de bouwsteen “grondslagerosie en fiscale vergroening”.

---

<sup>1</sup> Hilderink & Verschuuren, Volksgezondheid Toekomst Verkenning 2018: Een gezond vooruitzicht. Synthese, RIVM 2018 (hierna: RIVM, VTV 2018).

<sup>2</sup> Nationaal Preventieakkoord *Naar een gezonder Nederland*, 2018.

<sup>3</sup> Kamerstukken II, 2018-2019, 32140 nr. 50.

Het rapport is, in samenwerking met VWS en LNV, opgesteld door het ministerie van Financiën. Daarbij is zoveel mogelijk gebruik gemaakt van bronnen afkomstig van onder andere de Wereldgezondheidsorganisatie (hierna: WHO), onafhankelijke onderzoeksbureaus en andere nationale en internationale kennisorganisaties.

## 2. Het beste beleidsinstrument voor gezondheidsgerelateerde kwesties

### 2.1 Inleiding

Beleidskeuzes dienen gebaseerd te zijn op een deugdelijke motivering.<sup>4</sup> Zo moet voor de introductie van een regeling bijvoorbeeld duidelijk zijn wat het probleem is, welk doel daarmee nagestreefd wordt en waarom de overheid zou moeten ingrijpen (zie paragraaf 2.2). Indien hieruit blijkt dat overheidsinterventie wenselijk is, moet vervolgens nagegaan worden welk beleidsinstrument het meest geschikt is om de beoogde doelen te realiseren. In het kader van dit onderzoek beperken we ons daarbij tot de vraag of een fiscale maatregel het beste instrument is en, zo ja, in welke vorm (zie paragraaf 2.3).

### 2.2 Probleemdefinitie, doelen en rechtvaardiging van overheidsinterventie

#### 2.2.1 Probleemdefinitie<sup>5</sup>

Een probleemdefinitie is een beschrijving van een huidige feitelijke situatie of situatie die binnenkort naar alle waarschijnlijkheid gaat ontstaan die negatief wordt gewaardeerd.

#### *Roken*

Roken van tabak is een ernstige verslaving die veel persoonlijk en maatschappelijk leed veroorzaakt. Tabak is na crack en heroïne het meest verslavende product dat we kennen.<sup>6</sup> Nog altijd sterven er in Nederland ieder jaar meer dan 20.000 mensen aan de gevolgen van (mee)roken.<sup>7</sup> Roken is daarmee de nummer één te voorkomen doodsoorzaak. Bovendien wordt in totaal 9,4% van de ziektelast in Nederland veroorzaakt door roken<sup>8</sup>, wat jaarlijks tot € 2,4 miljard aan zorgkosten leidt<sup>9</sup>. Tegelijkertijd raken er iedere week honderden kinderen verslaafd aan roken.<sup>10</sup> Als zij blijven roken, is de kans meer dan 50% dat zij aan de gevolgen daarvan zullen komen te overlijden.<sup>11</sup> De afgelopen jaren is de maatschappelijke steun voor de rookvrije generatie enorm gegroeid en daarmee ook de roep om meer stevige maatregelen om die generatie mogelijk te maken.

Roken komt relatief veel voor onder mensen met een lage sociaaleconomische status (SES) en kan samenvallen met achterliggende problematiek, zoals stress en armoede. Momenteel leven lager opgeleiden 6,3 jaar korter en ervaren zij 14,7 jaar minder in goede gezondheid. Daarmee ervaren zij dus gemiddeld al vanaf hun 56ste levensjaar een minder goede gezondheid. Roken is daar een grote oorzaak van omdat rokers gemiddeld 10 jaar korter leven dan niet-rokers.<sup>12</sup>

Verder heeft onderzoek van het RIVM uit 2015<sup>13</sup> laten zien dat ook het gebruik van e-sigaretten schadelijk kan zijn voor de gebruiker en omstander. In de vloeistof die wordt verdampt in de e-sigaret zitten namelijk stoffen die schadelijk kunnen zijn. Wanneer nicotine aanwezig is in de e-sigaret kan verslaving optreden. In de Verenigde Staten gebruikte 27,5 % van de 'high school'

<sup>4</sup> Dit volgt onder andere uit het Integraal Afwegingskader voor beleid en regelgeving (IAK), het toetsingskader belastinguitgaven en artikel 3.1 van de Comptabiliteitswet.

<sup>5</sup> [www.kcwj.nl/kennisbank/integraal-afwegingskader-beleid-en-regelgeving/3-wat-het-probleem](http://www.kcwj.nl/kennisbank/integraal-afwegingskader-beleid-en-regelgeving/3-wat-het-probleem)

<sup>6</sup> Trimbos-instituut, Roken is een verslaving 2020.

<sup>7</sup> [www.rokeninfo.nl/professionals/cijfers-gebruik-en-gevolgen/ziekte-en-sterfte1/sterfte](http://www.rokeninfo.nl/professionals/cijfers-gebruik-en-gevolgen/ziekte-en-sterfte1/sterfte)

<sup>8</sup> RIVM, VTV 2018.

<sup>9</sup> de Kinderen et al., Maatschappelijke kosten baten analyse van tabaksontmoediging, Universitaire Pers Maastricht, 2016.

<sup>10</sup> Trimbos-instituut, Factsheet kinderen en roken, 2017.

<sup>11</sup> [www.rokeninfo.nl/professionals/cijfers-gebruik-en-gevolgen/ziekte-en-sterfte1/sterfte](http://www.rokeninfo.nl/professionals/cijfers-gebruik-en-gevolgen/ziekte-en-sterfte1/sterfte)

<sup>12</sup> Trimbos-instituut, Factsheet effecten van tabaksontmoedigende beleidsmaatregelen onder rokers met een lage sociaaleconomische status, 2017.

<sup>13</sup> Visser et al., De gezondheidsrisico's van e-sigaret gebruik, RIVM 2015.

jongeren de e-sigaret in 2019.<sup>14</sup> In Nederland gebruikten in 2017 12% van de jongeren tussen de 16 en 18 jaar op het MBO en HBO de e-sigaret.<sup>15</sup> Daarnaast blijkt dat de e-sigaret vaak geen effectief hulpmiddel is om te stoppen met roken, omdat de meeste mensen naast de e-sigaret 'normaal' blijven roken.<sup>16</sup> Het is belangrijk om te voorkomen dat jongeren verslaafd raken aan een product dat schadelijk is en mogelijk een opstap is naar normaal roken.<sup>17</sup> Daarom is het wenselijk dat het gebruik van de e-sigaret onder jongeren wordt ontmoedigd.

### **Problematisch alcoholgebruik**

Alcohol drinken is slecht voor de gezondheid. Voor jongeren is alcohol extra schadelijk. Er zijn aanwijzingen dat alcoholconsumptie een negatieve invloed kan hebben op de hersenontwikkeling van jongeren. Daarnaast zijn er aanwijzingen dat jongeren die drinken een hoger risico lopen op het ontwikkelen van problematisch alcoholgebruik op latere leeftijd, zoals een alcoholverslaving. Alcohol is ook gevaarlijk voor ongeboren kinderen. Daarom luidt het advies van de Gezondheidsraad<sup>18</sup> aan jongeren en vrouwen die zwanger willen worden, zwanger zijn of borstvoeding geven om géén alcohol te gebruiken.<sup>19</sup>

Zelfs kleine hoeveelheden alcohol zijn schadelijk en kunnen de kans op kanker vergroten. Daarom raadt de Gezondheidsraad aan om zo min mogelijk te drinken. Door het drinkadvies op te volgen, verklein je de kans op gezondheidsschade. De Gezondheidsraad adviseert sinds 2015 geen alcohol of in elk geval niet meer dan één glas per dag te drinken.<sup>20</sup>

De laatste jaren zien we een verandering in het drinkgedrag van jongeren. De startleeftijd van alcoholgebruik ging omhoog van het 12e levensjaar in 2003 naar 13,2 jaar in 2015. Er is nog steeds een grote groep die start met drinken voor hun 18de verjaardag. Wat ook opvalt, is dat wanneer jongeren eenmaal gaan drinken, ze vaak grote hoeveelheden nuttigen. Bij volwassenen is over de afgelopen tientallen jaren te zien dat we in Nederland langzaamaan steeds minder drinken en dat dit stabiliseert. Momenteel drinken 8 van de 10 Nederlanders alcohol. Het wordt door volwassenen van alle leeftijden gebruikt. In 2018 dronk één op de 12 volwassen Nederlanders overmatig,<sup>21</sup> dat wil zeggen meer dan 14 (vrouwen) of 21 (mannen) glazen alcohol per week. Bijna één op de 10 volwassenen viel in 2018 in de categorie zware drinker<sup>22</sup>. Vooral binnen de leeftijdsgroep 18 tot 30 jaar en in de categorie tussen 50 en 74 jaar wordt er veel overmatig en zwaar gedronken. Onder 75-plussers wordt het minst zwaar of overmatig gedronken.

Problematisch alcoholgebruik leidt tot maatschappelijke kosten. Het veroorzaakt onder andere productiviteitsverlies, vroegtijdig overlijden, verkeersongevallen, ziekte en verslaving (en dus ook zorgkosten), kosten voor politie en justitie en problemen in de persoonlijke levenssfeer.<sup>23</sup>

<sup>14</sup> Cullen et al., e-Cigarette Use Among Youth in the United States, 2019. *Jama*, 322(21), 2095-2103.

<sup>15</sup> Trimbos-instituut, Kerncijfers roken, 2018.

<sup>16</sup> Hedman et al., Association of electronic cigarette use with smoking habits, demographic factors, and respiratory symptoms, *JAMA network open* 2018, 1(3), e180789-e180789 (hierna: Hedman 2018).

<sup>17</sup> Berry et al., Association of Electronic Cigarette Use With Subsequent Initiation of Tobacco Cigarettes in US Youths, *JAMA network open* 2019; 2(2), e187794 (hierna: Berry 2019).

<sup>18</sup> De Gezondheidsraad is een onafhankelijke wetenschappelijke adviesraad met als wettelijke taak regering en parlement te adviseren op het brede terrein van de volksgezondheid en gezondheidszorg.

<sup>19</sup> Gezondheidsraad, Richtlijnen goede voeding 2015.

<sup>20</sup> Gezondheidsraad, Richtlijnen goede voeding 2015.

<sup>21</sup> Gezondheidsenquête/Leefstijlmonitor, CBS i.s.m. RIVM en Trimbos-instituut.

<sup>22</sup> Er is sprake van zwaar drinken wanneer minstens één keer per week meer dan vier (vrouwen) of zes (mannen) glazen alcohol op een dag gedronken worden.

<sup>23</sup> RIVM, Maatschappelijke kosten baten analyse alcoholgebruik MKBA-model, 2018.

## Overgewicht & ongezonde voeding

Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding<sup>24</sup> en weinig beweging (twee belangrijke oorzaken van overgewicht en obesitas) zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziektelast<sup>25</sup>. Ongezonde voeding zorgt voor 8,1% van de ziektelast, jaarlijks 12.900 doden en € 6 miljard aan zorgkosten.<sup>26</sup> Daarbij speelt mee dat ongezonere producten doorgaans goedkoper zijn dan gezondere producten. Weinig beweging zorgt voor 2,3% van de ziektelast, 5.800 doden en € 2,7 miljard aan zorgkosten.<sup>27</sup> Overgewicht (en obesitas) zijn verantwoordelijk voor ruim 10% van het aantal nieuwe gevallen van chronisch hartfalen, 15% van de gevallen van hart- en vaatziekten en 40% van de gevallen van diabetes mellitus type II. Obesitas en aan obesitas gerelateerde ziekten zorgen na roken voor het meeste verlies van gezondheid. Voor obesitas gaat het om 3,0 levensjaren en 5,1 gezonde levensjaren; bij roken om 4,1 levensjaren en 4,6 gezonde levensjaren.<sup>28</sup> Het aantal ongezonde levensjaren (doorgebracht met ziekte(n) en beperkingen) als gevolg van overgewicht en obesitas vergroot de maatschappelijke kosten. Hieronder vallen bijvoorbeeld de kosten door arbeidsongeschiktheid en ziekteverzuim, en kosten in de gezondheidszorg. De OESO schat in dat 2,7% van het Nederlandse BBP tussen 2020 en 2050 verloren gaat aan overgewicht gerelateerde zorgkosten en productiviteitsverlies.<sup>29</sup> Ook is bekend dat overgewicht en obesitas vaak een negatief effect hebben op het mentale welzijn van mensen.<sup>30</sup> De wijdverbreide stigmatisering van obesitas leidt tot kinderen die gepest worden, volwassenen die een lagere kans op banen hebben en veel psychisch leed. Dit heeft ook maatschappelijke en economische gevolgen.

Van de kinderen tussen de 4 en 18 jaar oud heeft 13,5% overgewicht (waarbij het gaat om een BMI<sup>31</sup> vergelijkbaar tussen 25 en 30 bij volwassenen) of obesitas (BMI vergelijkbaar met 30 en hoger bij volwassenen). In 2017 had bijna de helft (48,7%) van de Nederlanders van 18 jaar en ouder overgewicht, van wie 13,9% obesitas. Volgens het trendskenario in de Volksgezondheid Toekomst Verkenning (VTV) 2018 stijgen deze percentages de komende jaren nog verder.

Veel voorkomende bestanddelen van ongezonde voeding zijn:<sup>32</sup>

- *Suikers*<sup>33</sup>: Suiker is een stof die calorieën levert zonder andere nuttige voedingsstoffen te bevatten, zogenaamde 'lege calorieën'. Gemiddeld eten we (1-79 jaar) in Nederland 110 gram suikers per dag. Dat betekent dat we 21% van de energie die we dagelijks consumeren via suikers innemen (energie%). Mannen/jongens eten gemiddeld meer suikers dan vrouwen/meisjes: 121 versus 100 gram/dag. Kinderen (1-18 jaar) eten gemiddeld 121 gram/dag, dat is 27 energie%.

Nationaal hebben we geen richtlijn voor suikerinname, de WHO hanteert maximaal 10 energie% uit vrije suikers. Dit zijn toegevoegde suikers en suikers die van nature aanwezig zijn in sappen, siropen, honing en vruchtenconcentraat (niet de suikers in fruit als hele vrucht of van nature aanwezig melksuikers in zuivel).

<sup>24</sup> Onder ongezonde voeding wordt in het algemeen verstaan producten die niet in de Schijf van Vijf vallen. Dit zijn over het algemeen producten die toegevoegd zout of suikers bevatten of teveel ongezonde (verzadigde vetten) en weinig of geen nuttige voedingsstoffen zoals voedingsvezels, onverzadigde vetten, vitaminen en mineralen.

<sup>25</sup> De ziektelast ('Burden of Disease') is de hoeveelheid gezondheidsverlies in een populatie die veroorzaakt wordt door ziekten. De ziektelast wordt uitgedrukt in DALY's ('Disability-Adjusted Life-Years'). De DALY kwantificeert gezondheidsverlies en is opgebouwd uit twee componenten: de jaren geleefd met ziekte en de jaren verloren door vroegtijdige sterfte.

<sup>26</sup> RIVM, VTV 2018.

<sup>27</sup> RIVM, VTV 2018.

<sup>28</sup> Nationaal Preventieakkoord *Naar een gezonder Nederland*, 2018.

<sup>29</sup> [www.oecd.org/health/the-heavy-burden-of-obesity-67450d67-en.htm](http://www.oecd.org/health/the-heavy-burden-of-obesity-67450d67-en.htm)

<sup>30</sup> RIVM, Overgewicht en psychische problemen: hoe vaak komen ze samen voor?, 2011.

<sup>31</sup> BMI staat voor Body Mass Index, een index voor gewicht in verhouding tot de lichaamslengte. Een BMI tussen 18,5 en 25 wordt gezien als gezond. Tussen 25 en 30 overgewicht en boven de 30 obesitas.

<sup>32</sup> Onderstaande cijfers over suiker, zout, verzadigd vet en vlees zijn afkomstig van RIVM: [www.wateetnederland.nl](http://www.wateetnederland.nl)

<sup>33</sup> Suikers: mono- en disacchariden.



- *Zout:*

Een hoge zoutinname is een risicofactor voor hoge bloeddruk, die het risico op hart- en vaatziekten verhoogt. Daarnaast kan een hoge zoutinname leiden tot nierziekten, maagkanker en botontkalking. Meer dan 80% van de Nederlandse bevolking krijgt meer zout binnen dan de maximaal aanbevolen hoeveelheid van 6 gram zout per dag (WHO advies zelfs maximaal 5 gram/dag). De helft van de volwassenen van 19-70 jaar eet 8,2 gram zout per dag of meer. De helft van de onderzochte mannen had een zoutinname van meer dan 9,7 gram per dag. De inname van zout is voor volwassenen hoger dan voor kinderen. De inname neemt toe met de leeftijd tot 50 jaar.

Naar schatting ruim driekwart van het geconsumeerde zout komt van producten zoals gekocht in winkel of restaurant (niet zelf toegevoegd).
- *Verzadigd vet:*

Verzadigd vet verhoogt het LDL-cholesterol van het bloed. Een te hoog LDL-cholesterol is niet goed voor de bloedvaten. Om de kans op hart- en vaatziekten te verlagen, is het van belang producten met veel verzadigd vet te vervangen door producten met veel onverzadigd vet. De inname van verzadigde vetzuren is in Nederland gemiddeld 30 gram/dag (12,6 energie%/dag). De WHO hanteert een maximum advies van 10 energie%/dag. De Gezondheidsraad adviseert in dit kader vooral harde vetten te vervangen door zachte of vloeibare vetten.
- *Rood en bewerkt vlees:*

Nederlanders eten gemiddeld 98 gram vlees per dag (686 gram/week), waarvan 76 gram rood vlees (532 gram/week). Bijna de helft van dit vlees is bewerkt vlees (47 gram/dag). Mannen eten meer vlees en vleesproducten (115 gram/dag) dan vrouwen (81 gram/dag). Volwassenen eten meer vlees en vleesproducten (104 gram/dag) dan kinderen (76 gram/dag). In de leeftijd tot 18 jaar neemt de consumptie van vlees en vleesproducten toe, hierna blijft de consumptie vrijwel gelijk.

Het eten van te veel vlees brengt risico's voor de gezondheid met zich mee. Rood en met name bewerkt vlees zoals vleeswaren worden in verband gebracht met beroerte, diabetes type II en kanker. Onbewerkt mager vlees past in een gezond eetpatroon, vooral vanwege de eiwitten, vitamines en mineralen. Het advies is om niet meer dan 500 gram vlees per week te eten, waarvan maximaal 300 gram rood vlees, zoals rundvlees en varkensvlees. Bewerkt vlees, vleeswaren en vette vleessoorten staan niet in de Schijf van Vijf.

### ***Milieuschade door productie en consumptie van dierlijk voedsel***

De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt, heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving. Daarbij gaat het vooral om uitstoot van emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen) en verlies van biodiversiteit. Laatstgenoemde ontstaat door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik, hoog watergebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren wordt verbouwd en geproduceerd). Het Planbureau voor de Leefomgeving (hierna: PBL) heeft de milieuschade van de Nederlandse voedselproductie voor 2015 gekwantificeerd.<sup>34</sup> De landbouw wordt in deze studie verantwoordelijk gehouden voor een schade van € 6,5 miljard, waarvan ruim de helft afkomstig is van ammoniak en ongeveer 40 procent van methaan en lachgas door veeteelt.

De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL<sup>35</sup> heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1.800 m<sup>2</sup> per persoon

---

<sup>34</sup> Driessen & Vollebergh, Monetaire milieuschade in Nederland, PBL 2018.

<sup>35</sup> Westhoek, Kwantificering van de effecten van verschillende maatregelen op de voetafdruk van de Nederlandse voedselconsumptie, PBL 2019 (hierna: PBL 2019).

bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel), zoals figuur 1 laat zien.



Figuur 1: Indicatieve geografische verdeling landvoetafdruk van de Nederlandse voedselconsumptie.<sup>36</sup>

In Nederland wordt, net zoals in veel andere landen, voedsel verspild. Naar schatting bedroeg in 2017 de voedselverspilling omgerekend naar hoofd van de bevolking tussen de 106 en 147 kilogram. Dit is voor Nederland een totale hoeveelheid van minimaal 1.814 tot maximaal 2.509 kiloton per jaar in de hele keten. De Monitor Voedselverspilling laat zien dat er de afgelopen jaren nauwelijks voortgang is geboekt met het terugdringen van voedselverspilling.<sup>37</sup>

Aangezien zuivel ook onderdeel uitmaakt van een gezonde voeding (zie hierna), blijven zuivelproducten voor dit onderzoek verder buiten beschouwing. Alle andere hiervoor benoemde producten (tabak, alcohol, suiker, vet, vlees, enz.) zullen hierna ook onder het begrip 'preventiegoederen' besproken worden.

<sup>36</sup> PBL 2019, p. 27. De koe representeert rundvlees, de melkfles zuivel (inclusief kaas), de kip kippenvlees en ei, en het wijnglas wijn en bier.

<sup>37</sup> Soethoudt & Vollebregt, Monitor voedselverspilling. Update Monitor 2009-2017. Wageningen: Wageningen UR Food & Biobased Research 2019.

## 2.2.2 Preventiedoelen<sup>38</sup>

Na het in kaart brengen van het probleem, kunnen beleidsdoelen (de gewenste situatie of het gewenste gedrag) geformuleerd worden. Door doelen te formuleren, waarbij de middelen nog niet worden verondersteld, krijgen betrokken partijen meer ruimte om met innovatieve oplossingen te komen. Doelen kunnen van strategische, specifieke of operationele aard zijn.

Het te bereiken doel moet helder worden gedefinieerd. Daarbij zijn de zogenoemde SMART-criteria hierbij leidend: specifiek, meetbaar, afgesproken, realistisch en tijdgebonden. Deze criteria moeten zoveel mogelijk kwalitatief en kwantitatief worden ingevuld om zodoende ook achteraf te kunnen evalueren of, hoe en wanneer het doel verwezenlijkt is.

### ***Stoppen met roken***

Gezien de serieuze en verreikende gevolgen van roken, is het doel om zo veel mogelijk rokers ermee te laten stoppen en te voorkomen dat niet-rokers ermee beginnen. Het gebruik van e-sigaretten moet ontmoedigd worden omdat het een mogelijke opstap vormt naar normaal roken en de e-sigaret op zichzelf een schadelijk product is.<sup>39</sup> Daarbij is het vooral belangrijk om te voorkomen dat jongeren verslaafd raken.

De e-sigaret zelf wordt vaak genoemd als 'stoppen-met-roken' middel. De regering is echter van mening dat de e-sigaret geen goed stoppen-met-roken middel is, omdat een groot deel van de e-sigaretgebruikers naast de e-sigaret ook nog tabaksproducten blijft roken en daarom geen gezondheidswinst boekt door gebruik van de e-sigaret. Dit is recent nog eens bevestigd in een Zweeds onderzoek uit 2018, dat is gepresenteerd op het congres van de ERS European Respiratory Society, de Europese Vereniging van Longartsen. Dit onderzoek laat zien dat de gebruikers van e-sigaretten in de meeste gevallen daarnaast ook nog roken.<sup>40</sup>

### ***Minder & bewust alcoholgebruik***

Het problematisch alcoholgebruik in Nederland moet verder afnemen. De Rijksoverheid streeft samen met de partijen in het Nationaal Preventieakkoord na dat jongeren en zwangere vrouwen in 2040 geen alcohol meer drinken en dat het aantal volwassen Nederlanders dat teveel alcohol drinkt, daalt van 8,8% naar maximaal 5%. Het is de ambitie om mensen meer bewust te maken van het eigen drinkgedrag en de effecten daarvan.

### ***Gezond gewicht en gezonde voeding***

Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten tegen te gaan is het doel dat Nederlanders zoveel mogelijk eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn<sup>41</sup>. In de Schijf van Vijf staan<sup>42</sup>:

- veel groente en fruit;
- vooral volkoren, zoals volkorenbrood, volkorenpasta, couscous en zilvervliesrijst;
- minder vlees en meer plantaardig, varieer met vis, peulvruchten, noten, eieren en vegetarische producten;
- genoeg magere en halfvolle zuivel, zoals melk, yoghurt en kaas;
- een handje ongezoeten noten;

<sup>38</sup> [www.kcwj.nl/kennisbank/integraal-afwegingskader-beleid-en-regelgeving/4-wat-het-doel](http://www.kcwj.nl/kennisbank/integraal-afwegingskader-beleid-en-regelgeving/4-wat-het-doel)

<sup>39</sup> Berry 2019.

<sup>40</sup> Hedman 2018.

<sup>41</sup> <https://www.gezondheidsraad.nl/documenten/adviezen/2017/08/22/beweegrichtlijnen-2017>

<sup>42</sup> Voedingscentrum: [www.voedingscentrum.nl/nl/gezond-eten-met-de-schijf-van-vijf/wat-staat-er-in-de-vakken-van-de-schijf-van-vijf.aspx](http://www.voedingscentrum.nl/nl/gezond-eten-met-de-schijf-van-vijf/wat-staat-er-in-de-vakken-van-de-schijf-van-vijf.aspx)

- zachte of vloeibare smeer- en bereidingsvetten, zoals olie, halvarine en vloeibaar bak- en braadvet; en
- voldoende vocht, zoals kraanwater, thee en koffie.

Voor sommige producten uit de Schijf van Vijf geldt dat men deze niet onbeperkt moet eten. Voor vlees is het advies niet meer dan 500 gram per week te eten (inclusief vleeswaren), waarvan maximaal 300 gram rood vlees (rund, varken, schaap, geit). Voor zuivel is het advies 2-3 porties per dag te eten.

Voor producten die niet in de Schijf van Vijf staan geldt dat zij als ongezond beschouwd worden en consumptie van deze producten beter ontmoedigd kan worden, bijvoorbeeld vanwege het gehalte aan zout, suikers, verzadigd vet of een hoge energiedichtheid.<sup>43</sup> Een aantal productgroepen valt in zijn geheel buiten de Schijf van Vijf:

- suikerhoudende dranken;
- suiker en snoepgoed;
- koek en gebak;
- sauzen en smaakmakers, kruiden zonder suiker en/of zout uitgezonderd;
- hartige snacks en zoutjes;
- soepen en bouillon; en
- ijs.

### ***Minder milieuschade door vleesconsumptie***

Volgens PBL zijn er drie aangrijpingspunten om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen:

1. *Duurzamer eten:*

Duurzamer eten betekent met name minder consumptie van dierlijke producten. Anders (duurzamer) eten leidt echter alleen op mondiale schaal tot significante effecten. Toch kunnen we vooroplopen, door hier met verandering in eetpatronen een markt te creëren voor voedselinnovaties die aanslaan elders in de wereld. Bijvoorbeeld in nieuwe groei landen, waar de bevolking groeit, mensen rijker worden en dan normaal gesproken meer dierlijke producten gaan eten. Dat sorteert effect voor onze economie en de mondiale ecologie.

Dat betekent dat beprijzing hier te lande gepaard moet gaan met internationale inspanningen voor beprijzing elders (om te beginnen in Noordwest Europa waar het merendeel van het in Nederland geproduceerde voedsel wordt afgezet, de Europese Unie en de rest van de wereld), en missiegericht innovatiebeleid om nieuwe voedselproducten te ontwikkelen en (wereldwijd) te vermarkten.

2. *Minder verspillen:*

Er zijn het afgelopen jaar in nieuwe initiatieven in gang gezet (zoals de Taskforce Circular Economy in Food) met de ambitie tot een versnelde reductie van voedselverspilling kunnen leiden. De Rijksoverheid ondersteunt dit initiatief en onderschrijft de doelstelling van 50 procent reductie van voedselverspilling.<sup>44</sup> Dit is ook conform de duurzame ontwikkelingsdoelstelling voor het jaar 2030.<sup>45</sup>

3. *Efficiënter en zorgvuldiger produceren:*

De veehouderij moet duurzamer en meer werken vanuit de kringloopgedachte. Gestreefd wordt naar:

- het verkleinen van de nutriëntenkringlopen in de veevoeding;

---

<sup>43</sup> [www.wateetnederland.nl](http://www.wateetnederland.nl)

<sup>44</sup> Kamerstukken II 2017/18, 31 532, nr. 190, bijlage 2018D20461.

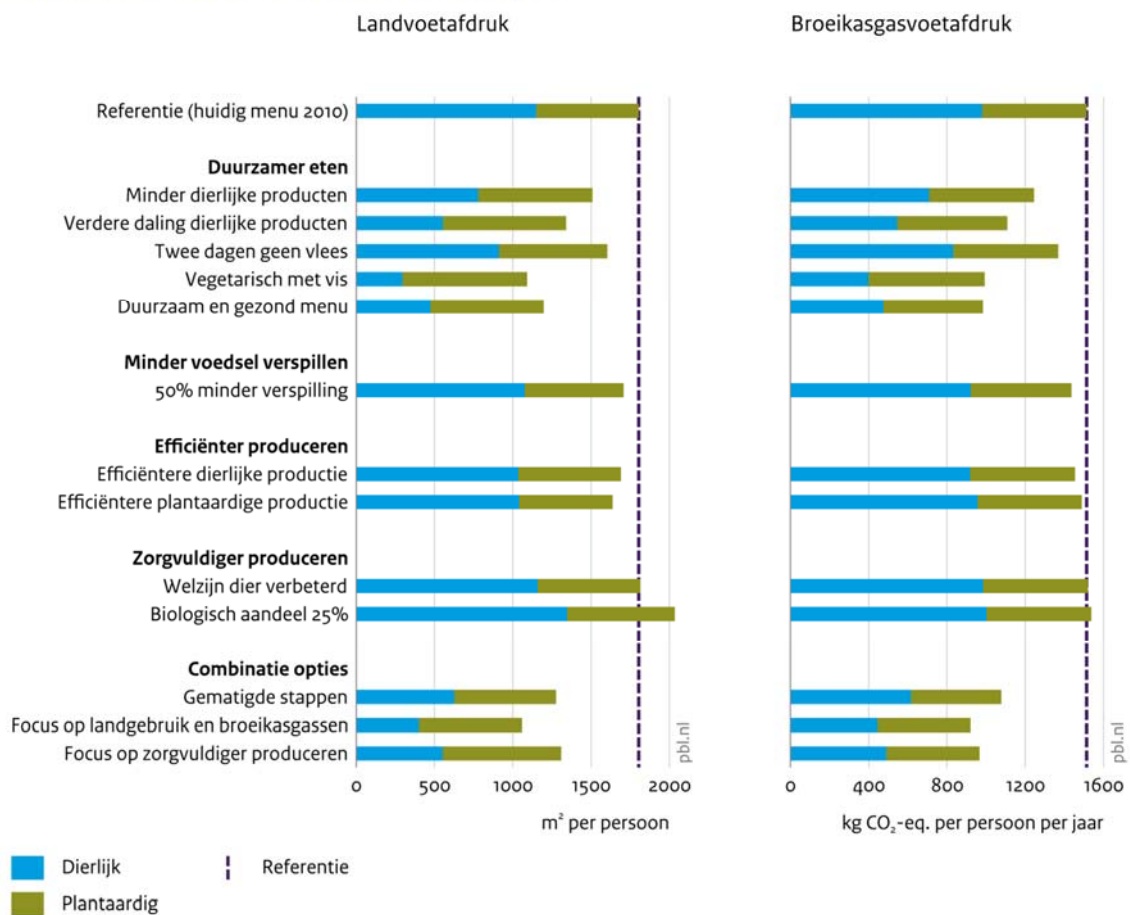
<sup>45</sup> <https://www.unenvironment.org/thinkeatsave/about/sdg-123-food-waste-index>

- het zo veel mogelijk voorkomen van verliezen van voedsel, reststromen, koolstof, energie en water; en
- het realiseren van de overgang naar integraal duurzame en emissiearme stal- en houderijsystemen die het leefklimaat voor mens en dier en die de emissies van broeikasgassen, ammoniak, geur en fijnstof verlagen of voorkomen. De huisvesting van dieren biedt ruimte aan hun natuurlijke gedrag en wordt gecombineerd met een goede zorg vanuit hun specifieke behoeften.

Als consumenten en degenen die het voedsel voor hen produceren de eerdergenoemde aangrijpingspunten tegelijkertijd benutten, dan is het mogelijk om, afhankelijk van de concrete keuzes, de broeikasgasvoetafdruk van de Nederlandse voedselconsumptie met circa 30 tot 40 procent te verminderen en de landvoetafdruk met 25 tot 40 procent. Het grootste effect op landgebruik en broeikasgasemissies heeft echter verandering van eetpatronen, dat wil zeggen aanpassing van het dieet.<sup>46</sup>

Figuur 2: Verschillende maatregelen in de voedselconsumptie zorgen voor een verkleining van de land- en broeikasgasvoetafdruk<sup>47</sup>

### Voetafdruk van Nederlandse voedselconsumptie



Bron: PBL

<sup>46</sup> PBL 2019, p. 5.

<sup>47</sup> PBL 2019, p. 6.

### 2.2.3 Rechtvaardiging van overheidsinterventie<sup>48</sup>

Het is van belang om duidelijk te hebben waarom de overheid dit probleem zou moeten oplossen. In een democratische rechtsstaat dient overheidsinterventie namelijk gerechtvaardigd te worden door het bestaan van een publiek belang.

Door overheidsingrijpen tracht de overheid consumenten weloverwogen keuzes te laten maken op het gebied van een gezonde leefstijl wat bijdraagt aan een langer en gezonder leven.

De wenselijkheid van overheidsingrijpen is afhankelijk van verschillende redenen, waardoor het per onderwerp bij de ene groep wenselijker kan zijn om in te grijpen dan bij de andere groep. Zo is bijvoorbeeld de jeugd kwetsbaarder voor de schadelijke gevolgen van ongezond gedrag en minder in staat bewuste keuzes te maken. Hoger opgeleiden zijn gemiddeld beter in staat om gezonde keuzes te maken dan lager opgeleiden. Sommige beleidsinstrumenten, zoals verboden en accijns, kunnen echter alleen op iedereen of op niemand toegepast worden.

#### ***Irrationeel gedrag***

Van bepaalde goederen zijn de voordelen of nadelen van het gebruik bekend, maar dit leidt in de ogen van de overheid toch niet altijd tot de juiste keuzes. Dit 'menselijk tekortschieten' kan reden zijn voor de overheid om in te grijpen.

Mensen zijn maar beperkt in staat om hun gedrag nú aan te passen aan hun gewenste situatie decennia later. Denk aan de roker die al jaren wil stoppen, maar dat telkens voor zich uitschuift. Of de tiener die begint met roken en daarbij niet denkt aan de gevolgen in de vorm van verhoogde kans op longkanker 40 jaar later. Of de drinker die al jaren wat wil minderen maar deze leefstijlverandering maar niet doorvoert. Als laatste speelt mee dat de dagelijkse fysieke leefomgeving van burgers (consumenten) het maken van bewuste keuzes bemoeilijkt. Ten aanzien van overgewicht noemt men dit fenomeen de 'obesogene omgeving'. Er is op zoveel plekken zo veel (ongezond) voedsel voor handen en/of beïnvloeding (bijvoorbeeld door reclame voor ongezonde producten) aanwezig dat mensen eigenlijk geen volledig eigen (niet-beïnvloede) keuze hebben. Bepaalde voedingsproducten spelen hier ook expliciet op in. *Ultra-processed foods* zijn sterk bewerkte producten met veel calorieën, suiker, zout en verzadigd vet, en weinig vitamines, mineralen en vezels. Denk aan snoep, chocolade, zoete dranken en hartige snacks. Mensen eten makkelijk te veel van deze producten doordat ze vaak niet snel verzadigen, ze in het oog springen door hun verpakking en marketing en ze vaak beschikbaar worden gesteld op plekken waar een impulskoop gauw gemaakt is (bijvoorbeeld bij de kassa).<sup>49</sup>

#### ***Marktfalen***

Als het functioneren van de markt niet of te weinig bijdraagt aan de maatschappelijke welvaart kunnen publieke belangen in het geding raken. Er is sprake van marktfalen: het tekortschieten van markten, waardoor er geen maatschappelijk optimaal evenwicht tussen vraag en aanbod van een goed wordt gevonden. Dit falen kan verschillende oorzaken hebben:

- *Externe effecten die de markt niet (voldoende) kan corrigeren:*  
Dit zijn effecten waaraan kosten zijn verbonden waarvoor geen markt bestaat (bijvoorbeeld milieuverontreiniging of gezondheidsklachten). Hierdoor is de prijs van goederen of diensten zonder overheidsinterventie te laag.

<sup>48</sup> [www.kcwj.nl/kennisbank/integraal-afwegingskader-beleid-en-regelgeving/5-wat-rechtvaardigt-overheidsinterventie](http://www.kcwj.nl/kennisbank/integraal-afwegingskader-beleid-en-regelgeving/5-wat-rechtvaardigt-overheidsinterventie)

<sup>49</sup> [www.voedingscentrum.nl/nl/service/vraag-en-antwoord/gezonde-voeding-en-voedingsstoffen/is-onbewerkt-zonder-pakjes-zakjes-en-kant-en-klaarmaaltijden-altijd-gezonder-.aspx](http://www.voedingscentrum.nl/nl/service/vraag-en-antwoord/gezonde-voeding-en-voedingsstoffen/is-onbewerkt-zonder-pakjes-zakjes-en-kant-en-klaarmaaltijden-altijd-gezonder-.aspx)

Marktfalen uit zich met name in de negatieve externaliteiten die ongezond gedrag met zich meebrengen. Bij roken, overgewicht en alcoholgebruik zijn die externaliteiten ook financieel-economisch van aard. Zo schat de OESO in dat 2,7% van het Nederlandse BBP tussen 2020 en 2050 verloren gaat aan overgewicht gerelateerde zorgkosten en productiviteitsverlies.<sup>50</sup> De netto maatschappelijke kosten (dat wil zeggen: exclusief de private kosten en baten zoals consumentensurplus/genot en verlies van gezonde levensjaren) van alcoholgebruik bedragen € 2,3 tot 4,3 miljard.<sup>51</sup>

De financieel-economische kosten en baten (ook wel de 'harde euro's genoemd die ergens in de maatschappij in de portemonnee gevoeld worden) van roken zijn ongeveer gelijk, omdat rokers over de levensloop lagere zorgkosten maken vergeleken met niet rokers. Daar staat tegenover dat in een rookvrije samenleving mensen langer leven, en de pensioenleeftijd hoger kan worden verondersteld. Als ook brede welvaartseffecten meegenomen worden, dan bedragen de maatschappelijke kosten van roken jaarlijks netto € 33 miljard. Voor het grootste deel betreft dit de geldelijke waardering van gezondheidsverliezen (ook wel 'zachte euro's' genoemd, die niet opnieuw uitgegeven kunnen worden maar die uitdrukken hoeveel waarde mensen hechten aan langer gezond leven).<sup>52,53</sup>

Roken kent ook negatieve externaliteiten. Het gedrag van individuen (de roker) komt tot uiting in het welzijn van anderen (mensen/kinderen die ongewenst meeroken). Deze externaliteit zou beter in de prijs van roken kunnen worden verdisconteerd. Aan de andere kant zorgt een prijsstijging voor een toename van de verkoop van tabak over de grens, en een afname van de verkoop van tabak bij Nederlandse retailers. De maatregel om de externaliteiten van roken te internaliseren veroorzaakt dus weer internationale externaliteiten. Er loopt momenteel een onderzoek naar hoe groot die internationale externaliteiten precies zijn in het geval van de verhoging van de tabaksaccijns van € 1 per pakje sigaretten per 1 april 2020.

- *Informatiescheefheid tussen vrager en aanbieder:*  
Informatiescheefheid aan de kant van vrager of aanbieder leidt tot opportunistisch gedrag of suboptimaal keuzegedrag, waardoor de markt niet goed kan functioneren. Dit doet zich met name voor bij producten waarover weinig of tegenstrijdige informatie beschikbaar is, zoals e-sigaretten en sommige voedingsproducten. Over voeding gaan veel onjuiste adviezen rond in diverse media.
- *Oneerlijke concurrentieverhoudingen (monopolievorming):*  
Dit is een situatie waarin één aanbieder zoveel macht verwerft dat het prijsmechanisme van de markt niet meer goed functioneert.

De ketens waarin boeren opereren, kenmerken zich door een zandlopermodel. Er is een groot aantal primaire producenten, een beperkt aantal verwerkers en handelaren per product, een handvol grote inkopers voor grote supermarktketens en er zijn miljoenen consumenten die in de supermarkt voedsel kopen. De lengte van de keten verschilt per product. Deze hangt bijvoorbeeld af van de mate van bewerking, de mate waarin een product bewaard kan worden en de afstand waarover het product vervoerd wordt. Door schaalvergroting, niet alleen in de primaire landbouw maar juist ook in de rest van de productieketen, kennen schakels verderop in de keten een grote mate van concentratie, waardoor de onderhandelingsmacht tussen de verschillende partijen in de keten onevenwichtig verdeeld kan zijn. Omdat de prijs van producten voor consumenten een belangrijk aankoopcriterium is, bestaat er een continue druk om

<sup>50</sup> [www.oecd.org/health/the-heavy-burden-of-obesity-67450d67-en.htm](http://www.oecd.org/health/the-heavy-burden-of-obesity-67450d67-en.htm)

<sup>51</sup> de Wit et. al., Maatschappelijke kosten-baten analyse van beleidsmaatregelen om alcoholgebruik te verminderen, RIVM 2018.

<sup>52</sup> [www.ntvg.nl/artikelen/de-rekening-van-roken](http://www.ntvg.nl/artikelen/de-rekening-van-roken)

<sup>53</sup> Een maatschappelijke kosten-batenanalyse (MKBA) is een kosten-batenanalyse waarbij de kosten en baten voor een gehele maatschappij worden beschouwd.

verkooprijzen te verlagen. Dit maakt dat boeren en tuinders vaak prijzen in de markt moeten accepteren (ze zijn 'prijsnemer') en hun positie in de keten snel onder druk komt te staan.

- *Te hoge transactiekosten:*  
Als de transactiekosten te hoog zijn, komt er geen markt tot stand. Bij voeding speelt dit aspect een rol aangezien zout en suiker goedkope ingrediënten zijn die de houdbaarheid van producten kunnen verlengen.



## 2.3 Het geschikte instrument

Bij de zoektocht naar concrete preventiemaatregelen is er een aantal criteria om te bepalen of een maatregel geschikt is om het doel te bereiken. Maar ook al blijkt dat een (fiscaal) instrument geschikt is, kun je de vraag stellen of er niet nog betere instrumenten zijn om hetzelfde doel te bereiken. Belastingmaatregelen hoeven immers niet altijd het meest effectief of efficiënt te zijn. Vaak kunnen normen, betere informatievoorzieningen of subsidies even veel effect – en gelijktijdig minder ongewenste neveneffecten sorteren.

Bij de keuze voor een beleidsinstrument verdient het de voorkeur om waar mogelijk aan te sluiten bij reeds, al beproefde, bestaande maatregelen. Zo zijn bijvoorbeeld de **accijnzen voor tabak en alcohol** over het algemeen goed uitvoerbaar, met relatief weinig belastingplichtigen. Aan de andere kant is het handig om vóór de introductie van **nieuwe verbruiksbelastingen** (nog) kritischer te toetsen of een belastingmaatregel het meest geschikte instrument is en, zo ja, in welke vorm. Immers leidt elke nieuwe belastingmaatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel en tot meer administratieve- en uitvoeringslasten voor alle betrokken partijen.

### 2.3.1 Waarom is financiële interventie noodzakelijk?

Ter realisering van het geformuleerde overheidsdoel bestaat de keuze tussen financiële en niet-financiële instrumenten. Gemotiveerd moet worden waarom voor een van beide is gekozen. Hierbij is het van belang dat aangetoond kan worden waarom niet-financiële alternatieven, bijvoorbeeld voorlichting of normering, niet de voorkeur hebben. Ook dient bekeken te worden hoe de kosten van een financieel instrument zich verhouden met die van de niet-financiële instrumenten.

#### *Roken*

Wetenschappelijk onderzoek<sup>54</sup> wijst uit dat succesvol beleid voor tabaksontmoediging gebaseerd is op meerdere samenhangende pijlers: maatregelen waarmee de prijs van tabaksproducten substantieel wordt verhoogd, een rook- en tabaksvrije omgeving (inclusief alomvattende reclameverboden), effectieve en toegankelijke stopondersteuning, intensieve campagnes (die de andere maatregelen ondersteunen, maar ook een significant eigen effect kunnen hebben) en product- en verpakkingseisen.

De literatuur<sup>55</sup> geeft aan dat een jaarlijkse stapsgewijze verhoging (schoksgewijze stappen van jaarlijks 5-10%) van de prijs van sigaretten beschouwd wordt als de meest effectieve beleidsmaatregel om het aantal rokers en het aantal gerookte sigaretten te verlagen. De prijselasticiteit van volwassenen ligt tussen de -0,2 en -0,6.

Jongeren blijken gevoeliger voor een prijsstijging dan volwassenen. De prijselasticiteit ligt bij hen tussen de -0,5 en -0,9. Ook lijkt een accijnsverhoging vooral effectief te zijn in de bevolkingsgroep met een lage SES, een groep waarin meer wordt gerookt. Prijsmaatregelen bij tabak zullen daarom de gezondheidsverschillen verkleinen, zowel omdat lager opgeleiden vaker roken, als omdat zij waarschijnlijk meer reageren op een prijsverhoging.

De overheid kan de prijs van tabaksproducten beïnvloeden door een minimumprijs in te stellen (normering). Binnen de fiscaliteit bestaat de mogelijkheid van **tariefsaanpassingen in de accijns**. Het IBO Gezonde Leefstijl uit 2016 onderstreept dat een forse accijnsverhoging kan worden ingezet wanneer de overheid het instrument effectiever wil inzetten ten bate van de volksgezondheid boven het vullen van staatskas. Verhoging van tabaksaccijns is een bewezen effectieve maatregel bij het tegengaan van tabaksverslaving en de daarmee gepaard gaande ernstige gezondheidsschade. Het

<sup>54</sup> WHO Report on the Global Tobacco Epidemic, 2019..

<sup>55</sup> Trimbos-instituut, Factsheet over effecten van accijns op gebruik tabaksproducten, 2015.

RIVM geeft aan dat accijnsverhoging nodig is om de doelstelling van het regeerakkoord met betrekking tot een rookvrije generatie te bereiken en stelt dat de in het Nationaal Preventieakkoord (2018) opgenomen verhoging van de prijs door accijnsverhogingen van een pakje sigaretten tot € 10 in 2023 een effectieve maatregel is om de ambities voor volwassenen te halen maar dat voor jongeren en zwangere vrouwen aanvullende maatregelen nodig zijn, bijvoorbeeld grotere jaarlijkse accijnsverhogingen. Belangrijk bij accijnsverhoging is dat de prijsverschillen tussen de verschillende tabaksproducten kleiner worden, zodat overstappen naar andere, goedkopere tabaksproducten wordt voorkomen.

### ***Alcohol***

Uit diverse nationale en internationale onderzoeken<sup>56</sup> komt naar voren dat de meest effectieve alcoholstrategie een beleidsmix is van bewezen effectieve interventies, zoals het beperken van de beschikbaarheid van alcohol en het stoppen of beperken van alcoholreclame gecombineerd met prijsmaatregelen. Daarbij leidt het substantieel verhogen van de prijs tot verlaagde alcoholconsumptie en minder alcohol gerelateerde schade, vooral bij minderjarigen omdat zij prijsgevoeliger zijn, en jongvolwassenen en zware drinkers, omdat zij de grootste hoeveelheid nuttigen. Een prijsverhoging is daarom de meest bewezen effectieve maatregel om problematisch alcoholgebruik terug te dringen.

De overheid kan de prijs van alcohol op verschillende manieren beïnvloeden. Gedacht kan worden aan een verplichte minimumprijs voor alcoholhoudende dranken (normering) of aan een **verhoging van de accijns op alcoholhoudende dranken** (fiscale maatregel).

Voor een minimumprijs geldt daarbij dat de lidstaat moet kunnen aantonen dat de normering bijkomende voordelen of minder nadelen heeft ten opzichte van een accijnsverhoging.<sup>57</sup>

### ***Gezond gewicht en gezonde voeding***

De IBO Gezonde Leefstijl<sup>58</sup> concludeerde dat er verschillende potentieel effectieve maatregelen ter preventie van overgewicht beschikbaar zijn (wettelijk herformuleren van de samenstelling van voedingsproducten, beperking van het aanbod aan ongezonde producten, veranderen van de omgeving, variëren van prijzen van gezonde en ongezonde producten en gerichte programma's of persoonlijke begeleiding met aandacht voor voeding en bewegen).

De overheid kan de prijs – en daarmee ook de beschikbaarheid – van ongezonde levensmiddelen beïnvloeden door een minimumprijs in te stellen (normering). De prijs van gezonde producten kan bijvoorbeeld via subsidies verlaagd worden. Binnen de fiscaliteit bestaat de mogelijkheid van **tariefsaanpassingen in de btw en de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken**. Ook kunnen **nieuwe belastingen op ongezonde voedingsmiddelen** ingevoerd worden.

Daarnaast kan de overheid ook wettelijke normen stellen voor de samenstelling van voedingsproducten, bijvoorbeeld een maximum suiker- of zoutgehalte. Gezien de internationale levensmiddelenmarkt en het principe van wederzijdse erkenning in de EU, is de kans echter groot dat dit tot een ongelijk speelveld leidt.

### ***Minder milieuschade door vleesproductie en -consumptie***

Aan de productiekant is een veelheid aan beleid dat bijdraagt aan het verminderen van de milieuschade van de landbouw. Op hoofdlijnen gaat het daarbij om convenanten en eventueel

<sup>56</sup> Zie onder andere het IBO Gezonde Leefstijl uit 2016, gepubliceerde studies in The Lancet en onderzoeken van het WHO en het Wereld Economisch Forum.

<sup>57</sup> HvJ 23 december 2015, RB 2608; ECLI:EU:C:2015:845 (Scotch Whisky Association).

<sup>58</sup> [www.rijksverheid.nl/documenten/rapporten/2016/04/01/ibo-gezonde-leefstijl](http://www.rijksverheid.nl/documenten/rapporten/2016/04/01/ibo-gezonde-leefstijl)

regelgeving die ervoor zorgt dat veehouderij meer extensief en natuur inclusief is (met vaak minder dieren per hectare) en/of die het houden van dieren in integraal duurzame en emissiearme stal- en houderijsystemen stimuleert. De relatie tussen omvang van de veestapel en het milieu is overigens niet altijd even eenduidig. Zo toonde het PBL in 2011 aan dat de invloed van de omvang van de veestapel op de leefomgeving – wat breder is dan het milieu – verschilt per diersoort.<sup>59</sup> Milieueffecten door overbemesting (stikstof, eutrofiëring) nemen weliswaar af bij een kleinere veestapel, maar tegelijkertijd zijn deze effecten moeilijker te beheersen bij grazend melkvee dan bij permanent opgehokt vleesvee, waar je makkelijker kunt sturen met, onder andere, voermaatregelen, emissiearme stallen en kunstmestvervangng.

Naast het sturen op de aanbodkant kan minder milieuschade mogelijk ook gerealiseerd worden door de vraagkant. Denk hierbij aan het stimuleren van duurzame eetpatronen, bijvoorbeeld met plantaardige substituten voor vleesconsumptie, en aan een verschuiving binnen de consumptie naar duurzaam geproduceerd voedsel inclusief vlees, met minder impact op natuur, leefmilieu en klimaat. Dat kan via eenduidige consumenteninformatie, onderbouwde claims over de groenheid van producten, richtlijnen voor gezonde en duurzame voeding, inzet op de voedselomgeving (om gezonde en duurzame producten als de gemakkelijkste keuze te positioneren) en wederom convenanten en eventueel regelgeving om een bodem in de markt te leggen op het punt van duurzaamheid. Maar ook hier is nuancering op zijn plaats. Voedselgedrag is routinematig gedrag, gekoppeld aan emotie, dat slechts in zeer beperkte mate gestuurd wordt door individuele en bewuste keuzes. Zaken als cultuur, vaardigheden (hoe maak je van een vegaburger een smakelijk product) en voedselomgeving (waaronder verleiding en marketing van retailers) zijn hierbij van doorslaggevend belang.<sup>60</sup> Daarnaast is er nog de internationale dimensie, met een EU-markt voor vleesproducten. Nederland exporteert ongeveer 75% van de dierlijke productie, en dat betekent dat veel vraag naar Nederlandse vlees vanuit het buitenland komt. Zo beschouwd is een enkel Nederlands voorstel op dit gebied nauwelijks realistisch, dat moet ook in internationaal verband gebeuren.

### 2.3.2 Subsidie of heffing?

Binnen de groep financiële instrumenten bestaat de keuze uit een heffing en een subsidie. Een gemotiveerde afweging moet de keuze tussen beide expliciet maken. Duidelijk moet worden waarom gewenst gedrag effectiever valt te stimuleren door gewenst gedrag (fiscaal) te bevoordelen dan door ongewenst gedrag te benadelen via een heffing.

#### **Roken**

Het advies bij roken is *stoppen met roken* door middel van begeleiding met eventueel farmacotherapie (waaronder nicotinevervangende middelen). Sinds 1 januari 2020 komt de stoppen-met-roken zorg niet meer ten laste van het eigen risico en wordt farmacotherapie vergoed wanneer wordt gestopt onder begeleiding. Dit betreft een vorm van stimulans via niet-fiscale weg.

Daarentegen kan de e-sigaret niet als vervanging voor roken worden gezien, aangezien een groot deel van de e-sigaret gebruikers ook nog tabaksproducten blijft gebruiken en daardoor geen gezondheidswinst boekt.<sup>61</sup> Er zijn steeds meer aanwijzingen dat zowel het gebruiken van tabakssigaretten als e-sigaretten door *dual users*, extra schadelijk is voor de gezondheid.<sup>62</sup>

<sup>59</sup> Van Grinsven et al., *Welke veestapel past in Nederland? Inbreng voor de maatschappelijke discussie over begrenzing en sturing van de omvang van de veestapel*, PBL 2011.

<sup>60</sup> Muilwijk et al., *Dagelijkse kost. Hoe overheden, bedrijven en consumenten kunnen bijdragen aan een duurzaam voedselsysteem*. PBL 2019.

<sup>61</sup> Hedman 2018.

<sup>62</sup> Parekh, et al., *Risk of Stroke With E-Cigarette and Combustible Cigarette Use in Young Adults*, Am J Prev Med. 2020.

Bij de keuze voor een fiscale maatregel geldt daarom zowel voor het roken van tabaksproducten, als ook voor het gebruik van e-sigaretten, dat deze beter met een heffing ontmoedigd kunnen worden.

### **Alcohol**

Om gezondheidsschade te verminderen en het gemiddeld aantal gezonde levensjaren te verlengen, wil de overheid problematisch alcoholgebruik terugdringen. In het Nationaal Preventieakkoord zijn maatregelen afgesproken die daartoe moeten leiden. Daarbij zal de brede acceptatie van (overmatig) alcoholgebruik en het kennisniveau moeten worden beïnvloed om een afname van problematisch alcoholgebruik te bereiken. Er moet een trend komen waarbij de keuze om alcohol te drinken een meer bewuste keuze is en waarbij mensen weten wat de gezondheidseffecten zijn. De overheid stimuleert de burger dan ook om bewust om te gaan met het drinken van alcohol en te kiezen voor substituties van dranken die passen binnen een gezond voedingspatroon en leefstijl.

Een van de maatregelen om het problematisch alcoholgebruik te verminderen, kan zijn het verhogen van de accijns op alcoholhoudende dranken. Een algemene accijnsverhoging zal de alcoholconsumptie van alle categorieën drinkers beïnvloeden. Uit onderzoek blijkt dat een gedragsverandering bij de consument het grootst is, als de accijns niet geleidelijk, maar in één keer flink wordt verhoogd.<sup>63</sup> De doelgroepen waarbij het meeste effect te verwachten is van een substantiële prijsverhoging zijn minderjarigen, omdat zij prijsgevoeliger zijn en jongvolwassenen en zware drinkers, omdat zij de grootste hoeveelheid alcohol nuttigen. Daarbij geldt echter dat de prijzen niet onbeperkt kunnen stijgen omdat mensen anders over de grens alcohol gaan kopen, waardoor het gewenste effect weer gedeeltelijk teniet kan gaan.

Ook kan gedacht worden aan een verplichte minimumprijs voor alcoholhoudende dranken. Het RIVM doet op dit moment in opdracht van het ministerie van VWS onderzoek naar de ervaringen met minimum unit pricing, zoals die nu in Schotland wordt toegepast. Hierbij wordt ook gekeken naar de effectiviteit van een dergelijke maatregel in Nederland.

### **Overgewicht**

Voeding is in tegenstelling tot tabak en alcohol niet in alle gevallen slecht voor de gezondheid en leidt ook niet per definitie tot overgewicht. Er wordt daarom vaker gesproken over een gezond *voedingspatroon* en over producten die *meer en minder gezond* zijn. De Schijf van Vijf omvat een gebalanceerde selectie van voedingsproducten die in een bepaalde verhouding tezamen een gezond voedingspatroon vormen. Een groter prijsverschil tussen gezondere en ongezondere producten, en duurdere ongezonde producten kunnen mensen helpen gezondere keuzes te maken.<sup>64</sup> Hiervoor kunnen zowel heffingen als subsidies worden gebruikt.

### **Vlees**

Vanuit milieuoogpunt levert de actualiteit (stikstofcrisis) goede argumenten om minder dieren in Nederland te houden, en hiertoe bestaan ook goede middelen. Een fiscale interventie, zoals een vleesbelasting, kan vanwege de urgentie en de termijn waarop de milieuschade moet zijn ingeperkt als een minder effectief middel worden beschouwd. Een belasting kan bovendien juist tot méér milieuschade leiden, omdat het de productiekosten voor de boer verhoogt, wat er mogelijk toe kan leiden dat de grootschaligheid van de vleesindustrie toeneemt. Een omslag in de landbouw naar een kringlooplandbouw heeft baat bij een gedifferentieerde behandeling van biologisch en niet biologisch geproduceerd vlees. Deze differentiatie is door middel van een heffing moeilijk vorm te geven. Subsidies kunnen mogelijk gericht ingezet worden.

<sup>63</sup> IBO Gezonde leefstijl, april 2016.

<sup>64</sup> [www.who.int/dietphysicalactivity/publications/fiscal-policies-diet-prevention/en/](http://www.who.int/dietphysicalactivity/publications/fiscal-policies-diet-prevention/en/)

### 2.3.3 Criteria voor (fiscale) subsidies en heffingen

Zowel bij belastinguitgaven (fiscale subsidies) als bij directe uitgaven (subsidies) dienen algemeen geldende begrotingsregels te worden betracht. Voor de directe uitgaven betekent dit dat de subsidie moet worden ingepast in de uitgaven onder het uitgavenkader. Voor belastinguitgaven vereisen begrotingsregels dat de werking van de automatische stabilisatoren niet wordt belemmerd.

De afweging tussen fiscale en niet-fiscale uitgaven gaat in op een aantal criteria, die zo veel mogelijk cijfermatig ingevuld dienen te worden.

Naast de vraag of een fiscale subsidie de voorkeur moet krijgen boven een normale subsidie, zijn dezelfde criteria ook essentieel voor elke nieuwe (fiscale) maatregel. Aangezien de toetsing aan de criteria erg afhankelijk is van de specifieke vormgeving van een maatregel, wordt in deze plaats volstaan met een korte omschrijving van de belangrijkste vragen per criterium. De toetsing zelf gebeurt hierna (in hoofdstuk 4) bij elke voorgestelde gezondheidsgerelateerde maatregel.

De criteria luiden als volgt:

- *Inpasbaarheid in fiscale structuur*
  - In hoeverre is de maatregel inpasbaar in het (internationale) juridische kader uit hoofdstuk 3?
  - Leidt de maatregel tot meer complexiteit in het fiscale stelsel?
  - Binnen welke termijn in fiscale wetgeving realiseerbaar?
- *Doelgroepbereik*
  - Welke doelgroep moet met de maatregel bereikt worden?
  - In hoeverre wordt deze doelgroep bereikt?
- *Doeltreffendheid*
  - In hoeverre kan met de maatregel het beoogde doel bereikt worden?
- *Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid*
  - In hoeverre en binnen welke termijn is de maatregel uitvoerbaar door een uitvoerende instantie?
  - In hoeverre is de maatregel controleerbaar?
  - In hoeverre is de maatregel handhaafbaar?
- *Kosteneffectiviteit/ doelmatigheid*
  - In hoeverre kan het doel effectief, d.w.z. tegen minimale kosten, bereikt worden?
  - Kan het doel door middel van een andere maatregel (normering, subsidie) tegen lagere kosten gerealiseerd worden?
- *Budgettaire beheersbaarheid*
  - Wat zijn de financiële gevolgen van de maatregel, zowel incidenteel als structureel?
  - Welke aannames hebben tot de budgettaire raming geleid?
- *Overige effecten*
  - Welke overige gevolgen heeft de maatregel? Denk bijvoorbeeld aan (administratieve) lasten voor belastingplichtigen en andere stakeholders en/of gevolgen voor de maatschappij als geheel.

### 2.3.4 Is evaluatie gewaarborgd?

Bij het introduceren van een nieuwe maatregel, zal uiteindelijk een evaluatie plaatsvinden om na te gaan of de maatregel nog voldoet aan de gestelde toetsingselementen voldoet. Indien dat niet zo is, dan ligt een aanpassing of afschaffing van de maatregel voor de hand.

In principe wordt al het beleid conform de Regeling periodiek evaluatieonderzoek (RPE) periodiek geëvalueerd.<sup>65</sup> Dit onderzoek kan de vorm hebben van een evaluatie van een fiscale regeling, een interdepartementaal beleidsonderzoek (IBO), een evaluatie van een belastingmiddel, een beleidsdoorlichting of een studietoelichting naar het fiscale stelsel.

Bij voorstellen voor nieuwe maatregelen zoals die in dit rapport aan bod komen, dient bij de wetgeving te worden aangegeven wanneer en hoe zal worden geëvalueerd, conform artikel 3.1 van de comptabiliteitswet. Aangezien deze maatregelen ten doel hebben om een bepaalde gedragsverandering te bewerkstelligen, is het van belang om enkele jaren na invoering te toetsen in welke mate dit beoogde effect daadwerkelijk is opgetreden. Het ligt voor de hand om aan de maatregelen een horizonbepaling te koppelen, zoals in de rijksbegrotingsvoorschriften beschreven in het toetsingskader fiscale regelingen. Dit betekent dat een maatregel automatisch afloopt na een vooraf vastgestelde periode, tenzij voor die tijd uit een evaluatie een positief oordeel is gegeven over de maatregel en op basis daarvan het besluit wordt genomen de regeling te verlengen. Een horizonbepaling borgt dat een kritische afweging wordt gemaakt over de inzet van beleidsinstrumenten, met het oog op doeltreffendheid en doelmatigheid van het beleid.

---

<sup>65</sup> Regeling van de Minister van Financiën van 15 maart 2018, houdende regels voor periodiek evaluatieonderzoek (Regeling periodiek evaluatieonderzoek), Staatscourant Nr. 16632 (26 maart 2018).

## 2.4 Tussenconclusies

### *Tabak*

- **Probleem:** roken van tabak is een ernstige verslaving die veel persoonlijk en maatschappelijk leed veroorzaakt.
- **Doel:** gezien de serieuze en verreikende gevolgen van roken, is het doel om zo veel mogelijk rokers ermee te laten stoppen en te voorkomen dat niet-rokers ermee beginnen.
- **Redenen voor overheidsinterventie:**
  - irrationeel gedrag (verkeerde consumptiekeuzes ondanks bekende schadelijkheid);
  - marktfalen (marktprijzen van tabak zijn te laag omdat kosten verbonden aan gezondheidsklachten van derden onvoldoende meegenomen zijn in de marktprijs);
  - maatschappelijk ongewenste uitkomsten (sociaaleconomische gezondheidsverschillen tussen laag- en hoogopgeleiden van respectievelijk 6,3 jaar in absolute levensverwachting en 14,7 jaar in levensverwachting in goed ervaren gezondheid is voor een groot deel te verklaren doordat lager opgeleiden vaker roken).
- **Redenen voor een fiscale maatregel:**
  - succesvol beleid voor tabaksontmoediging is gebaseerd op meerdere samenhangende pijlers, waaronder maatregelen die de prijs van tabaksproducten substantieel verhogen;
  - met de accijns op tabaksproducten bestaat er al een goed uitvoerbare fiscale maatregel;
  - **verhoging van tabaksaccijns** is een bewezen effectieve maatregel bij het tegengaan van tabaksverslaving en de daarmee gepaard gaande ernstige gezondheidsschade.
  - prijsmaatregelen bij tabak zijn met name effectief bij jongeren en mensen met een lage sociaaleconomische status, omdat zij prijsgevoeliger zijn. Daarmee is deze maatregel een van de weinige effectieve maatregelen om de gezondheidsverschillen te verkleinen.

### *E-sigaret*

- **Probleem:** het gebruik van e-sigaretten kan schadelijk zijn voor de gebruiker en omstander. Wanneer er nicotine aanwezig is in de e-sigaret kan daarnaast verslaving optreden.
- **Doel:** het gebruik van e-sigaretten moet ontmoedigd worden omdat het voor jongeren mogelijk een opstap vormt naar normaal roken en de e-sigaret op zichzelf een schadelijk product is.
- **Redenen voor overheidsinterventie:**
  - marktfalen (marktprijzen van e-sigaretten zijn te laag omdat kosten verbonden aan gezondheidsklachten onvoldoende meegenomen zijn in de marktprijs);
  - informatiescheefheid tussen vrager en aanbieder (suboptimaal keuzegedrag door onvoldoende informatie over schadelijkheid bij de consument);
- **Redenen voor een fiscale maatregel:**
  - e-sigaretten worden voor een groot deel naast tabaksproducten gebruikt, hetgeen extra schadelijk kan zijn voor de gezondheid. Hierdoor kan eenzelfde type beleid voor tabaksontmoediging mogelijk ook voor e-sigaretten gebruikt worden (meerdere samenhangende pijlers, waaronder maatregelen waarmee de prijs van het product substantieel wordt verhoogd);
  - er bestaan onvoldoende gezondere substituties die (fiscaal) gestimuleerd kunnen worden;
  - gezien de mogelijkheid tot afbakening en de (gedeeltelijk) zelfde groep belastingplichtigen lijkt het handig om met een **nieuwe verbruiksbelasting** bij de systematiek van de tabaksaccijns aan te sluiten.

### *Alcohol*

- **Probleem:** Alcohol drinken en vooral problematisch alcohol drinken is slecht voor de gezondheid, waarbij alcohol voor jongeren extra schadelijk is.
- **Doel:** Het problematisch alcoholgebruik in Nederland moet verder afnemen.
- **Redenen voor overheidsinterventie:**
  - irrationeel gedrag (verkeerde consumptiekeuzes ondanks bekendheid van schadelijkheid);

- marktfalen (marktprijs is te laag omdat kosten verbonden aan gezondheidsklachten en externe effecten onvoldoende meegenomen zijn in de marktprijs).
- Redenen voor een fiscale maatregel:
  - de meest effectieve strategie om alcoholgebruik te ontmoedigen, is een beleidsmix, zoals het beperken van de beschikbaarheid van alcohol en het stoppen of beperken van alcoholreclame gecombineerd met prijsmaatregelen, die de prijs van alcoholhoudende dranken substantieel verhogen;
  - met de accijns op alcohol bestaat er al een goed uitvoerbare fiscale maatregel;
  - **verhoging van alcoholaccijns** is een bewezen effectieve maatregel bij het tegengaan van problematisch alcoholgebruik, mits deze accijnsverhoging ook substantieel is.

### ***Suiker, zout, verzadigd vet en rood & bewerkt vlees***

- **Probleem:** Overgewicht en obesitas behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding en weinig beweging zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziektebelasting. Suiker, zout, verzadigd vet en rood en bewerkt vlees zijn veel voorkomende onderdelen van ongezonde voeding.
- **Doel:** Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten tegen te gaan, moeten Nederlanders zoveel mogelijk volgens de Schijf van Vijf eten en bewegen volgens de beweegrichtlijn. Consumptie van ongezonde producten kan beter ontmoedigd worden.
- Redenen voor overheidsinterventie:
  - irrationeel gedrag (verkeerde consumptiekeuzes ondanks bekendheid van schadelijkheid van sommige voedingsstoffen of producten);
  - marktfalen (marktprijs is te laag omdat kosten verbonden aan gezondheidsklachten onvoldoende meegenomen zijn in de marktprijs);
  - informatiescheefheid tussen vrager en aanbieder (suboptimaal keuzegedrag van de consument door onvoldoende en elkaar tegensprekende informatie over schadelijkheid van sommige voedingsstoffen of producten);
  - te hoge transactiekosten (suiker en zout zijn goedkope ingrediënten die de houdbaarheid van producten verlengen).
- Redenen voor een fiscale maatregel:
  - er zijn verschillende potentieel effectieve maatregelen ter preventie van overgewicht, waarbij het variëren van prijzen van gezonde en ongezonde producten er één van is;
  - een groter prijsverschil kan zowel via normering, als ook via een heffing en/of subsidies bereikt worden;
  - met de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (frisdrankbelasting) bestaat er al een uitvoerbare fiscale maatregel die consumptie van suikerhoudende maar momenteel ook suikervrije dranken beprijsst. Daarnaast vallen op dit moment alle voedingsmiddelen (behalve alcohol) onder het lage btw-tarief;
  - een **tariefaanpassing van de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken** door differentiatie naar gelang van suikergehalte en/of een **tariefdifferentiatie in de btw** tussen gezonde en ongezonde producten kunnen mogelijk voor prijsverschillen tussen gezonde en ongezonde producten zorgen;
  - ook **nieuwe verbruiksbelastingen op ongezonde producten** kunnen in potentie voor een prijsverhoging zorgen.

### ***Vlees vanuit milieuoogpunt***

- **Probleem:** De Nederlandse veehouderij heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving. Daarbij gaat het vooral om uitstoot van emissies, negatieve gezondheidseffecten en verlies van biodiversiteit.
- **Doel:** Om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen is het nodig dat Nederlanders duurzamer (minder vlees) eten, minder voedsel verspillen en duurzamer (vlees) produceren.



- Redenen voor overheidsinterventie:
  - marktfalen (marktprijs is te laag omdat kosten verbonden aan milieuverontreiniging of gezondheidsklachten onvoldoende meegenomen zijn in de marktprijs);
  - informatiescheefheid tussen vrager en aanbieder (suboptimaal keuzegedrag van de consument door onvoldoende informatie over schadelijkheid van vleessoorten);
  - oneerlijke concurrentieverhoudingen (tegenover veel producenten en consumenten staan een handvol grote inkopers voor supermarktketens, die zoveel macht hebben dat het prijsmechanisme van de markt niet meer goed functioneert).
- Redenen voor een fiscale maatregel:
  - het ontmoedigen van vleesconsumptie en het stimuleren van duurzame vleesproductie kan zowel via regelgeving als ook via financiële prikkels;
  - indien gekozen wordt voor beprijzing hier te lande, moet deze gepaard gaan met internationale inspanningen voor beprijzing elders, omdat veel van het in Nederland geproduceerde voedsel in het buitenland, zowel binnen als buiten de EU, afgezet wordt;
  - prijsprikkels kunnen worden vormgegeven als subsidies of heffingen, waarbij subsidies voor duurzaamheidsdoelen mogelijk gericht ingezet kunnen worden;
  - vlees valt nu, even als alle voedingsmiddelen (behalve alcohol), onder het lage btw-tarief; een **regulier btw-tarief op vlees** kan mogelijk voor een prijsverhoging zorgen;
  - ook **nieuwe (verbruiks)belastingen in de vleesketen** kunnen in potentie voor een prijsverhoging zorgen of duurzamere vleesproductie stimuleren. Maar ze zullen niet zorgen voor een omslag naar kringlooplandbouw, die baat heeft bij een gedifferentieerde behandeling van biologisch en niet biologisch geproduceerd vlees.

### 3. Mogelijkheden binnen het fiscale stelsel

#### 3.1 Inleiding

Nederland onderscheidt rijksbelastingen en overige heffingen. In dit rapport ligt de focus op rijksbelastingen. Dat zijn belastingen zonder rechtstreekse tegenprestatie. De opbrengst van deze belastingen komen terecht in de algemene middelen. Uit het voorafgaande hoofdstuk blijkt dat een aantal Nederlandse rijksbelastingen reeds ziet op specifieke producten, die als schadelijk beschouwd kunnen worden. Het gaat bijvoorbeeld om de accijnzen op alcohol en tabak en bijzondere verbruiksbelastingen, zoals de frisdrankbelasting. Dat zijn allemaal indirecte belastingen, zogenoemde verbruiksbelastingen. Deze 'objectieve' belastingen zijn niet afhankelijk van de (situatie van de) belastingplichtige, maar van producten, wat ze voor dit onderzoek interessant maakt.

Belastingen hebben primair een budgettaire functie. Vanuit deze traditionele rol worden belastingen efficiënt genoemd als ze naast het ophalen van belastinggeld zo min mogelijk gedragsreacties bij de belastingbetaler teweegbrengen. Dit neemt niet weg dat belastingen ook juist als instrument ingezet kunnen worden, bijvoorbeeld om bepaald gedrag te ontmoedigen of te stimuleren. Vanuit deze instrumentele functie bezien zijn belastingen effectief als de gewenste gedragsverandering intreedt. Dit gaat vaak gepaard met lagere belastinginkomsten, waardoor beide functies op gespannen voet met elkaar staan.

In dit hoofdstuk schetsen we de mogelijkheden waaronder verbruiksbelastingen ingezet kunnen worden voor gezondheidsgerelateerde doelen. Na een korte schets van het **algemene juridische kader** waaraan alle indirecte belastingen moeten voldoen (zie paragraaf 3.2), wordt nader ingegaan op specifieke verbruiksbelastingen die mogelijk geschikt zijn voor gezondheidsgerelateerde doelen. Het betreft de **btw** (zie paragraaf 3.3), de **accijns** (zie paragraaf 3.4) en andere **bijzondere verbruiksbelastingen** (zie paragraaf 3.5).

In dit rapport wordt gekeken naar aanpassingen van bestaande fiscale regelingen, even als naar de mogelijkheden om nieuwe gezondheidsgerelateerde belastingen te introduceren. Per soort belasting wordt daarom ingegaan op de specifieke juridische randvoorwaarden, de Nederlandse implementatie op dit moment en interessante praktijkvoorbeelden uit andere landen. Tenslotte wordt nog een tweetal **niet fiscale maatregelen** benoemd, dat de werking van de beschreven belastingen mogelijk kan beïnvloeden (zie paragraaf 3.6).

#### 3.2 Algemeen geldend juridisch kader voor indirecte belastingen

Voor alle verbruiksbelastingen geldt een zekere mate aan harmonisatie ten behoeve van de werking van de interne markt.<sup>66</sup> Lidstaten van de Europese Unie (hierna: lidstaten) hebben echter ook een (begrensde) autonomie met betrekking tot het instellen van de tarieven van verbruiksbelastingen, alsmede de goederen waarop de verbruiksbelasting ziet. Tegelijkertijd is er een aantal internationale afspraken die voor de introductie en vormgeving van alle verbruiksbelastingen bepalend zijn:

- **Nationale producten mogen niet bevoordeeld worden ten opzichte van producten uit andere WTO en EU-lidstaten**
  - *Artikel III van de General Agreement on Tariffs and Trade* (hierna: GATT 1994) bepaalt dat nationale belastingen de eigen productie niet zijdelings mogen beschermen, alsmede dat producten uit andere lidstaten niet zwaarder belast mogen worden dan vergelijkbare nationale producten.
  - *Artikel 110 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie* (hierna: VwEU) bepaalt eveneens dat EU-lidstaten geen hogere binnenlandse belastingen van welke aard dan ook heffen op producten van andere lidstaten ten opzichte van gelijksoortige nationale

---

<sup>66</sup> In artikel 113 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie (VwEU) is vastgelegd dat de Raad bepalingen op de harmonisatie van indirecte belastingen vaststelt ten behoeve van de werking van de interne markt.

producten. Hierin wordt herhaald dat de eigen productie door de binnenlandse belasting niet zijdelings mag worden beschermd.

- Ook uit het *gelijkheidsbeginsel*<sup>67</sup> volgt dat producten uit andere lidstaten niet zwaarder belast mogen worden dan gelijksoortige nationale producten.
- **Tarieven mogen niet te hoog zijn**
  - Op grond van het *evenredigheidsbeginsel*<sup>68</sup> mogen de voor een of meer belanghebbenden nadelige gevolgen van een besluit niet onevenredig zijn in verhouding tot de met het besluit te dienen doelen.<sup>69</sup>
  - Dit beginsel hangt nauw samen met *artikel 1 van het Eerste Protocol van het EVRM*, dat inbreuk op het recht op eigendom slechts onder wettelijk bepaalde voorwaarden toestaat. Aangezien belastingheffing in het kader van het algemene belang plaatsvindt, is heffing in beginsel toegelaten. Uit de opbrengsten worden immers publieke doelen gefinancierd. Als tarieven echter te hoog worden of op ongegronde aannames gebaseerd zijn, kan desondanks inbreuk op het eigendomsrecht van een belastingplichtige geconstateerd worden.<sup>70</sup>

### 3.3 Belasting op de toegevoegde waarde (btw)

#### 3.3.1 Juridische randvoorwaarden

De belasting over de toegevoegde waarde (hierna: btw) of omzetbelasting is een algemene verbruiksbelasting, dat wil zeggen een belasting die in beginsel alle bestedingen in de heffing betreft. De btw wordt geheven in elke schakel van het productie- en distributieproces, over de vergoeding bij verkoop van bepaalde goederen en diensten. Het tarief is een percentage van de verkoopwaarde. Doordat btw-plichtige ondernemers de btw die zij betalen over hun aankopen kunnen aftrekken van de btw die zij ontvangen over hun verkopen (het aftrekrecht van voorbelasting), wordt in elke schakel slechts de toegevoegde waarde belast. De btw 'drukt' daarmee niet op de btw-plichtige ondernemer, maar wordt doorgegeven aan de eindconsument.

Om de harmonisatie van belastingstelsels van lidstaten te bevorderen, hebben het Europese Parlement en de Raad van de Europese Unie voor de omzetbelasting de *BTW-richtlijn 2006*<sup>71</sup> en de bijbehorende *Uitvoeringsverordening*<sup>72</sup> ingevoerd. Daarin zijn niet alleen de hierboven vermelde essentialia van de btw omschreven, maar worden ook formeelrechtelijke en inhoudelijke kwesties uitvoerig vastgelegd. Op deze wijze wordt de rechtszekerheid en interne markt binnen de EU bevorderd.

- **Maximaal aantal en minimale hoogte van btw-tarieven**

Uit de BTW-richtlijn 2006 volgt onder andere dat het algemene btw-tarief minimaal 15% moet bedragen.<sup>73</sup> Daarnaast hebben lidstaten de mogelijkheid, om op een limitatief aantal producten en diensten maximaal twee verschillende verlaagde tarieven toe te passen. Lidstaten zijn niet verplicht om een verlaagd btw-tarief in te voeren. Voor de verlaagde btw-tarieven geldt een minimumtarief van 5%.<sup>74</sup>

<sup>67</sup> Binnen de EU is dit in beginsel ongeschreven rechtsbeginsel op verschillende manieren vorm gegeven, onder andere in de discriminatieverboden van het VwEU.

<sup>68</sup> Gecodificeerd in artikel 3:4, lid 2, van de Algemene wet bestuursrecht.

<sup>69</sup> [www.rechtspraak.nl/Organisatie-en-contact/Organisatie/Hoge-Raad-der-Nederlanden/Over-de-Hoge-Raad/Wetenschappelijk%20bureau/Wetenschappelijke%20bijdragen/Het%20evenredigheidsbeginsel%20in%20het%20belastingrecht.pdf](http://www.rechtspraak.nl/Organisatie-en-contact/Organisatie/Hoge-Raad-der-Nederlanden/Over-de-Hoge-Raad/Wetenschappelijk%20bureau/Wetenschappelijke%20bijdragen/Het%20evenredigheidsbeginsel%20in%20het%20belastingrecht.pdf)

<sup>70</sup> Een recent voorbeeld in dit kader is het fictieve rendement van box 3 in de inkomstenbelasting, HR 14 juni 2019, ECLI:NL:HR:2019:816.

<sup>71</sup> Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW-richtlijn 2006).

<sup>72</sup> Uitvoeringsverordening (EU) Nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW-uitvoeringsverordening).

<sup>73</sup> Artikel 97 van de BTW-richtlijn 2006.

<sup>74</sup> Artikel 98, 99 en bijlage III van de BTW-richtlijn 2006.

De BTW-richtlijn 2006 laat ruimte voor lidstaten om binnen een groep van goederen of diensten die onder een verlaagd btw-tarief vallen, een subgroep uit te sluiten van de toepassing van het verlaagde tarief en daarop toch het algemene btw-tarief toe te passen. Het onderscheid moet in overeenstemming zijn met het neutraliteitsbeginsel. Dit beginsel eist dat soortgelijke, concurrerende goederen of diensten vanuit het oogpunt van de btw gelijk worden behandeld. De beoordeling is sterk casuïstisch, waardoor het niet eenvoudig is om algemene uitspraken te doen over wat wel en niet kan op het gebied van de btw. Ter illustratie: een verlaagd btw-tarief voor biologisch vlees en een algemeen btw-tarief voor 'normaal' vlees is niet toegestaan. Tenslotte zijn er ook prestaties die oftewel vrijgesteld zijn of onder het nultarief (0%-tarief) vallen. Aangezien deze twee categorieën niet direct op preventiegoederen van toepassing zijn, zullen ze voor dit rapport buiten beschouwing blijven.

- **Vormgeving passend bij gezondheidsgerelateerde doelen**

Op grond van EU-regelgeving valt voedsel in de lidstaten over het algemeen onder het verlaagde btw-tarief, terwijl alcoholhoudende dranken en tabak onder het reguliere tarief vallen. Daarmee wordt al enigszins rekening gehouden met de gezondheidsschade veroorzaakt door roken en drinken. De roep naar verdere tariefdifferentiatie tussen 'gezonde' en 'ongezonde' producten lijkt steeds luider te worden. De BTW-richtlijn 2006 staat een verlaagd btw-tarief toe voor levensmiddelen voor menselijke en dierlijke consumptie, met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholische dranken.<sup>75</sup> Lidstaten hebben bij de toepassing van een verlaagd tarief op bepaalde goederen en diensten enigszins beoordelingsvrijheid. Binnen bepaalde groepen goederen en diensten mag een selectie worden gemaakt van wel en niet naar het verlaagde tarief belaste prestaties. Hierbij dient wel gewaakt te worden voor concurrentievervalsingen.<sup>76</sup>

### 3.3.2 Btw in Nederland

In Nederland is de BTW-richtlijn 2006 geïmplementeerd in de Wet op de Omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968). In beginsel is btw verschuldigd over alle leveringen (van goederen) en diensten die door ondernemers tegen vergoeding in Nederland worden verricht.<sup>77</sup> De leveringen en diensten zijn slechts belastbaar als zij door een ondernemer tegen vergoeding in Nederland worden verricht.<sup>78</sup>

Het bedrag aan verschuldigde btw wordt berekend over de vergoeding voor de prestatie. De wet voorziet daarbij in drie tarieven.<sup>79</sup> Het uitgangspunt is het algemene tarief van 21%. Voorts is er een verlaagd tarief van 9% en een nultarief, respectievelijk voor de bij de Wet OB 1968 behorende tabel I en II genoemde leveringen van goederen en diensten.<sup>80</sup>

Voor zover de afnemer van de prestatie zelf ook btw-belaste prestaties verricht, kan hij de in rekening gebrachte btw in beginsel in aftrek brengen op zijn btw-aangifte. De afnemende ondernemer verrekend dan de aan hem in rekening gebrachte btw met de door hem verschuldigde belasting. Op deze wijze wordt bewerkstelligd dat btw niet in een bedrijfsketen blijft hangen, maar de btw wordt doorbelast aan de consument.

---

<sup>75</sup> Categorie 1 in bijlage III van de BTW-richtlijn 2006.

<sup>76</sup> HvJ EG 8 mei 2003, ECLI:EU:C2003:264, *V-N* 2003/29.22, r.o. ; HvJ EU 6 mei 2010, nr. C-94/09, *V-N* 2010/30.15 (*Commissie/Frankrijk*).

<sup>77</sup> Btw wordt ook geheven over intracommunautaire verwervingen en invoer van goederen. Dit blijft verder buiten beschouwing.

<sup>78</sup> Art. 1 sub a van de Wet OB 1968.

<sup>79</sup> Art. 8 en art. 9 van de Wet OB 1968.

<sup>80</sup> De BTW-richtlijn 2006 schrijft voor op welke leveringen en diensten een verlaagde btw-tarief of het nultarief kan gelden. Andere dan de in de richtlijn genoemde prestaties kunnen door lidstaten niet eigenmachtig onder een lager tarief gebracht worden.

*Verlaagde btw-tarief voor voedingsmiddelen*

Voor voedingsmiddelen geldt het verlaagde btw-tarief van 9% indien de goederen bestemd zijn als eet- en drinkwaren voor menselijke consumptie, als producten voor de bereiding van eet- en drinkwaren of als producten die dienen als aanvulling op of ter vervanging van eet- en drinkwaren.<sup>81</sup> Voor de uitleg van het begrip 'voedingsmiddelen' zijn de maatschappelijke opvattingen leidend.

Bij het opstellen van de lijst met verlaagde tarieven, is onder meer uitgegaan van een pakket van eerste levensbehoeften.<sup>82</sup>

Alcoholhoudende dranken worden niet aangemerkt als voedingsmiddelen.

Voor het onderscheid tussen alcoholvrije en alcoholhoudende dranken is in de btw het alcoholgehalte van belang. Voor bier ligt de grens op 0,5% alcoholgehalte en voor andere alcoholhoudende dranken ligt de grens op 1,2% alcoholgehalte. Dat betekent dat dranken met minder dan het bovenstaande alcoholgehalte voor de btw onder de definitie van alcoholvrije dranken vallen en daarmee als voedingsmiddelen onder het verlaagde tarief. Eetwaren die alcoholhoudende stoffen bevatten (zoals bonbons en consumptie-ijsjes die alcohol bevatten) worden wel beschouwd als voedingsmiddelen.<sup>83</sup>

**3.3.3 Btw in andere (lid)staten in relatie tot voedsel***Duitsland*

In Duitsland is het algemene btw-tarief 19%. Daarnaast heeft Duitsland een verlaagd btw-tarief van 7%. Dit verlaagde tarief is ook van toepassing op het leveren van diverse voedingsmiddelen, waaronder vlees, groenten, fruit en vetten. In Duitsland heerst in de politiek wel de vraag of het mogelijk is vlees additioneel te belasten. Daarbij is onder andere geopperd om de levering van vlees onder het algemene btw-tarief te brengen.<sup>84</sup>

*Verenigd Koninkrijk*

Het Verenigd Koninkrijk kent een algemeen btw-tarief van 20%. Daarnaast kent het Verenigd Koninkrijk twee verlaagde btw-tarieven, namelijk een nultarief en een verlaagd tarief van 5%. Behoudens een aantal uitzonderingen, is het nultarief van toepassing op het leveren van voedsel dat bestemd is voor menselijke consumptie, diervoer, zaden voor het voorbereiden van het eerder genoemde voedsel en levende dieren die gebruikt worden voor voedsel dat bestemd is voor menselijke consumptie.<sup>85</sup> De toepassing van het nultarief is gebaseerd op een zogeheten 'standstill-bepaling'.<sup>86</sup> Een standstill-bepaling maakt het mogelijk om nationale regelingen te handhaven die ten tijde van het in werking treden van een richtlijn reeds bestonden, in dit geval was dat in 1975.

*Letland*

Letland heeft een algemeen btw-tarief van 21% op het leveren van goederen en het verrichten van diensten. Sinds 1 januari 2018 heeft Letland ook een additioneel verlaagd btw-tarief van 5% voor het leveren van een vooraf bepaald aantal vers fruitsoorten, bessen en groenten.<sup>87</sup> In Letland is het btw-tarief op groente en fruit dus significant verlaagd van 21% naar 5% (16% procentpunt verschil). Uit de voorlopige resultaten van een nog lopend onderzoek blijkt dat de prijs van groente en fruit in Letland in het eerste jaar met 11,7% daalde. Naast de significante verlaging van het btw-tarief, was

<sup>81</sup> Tabel I, onderdeel a, post 1 van de Wet op de Omzetbelasting 1968.

<sup>82</sup> Kamerstukken II 1967/68, 9324, nr. 3, p. 15, 17 en 25.

<sup>83</sup> Besluit van de Staatssecretaris van Financiën 22 december 2017, nr. 2017-16288.

<sup>84</sup> [www.reuters.com/article/us-germany-meat/sausage-loving-germans-chew-over-meat-tax-plan-idUSKCN1UX1VT](http://www.reuters.com/article/us-germany-meat/sausage-loving-germans-chew-over-meat-tax-plan-idUSKCN1UX1VT)

<sup>85</sup> [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/evat\\_uk\\_annex\\_1\\_a#evat\\_uk\\_annex\\_1\\_at](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/evat_uk_annex_1_a#evat_uk_annex_1_at).

<sup>86</sup> Art. 110 van de BTW-richtlijn 2006; [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)

<sup>87</sup>

[https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/evat/html/evat\\_lv\\_s\\_007.html#/doc?url=/linkresolver/static/evat\\_lv\\_annex\\_1](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/evat/html/evat_lv_s_007.html#/doc?url=/linkresolver/static/evat_lv_annex_1); [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/evat\\_lv\\_annex\\_1#evat\\_lv\\_annex\\_1](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/evat_lv_annex_1#evat_lv_annex_1).

een van de achterliggende oorzaken voor deze prijsverlaging dat de sector had bevestigd bereid te zijn om de prijzen van de producten te verlagen.<sup>88</sup>

### 3.4 Accijnzen op 'accijnsgoederen' (alcohol en tabak)

#### 3.4.1 Juridische randvoorwaarden

Accijnzen zijn belastingen die op Europees niveau geharmoniseerd zijn en die zien op een aantal op basis van deze EU-regelgeving specifiek gedefinieerde 'accijnsgoederen'<sup>89</sup>. EU-breed is afgesproken dat energieproducten, alcohol en tabak accijnsgoederen zijn. In het kader van dit onderzoek beperken wij ons tot de alcohol en tabak. Het kenmerk van accijnsgoederen is dat deze goederen duidelijk af te bakenen zijn. Het karakter van deze goederen is dat zij in beginsel geschikt zijn om direct genuttigd te worden, bijvoorbeeld sigaretten of bijvoorbeeld een flesje bier. Op grond van de accijnsrichtlijnen zijn EU-lidstaten verplicht bepaalde minimumtarieven op tabak en alcoholhoudende producten te hanteren.

Qua structuur geldt de **Horizontale accijnsrichtlijn**<sup>90</sup>. Deze richtlijn bevat bepalingen die voor alle accijnsgoederen gelden, zoals algemene definities, tijdstip en plaats van verschuldigdheid van accijns en vrijstellingen. Ook zijn daarin controlebepalingen opgenomen, waaronder het automatiseringssysteem voor accijnsgoederen (Excise Movement and Control System - EMCS) dat binnen de gehele EU van toepassing is.

Zo wordt accijns verschuldigd op het moment dat 'uitslag tot verbruik' plaatsvindt. Hiervan is bijvoorbeeld sprake bij invoer van accijnsgoederen zodra deze goederen de Europese Unie binnenkomen of op het moment waarop accijnsgoederen een accijnsgoederenplaats (hierna: AGP) verlaten. Situaties als diefstal laten we voor dit onderzoek buiten beschouwing. Een AGP is iedere plaats in een lidstaat (Nederland) waar op grond van de bepalingen van deze wet accijnsgoederen onder schorsing van accijns mogen worden vervaardigd, mogen worden verwerkt, voorhanden mogen zijn, mogen worden ontvangen en mogen worden verzonden. Buiten een AGP mogen accijnsgoederen niet worden vervaardigd. Daarnaast mogen accijnsgoederen vanuit een AGP niet rechtstreeks aan de consument geleverd worden.

Voor het verkrijgen van een AGP moet een bedrijf een verzoek tot een vergunning indienen bij de douane. Meestal zijn dat fabrieken of opslagplaatsen. De belastingplichtige is vergunninghouder van de AGP en/of degene die de goederen invoert.

Naast deze algemeen geldende bepalingen hebben lidstaten enige keuze binnen de tarieven, maatstaf van heffing en bij specifieke teruggaven of vrijstellingen. Belangrijke beperkingen daarbij zijn:

- **Minimumtarieven en vastgelegde maatstaf van heffing**

Voor elke groep van accijnsgoederen gelden naast de Horizontale accijnsrichtlijn specifieke richtlijnen<sup>91</sup> die nadere voorwaarden stellen aan de heffing, minimale tarieven en verschillende methodes om de verschuldigde accijns te bepalen. Anders dan de btw, die de waarde van een product tot uitgangspunt neemt, wordt een accijns geheven over de hoeveelheid van een product. Per accijnsproduct is bepaald op basis van welke eenheid (gewicht, volume, enz.) geheven mag worden.

---

<sup>88</sup> Nipers et al., Effect of VAT Rate Reduction for Fruits and Vegetables on Prices in Latvia: Ex-Post Analysis, Estonian Academic Agricultural Society 2019.

<sup>89</sup> Artikel 1, eerste lid, van Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van Richtlijn 92/12/EEG.

<sup>90</sup> Richtlijn 2008/118/EG.

<sup>91</sup> Alcoholhoudende dranken vallend onder de Richtlijnen 92/83/EEG en 92/84/EEG en tabaksfabricaten vallend onder de Richtlijnen 95/59/EG, 92/79/EEG en 92/80 EEG.

- **Vormgeving passend bij gezondheidsgerelateerde doelen**

Voor de accijns geldt binnen de EU dat overheden ruimte hebben om deze belastingen mede in te zetten om het gebruik van bepaalde goederen te stimuleren of ontmoedigen, zolang wordt voldaan aan de richtlijnen.

Overigens geldt voor accijnsgoederen dat, zodra deze worden verkocht aan een eindgebruiker, bijvoorbeeld een consument, ook btw over de prijs van het product inclusief accijns, wordt geheven.

### 3.4.2 Accijns in Nederland

In Nederland zijn de accijnsrichtlijnen geïmplementeerd in de Wet op de accijns (hierna: WA).

#### *Tabak*

Onder tabaksproducten wordt verstaan: tot verbruik bereide tabak in de vorm van sigaren, sigaretten en rooktabak, geschikt om te worden gerookt. Hieronder vallen:<sup>92</sup>

- Sigaren: tabaksrolletjes met een dekblad van (natuurlijke) tabak;
- Sigaretten: andere tabaksrolletjes dan sigaren en tabaksrolletjes omhuld met sigarettenpapier;
- Rooktabak: niet als sigaren en sigaretten aan te merken voor roken geschikte tabak;

Ook producten die geheel of gedeeltelijk uit andere stoffen dan tabak bestaan, maar wel geschikt zijn om te worden gerookt, kunnen worden aangemerkt als respectievelijk sigaren, sigaretten of rooktabak. Zo zijn er verhittingsapparaten waarin speciaal daarvoor ontworpen tabaksproducten kunnen worden verhit (heatsticks). Daarnaast bestaan er zogenaamde vaporizers. Dit zijn ook apparaten waarin (zelf toegevoegde) tabak (bijvoorbeeld shag), kruiden, cannabis of een combinatie hiervan, kan worden verhit. Al deze producten vallen onder de accijns, voor zover ze geschikt zijn om te worden gerookt.

Op basis van het Nationaal Preventieakkoord zal het kabinet in 2020 de accijns op een pakje sigaretten met 20 stuks zodanig verhogen dat de prijs van dat pakje met € 1 stijgt. Alvorens de prijs verder verhoogd kan worden tot € 10 in 2023, zal het kabinet in 2021 een evaluatie uitvoeren. Om substitutie te beperken zal ook voor andere producten zoals shag, volumetabak en heatsticks een in absolute zin gelijke accijnsverhoging plaatsvinden.

In bijlage A bij dit rapport zijn de geldende tarieven voor tabaksproducten opgenomen.

#### *E-sigaret*

Anders dan tabaksproducten zijn e-sigaretten in beginsel geen accijnsgoederen. Aangezien het onderscheid tussen het gebruik van verschillende e-sigaretten onduidelijk is, nemen we in deze plaats twee belangrijke, veelgebruikte termen voor e-sigaretten op:

- E-sigaret:  
Dit is een elektronisch apparaat dat gevuld kan worden met zogenaamde e-liquids. Deze e-liquids worden elektronisch verhit waardoor een damp vrijkomt die wordt geïnhaleerd. Er bestaan vele e-liquids, met of zonder nicotine, die verschillende smaken aan de geïnhaleerde damp kunnen geven. Er bestaan ook wegwerp e-sigaretten met of zonder nicotine. Deze e-sigaretten kunnen niet bijgevuld worden. E-sigaretten zijn er in vele vormen, maten, wattages, kleuren etc. Ze werken allemaal volgens hetzelfde principe.
- Shisha-pen:

---

<sup>92</sup> Artikel 30 t/m 32 van de WA.

Sommige e-sigaretten worden aangeduid als de shisha-pen. Er is geen duidelijk onderscheid tussen een e-sigaret en een shisha-pen, behalve de vorm, en dat de shisha pennen vaak e-liquids met zoete smaken, zonder nicotine bevatten.

### **Alcohol**

Alcoholhoudende producten zijn bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten. De alcoholtarieven in de WA worden niet geïndexeerd.

Voor de accijnstarieven voor bier zijn op basis van het extractgehalte vier categorieën vastgesteld:

- categorie a: een extractgehalte van minder dan 7 percenten Plato<sup>93</sup>
- categorie b: een extractgehalte van 7 tot 11 percenten Plato
- categorie c: een extractgehalte van 11 tot 15 percenten Plato
- categorie d: een extractgehalte van 15 of meer percenten Plato

De bijbehorende tarieven liggen tussen € 8,83 (categorie a) en € 47,48 (categorie d). Voor kleine bierbrouwerijen geldt een tarief van 92,5/100 van het normale tarief in de categorieën b, c en d.<sup>94</sup>

Wijn kent een tweetal tarieven (€ 44,24 en € 88,30) op basis van alcoholpercentage, voor dranken met respectievelijk meer of minder dan 8,5% aan alcoholgehalte.

Tussenproducten zijn gegiste dranken die niet aan te merken zijn als wijn of bier, bijvoorbeeld port of sherry. Voor tussenproducten geldt een tweetal tarieven (€ 105,98 en € 149,30) op basis van alcoholpercentage, voor dranken met respectievelijk meer of minder dan 15% aan alcoholgehalte.

Dan zijn er nog alcoholhoudende producten die niet te kwalificeren zijn als bier, wijn of tussenproducten. Zij vallen in de categorie overige alcoholhoudende producten; het gaat hierbij bijvoorbeeld om whisky of gin. Hier geldt een tarief van € 16,86 per hectoliter per volume-percent alcohol.<sup>95</sup>

Ter illustratie hebben we hierbij een aantal voorbeelden opgenomen met het bedrag aan accijns per glas of fles.

---

<sup>93</sup> Graad Plato betreft een maat voor de verhouding tussen het gewicht van het extract en het gewicht van de hele oplossing, toegepast op de concentratie van het wortextract. Graad Plato verwijst naar het massa percentage droge stof in het wort. Een standaard pils valt bijvoorbeeld in categorie c.

<sup>94</sup> Volgens artikel 7, derde lid, van de WA vallen hieronder bierbrouwerijen die in het voorafgaande kalenderjaar niet meer dan 200.000 hectoliter bier vervaardigd hebben. Daarnaast moet aan een aantal aanvullende voorwaarden voldaan zijn (die het kader van dit onderzoek te buiten gaan).

<sup>95</sup> Artikel 13 van de WA.



Tabel 3.1: accijns per glas of fles

	ml per glas of fles	accijns per glas of fles
<b>Bierglas Pils 5%</b>	250	€ 0,09
<b>Bierflesje Pils 5%</b>	330	€ 0,13
<b>Wijn glas minder dan 8,5%</b>	100	€ 0,04
<b>Wijn fles minder dan 8,5%</b>	750	€ 0,33
<b>Wijn glas meer dan 8,5%</b>	100	€ 0,09
<b>Wijn fles meer dan 8,5%</b>	750	€ 0,66
<b>Port Glas 19%</b>	60	€ 0,09
<b>Port fles 19%</b>	750	€ 1,12
<b>Glas whisky 48%</b>	35	€ 0,28
<b>Fles whisky 48%</b>	700	€ 5,66

### 3.5 Bijzondere verbruiksbelastingen

#### 3.5.1 Juridische randvoorwaarden

Naast de btw en de accijns kunnen ook andere belastingen verschuldigd zijn bij de verkoop van bepaalde goederen. Daarbij kan het gaan om additionele belastingen op 'accijnsgoederen' of op andere (verbruiks)goederen. Voor beide typen goederen gelden verschillende Europese regels die hieronder uitgelegd worden. Ook voor deze overige verbruiksbelastingen geldt dat (evenals bij de accijnzen) geheven wordt over de hoeveelheid van een bepaald product.

#### *Verbruiksbelastingen op 'accijnsgoederen' (alcohol en tabak)*

Op grond van de Horizontale accijnsrichtlijn kunnen de lidstaten op accijnsgoederen nog andere indirecte belastingen met specifieke doeleinden heffen, mits daarbij de communautaire belastingvoorschriften inzake de accijns of de btw in acht worden genomen wat betreft de vaststelling van de maatstaf van heffing en de berekening, de verschuldigdheid en de controle van de belasting [...].<sup>96</sup> Uit deze bepaling en jurisprudentie zijn twee cumulatieve voorwaarden voor een additionele belasting op accijnsgoederen af te leiden:

- **Specifiek doel beogen**

De additionele verbruiksbelasting op accijnsgoederen moet een specifiek doel beogen. Dit doel moet meer zijn dan louter begrotingstechnisch (het ophalen van inkomsten) en moet hetzij rechtstreeks uit de opbrengsten gefinancierd zijn (opbrengsten worden verplicht ingezet voor het preventieve doel), hetzij aantoonbaar door de gekozen structuur van de additionele belasting bereikt kunnen worden (bijvoorbeeld het ontmoedigen van bepaalde schadelijke consumpties).<sup>97</sup>

- **Ofwel kenmerken van accijns ofwel btw**

De additionele belasting moet de essentiële kenmerken van óf de accijns óf de btw behelzen. Voor de btw geldt dat het gaat om een heffing van algemene strekking, evenredig aan de prijs van de goederen, geheven in elke fase van het productie- en distributieproces en slechts over de toegevoegde waarde (door middel van een aftrekregeling). Daarentegen wordt de accijns geheven over bepaalde producten, afhankelijk van de hoeveelheid van het product, en is pas

<sup>96</sup> Artikel 1, tweede lid, van Richtlijn 2008/118/EG.

<sup>97</sup> HvJ EG 9 maart 2000, C-437/97, ECLI:EU:C:2000:110 (EKW en Wein & Co.) & HvJ EU 27 februari 2014, C-82/12, ECLI:EU:C:2014:108 (Transportes Jordi Besora).

verschuldigd wanneer het product ten verbruik wordt verkocht (zonder een vergelijkbare aftrekregeling).<sup>98</sup>

### ***Verbruiksbelastingen op niet-accijnsgoederen (bijvoorbeeld vlees, vet of suiker)***

De Horizontale accijnsrichtlijn biedt lidstaten tevens de mogelijkheid om zelf verbruiksbelastingen in te stellen op andere producten dan accijnsgoederen.<sup>99</sup> De bepaling stelt enkele voorwaarden aan de heffing van een verbruiksbelasting op niet-geharmoniseerde goederen, die veelal in jurisprudentie verder zijn uitgekristalliseerd:

- **Niet het karakter van een omzetbelasting**

Lidstaten kunnen verbruiksbelastingen heffen op 'andere producten dan accijnsgoederen [...] mits die belastingen niet het karakter van een omzetbelasting hebben'.<sup>100</sup> Zoals gezegd is dat een heffing van algemene strekking, evenredig aan de prijs van de goederen, geheven in elke fase van het productie- en distributieproces en slechts over de toegevoegde waarde (door middel van een aftrekregeling). Aan deze voorwaarde is voldaan als een belasting geen enkele van deze kenmerken bezit.<sup>101</sup> Maar ook het ontbreken van een algemene strekking alleen is voldoende om een gelijkenis met de omzetbelasting uit te sluiten. De andere kenmerken hoefden dan niet meer te worden onderzocht.<sup>102</sup>

- **Geen formaliteiten bij grensoverschrijding**

Ook mag een verbruiksbelasting 'in het handelsverkeer tussen de lidstaten evenwel geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens'.<sup>103</sup> Dat betekent dat het instellen van een verbruiksbelasting geen belemmering mag vormen voor het beginsel van het vrije verkeer<sup>104</sup> en niet mag leiden tot compenserende heffingen aan de grens en tot controle van binnengrenzen.<sup>105</sup>

### **3.5.2 Bijzondere verbruiksbelastingen in Nederland**

#### *Verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (frisdrankbelasting)*

Naast de accijns kennen we in Nederland een verbruiksbelasting op vruchten- en groentesap, mineraalwater en limonade (alcoholvrije dranken). Ook hier geldt dat het gaat om duidelijk af te bakenen producten.

Vergelijkbaar met de accijns is de frisdrankbelasting al verdisconteerd in de prijs, voordat het aan de consument wordt verkocht. Voor alle producten die onder de frisdrankbelasting vallen, geldt een tarief van € 8,83 per hectoliter. Daarmee is het tarief van de frisdrankbelasting hetzelfde als het accijnstarief op bier in de laagste categorie graden Plato. Voor sappen in vaste of geconcentreerde vorm wordt daarnaast een factor vier toegepast.

<sup>98</sup> HvJ EG 24 februari 2000, C-434/97, ECLI:EU:C:2000:98 (Commissie/Frankrijk).

<sup>99</sup> Artikel 1, tweede en derde lid, aanhef en sub a, van de Richtlijn 2008/118/EG.

<sup>100</sup> Artikel 1, derde lid, van Richtlijn 2008/118/EG en artikel 33 van de Zesde richtlijn (Richtlijn 77/388/EEG, betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting).

<sup>101</sup> HvJ EG 16 december 1992, zaak C-208/91, ECLI:EU:C:1992:524 (Beaulande).

<sup>102</sup> HvJ EG 17 september 1997, C-130/96, ECLI:EU:C:1997:416 (Solisnor-Estaleiros Navais).

<sup>103</sup> Artikel 1, derde lid, laatste volzin, van Richtlijn 2008/118/EG.

<sup>104</sup> HR 28 maart 2001, ECLI:NL:PHR:2001:AB1008, BNB 2001/241 (Verbruiksbelasting alcoholvrije dranken).

<sup>105</sup> Alsdus het Economisch en Sociaal Comité in PB EG 1991, C 69.

### 3.5.3 Bijzondere verbruiksbelastingen in andere (lid)staten in relatie tot voedsel

#### *Belasting op verzadigde vetten*

Denemarken had voor een korte periode (2011-2012) een belasting op verzadigde vetten<sup>106</sup>. Op deze manier werd de verkoop van het rauwe product (vlees, zuivelproducten, en andere producten die dierlijke vetten inhielden) in de heffing betrokken. Hier lag een complexe berekening per soort product ten grondslag en ook geïmporteerde goederen moesten aangegeven worden. Op grond van protesten en mogelijke hoge fraudegevoeligheid werd de belasting binnen een jaar weer afgeschaft, zonder gedegen evaluatie van de effectiviteit van de heffing.<sup>107</sup>

#### *Belasting op ongezonde producten*

Hongarije heeft een belasting op producten der volks(on)gezondheid.<sup>108</sup> Deze is gericht op producten waarvan een gezonder substituuut bestaat, zoals drank die met suiker is gezoet, energiedrank, koek en banket, hartige snacks, gearomatiseerde alcohol en fruitjam. De belasting wordt geheven bij de binnenlandse producent of importeur en heeft sinds de introductie (samen met betere informatie naar consumenten toe) tot herformulering en een duurzaam lagere consumptie van deze producten geleid.<sup>109</sup>

#### *Belasting op suiker(houdende dranken)*

Buiten tabak en alcohol wordt er in andere landen het vaakst een gezondheidsgerelateerde belasting op suiker(houdende dranken) geheven. Deze is daarnaast ook recent het vaakst ingevoerd, vandaar dat er relatief veel informatie over is. Hieronder staan verschillende modellen, vormgeving en het tarief van de belasting beschreven. De effecten zijn nader beschreven in paragraaf 4.6.

- **Modellen**

Een belasting op suiker kan verschillende vormen aannemen. Zo heeft Denemarken een belasting op chocolade en snoep<sup>110</sup>, en een belasting op consumptie-ijs, waarbij het tarief wordt vastgesteld op volumebasis (per kg). Voor sommige productgroepen geldt daarbij een onderscheid in tarief op basis van het suikergehalte. Omdat de verkoop aan de eindgebruiker belast is, moeten de verkopers van de benoemde goederen, die de belasting afdragen, geregistreerd worden. Noorwegen heft belasting op de import en productie van kristal-, kandij-, poeder-, parel- en geraffineerde suiker. Ook hier wordt het tarief vastgesteld op volumebasis (per kg). Tevens wordt er belasting geheven op de import en productie van niet alcoholische dranken met suiker of zoetstoffen. De tarieven van deze belastingen zijn in 2018 fors verhoogd (met 83% voor suiker en 42% voor dranken) omwille van de volksgezondheid<sup>111</sup>.

- **Tredes en tarieven belasting op suikerhoudende/gezoete dranken**

De meest voorkomende belasting op suikerhoudende producten is een belasting op suikerhoudende dranken. In Europa worden suikerhoudende dranken veelal belast met een getrapt systeem, waarbij het tarief hoger wordt naarmate het suikergehalte toeneemt. Hiermee worden producenten geprikkeld om het suikergehalte te verlagen.

Binnen de EU is dit het geval in het Verenigd Koninkrijk, Portugal, Ierland, Finland en Hongarije. In al deze landen gelden 5 en/of 8 gram suiker per 100 ml als drempels waarboven het tarief stijgt, zodat er een prikkel is voor producenten om minder suiker te gebruiken. Catalonië had tot voor kort ook een dergelijke belasting, maar deze is in 2019 niet rechtsgeldig verklaard door het Catalaanse hooggerechtshof. Onderstaande tabel geeft weer welke dranken er precies met welke tarieven belast worden.

<sup>106</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/legacy/taxDetail.html?id=2041/1388754714&taxType=Other indirect tax](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/legacy/taxDetail.html?id=2041/1388754714&taxType=Other indirect tax)

<sup>107</sup> WHO, Using price policies to promote healthier diets, Kopenhagen 2015 (hierna: WHO 2015), p. 13.

<sup>108</sup> WHO 2015, p. 18.

<sup>109</sup>

[https://ec.europa.eu/health/sites/health/files/non\\_communicable\\_diseases/docs/ev\\_201906201\\_co012\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/health/sites/health/files/non_communicable_diseases/docs/ev_201906201_co012_en.pdf)

<sup>110</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxDetails.html?id=152/1546297200](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=152/1546297200)

<sup>111</sup> [www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/excise-duties/about-the-excise-duties/sugar/](http://www.skatteetaten.no/en/business-and-organisation/vat-and-duties/excise-duties/about-the-excise-duties/sugar/)

In sommige landen worden drankjes met minder dan 5 gram suiker per 100 ml en/of met alleen zoetstoffen ook belast, maar bijvoorbeeld in het VK worden deze categorieën niet belast. In het VK vallen ook vruchtensappen en zuiveldranken buiten de belasting. In Frankrijk stijgt het tarief per kg suiker per hectoliter waarbij drankjes met minder dan 1 kg per hl hetzelfde tarief kennen als suikervrije dranken.<sup>112</sup>

In de Verenigde Staten hebben enkele steden ook een belasting op suikerhoudende dranken. In al deze gevallen is het tarief niet afhankelijk van het suikergehalte. Er geldt dus maar één tarief dat wordt vastgesteld per ounce van het eindproduct. Dit is het geval in Berkeley, San Francisco, Oakland, Albany, Seattle en Boulder. In Philadelphia worden ook dranken waarin geen suiker maar zoetstoffen zitten belast. Andere landen met ofwel een getrapte ofwel een taks met één enkel tarief zijn Mexico, Chili, Zuid-Afrika, Brunei, Sri Lanka, Verenigde Arabische Emiraten, Saudi-Arabië, Filipijnen en diverse eilanden in de Stille Oceaan en de Caraïben.

---

<sup>112</sup> [www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0168851017301756](http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0168851017301756), [www.cambridge.org/core/journals/public-health-nutrition/article/sugarsweetened-beverage-taxation-in-2017-a-commentary-on-the-reasons-behind-their-quick-spread-in-the-eu-compared-with-the-usa/05B2C526D3B2E760DAB8FD11E1F4C6E0](http://www.cambridge.org/core/journals/public-health-nutrition/article/sugarsweetened-beverage-taxation-in-2017-a-commentary-on-the-reasons-behind-their-quick-spread-in-the-eu-compared-with-the-usa/05B2C526D3B2E760DAB8FD11E1F4C6E0)

Tabel 3.2: Overzicht van landen met een belasting op suikerhoudende dranken

Land	Wanneer ingevoerd?	Welke dranken?	Staffels?	Tarief
<b>Finland</b>	Januari 2011 in de huidige versie. Ervoor werden ook snoep, ijs en chocolade belast	Suikerhoudende dranken met meer dan 0,5% suiker en (veelal suikervrije) dranken met minder dan 0,5% suiker	Ja, boven en onder de 0,5% suiker	€0,32/l voor dranken met meer dan 0,5% suiker, €0,13/l voor dranken met minder dan 0,5% suiker
<b>Frankrijk</b>	In 2012 werd een belasting op suikerhoudende en suikervrije dranken ingevoerd van €7,16 per hl. Deze belasting werd aangepast qua tarief en staffels per juli 2018.	Suikerhoudende dranken en mineraalwater, excl. o.a. versgeperste dranken en dranken gebaseerd op (soja)melk	Ja, elke kg suiker/hl wordt het tarief hoger	€0,54 per hl voor mineraalwater, €3,08 per hl voor suikervrije frisdranken en frisdranken tot 1 kg suiker/hl, oplopend tot €24,12 per hl bij 15 kg suiker/hl, erna is het tarief €2,05 per kg suiker hoger
<b>Hongarije</b>	sep-11	Suikerhoudende dranken met meer dan 8 gram suiker/100 ml, excl. fruit- en groentesap en dranken gebaseerd op melk.	Nee	HUF 7/liter
<b>Ierland</b>	mei-18	Suikerhoudende dranken, excl. o.a. (soja) melk dranken met meer dan 119 mg calcium per 100 ml	Ja, 5-8 gr suiker en boven de 8 gr suiker /100 ml	€0,20 per l bij suikergehalte van 5-8 gr/100 ml, €0,30 bij meer dan 8 gram/100 ml
<b>Nederland</b>	1992 <sup>113</sup>	Suikerhoudende dranken, suikervrije dranken, mineraalwater	Nee	€8,83 per hl
<b>Portugal</b>	feb-17	Suikerhoudende dranken (excl. o,a, (soja) melk en fruit- en groentesap)	Ja, boven en onder de 8 gr suiker/100ml	€8,22 per hl onder de 8 gr suiker /100ml, €16,44 boven de 8 gr suiker/100ml
<b>VK</b>	apr-18	Suikerhoudende dranken, excl. 100% vruchtensap en dranken gebaseerd op melk	Ja, 5-8 gr suiker en boven de 8 gr suiker/100 ml	£0,24 bij een suikergehalte boven de 8 gr/100 ml, £0,18 bij 5-8 gr/100 ml

<sup>113</sup> Per 1 januari 2016 zijn de twee tarieven van deze verbruiksbelasting komen te vervallen (voor enerzijds vruchtensap, groentesap en mineraalwater en anderzijds voor limonade) en vervangen door één tarief voor alle producten.

### 3.6 Andere bestaande nationale maatregelen die de grondslag van mogelijke preventieve belastingen kunnen raken

#### *Minimumprijs per eenheid alcohol*

In het Nationaal Preventieakkoord is afgesproken dat de Minimum unit Pricing (hierna: MUP) zoals die nu in Schotland wordt toegepast, nader zal worden geanalyseerd. Dit onderzoek wordt uitgevoerd door het RIVM. Een MUP houdt in dat een verplichte minimumprijs per eenheid alcohol voor de detailhandel in alcoholhoudende dranken wordt opgelegd. In het onderzoek van RIVM wordt gekeken hoe de MUP en de effecten ervan door te vertalen zijn naar verschillende scenario's voor Nederland en hoe deze maatregel zich verhoudt met andere prijsmaatregelen, zoals accijns. Bij accijns komt de opbrengst in de algemene middelen terecht, bij een MUP kan dit winst zijn voor de detailhandel. Bij een hoge MUP die leidt tot minder aankopen van alcohol, zullen ook de accijnsopbrengsten afnemen. In het onderzoek van het RIVM wordt ook gekeken naar wat de effectiviteit op alcoholconsumptie van verschillende doelgroepen, de volksgezondheid, de economie, markt(verstorende) effecten, openbare orde en veiligheid en andere alcohol gerelateerde schade van een dergelijke maatregel in Nederland zou zijn. Zo blijkt uit de ervaringen in het buitenland dat de MUP zich richt op overmatige en zware drinkers, aangezien deze groepen de meeste alcohol consumeren. Een algemene accijnsverhoging beïnvloedt echter de alcoholconsumptie van alle categorieën drinkers. Het onderzoek van het RIVM beoogt een aantal kansrijke scenario's voor aanscherping van het alcoholprijsbeleid in Nederland op te leveren. Het eerste deel van het onderzoek is dit voorjaar naar de Tweede Kamer verstuurd. Op basis hiervan is gekeken naar de haalbaarheid van een aantal kansrijke scenario's, die het RIVM momenteel doorrekent in haar Maatschappelijke kosten-batenanalyse (MKBA) model. Het gehele onderzoek (inclusief de doorrekening) zal naar verwachting eind 2020 gereed zijn.

#### *Diergezondheidsheffing*

Nederland heeft een Gezondheids- en welzijnswet voor dieren. Deze regelt dat een diergezondheidsheffing wordt geheven bij degenen die in de uitoefening van hun bedrijf varkens, runderen, schapen, geiten en kippen houden, broedeieren inleggen of vaccinbroedeieren produceren. Hobbydierhouders hoeven geen bijdrage te betalen. De grens tussen bedrijfsmatig of hobbymatig wordt gesteld op basis van het aantal gehouden dieren. Een uitzondering op de heffingsplicht geldt ten aanzien van dieren die tijdelijk worden gehouden in een verzamelcentrum, slachthuis of vervoermiddel. De bijdragen aan het Diergezondheidsfonds zijn gebaseerd op afspraken die zijn vastgelegd in het Convenant financiering bestrijding besmettelijke dierziekten.

De opbrengsten uit deze bestemmingsheffing vloeien in een Diergezondheidsfonds (hierna: DGF). Vanuit het DGF worden de kosten betaald die verband houden met de bestrijding, bewaking en preventie van aangewezen dierziekten. Hierbij valt te denken aan het betalen van laboratoria, transporteurs, destructie, leveranciers, et cetera (jaarlijkse kosten). Als dieren in het kader van de bestrijding van een aangewezen dierziekte worden geruimd, ontvangt de veehouder vanuit het DGF een vergoeding per dier.

De heffing wordt jaarlijks betaald door de veehouders en de overheid draagt naar rato bij. Specifieke subsidies van de Europese Unie voor de bestrijding van dierziekten worden eveneens in het fonds gestort. Voor runderen ouder dan één jaar, schapen en geiten wordt het verschuldigde bedrag berekend op basis van het gemiddelde aantallen dieren op het bedrijf. Dit gemiddelde wordt bepaald op basis van vier telmomenten per jaar. Bij pluimvee geldt het aantal dieren bij opzet.<sup>114</sup> Voor varkens en runderen jonger dan één jaar gaat het om het aantal dieren dat wordt afgevoerd naar de slacht. Ook voor eieren wordt betaald. De tarieven verschillen per diersoort en het doel waarvoor de dieren gehouden worden (bijvoorbeeld legkip versus slachtkuiken).

De uitvoerende instantie verantwoordelijk voor het innen van deze heffing is de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO).

---

<sup>114</sup> Met "opzetten" wordt bedoeld het plaatsen van dieren op een boerderij.

## 4. Mogelijke gezondheidsgerelateerde fiscale maatregelen

### 4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk bespreken we per productgroep de concrete gezondheidsgerelateerde fiscale maatregelen. Het palet aan potentiële belastingmaatregelen volgt reeds uit hoofdstuk 2. Bij de verdere uitwerking van specifieke maatregelen wordt ook rekening gehouden met de juridische randvoorwaarden voor bepaalde belastingsoorten, evenals met de inbedding in het Nederlandse fiscale stelsel, zoals opschreven in hoofdstuk 3.

Elke belastingmaatregel bestaat uit een aantal kenmerken, zoals de belastingplichtige of het tarief. De keuze voor deze kenmerken, ook 'essentialia' genoemd, wordt per maatregel nader toegelicht. Voor een begripsdefinitie van de essentialia verwijzen we tevens naar bijlage B.

Vervolgens wordt elke voorgesteld fiscale maatregel getoetst aan de criteria, die in paragraaf 2.3.3 omschreven zijn. Een samenvatting van elke fiscale maatregel is tenslotte in bijlage C in vorm van een fiche opgenomen.

### 4.2 Tabak

#### 1) Het verhogen van de tarieven van de accijns op tabak

Deze maatregel betreft een **aanpassing van de bestaande Wet op de accijns** (hierna: WA). Voorgesteld wordt om de accijnstarieven voor tabaksproducten jaarlijks met een stap van 5-10% te verhogen.

##### *Vormgeving maatregel*

De maatregel beoogt geen verandering van de heffingssystematiek in de WA. Daarom blijven de belastingplichtigen, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf en de vrijstellingen ongewijzigd. De aanpassing van de accijns op tabak is een stapsgewijze tariefsverhoging totdat de doelen zoals genoemd in het Nationaal Preventieakkoord m.b.t. roken (bijvoorbeeld een rookvrije generatie) gehaald zijn. Om substitutie tussen de verschillende soorten tabak te voorkomen worden de tarieven van alle tabaksproducten in absolute zin gelijk verhoogd. Hiervoor is gekozen omdat het roken van tabak in elke vorm schadelijk is.

##### *Geschiktheid maatregel*

- Bij de tariefsverhoging blijft de systematiek van de tabaksaccijns onveranderd. De tabaksaccijns voldoet op dit moment aan de randvoorwaarden voor accijns op tabaksproducten, daarom is alleen de vraag of de verhoging van de tarieven rechtmatig is. Aangezien de richtlijn<sup>115</sup> alleen minimumtarieven vaststelt, is een tariefverhoging toegelaten.
- De beoogde doelgroep bestaat uit consumenten die tabaksproducten kopen (rokers) en dan met name lage SES en jongeren. Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/verkooppunten de accijns zullen doorberekenen in de prijs van de producten. Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal de consument ontmoedigd worden om tabaksproducten te kopen. Daarbij geldt echter dat naarmate de tarieven stijgen, ook het risico stijgt dat consumenten naar goedkopere buurlanden uitwijken en daar hun tabak gaan kopen.
- Uit paragraaf 2.3.1 en 2.3.2 blijkt dat een substantiële prijsverhoging van tabaksproducten via de accijns onderdeel uitmaakt van een succesvol beleid voor tabaksontmoediging. Samen met een aantal niet-fiscale maatregelen uit het Nationaal Preventieakkoord die in 2020 ingaan, zal ook een eerste accijnsverhoging per 1 april 2020 plaatsvinden. Mogelijke verdere accijnsverhogingen passen bij dit beleid.
- Het aanpassen van tarieven betreft voor de Belastingdienst een parameteraanpassing en kan jaarlijks worden doorgevoerd.

---

<sup>115</sup> Richtlijn 2010/12/EU van de Raad van 16 februari 2010 tot wijziging van Richtlijnen 92/79/EEG, 92/80/EEG en 95/59/EG wat betreft de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten en Richtlijn 2008/118/EG.

- Er wordt **geen verhoging** van de **administratieve lasten** voor belastingplichtigen verwacht, aangezien de systematiek van de tabaksaccijns niet wijzigt.

### 4.3 E-sigaret

#### 2) Introductie van een nieuwe verbruiksbelasting op nicotinehoudende vloeistoffen (belastingheffing op e-sigaretten)

Voor e-sigaretten wordt een **nieuwe nationale verbruiksbelasting** voorgesteld op de vloeistoffen bestemd voor e-sigaretten. Deze producten vallen in beginsel niet onder de WA, omdat zij volgens de richtlijn tabaksaccijns geen accijnsproducten zijn. Daarom is gekozen voor een nieuwe verbruiksbelasting als **uitbreiding van de Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad)**. De wet zal dan - naast alcoholvrije dranken - ook gaan zien op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen.

##### *Vormgeving maatregel*

De maatregel beoogt geen verandering van de heffingssystematiek in de Wvad. Daarom wordt zo veel mogelijk aangesloten bij de bestaande omschrijvingen in deze belasting, wat betekent dat de kenmerken – waar nodig – worden aangevuld.

Naast de alcoholvrije dranken, zal de Wvad ook gelden voor zowel nicotinehoudende als niet-nicotinehoudende vloeistoffen. In de Tabaks- en rookwarenwet worden e-sigaretten met en zonder nicotine en nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen vrijwel op dezelfde wijze gereguleerd.

Los van de verslavende werking van nicotine heeft een e-sigaret zonder nicotine een vergelijkbaar gezondheidsrisicoprofiel, bijvoorbeeld als het gaat om schadelijke emissies in e-sigarettdamp. Het is daarom ook onwenselijk dat een jongere begint met een e-sigaret zonder nicotine, omdat zo rookgedrag wordt aangeleerd, en omdat het bijdraagt aan het normaliseren van rookgedrag in de maatschappij, terwijl de trend nu juist is dat roken als steeds minder normaal wordt gezien.

Daarnaast zijn er kits op de markt om zelf nicotine toe te voegen aan niet-nicotinehoudende vloeistoffen. Dat maakt dat die kits en niet-nicotinehoudende vloeistoffen populairder kunnen worden. Nicotine is giftig en verslavend en je wilt gebruik van dat soort kits niet aanmoedigen.

##### *Geschiktheid maatregel*

- De maatregel voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen), maar zal het fiscale stelsel complexer maken. Door opname in de Wvad zal de verbruiksbelasting op (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van de grens. Het betreft een eenmalige heffing op het binnenlandse verbruik. Het is de bedoeling dat deze verbruiksbelasting betaald wordt door de gebruikers van dergelijke vloeistoffen. Naar verwachting wordt deze doelgroep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producent/handelaar de verbruiksbelasting zal doorberekenen in de prijs. Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal het gebruik van e-sigaretten als gevolg van deze maatregel ontmoedigd worden door de hogere prijs.
- Uit paragraaf 2.3.1 en 2.3.2 blijkt dat een prijsverhoging van tabaksproducten onderdeel uitmaakt van een succesvol beleid om roken te ontmoedigen. Daarbij moet het prijsverschil met goedkopere alternatieven, zoals e-sigaretten, verkleind worden. Een verbruiksbelasting op (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen zorgt voor een prijsstijging en daarmee voor een kleiner prijsverschil met tabaksproducten.
- Omdat het hier om een nieuwe belasting gaat, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht. Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer. Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting zijn handhaafbare definities.



## 4.4 Alcohol

### 3) Het verhogen van de tarieven van de accijns op alcoholhoudende dranken

Deze maatregel betreft een verhoging van de accijns op alcoholhoudende dranken, zoals bier, wijn, tussenproducten, sterke/gedistilleerde dranken en mixdranken.

#### *Vormgeving maatregel*

De maatregel beoogt geen verandering van de heffingsystematiek in de WA. Daarom blijven de belastingplichtigen, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf en de vrijstellingen ongewijzigd. De aanpassing van de alcoholaccijns betreft een tariefsverhoging.

#### *Geschiktheid maatregel*

- Bij de tariefsverhoging blijft de systematiek van de alcoholaccijns onveranderd. De alcoholaccijns voldoet op dit moment aan de Europese randvoorwaarden, daarom is alleen de vraag of de verhoging van de tarieven rechtmatig is. Aangezien de richtlijnen<sup>116</sup> alleen minimumtarieven vaststellen, is een tariefverhoging toegelaten.
- De doelgroep, consumenten van alcoholhoudende dranken, wordt naar verwachting bereikt, omdat aangenomen wordt dat de producenten/supermarkten de hogere accijns zullen doorberekenen in de prijs van de producten. Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal de consument ontmoedigd worden om alcoholhoudende dranken te kopen.
- Uit paragraaf 2.3.1 en 2.3.2 blijkt dat een substantiële prijsverhoging van alcoholhoudende dranken onderdeel uitmaakt van een succesvol beleid om alcoholconsumptie te ontmoedigen. Hierbij moet wel rekening gehouden worden met externe effecten die deels mitigerend kunnen werken, zoals een mogelijke toename in aankopen van alcoholhoudende dranken over de grens.
- Het aanpassen van tarieven betreft voor de Belastingdienst een parameteraanpassing en kan jaarlijks worden doorgevoerd.

---

<sup>116</sup> Alcoholhoudende dranken vallend onder de Richtlijnen 92/83/EEG en 92/84/EEG.

## 4.5 Gezonde producten (groente en fruit)

### 4) Extra verlaagd btw-tarief op groente en fruit

Met een belastingmaatregel die gezonde voedingsmiddelen (relatief) goedkoper kan maken, kan de consument gestimuleerd worden gezondere keuzes te maken en de producent gestimuleerd worden om het aanbod gezonder te maken. In deze maatregel wordt een verlaagd btw-tarief (5%) op groente en fruit voorgesteld, dat de consumptie van groente en fruit mogelijk kan bevorderen. Het betreft een **aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968)**.

#### *Vormgeving maatregel*

De maatregel beoogt geen verandering van de heffingssystematiek in de Wet OB 1968. Daarom blijven de belastingplichtigen, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf en de vrijstellingen ongewijzigd. Deze aanpassing in de Wet OB 1968 betreft de introductie van een extra verlaagd btw-tarief van 5% voor groente en fruit.

#### *Geschiktheid maatregel*

- Een verlaagd btw-tarief van 0% op groente en fruit is op grond van de BTW-richtlijn 2006 niet mogelijk. Lidstaten mogen één of twee verlaagde btw-tarieven toepassen van ten minste 5% op bepaalde goederen of diensten. Nederland kent op dit moment een verlaagd btw-tarief van 9% op alle voeding. Het is theoretisch denkbaar om voor gezond geachte voeding, zoals groente en fruit, een verlaagd btw-tarief van 5% te introduceren. Voor het overige voedsel blijft een tarief van 9% van toepassing. Het verschil betreft dan slechts 4%, waarbij het niet zeker is dat een btw-verlaging van 4% ook daadwerkelijk in het voordeel van de consument wordt doorberekend in de eindprijzen.
- Deze maatregel is door de Belastingdienst beoordeelt als niet uitvoerbaar gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename. Door differentiatie in btw-tarieven zullen namelijk afbakeningsproblemen ontstaan voor zowel de ondernemer als de Belastingdienst op verschillende leveringsmomenten binnen de productie- en handelsketen. De problematiek kan al aanvangen bij het definiëren van 'groente' of 'fruit'. Het zal het belastingstelsel complexer maken. Het verzekeren van een juiste toepassing van het btw-tarief in alle handelsschakels gaat zonder meer gepaard met een aanzienlijke toename van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven.

#### 4.6 Ongezonde voedingsmiddelen (suiker, zout en verzadigd vet)

Om overgewicht tegen te gaan, zijn een drietal fiscale maatregelen uitgewerkt, die enerzijds de consument kunnen stimuleren gezondere keuzes te maken en anderzijds de producent kunnen prikkelen om het aanbod gezonder te maken. De eerste maatregel betreft een aanpassing in de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken. De andere twee maatregelen zien op een verhoging van het bestaande btw-tarief voor ongezonde producten en een introductie van een belasting op ongezonde producten. Deze laatste twee zullen hier tezamen beschreven worden.

#### 5) Aanpassen frisdrankbelasting aan preventieve doelen

In Nederland hebben we al een verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (frisdrankbelasting), waar alle frisdranken onder vallen. Voorgesteld wordt een **aanpassing van de Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad)** aan gezondheidsgerelateerde doelen door het introduceren van tariefstafels, afhankelijk van het suikergehalte van de frisdrank.

##### *Vormgeving maatregel*

De maatregel beoogt geen (grote) verandering van de heffingssystematiek in de Wvad. Daarom blijven de belastingplichtigen, het belastbare feit en de vrijstellingen ongewijzigd. De aanpassing in de Wvad betreft de introductie van tariefstafels, met hogere tarieven voor frisdranken met een hoger suikergehalte. Melkproducten<sup>117</sup> vallen vooralsnog niet onder deze belasting, omdat deze producten ook goede voedingsstoffen leveren.

##### *Geschiktheid maatregel*

- Deze maatregel voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen). Door de tariefstaffeling wordt het fiscale stelsel complexer gemaakt.
- De getrapte versie van een belasting op suikerhoudende dranken lijkt een prikkel te zijn voor producenten om de productsamenstelling aan te passen. Dit betekent dat producenten meer dranken aanbieden met minder suiker, zodat meer producten onder het lagere tarief komen te vallen met als gevolg een lagere consumptie van dranken met veel suiker.<sup>118,119</sup> Om te weten of een belasting op suikerhoudende dranken effect heeft op consumenten met betrekking tot de prevalentie en incidentie van overgewicht en aanverwante ziekten, is kennis nodig over 1) het effect op consumptie van de belaste dranken; 2) het effect op consumptie van niet belaste dranken, andere ongezondere producten, en aankoop over de grens; en 3) de combinatie van voorgaande effecten op de prevalentie en incidentie van overgewicht en aanverwante ziekten. Wetenschappelijk onderzoek naar daadwerkelijk ingevoerde belastingen op suikerhoudende dranken laat zien dat een belasting van 10% gemiddeld leidt tot 10% minder consumptie.<sup>120</sup> Er zijn minder studies naar de effecten van deze belastingen op niet belaste dranken, andere ongezonde producten en grenseffecten. De studies die er zijn, suggereren dat deze effecten het doel om overgewicht tegen te gaan, niet teniet doet. Er lijkt namelijk geen significant effect op te treden op de verkoop van niet belaste dranken. Amerikaans onderzoek laat zien dat er geen noemenswaardige substitutie plaatsvindt naar andere ongezondere voeding.<sup>121</sup> Of grenseffecten een grote rol spelen hangt af van de afstand tot de grens, maar omdat frisdrank onderdeel

<sup>117</sup> De uit melk of melkproducten bereide drank met een gehalte aan melkvetten van 0,02% mas of meer waarin zich melkeiwit en melksuiker bevinden, niet zijnde een uit wei of weiprodukten vervaardigde drank; of de uit soja bereide drank met een vetgehalte en een eiwitgehalte die vergelijkbaar zijn met het vetgehalte en het eiwitgehalte van melk.

<sup>118</sup> In Portugal leidde herformulering op zichzelf tot 11% afname van de totale calorie inname door suikerhoudende dranken. [www.thelancet.com/pdfs/journals/lanpub/PIIS2468-2667\(18\)30240-8.pdf](http://www.thelancet.com/pdfs/journals/lanpub/PIIS2468-2667(18)30240-8.pdf)

<sup>119</sup> In het VK daalde het percentage dranken met meer dan 5 gram suiker per 100 ml van 49% naar 15% over de periode september 2015 tot februari 2019. De belasting aldaar werd aangekondigd in maart 2016 en ingevoerd in april 2018. <https://journals.plos.org/plosmedicine/article?id=10.1371/journal.pmed.1003025>

<sup>120</sup> Dit consumenteneffect is zowel zichtbaar in cases met één tarief (de belasting in Frankrijk die van 2012-2018 bestond, en de huidige belastingen in Mexico en Amerikaanse steden), als in cases met een getrappt tarief (Chili, Catalonië). Daarnaast geven verschillende experimentele studies en simulatiestudies aan dat een belasting op suikerhoudende dranken de consumptie ervan verlaagt.

<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1111/obr.12868>

<sup>121</sup> [www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/23202266](http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/23202266)

uitmaakt van reguliere boodschappen en de absolute prijsstoe name beperkt is, lijken grensaankopen de effectiviteit van de maatregel niet teniet te doen.<sup>122</sup>

In diverse gemodelleerde studies is het effect van een belasting op suikerhoudende dranken op gezondheidsuitkomsten doorgerekend. Uit die studies blijkt dat een dergelijke belasting leidt tot minder overgewicht en gerelateerde ziekten<sup>123</sup> en minder cariës (gaatjes)<sup>124</sup>, met als gevolg lagere zorg- en tandartskosten.

- Het betreft hier een reeds bestaande belasting, waarbij het introduceren van staffels nieuw is. De uitvoeringsaspecten zullen nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat de aanpassing in de wet is voorgesteld. Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, zal het introduceren van staffels niet eerder uitgevoerd kunnen worden dan 1 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.

## 6) Algemeen btw-tarief op ongezonde voedingsmiddelen

Op dit moment vallen alle voedingsmiddelen (alcohol uitgezonderd) onder het verlaagde btw-tarief van 9%. Met deze maatregel wordt voorgesteld om ongezonde producten onder het reguliere btw-tarief van 21% te laten vallen. Hiervoor is een **aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968)** vereist.

### *Vormgeving maatregel*

De maatregel beoogt geen verandering van de heffingssystematiek in de Wet OB 1968. Daarom blijven de belastingplichtigen, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf en de vrijstellingen ongewijzigd. De aanpassing in de Wet OB 1968 betreft een tariefwijziging naar 21% voor ongezonde voedingsmiddelen.

### *Geschiktheid maatregel*

- Het is theoretisch denkbaar om ongezonde producten onder het reguliere btw-tarief te brengen. Er bestaat een risico dat dit onderscheid ten opzichte van andere voedingsmiddelen in strijd is met het beginsel dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van btw niet verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel). Het effect op de consumptie is onzeker en afhankelijk van de mate waarin de producenten de prijsverhoging van 12% zullen doorberekenen in de prijs van ongezonde producten.
- Deze maatregel is voor de Belastingdienst niet uitvoerbaar gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename. Door differentiatie in btw-tarieven zullen namelijk afbakeningsproblemen ontstaan voor zowel de ondernemer als de Belastingdienst op verschillende leveringsmomenten binnen de productie- en handelsketen. De problematiek kan al aanvangen bij het definiëren van 'ongezonde voedingsmiddelen'. De tariefstijging zal het belastingstelsel complexer maken. Het verzekeren van een juiste toepassing van het btw-tarief in alle handelsschakels gaat zonder meer gepaard met een aanzienlijke toename van de administratieve lasten. Ook bestaat het risico dat consumenten dezelfde producten goedkoper over de grens gaan kopen (grenseffecten).

<sup>122</sup> Bijvoorbeeld in de Amerikaanse stad Philadelphia bleek er inderdaad een grenseffect te bestaan, maar bleek ook dat volwassenen desondanks ruim 10 keer per maand minder frisdrank consumeerden dan voordat de belasting werd ingevoerd. [www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0167629618309494](http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0167629618309494)

<sup>123</sup> Een Amerikaanse studie die het effect doorrekent van een belasting op suikerhoudende dranken van \$0.01 per ounce, komt op een reductie van het gemiddelde BMI van 0,16 en \$23,6 miljard aan zorgkostenbesparing in de VS. [www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/26094232](http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/26094232)

<sup>124</sup> In de Nederlandse context is berekend welk effect een 20% ad valorem belasting op suikerhoudende dranken heeft op cariës (gaatjes). Hieruit blijkt dat een dergelijke belasting mensen gemiddeld 2,13 jaar aan extra cariësvrije jaren oplevert, en de tandartskostenbesparing komt neer op € 159 miljoen. [www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0033350619300344](http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0033350619300344)

## 7) Nieuwe verbruiksbelasting op ongezonde voedingsmiddelen

Met deze maatregel wordt voorgesteld om de prijzen voor ongezonde voedingsmiddelen te verhogen door de introductie van een **nieuwe bijzondere verbruiksbelasting**. Deze belasting wordt vormgegeven als een uitbreiding van de Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad). Deze wet zal dan - naast alcoholvrije dranken - ook gaan zien op ongezond voedsel.

### *Vormgeving maatregel*

De maatregel beoogt geen verandering van de heffingssystematiek in de Wvad. Daarom wordt zo veel mogelijk aangesloten bij de bestaande omschrijvingen in deze belasting, wat betekent dat de kenmerken – waar nodig – worden aangevuld. Naast de alcoholvrije dranken zal de Wvad ook gelden voor ongezonde voedingsmiddelen.

### *Geschiktheid maatregelen*

- De maatregel voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen), maar zal het fiscale stelsel complexer maken. Door opname in de Wvad zal de verbruiksbelasting op ongezonde producten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van de grens.
- Het effect op de consumptie is onzeker en afhankelijk van de mate waarin de producenten de prijsverhoging zullen doorberekenen in de prijs van ongezonde producten. Producenten zullen in ieder geval een prikkel ervaren om meer producten te produceren die buiten de reikwijdte van de belasting vallen.
- Omdat het hier om een nieuwe belasting gaat, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht. Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer. Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting zijn handhaafbare definities voor de ongezonde producten.
- Naar verwachting leidt de maatregel tot een aanzienlijke toename van de administratieve lasten. Ook bestaat het risico dat consumenten dezelfde producten goedkoper over de grens gaan kopen (grenseffecten).

## 4.7 Vlees

Vlees is een product dat tot stand komt door de slacht van dieren. Het wordt, al dan niet verwerkt, gedistribueerd via onder andere de detailhandel en horeca en komt zo bij de consument. Met het oog op de vermindering van de klimaat- en milieubelasting van vlees en een gezondere voedselconsumptie, zijn meerdere fiscale maatregelen in kaart gebracht. Veel Nederlands vlees wordt niet hier ter lande geconsumeerd. Daarom is de verwachting dat belastingen vooraan in de keten, bijvoorbeeld bij de veehouderij of het slachthuis, meer zullen bijdragen aan een verbetering van klimaat en milieu. Maatregelen aan het eind van de keten, bij de consument die vlees eet, zullen naar verwachting meer bijdragen aan de gezondheid. De verschillende belastingmaatregelen zullen hierna nader worden toegelicht.

### 8) Belasting op het houden van productiedieren

Met deze maatregel wordt een **nieuwe belasting** aan het **begin van de vleesketen** voorgesteld, op het houden van productiedieren (rund, varken, kip, enz. ).

#### *Vormgeving maatregel*

De belasting ziet op dieren die voor vleesproductiedoeleinden gehouden worden en die aan milieuvervuiling bijdragen. Door te heffen bij de Nederlandse veehouders, wordt de belasting zo dicht mogelijk bij de 'vervuiler' geheven.

#### *Geschiktheid maatregel*

- De maatregel voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen), maar zal het fiscale stelsel complexer maken.
- Identificatie en registratie van het aantal dieren is verplicht op basis van de regelgeving voor de identificatie en registratie van dieren.<sup>125</sup> Veel Nederlandse veehouders hebben op dit moment het aantal productiedieren opgegeven in het kader van de gecombineerde opgave.<sup>126</sup> Onderzocht kan worden op welke wijze, afhankelijk van de gewenste vormgeving, gebruik kan worden gemaakt van bovengenoemde bestaande systemen.
- De verwachting is dat een kostenverhoging door de belasting in eerste instantie tot schaalvergroting zal leiden (als middel om toename in kosten en lasten te drukken), in lijn met de trend die al jaren gaande is. Pas bij substantiële belastingtarieven zal de maatregel tot afname van het aantal dieren leiden. Daarnaast geldt dat de belasting niet voor een extra prikkel zorgt om bijvoorbeeld op emissiearme stal- en houderijsystemen over te gaan.
- Het aantal dieren binnen de melkvee-, varkens- en pluimveehouderij wordt op dit moment genormeerd door het stelsel van productierechten. Deze sectoren moeten rechten kopen om dieren te kunnen houden. Daarnaast heeft de overheid, onder andere in het kader van de stikstofaanpak, aanvullende financiële maatregelen genomen om omvang en vormgeving van de veestapel te beïnvloeden. Het is onduidelijk of een belasting bovenop deze bestaande financiële prikkel een extra effect kan sorteren. Ook is niet bekend of een belasting een minder ingrijpend middel zou zijn, dat een vergelijkbaar effect tegen minder kosten kan sorteren.
- Indien de belasting op het houden van dieren wordt doorberekend in de prijs van het uiteindelijke vlees, worden (gedeeltelijk) ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen. Hierbij dient met twee dingen rekening te worden gehouden. Ten eerste wordt een prijsverhoging door consumenten waarschijnlijk alleen geaccepteerd als er aantoonbare meerwaarde geleverd wordt (bijvoorbeeld het Beter Leven Keurmerk van de dierenbescherming). Ten tweede wordt het grootste gedeelte van het in Nederland geproduceerde vlees in het buitenland geconsumeerd, waar duurder Nederlands vlees zich uit de markt zou prijzen.
- Omdat het hier om een nieuwe belasting gaat, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht. Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe

<sup>125</sup> [www.rvo.nl/onderwerpen/agrarisch-ondernemen/dieren-houden/identificatie-en-registratie-dieren](http://www.rvo.nl/onderwerpen/agrarisch-ondernemen/dieren-houden/identificatie-en-registratie-dieren)

<sup>126</sup> [www.rvo.nl/onderwerpen/agrarisch-ondernemen/gecombineerde-opgave-2020](http://www.rvo.nl/onderwerpen/agrarisch-ondernemen/gecombineerde-opgave-2020)

belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer. Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting zijn handhaafbare definities.

## 9 & 10) Slachttaks

Iets verder in de vleesketen worden dieren geslacht. Omdat vlees ook vanuit buiten Nederland binnenkomt, zijn hier twee maatregelen vorm gegeven. Afhankelijk van de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst en de administratieve lasten voor ondernemers kan een keuze worden gemaakt tussen de twee maatregelen. Bij beide maatregelen wordt een **nieuwe (verbruiks)belasting** voorgesteld op het **slachten van dieren**.

### 9) Slachttaks op input (d.w.z. per dier)

#### *Vormgeving maatregel*

Een slachttaks op input ziet op het aantal productiedieren (rund, varken, kip, enz.) dat geslacht wordt voor consumptie. Er kan daarbij rekening worden gehouden met de mate waarin de verschillende diersoorten bijdragen aan milieuvervuiling. Door aan te grijpen bij het heel te slachten dier in plaats van vlees, wordt de vraag omzeild hoe omgegaan moet worden met slachtafval. Ook hoeft geen onderscheid gemaakt te worden tussen vers vlees, bewerkt vlees of vlees dat is verwerkt in een salade of op een pizza.

De belasting is verschuldigd door de exploitant van een slachthuis of de zelfslachtende slagers in Nederland. Deze moeten geregistreerd zijn bij de NVWA, waardoor de groep belastingplichtigen naar verwachting goed in beeld te brengen is. Het betreft naar verwachting een kleinere groep belastingplichtigen dan bij een belasting op het houden van productiedieren (maatregel nr. 8).

#### *Geschiktheid maatregel*

- Een nieuwe belasting zal het fiscale stelsel complexer maken.
- De belasting wordt niet direct geheven bij de veehouder, maar een stap later in de keten. Naar verwachting wordt (een groot deel van) de belasting wel aan de veehouder doorberekend. Door een lagere opbrengst per geslacht dier moet de veehouder, om dezelfde inkomsten te genereren, een grotere veestapel houden. Naast het effect op de grootte van de veestapel zal deze belasting waarschijnlijk niet voor een prikkel zorgen om op emissiearme stal- en houderijsystemen over te gaan.
- Doorberekening kan mogelijk ook gedeeltelijk richting de consumenten plaatsvinden. Hierbij dient met twee dingen rekening gehouden te worden. Ten eerste wordt een prijsverhoging door consumenten waarschijnlijk alleen geaccepteerd als er aantoonbare meerwaarde geleverd wordt (bijvoorbeeld het Beter Leven Keurmerk van de dierenbescherming). Ten tweede wordt het grootste gedeelte van het in Nederland geproduceerde vlees in het buitenland geconsumeerd, waar duurder Nederlands vlees zich zelf uit de markt zou prijzen.
- Voor slachterijen geldt dat met name bij het introduceren van deze belasting de administratieve lasten naar verwachting zullen toenemen, daarna zullen de extra administratieve lasten naar verwachting beperkt zijn. Op dit moment leveren zelfslachtende slagers een bijdrage aan de verduurzaming van de veehouderij in Nederland en aan de doorberekening van extra kosten rechtstreeks aan de consumenten door bijvoorbeeld achter te slachten en voor in de winkel leggen. Additionele lasten of kosten zullen deze groep extra hard raken, aangezien zij ook met betrekking tot toezicht en regelgeving op eenzelfde manier worden behandeld als grote slachters.
- De maatregel is eventueel te ontlopen door in het buitenland te (laten) slachten. Het is niet duidelijk of dit opweegt tegen de bijbehorende nadelen, zoals extra vervoersbewegingen, transportkosten, certificering door de NVWA en de bijbehorende uitvoeringslasten en negatieve effecten op het dierenwelzijn bij transport.
- Gezien de extra lasten die met de belasting gemoeid zullen gaan, is het niet erg waarschijnlijk dat een belasting minder ingrijpend is dan een ander overheidsinstrument om de beoogde milieudoelen te halen.

- Omdat het hier om een nieuwe belasting gaat, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht. Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer. Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting zijn handhaafbare definities.

## 10) Slachttaks op output (d.w.z. onbewerkt vlees)

### *Vormgeving maatregel*

Een slachttaks op output ziet op het product na het slachtproces, het onbewerkte vlees. Ook vergelijkbaar onbewerkt importvlees zal onder de belasting komen te vallen, om voor een gelijk speelveld binnen Nederland te zorgen.

De belasting is verschuldigd door de exploitant van een Nederlands slachthuis, de vleesimporteur of degene die vlees uit andere EU-landen binnenbrengt. Om voor een gelijk speelveld te zorgen zullen alle ondernemers die onbewerkt vlees op de Nederlandse markt brengen in gelijke mate in de heffing moeten worden betrokken.

### *Geschiktheid maatregel*

- Een nieuwe belasting zal het fiscale stelsel complexer maken.
- Slachthuizen in Nederland hebben een erkenning en als zodanig geregistreerd bij de NVWA, waardoor de groep belastingplichtigen naar verwachting goed in beeld te brengen is. Voor importeurs geldt een vergelijkbare verplichting in het kader van EU-wetgeving die van toepassing is op het moment van invoer. Voor vervoer van vlees binnen de EU geldt voor zover bekend geen vergelijkbare verplichting. De keuze om binnenkomend vlees ook onder de heffing te brengen leidt tot een divers en deels lastig in beeld te brengen groep belastingplichtigen.
- De slachttaks kan een reden zijn voor slachters om hun bedrijf van Nederland te verplaatsen naar buurlanden waar geen vergelijkbare belasting bestaat. Om een eventueel concurrentienadeel te voorkomen voor Nederlandse slachters ondervinden, is een optie om vlees dat naar het buitenland gaat buiten de belastingheffing te laten vallen.
- Voor de slachttaks op output reist de vraag wanneer vlees vanuit het buitenland 'onbewerkt' is. Deze afbakeningsproblematiek is mede bepalend voor de afbakening van de groep belastingplichtigen. Ook kan het verbod tot grensformaliteiten<sup>127</sup> de controle van onbewerkt vlees uit het buitenland bemoeilijken.
- De belasting wordt niet direct geheven bij de veehouder, maar een stap later in de keten. Het effect op de veestapel is daarom onzeker, aangezien het afhankelijk is van de mate waarin de slachterij de belasting doorberekend en van de hoogte van de tarieven. Deze belasting zorgt bijvoorbeeld niet voor een prikkel om op emissiearme stal- en houderijsystemen over te gaan.
- De administratieve lasten voor slachthuizen en zelfslachtende slaggers zullen naar verwachting toenemen. Op dit moment leveren zelfslachtende slaggers een bijdrage aan de verduurzaming van de veehouderij in Nederland en aan de doorberekening van extra kosten rechtstreeks aan de consumenten door bijvoorbeeld achter te slachten en voor in de winkel leggen. Additionele lasten of kosten zullen deze groep extra hard raken, aangezien zij ook met betrekking tot toezicht en regelgeving op eenzelfde manier worden behandeld als grote slachters.
- Indien de slachttaks wordt doorberekend in de prijs van het uiteindelijke vlees, worden (gedeeltelijk) ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen. Gezien de samenstelling van de gehele vleesketen, is dit effect op de vleesconsumptie erg onzeker.
- Het is onduidelijk of een belasting het minst ingrijpende middel is of dat een normering van het aantal dieren een vergelijkbaar effect kan sorteren, mogelijk zelfs tegen minder kosten.
- Omdat het hier om een nieuwe belasting gaat, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht. Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer. Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting zijn handhaafbare definities.

---

<sup>127</sup> Artikel 1, derde lid, laatste volzin, van Richtlijn 2008/118/EG, zie ook paragraaf 3.5.1.



## 11 & 12) Vleestaks

Belastingmaatregelen die specifiek zien op de prijs van vlees voor eindconsumenten, worden logischerwijze aan het **einde van de keten** geheven. Daarvoor zijn twee maatregelen uitgewerkt, namelijk het toepassen van het algemene btw-tarief op vlees (11) of een nieuwe verbruiksbelasting op alle vleesproducten (12).

### 11) Algemeen btw-tarief op vlees

Op dit moment vallen alle voedingsmiddelen (alcohol uitgezonderd) onder het verlaagde btw-tarief van 9%. Met deze maatregel wordt voorgesteld om vleesproducten onder het reguliere btw-tarief van 21% te laten vallen. Hiervoor is een **aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968)** vereist.

#### *Vormgeving maatregel*

Het betreft een aanpassing in de Wet OB 1968 van een tariefwijziging naar 21% voor vlees. De maatregel beoogt geen verandering van de heffingsystematiek in de Wet OB 1968. Daarom blijven de belastingplichtigen, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf en de vrijstellingen ongewijzigd.

#### *Geschiktheid maatregel*

- Het is theoretisch denkbaar vlees onder het reguliere btw-tarief te brengen. Er bestaat een risico dat dit onderscheid ten opzichte van andere voedingsmiddelen in strijd is met het beginsel dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van btw niet verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel).
- Het effect op de consumptie is onzeker en mede afhankelijk van de mate waarin de ondernemers de btw-verhoging van 12 procentpunten zullen doorberekenen in de prijs van vleesproducten. De ondernemer is niet verplicht de btw-verhoging door te berekenen aan zijn afnemers. Als hij dat wel doet, dan kan de Nederlandse vraag naar vlees afnemen, afhankelijk van de prijselasticiteit. Uit het rapport van PBL volgt dat de prijselasticiteit van vlees -0,34 bedraagt. Uniformering naar het huidige algemene btw-tarief leidt dan tot een afname van de nationale vraag naar vlees met 4 tot 5 procent.<sup>128</sup>
- Het milieueffect van deze maatregel binnen Nederland is onzeker, vooral gezien de samenstelling van de vleesketen en het feit dat Nederland relatief veel vlees exporteert naar het buitenland. Uit rapporten van o.a. het CPB, het PBL en het IMF volgt dat de btw niet een geëigend en efficiënt instrument is om prijzen te corrigeren voor positieve interne of externe effecten. De btw is primair bedoeld om opbrengsten voor de overheid te genereren, en draagt in beginsel niet aantoonbaar bij aan de beoogde nevendoelen.<sup>129</sup>
- Deze maatregel is voor de Belastingdienst niet uitvoerbaar gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename. Het gevolg van deze maatregel is dat de Belastingdienst veel capaciteit nodig zal hebben voor noodzakelijk toezicht, waarbij het vooraf helder is dat dit toezicht hoe dan ook onvoldoende zal zijn voor een correcte naleving. Het verzekeren van een juiste toepassing van het btw-tarief in alle handelsschakels gaat zonder meer gepaard met een aanzienlijke toename van de administratieve lasten. Ook bestaat het risico dat consumenten dezelfde producten goedkoper over de grens gaan kopen (grenseffecten).

<sup>128</sup> Vollebergh et al., Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties, PBL 2016 (hierna: PBL 2016), p. 31.

<sup>129</sup> Natal, Tax Reform in the Netherlands: moving closer to best practices, in: Selected Issues paper on the Kingdom of the Netherlands, IMF 2016; PBL 2016, p. 10, 28 t/m 32; Bettendorf & Cnossen, Bouwstenen voor een moderne btw, CPB 2014; OECD, Tax Policy Reform and Economic Growth, OECD Tax Policy Studies, No. 20, Paris: 2010, p. 115; Europese Commissie, Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive services, 2003; Kosonen, What was actually cut in the barber's VAT cut?, VATT Working Paper no. 18, 2010; Harju & Kosonen, The inefficiency of reduced VAT rates: evidence from restaurant industry, 2014;

## 12) Consumentenvleestaks

Voorgesteld wordt een **nieuwe verbruiksbelasting** op alle vleesproducten.

### *Vormgeving maatregel*

De belasting ziet op alle producten met vlees als bestanddeel. Hiervoor is gekozen omdat vlees in 'pure' vorm relatief zelden verkocht wordt en om een afbakingsproblematiek te voorkomen.

De belasting is verschuldigd door de verkoper van vleesproducten aan de eindproducent. Dat zijn bijvoorbeeld slagers, supermarkten en horeca ondernemers. Passend bij een consumentenbelasting komt de vleestaks zo dicht mogelijk bij de eindgebruiker, zonder dat deze zelf zijn vleesconsumptie moet bijhouden voor belastingdoeleinden.

### *Geschiktheid maatregel*

- De vleestaks zal het fiscale stelsel complexer maken.
- Het betreft een diverse en grote groep belastingplichtigen. Slachthuizen in Nederland zijn normaliter geregistreerd bij de NVWA, de andere belastingplichtigen beschikken niet over een speciale vergunning gerelateerd aan vleesproducten. Ondanks dat de vleestaks voor alle vleesproducten zal gelden, kan de afbakingsvraag voor ondernemers tot meer rechtsonzekerheid leiden en het gelijke speelveld tussen ondernemers negatief beïnvloeden.
- De administratieve lasten voor belastingplichtigen en mogelijk ook voor partijen in de voorafgaande schakel zullen toenemen. Bij een vleestaks op basis van het gewicht van het vleesaandeel (variant b) zullen deze lasten naar verwachting nog hoger uitvallen dan bij een vleestaks per gewicht van het eindproduct (variant a), aangezien ook het aandeel vlees in een product precies bekend moet zijn.
- Het effect op de consumptie is onzeker en mede afhankelijk van de mate waarin de ondernemers de vleestaks zullen doorberekenen in de prijs van vleesproducten. Ook bestaat het risico dat consumenten dezelfde producten goedkoper over de grens gaan kopen (grenseffecten).
- Het milieueffect van deze maatregel binnen Nederland is onzeker, vooral gezien de samenstelling van de vleesketen en het feit dat Nederland relatief veel vlees exporteert naar het buitenland.
- Het is onduidelijk of een vleestaks het minst ingrijpende middel is of dat normering van bijvoorbeeld het aandeel vlees in een product een vergelijkbaar effect kan sorteren, mogelijk zelfs tegen minder kosten.
- Omdat het hier om een nieuwe belasting gaat, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht. Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer. Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting zijn handhaafbare definities.

## Bijlagen

### Bijlage A - Tarieven bestaande belastingen

Verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken	Per hl
Vruchtensap, groentesap, mineraalwater en mengsels van vruchtensap en groentesap	€ 8,83
In vaste of geconcentreerde vorm	Factor vier

Accijns op alcohol	Per hl
<b>Bier</b>	
1. Percentage Plato minder dan 7	€ 8,83
2. Percentage Plato 7 tot 11	€ 28,49
3. Percentage Plato 11 tot 15	€ 37,96
4. Percentage Plato 15 of meer	€ 47,48
<b>Wijn</b>	
5. mousserend en niet mousserend, alcoholpercentage ≤ 8,5%	€ 44,24
6. mousserend en niet mousserend, alcoholpercentage > 8,5%	€ 88,30
<b>Tussenproducten</b>	
7. Mousserend en niet mousserend, alcoholpercentage ≤ 15%	€ 105,98
8. Mousserend en niet mousserend, alcoholpercentage > 15%	€ 149,30
<b>Overige alcoholhoudende producten</b>	
9. Per volumepercent alcohol	€ 16,86

Accijns op tabak	
<b>Sigaretten</b>	tarief per 1000 sigaretten (minimumbedrag)
1-4-2020	€ 238,31
1-1-2021	€ 243,25
<b>Rooktabak</b>	
	tarief per 1000 gram
1-4-2020	€ 155,97
1-1-2021	€ 160,91
<b>Sigaren</b>	Percentage van de kleinhandelsprijs
1-1-2020	8%
1-1-2021	9%

## Bijlage B - Essentiële elementen van een belastingmaatregel

Voor de introductie van een nieuwe belasting of het aanpassen van een bestaande belasting op een specifiek product dienen een aantal belangrijke aspecten vastgelegd te worden. Deze 'essentialia' die in elke belastingwet voorkomen, zorgen voor rechtszekerheid bij de betrokken partijen en voor duidelijkheid in de uitvoering, en worden hierna kort toegelicht.

- *Wat is het voorwerp van de belasting?*

Dit is de eerste vraag die beantwoord moet worden, waarover gaat het nu? Welk **product** willen we aan een belasting onderwerpen?

Bij de btw is dat in beginsel de levering van goederen of diensten, bij de accijnzen gaat het om accijnsproducten. Bijzondere verbruiksbelastingen kunnen ook andere dan accijnsproducten tot voorwerp hebben.

- *Wie is de belastingplichtige?*

Iemand zal de belasting moeten betalen door middel van het doen van een aangifte bij de belastingdienst. Deze **entiteit** dient in de wet opgeschreven te worden.

Voor de btw is dat de ondernemer die goederen levert of een dienst verricht. Bij de accijnzen zal dat in de meeste gevallen de AGP-houder zijn. Bij een nieuwe verbruiksbelasting kan in principe elke betrokken partij in de productie- of distributieketen als belastingplichtige in aanmerking komen. De keuze is veelal afhankelijk van de hoeveelheid van potentiële belastingplichtigen en de mogelijkheid om de gekozen partij in kaart te brengen en te kunnen controleren.

- *Wat is het belastbare feit?*

Er moet een duidelijk **afgebakende handeling** zijn, die aanleiding kan geven om een heffing op te leggen. Het simpelweg in de hand houden van een product maakt immers nog niet dat er een belasting over verschuldigd is.

In de btw is het belastbare feit het leveren van goederen of diensten door een ondernemer tegen vergoeding. In de accijnzen is het belastbare feit de uitslag van aan een accijns onderworpen goed uit een accijnsgoederenplaats.

- *Wat is de maatstaf van heffing?*

Om een belasting te kunnen heffen moet er een **eenheid** gedefinieerd zijn waarover geheven zal worden.

De heffingsmaatstaf van accijnzen en bijzondere verbruiksbelastingen is over het algemeen een bepaalde hoeveelheid van het product, bijvoorbeeld een pakje sigaretten of een kilogram vlees. Bij de btw wordt daarentegen geheven over de vergoeding die betaald wordt over een pakje sigaretten of een kilogram vlees.

- *Wat is het tarief?*

Het tarief is de **geldeenheid** die per eenheid van de heffingsmaatstaf verschuldigd is. De tariefhoogte kan van verschillende factoren afhankelijk zijn. Traditioneel wordt de hoogte vastgesteld aan de hand van de inkomsten die de overheid met deze belasting wil binnenhalen (budgettaire functie). Voor milieubelastingen en preventieve belastingen (instrumentele functie) spelen daarentegen vaak de externe kosten van bepaalde activiteiten of consumpties een rol bij de bepaling van de tariefhoogte. Op deze manier wordt de vervuiler of consument geacht mee te betalen aan de kosten die hij voor de gehele maatschappij veroorzaakt, bijvoorbeeld in het kader van milieuvervuiling of gezondheidszorg.

Mocht een belasting worden ingesteld, met als doel dat een bepaald product niet of in mindere mate genuttigd wordt, dan zal het tarief zo hoog moeten zijn, dat het doorberekend wordt in de prijs van

het product en dat het onaantrekkelijk is om deze nog aan te willen schaffen. Het gevolg kan zijn dat sprake is van grondslagerosie. Indien een product niet meer wordt genuttigd zal uiteindelijk het belastingmiddel vanzelf eroderen.

- *Is er een belastingvrije voet of een vrijstelling?*

Een 'belastingvrije voet' is een **drempel-eenheid** waarover geen belasting verschuldigd is. Een vrijstelling is een **uitzonderingsregeling** die een bepaalde handeling (bij subjectieve belastingen soms ook een groep belastingplichtigen) van de heffing bevrijdt.

**Bijlage C – Fiches van gezondheidsgerelateerde belastingmaatregelen**

<b>1. Het verhogen van de tarieven van de accijns op tabak</b>	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Gezien de serieuze en verreikende gevolgen van roken, is het doel om zo veel mogelijk rokers ermee te laten stoppen en te voorkomen dat niet-rokers ermee beginnen.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.2)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het betreft een aanpassing van de Wet op de accijns (WA).</li> <li>• Jaarlijks wordt de accijns met een stap van 5-10 % verhoogd totdat de doelen zoals genoemd in het Nationaal Preventieakkoord m.b.t. roken (bijvoorbeeld een rookvrije generatie) gehaald zijn.</li> <li>• Om substitutie tussen de verschillende soorten tabak te voorkomen worden alle tarieven in absolute zin gelijk verhoogd.</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Roken van tabak is een ernstige verslaving die veel persoonlijk en maatschappelijk leed veroorzaakt.</li> <li>• De literatuur geeft aan dat een jaarlijkse stapsgewijze verhoging (schoksgewijze stappen van jaarlijks 5-10%) van de prijs van sigaretten beschouwd wordt als de meest effectieve beleidsmaatregel om het aantal rokers en het aantal gerookte sigaretten te verlagen.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
<b>Product</b>	Op basis van de huidige structuur van de WA gaat het over de volgende categorieën: <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Sigaretten;</li> <li>b. Rooktabak (waaronder heatsticks);</li> <li>c. Sigaren (waaronder cigarillo's).</li> </ul>
<b>Belastingplichtige</b>	De partijen die volgens de WA belastingplichtige zijn, bijvoorbeeld, maar niet limitatief: <ul style="list-style-type: none"> <li>• degene die een vergunning heeft voor een accijnsgoederenplaats (bijvoorbeeld de ondernemer die sigaretten produceert);</li> <li>• degene die de tabak invoert in Nederland;</li> <li>• degene die de tabak heeft ontvangen, maar die geen accijnsgoederenplaatsvergunning heeft.</li> </ul>
<b>Belastbaar feit</b>	De belastbare feiten op grond van de WA, bijvoorbeeld uitslag vanuit een accijnsgoederenplaats (de plaats waar bijvoorbeeld de sigaretten worden vervaardigd of in opslag liggen) of bij invoer van de tabak.
<b>Maatstaf van heffing</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Sigaretten: een ad-valoremaccijns op de kleinhandelsprijs alsmede een specifieke accijns per 1.000 stuks, en een minimumbedrag aan accijns;</li> <li>b. Rooktabak: een specifieke accijns per kilogram;</li> <li>c. Sigaren: een ad-valoremaccijns op de kleinhandelsprijs.</li> </ul>
<b>Tarief</b>	De precieze hoogte van het tarief dient nader uitgezocht te worden. Om substitutie tussen de verschillende soorten tabak te voorkomen worden alle tarieven op in absolute zin gelijk verhoogd.
<b>Drempel/vrijstellingen</b>	De volgende vrijstellingen in de WA zijn verplicht op basis van richtlijnen of anderszins gemaakte overeenkomsten: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Sigaretten en rooktabak die geheel uit andere stoffen dan tabak bestaan en die uitsluitend zijn bestemd om te worden gebruikt voor medicinale doeleinden.</li> <li>• In het kader van diplomatieke, consulaire, enz., betrekkingen.</li> </ul> Andere vrijstellingen in de WA:

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tabaksproducten die worden gebruikt als proviand aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren)</li> <li>• Tabaksproducten die worden gebruikt als proviand aan boord van luchtvaartuigen.</li> </ul>
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op accijnsgoederen).</li> <li>• Duur wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De doelgroep bestaat uit consumenten die tabaksproducten kopen (rokers) en dan met name lage SES en jongeren.</li> <li>• Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/verkooppunten de accijns zullen doorberekenen in de prijs van de producten.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Afhankelijk van de mate van de verhoging van de belastingheffing zal de consument ontmoedigd worden om tabaksproducten te kopen.</li> <li>• Smokkel en legale verkoop van tabaksproducten in buurlanden zal toenemen.</li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Wetenschappelijk onderzoek wijst uit dat succesvol beleid voor tabaksontmoediging gebaseerd is op meerdere samenhangende pijlers: maatregelen waarmee de prijs van tabaksproducten substantieel wordt verhoogd, een rook- en tabaksvrije omgeving (inclusief alomvattende reclameverboden), effectieve en toegankelijke stopondersteuning, intensieve campagnes (die de andere maatregelen ondersteunen, maar ook een significant eigen effect kunnen hebben) en product- en verpakkingseisen.</li> <li>• In 2020 worden veel van dergelijke maatregelen ingevoerd conform het Nationaal Preventieakkoord, bijvoorbeeld uitbreiding van het rookverbod, een displayban, plain packaging, een uitbreiding reclameverbod, het sluiten van rookruimtes en de eerste stap van een accijnsverhoging per 1 april 2020. Mogelijke verdere accijnsverhogingen passen bij dit beleid.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van roken onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• In het Nationaal Preventieakkoord is afgesproken dat de accijns op een pakje sigaretten per 1 april 2020 met 1 euro verhoogd wordt. Alvorens de prijs van tabaksproducten verder verhoogd kan worden tot 10 euro in 2023 zal het kabinet een evaluatie uitvoeren omdat grenseffecten het draagvlak en de effectiviteit van de maatregel kunnen ondermijnen. Op dit moment wordt dit onderzoek gedaan naar de gedragseffecten bij verhoging van de tarieven van accijns op tabak. De resultaten hiervan worden in het voorjaar van 2021 verwacht.<sup>130</sup> Pas dan kan een budgettaire raming worden gemaakt van een substantiële verhoging van de accijnstarieven.</li> <li>• Voor kleine verhogingen gelden de volgende sleutels: verhoging van de accijns op een pakje sigaretten met € 0,05 levert € 12</li> </ul>

<sup>130</sup> De Wereldbank concludeerde eind vorige eeuw dat de gemiddelde prijselasticiteit van de vraag naar tabaksproducten in ontwikkelde landen -0,4 is.

	miljoen op, verhoging van de accijns op een pakje shag met € 0,05 levert € 5 miljoen op.
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten niet toenemen.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het aanpassen van tarieven betreft een parameteraanpassing en kan jaarlijks worden doorgevoerd.</li> </ul>



2. Invoeren van een verbruiksbelasting op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen voor gebruik in e-sigaretten (belastingheffing op e-sigaretten)	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Ontmoediging van het gebruik van nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen in een e-sigaret.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.3)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Invoeren van een nationale verbruiksbelasting op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen die gebruikt kunnen worden voor e-sigaretten.</li> <li>• Het betreft een uitbreiding van de Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad). De wet zal dan - naast alcoholvrije dranken - ook gaan zien op nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen.</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Op dit moment worden e-sigaretten - in tegenstelling tot gewone sigaretten - niet belast met een accijns of verbruiksbelasting terwijl deze producten wel schadelijk voor de gezondheid en verslavend zijn wanneer deze nicotine bevatten. Uitgaande van het voorzorgsprincipe concludeert Trimbos in hun factsheet dat de Nederlandse volksgezondheid het meest gebaat is bij ontmoediging van de e-sigaret met en zonder nicotine. Dit komt doordat er steeds meer aanwijzingen zijn dat de e-sigaret een opstap kan zijn voor jongeren naar normaal roken. Ook blijkt dat in veel gevallen de e-sigaret geen effectief stoppen-met-roken middel is. Dit komt doordat veel mensen naast de e-sigaret ook nog normaal blijven roken. Het zogenaamde <i>dual use</i>, het tegelijkertijd gebruiken van sigaretten en e-sigaretten, is schadelijker dan het gebruik van alleen sigaretten of e-sigaretten.<sup>131</sup></li> <li>• Het is van belang dat de belasting zowel voor nicotinehoudende als niet-nicotinehoudende vloeistoffen gaat gelden. Het betreft daarmee alle vloeistoffen die in e-sigaretten worden gebruikt. In de Tabaks- en rookwarenwet worden e-sigaretten met en zonder nicotine en nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen vrijwel op dezelfde wijze gereguleerd. Los van de giftigheid en verslavende werking van nicotine heeft een e-sigaret zonder nicotine een vergelijkbaar gezondheidsrisicoprofiel. Het is daarom ook onwenselijk dat een jongere begint met een e-sigaret zonder nicotine, omdat zo rookgedrag wordt aangeleerd, en omdat het bijdraagt aan het normaliseren van rookgedrag in de maatschappij, terwijl de trend nu juist is dat roken als steeds minder normaal wordt gezien. Daarnaast zijn er kits op de markt om zelf nicotine toe te voegen aan niet-nicotinehoudende vloeistoffen. Dat maakt dat die kits en niet-nicotinehoudende vloeistoffen populairder kunnen worden. Nicotine is erg giftig en je wilt gebruik van dat soort kits niet aanmoedigen.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
<b>Product</b>	<p>Nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen in een navulverpakking voor een e-sigaret, in een wegwerp e-sigaret en patronen voor e-sigaretten.</p> <p>E-sigaretten bestaan grofweg uit drie onderdelen: een verstuiver, een batterij en een reservoir of een patroon (of ampul/cartridge) met vloeistof. E-sigaretten met navulbare reservoirs kunnen worden bijgevuld met navulverpakkingen met vloeistof (ook wel e-liquids genoemd) met of zonder nicotine. Daarnaast bestaan ook wegwerp e-sigaretten met reservoirs die gevuld zijn met e-liquids met of zonder nicotine die niet bijgevuld kunnen worden. Er zijn ook e-sigaretten die herlaadbaar zijn met patronen met e-liquids met of zonder nicotine die niet bijgevuld kunnen worden. Tot slot bestaan er kits om zelf (extra) nicotine toe te voegen aan e-liquids.</p>

<sup>131</sup> Trimbos-insituut, Factsheet elektronische sigaretten, 2020.

Belastingplichtige	<p>De partijen die volgens de Wvad belastingplichtige zijn, bijvoorbeeld (niet limitatief):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Degene die een vergunning inrichting heeft volgens de Wvad (bijvoorbeeld de ondernemer die de nicotinehoudende of niet-nicotinehoudende vloeistoffen produceert binnen de inrichting);</li> <li>• Degene die de nicotinehoudende of niet-nicotinehoudende vloeistoffen voorhanden heeft, maar die geen vergunning van een inrichting heeft.</li> </ul>
Belastbaar feit	Uitslag van nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen vanuit een inrichting (de plaats waar de nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen bijvoorbeeld worden vervaardigd of in opslag liggen) alsmede het voorhanden hebben van nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen waarvan de belasting niet is geheven in bepaalde gevallen (artikel 4 Wvad).
Maatstaf van heffing	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hoeveelheid/gewichtseenheid vloeistof eindproduct.</li> <li>• E-liquids bestaan in zeer veel verschillende samenstellingen. Zo bestaan er verschillen in smaak, nicotinegehalte en andere toevoegingen. Het nicotinegehalte verschilt per e-liquid, bijvoorbeeld in 0, 6, 12, 18 mg/ml. Het wettelijk toegestane maximum is 20 mg/ml (Europese wetgeving). Daarnaast geldt er een maximumvolume van een navulverpakking (10ml), en mag het navulreservoir van de e-sigaret zelf maximaal 2 ml zijn.</li> </ul>
Tarief	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het precieze tarief dient nader te worden onderzocht.</li> <li>• Differentiatie op basis van sterktes van e-liquids is waarschijnlijk niet wenselijk. Het zou bijvoorbeeld tot een situatie kunnen leiden waarbij minder 'sterke' e-liquids goedkoper zouden kunnen worden. Dit is vanuit een preventie-perspectief niet per sé positief, omdat de gebruiksfrequentie van gebruikers juist kan toenemen wanneer zij overstappen op 'lichtere' e-liquids, omdat ze deze vaker moeten gebruiken om aan hun nicotinebehoefte te voldoen.</li> </ul>
Drempel/vrijstellingen	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Er is geen aanleiding om een drempel voor kleine producenten voor nicotinehoudende en niet-nicotinehoudende vloeistoffen te laten gelden.</li> <li>• Voor e-sigaretten en navulverpakkingen die zijn geregistreerd als geneesmiddel (zie artikel 1, tweede lid van de Tabaks- en rookwarenwet) zal een vrijstelling worden opgenomen.</li> </ul>
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen), door opname in de Wvad zal de verbruiksbelasting op (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van de grens. Het betreft een eenmalige heffing op het binnenlandse verbruik.</li> <li>• Een nieuwe verbruiksbelasting maakt het fiscale stelsel complexer.</li> <li>• Duur van het wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gebruikers van (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen vormen de doelgroep.</li> <li>• Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producent/ handelaar de verbruiksbelasting zal doorberekenen in de prijs.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal het gebruik van e-sigaretten als gevolg van deze maatregel ontmoedigd worden door de hogere prijs.</li> </ul>

Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Er zijn reeds andere maatregelen genomen die het gebruik van (niet-)nicotinehoudende vloeistoffen ontmoedigen. De e-sigaretten vallen onder de Tabaks- en rookwarenwet. Er is o.a. geregeld: een leeftijdsgrens van 18 jaar voor gebruik van een e-sigaret, eisen aan de etikettering met onder meer een verplichte bijsluiter met informatie over mogelijk schadelijke effecten, eisen aan reclame etc.</li> <li>• De komende tijd zullen verschillende nieuwe maatregelen voor de e-sigaret genomen worden. Zo wordt het rookverbod uitgebreid met de e-sigaret, zal het uitstalverbod voor e-sigaretten gaan gelden en worden op termijn neutrale verpakkingen voor e-sigaretten ingevoerd.</li> <li>• Daarnaast is het belangrijk dat verschillen in accijnsheffing tussen 'traditionele' tabaksproducten en e-sigaretten niet te groot worden. Dit kan leiden tot een onbedoelde of ongewenste prikkel voor specifieke groepen om te beginnen met het gebruik van e-sigaretten, bijvoorbeeld door jongeren die (nog) geen tabaksproducten of e-sigaretten gebruiken.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van roken onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel is nog onvoldoende ingevuld. Er zijn onvoldoende gegevens beschikbaar over (de ontwikkeling van) de omvang van nicotinehoudende vloeistoffen.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten toenemen aangezien nu ter zake van de (niet-) nicotinehoudende vloeistoffen geen verbruiksbelasting verschuldigd is.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst of vanuit een andere uitvoeringsorganisatie inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving.</li> <li>• Omdat het hier een nieuwe belasting betreft waarvoor nog geen wetgeving is geschreven, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat een conceptwetsvoorstel is geschreven.</li> <li>• Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.</li> <li>• Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting is dat het complex is om de juiste grondslag vast te stellen. Er zullen maatregelen nodig zijn buiten de belasting zelf om de uitvoerbaarheid te verbeteren. Bijvoorbeeld een restrictie van het aantal verkooppunten.</li> </ul>

<b>3. Het verhogen van de tarieven van de accijns op alcoholhoudende dranken</b>	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	De alcoholconsumptie van alle categorieën drinkers te verminderen.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.4)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Met deze maatregel wordt voorgesteld de accijns op alcoholhoudende dranken te verhogen. Het gaat hierbij om alle accijns verschuldigde dranken: bier, wijn, tussenproducten (zoals sherry en port), sterke/gedistilleerde dranken en mixdranken. Om daadwerkelijk gedragseffecten te bewerkstelligen moet een verhoging substantieel (50-100%) zijn.</li> <li>• Het betreft een aanpassing van de Wet op de accijns (WA).</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alcohol drinken is slecht voor de gezondheid. Voor jongeren is alcohol extra schadelijk. Er zijn aanwijzingen dat alcoholconsumptie een negatieve invloed kan hebben op de hersenontwikkeling van jongeren. Daarnaast zijn er aanwijzingen dat jongeren die drinken een hoger risico lopen op het ontwikkelen van problematisch alcoholgebruik op latere leeftijd, zoals een alcoholverslaving. Alcohol is ook gevaarlijk voor ongeboren kinderen.</li> <li>• Problematisch alcoholgebruik leidt tot maatschappelijke kosten; het veroorzaakt o.a. productiviteitsverlies, vroegtijdig overlijden, verkeersongevallen, ziekte en verslaving (en dus ook zorgkosten), kosten voor politie en justitie en problemen in de persoonlijke levenssfeer.</li> <li>• De Gezondheidsraad raadt aan om zo min mogelijk te drinken, aangezien zelfs kleine hoeveelheden alcohol schadelijk zijn en de kans op kanker kunnen verhogen.</li> <li>• Het advies van de Gezondheidsraad is geen alcohol of in elk geval niet meer dan één glas per dag te drinken. Jongeren en vrouwen die zwanger willen worden, zwanger zijn of borstvoeding geven, wordt geadviseerd om geen alcohol te gebruiken.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
<b>Product</b>	Op basis van de huidige structuur van de WA gaat het over de volgende categorieën: <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Bier;</li> <li>b. Wijn;</li> <li>c. Tussenproducten; en</li> <li>d. Overige alcoholhoudende producten.</li> </ul>
<b>Belastingplichtige</b>	De partijen die volgens de WA belastingplichtige zijn, bijvoorbeeld, maar niet limitatief: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Degene die een vergunning heeft voor een accijnsgoederenplaats (zoals de ondernemer die bier produceert);</li> <li>• Degene die de alcoholhoudende dranken invoert in Nederland;</li> <li>• Degene die de alcohol heeft ontvangen, maar die geen vergunning heeft.</li> </ul>
<b>Belastbaar feit</b>	De belastbare feiten op grond van de WA, bijvoorbeeld uitslag vanuit een accijnsgoederenplaats (de plaats waar bijvoorbeeld het bier wordt vervaardigd of in opslag ligt) of bij invoer van de alcoholhoudende drank.
<b>Maatstaf van heffing</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Voor bier op basis van hectoliter en graden plato. <ul style="list-style-type: none"> <li>• minder dan 7;</li> <li>• 7 tot 11;</li> <li>• 11 tot 15; en</li> <li>• 15 en meer.</li> </ul> </li> <li>b. Voor wijn op basis van hectoliter en alcoholpercentage: <ul style="list-style-type: none"> <li>• niet meer dan 8,5% vol; en</li> <li>• meer dan 8,5% vol.</li> </ul> </li> <li>c. Voor tussenproducten op basis van hectoliter en alcoholpercentage:</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• niet meer dan 15% vol; en</li> <li>• meer dan 15% vol.</li> </ul> <p>d. Voor overige alcoholhoudende producten op basis per hectoliter en per volume-percent alcohol een tarief.</p>
Tarief	Het tarief dient nader onderzocht te worden, rekening houdende met allerlei gedragseffecten.
Drempel/vrijstellingen	<p>Handhaven van de bestaande vrijstellingen in de WA, die verplicht zijn op basis van richtlijnen of anderszins gemaakte overeenkomsten:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten die rechtstreeks of als bestanddeel van een halffabrikaat worden aangewend voor de vervaardiging van levensmiddelen;</li> <li>• Overige alcoholhoudende producten die kennelijk niet zijn bestemd voor inwendig gebruik door de mens;</li> <li>• Overige alcoholhoudende producten die worden gebruikt voor de vervaardiging van geneesmiddelen en geneesmiddelen voor diergeneeskundig gebruik; en</li> <li>• In het kader van diplomatieke, consulaire, enz., betrekkingen.</li> </ul> <p>Handhaven van andere vrijstellingen in de WA:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Alcoholhoudende dranken die worden gebruikt als proviand aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren); en</li> <li>• Alcoholhoudende dranken die worden gebruikt als proviand aan boord van luchtvaartuigen.</li> </ul>
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op accijnsgoederen).</li> <li>• Duur wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De doelgroep zijn consumenten van alcoholhoudende dranken.</li> <li>• Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/ supermarkten de hogere accijns zullen doorberekenen in de prijs van de producten.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal de consument ontmoedigd worden om alcoholhoudende dranken te kopen.</li> <li>• Daarbij geldt echter dat de prijzen niet onbeperkt kunnen stijgen, omdat mensen anders over de grens alcohol gaan kopen, waardoor het gewenste effect gedeeltelijk teniet kan gaan.</li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Uit diverse nationale en internationale onderzoeken komt naar voren dat de meest effectieve strategie om alcoholgebruik te ontmoedigen een beleidsmix is van bewezen effectieve interventies, zoals het beperken van de beschikbaarheid van alcohol en het stoppen of beperken van alcoholreclame gecombineerd met prijsmaatregelen.</li> <li>• Een algemene accijnsverhoging zal de alcoholconsumptie van alle categorieën drinkers beïnvloeden. De doelgroepen waarbij het meeste effect van een substantiële prijsverhoging te verwachten is, zijn minderjarigen omdat zij prijsgevoeliger zijn, jongvolwassenen en zware drinkers, omdat zij de grootste hoeveelheid nuttigen. Een prijsverhoging is daarmee de meest bewezen effectieve maatregel om problematisch alcoholgebruik terug te dringen.</li> </ul>

Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van overmatige alcoholconsumptie onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voor bier, wijn en gedistilleerd geldt dat een verhoging van het accijnstarief met 10% leidt tot een opbrengst van respectievelijk € 37 miljoen, € 29 miljoen en € 23 miljoen.</li> <li>• Voor een substantiële verhoging van 50-100% zijn deze sleutels ongeschikt, omdat zo'n verhoging leidt tot allerlei gedragseffecten.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichten niet toenemen.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het aanpassen van tarieven betreft een parameteraanpassing en kan jaarlijks worden doorgevoerd.</li> </ul>

4. Extra verlaagd btw-tarief op groente en fruit	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Gezonde voedingsmiddelen (relatief) goedkoper maken om zo de consument te stimuleren gezondere keuzes te maken en de producent te stimuleren het aanbod gezonder te maken.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.5)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Het btw-tarief op groente en fruit wordt verlaagd van 9% naar 5%.</li> <li>Het betreft een aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968.</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment.</li> <li>Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten zoals diabetes type II en hart- en vaatziekten tegen te gaan is het noodzakelijk dat Nederlanders meer eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn. In de Schijf van Vijf staan bijvoorbeeld groente en fruit, volkoren producten, magere en halfvolle zuivel, noten, plantaardige vetten en voldoende vocht.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
Product	Groente en fruit.
Belastingplichtige	Btw-ondernemer.
Belastbaar feit	Heffing vindt plaats ter zake van de levering of invoer van groente en fruit door een producent, de tussenhandel, de detaillist en andere aanbieders zoals restaurants.
Maatstaf van heffing	De vergoeding.
Tarief	5% over de vergoeding, het minimale verlaagde btw-tarief in de Europese Unie is 5%.
Drempel/vrijstellingen	-
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>Een verlaagd btw-tarief van 0% op groente en fruit is op grond van de Europese BTW-richtlijn 2006 niet mogelijk. De Nederlandse wetgever moet de BTW-richtlijn 2006 op grond van het EU-recht implementeren.</li> <li>Een algemeen btw-tarief moet minimaal 15% bedragen. Daarnaast mogen lidstaten één of twee verlaagde btw-tarieven toepassen van ten minste 5% op bepaalde goederen of diensten. Nederland kent op dit moment een verlaagd btw-tarief van 9% op alle voeding. Het is theoretisch denkbaar om voor gezond geachte voeding, zoals groente en fruit, een verlaagd btw-tarief van 5% te introduceren.</li> <li>Door differentiatie in btw-tarieven zullen afbakeningsproblemen ontstaan voor zowel de ondernemer als de Belastingdienst op verschillende leveringsmomenten binnen de productie- en handelsketen. De problematiek kan al aanvangen bij het definiëren van 'groenten' of 'fruit'. Zo zijn bijvoorbeeld 'groenten' en 'fruit' abstracte begrippen die zich lenen tot verschillende interpretaties. De vraag rijst of alle onverwerkte en verwerkte producten, zoals hele stukken groenten of fruit, gesneden varianten, vruchten, zaden, stengels, bladeren, plantaardige oliën etc., hieronder vallen.</li> <li>De complexiteit van een gedifferentieerd tarief zal toenemen wanneer groenten of fruit worden geleverd in combinatie met andere producten. Om enkele voorbeelden te noemen van de</li> </ul>

	<p>uitgebreide casuïstiek die zich zal voordoen: stoommaaltijden, magnetronmaaltijden, fruitsalades, pizza's, salades, belegde broodjes etc. De vraag is dan steeds welk verlaagd tarief op die producten van toepassing is. De afbakingsproblemen zullen zich ook voordoen wanneer groente of fruit zijn verwerkt in maaltijden die worden verstrekt door restaurants en cateraars.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Een complicerende factor bij tariefdifferentiatie is dat er ook rekening mee moet worden gehouden dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van btw niet verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel).</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De beoogde doelgroep zijn particulieren die groenten en fruit consumeren.</li> <li>• Momenteel is niet duidelijk wat de effecten kunnen zijn van de btw-verlaging. De effectiviteit van de btw-verlaging is afhankelijk van de mate waarin de ondernemers de btw-verlaging doorgeven aan de consument en ook in hoeverre de consument gevoelig is voor een prijsverandering van deze producten.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Uit rapporten van o.a. het CPB, het PBL en het IMF volgt dat de btw niet een geëigend en efficiënt instrument is om prijzen te corrigeren voor positieve interne of externe effecten. De btw is primair bedoeld om opbrengsten voor de overheid te genereren, en draagt in beginsel niet aantoonbaar bij aan de beoogde nevendoelen.<sup>132</sup></li> <li>• Momenteel is het effect van een btw-verlaging van 4 procentpunten op het voedingspatroon moeilijk te voorspellen. De uitkomst hangt mede af van de mate waarin de btw-verlaging wordt doorberekend aan de consument. Uit een door de lidstaten uitgevoerd prijsonderzoek blijkt bijvoorbeeld dat een btw-verlaging op arbeidsintensieve diensten, zoals kappers, (op korte termijn) slechts ten dele of helemaal niet in de eindprijzen wordt doorberekend.<sup>133</sup> Het is dan ook niet duidelijk of een btw-verlaging van maximaal 4% genoeg stimulans biedt om meer groente en fruit te consumeren.</li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verwacht wordt dat een forse personele inzet nodig is om de afbakingsproblematiek en de benodigde mate van controle te kunnen ondervangen.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel geeft een lastenverlichting en leidt tot een iets lagere inflatie.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De budgettaire derving bedraagt € 0,5 miljard structureel vanaf invoering.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De afbakingsvraagstukken brengen voor ondernemers veel onduidelijkheid met zich mee, de rechtsonzekerheid wordt vergroot en het gelijke speelveld (neutraliteit) wordt negatief beïnvloed.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De introductie van een tweede verlaagd btw-tarief in het huidige aangiftesysteem van de Belastingdienst is niet mogelijk.</li> <li>• Het gevolg van deze maatregel is dat de Belastingdienst veel capaciteit nodig zal hebben voor noodzakelijk toezicht, waarbij</li> </ul>

<sup>132</sup> IMF, Tax Reform in the Netherlands: moving closer to best practices, Selected Issues paper on the Kingdom of the Netherlands, *IMF country report* No. 16/46 (2016); *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014); OECD, *Tax Policy Study* No. 20 - Tax Policy Reform and Economic Growth, Annex B, 2010, p. 115; Europese Commissie (2003), Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive services; Kosonen (2010), What was actually cut in the barber's VAT cut?, *VATT Working Paper* no. 18; Harju en Kosonen (2014), The inefficiency of reduced VAT rates: evidence from restaurant industry; Vollebergh e.a., *Belastingverschuiving: meer vergoening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL 2016, p. 10, 28 t/m 32.

<sup>133</sup> Commissie van de Europese Gemeenschappen, 'Experiment met een verlaagd BTW-tarief voor bepaalde arbeidsintensieve diensten', COM(2003) 309, p. 23 t/m 26.



het vooraf helder is dat dit toezicht hoe dan ook onvoldoende zal zijn voor een correcte naleving.

- Deze maatregel is **niet uitvoerbaar** gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename.

<b>5. Staffels invoeren in de Verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken (frisdrankbelasting) op basis van suikergehalte</b>	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Frisdrankproducenten te stimuleren het aantal toegevoegde suikers in frisdrank te verminderen. Indien de verbruiksbelasting wordt doorberekend in de prijs, worden ook de consumenten gestimuleerd om bij aankoop voor het goedkopere product met (nagenoeg) geen suiker te kiezen.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.6)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• In de frisdrankbelasting worden staffels aangebracht op basis van de hoeveelheid suiker in de frisdrank. Nader onderzocht zal moeten worden voor welke staffels gekozen kan worden.</li> <li>• Het betreft een aanpassing binnen de bestaande Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad).</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding, bijvoorbeeld producten die toegevoegde suikers bevatten, en weinig beweging (twee belangrijke oorzaken van overgewicht en obesitas) zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziektelast.</li> <li>• Gemiddeld eten we (1-79 jaar) in Nederland 110 gram suikers per dag. Dat betekent dat we 21% van de energie die we dagelijks consumeren via suikers innemen (energie%). Mannen/jongens eten gemiddeld meer suikers dan vrouwen/meisjes: 121 versus 100 gram/dag. Kinderen (1-18 jaar) eten gemiddeld 121 g/dag, dat is 27 energie%.</li> <li>• Nationaal bestaat er geen richtlijn voor suikerinname. De WHO hanteert als richtlijn dat maximaal 10 energie% uit vrije suikers komt. Dit zijn toegevoegde suikers en suikers die van nature aanwezig zijn in sappen, siropen, honing en vruchtenconcentraat (niet de suikers in fruit als hele vrucht of van nature aanwezige melksuikers in zuivel).</li> <li>• Frisdrank is een product waarin vaak toegevoegde suikers voorkomen, zonder dat andere nuttig voedingsstoffen onderdeel uitmaken van dit product. Daarmee is het product niet nodig om de geadviseerde voedingsstoffen binnen te krijgen, en worden er vooral 'lege calorieën' mee geconsumeerd.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
Product	Vruchten- en groentesap, mineraalwater en limonade
Belastingplichtige	De partijen die volgens de Wvad belastingplichtige zijn, onder andere: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Degene die een vergunning heeft volgens de Wvad (bijvoorbeeld de ondernemer die de frisdrank produceert);</li> <li>• Degene die de frisdrank heeft ontvangen, maar die geen vergunning heeft.</li> </ul>
Belastbaar feit	Uitslag vanuit een inrichting (de plaats waar bijvoorbeeld de frisdrank wordt vervaardigd of in opslag ligt).
Maatstaf van heffing	Hectoliter met staffels op basis van suikergehalte. <ul style="list-style-type: none"> <li>• De precieze vormgeving van de staffels dient onderzocht te worden.</li> <li>• Onder suiker valt ook: sucrose, glucose, fructose, lactose en galactose.</li> </ul>
Tarief	Hoe het tarief opgebouwd zal worden, dient nader te worden onderzocht, maar zal in ieder geval oplopend zijn, aan de hand van de staffeling van de heffingsmaatstaf.
Drempel/vrijstellingen	Huidige vrijstellingen in de Wvad: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Frisdranken die worden gebruikt als grondstof voor het produceren van andere dranken;</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Frisdranken die worden gebruikt aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren)</li> <li>• Frisdranken die worden gebruikt aan boord van luchtvaartuigen.</li> </ul> <p>De verbruiksbelasting op vruchten- en groentesap wordt op basis van de huidige wetgeving pas verschuldigd als er meer dan 12.000 liter per jaar worden geproduceerd.</p>
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen), door de tariefstaffeling wordt het fiscale stelsel complexer.</li> <li>• Duur van het wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De doelgroep bestaat uit producenten en consumenten van suikerhoudende frisdrank.</li> <li>• Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/supermarkten de verbruiksbelasting zullen doorberekenen in de prijs van de producten, met name in geval van de hoogste staffel. Om de (verhoogde) belasting te ontlopen kunnen producenten ook besluiten tot aanpassing van de productsamenstelling.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De getrapte versie van een belasting op suikerhoudende dranken lijkt een prikkel te zijn voor producenten om de productsamenstelling aan te passen. Dit betekent dat producenten meer dranken aanbieden met minder suiker, zodat meer producten onder het lagere tarief komen te vallen.<sup>134,135</sup></li> <li>• Afhankelijk van de mate waarin de producent/ supermarkt de belasting doorberekent, zal de consument ontmoedigd worden om te kiezen voor de frisdrank met een hoog gehalte van (toegevoegde) suiker. Wetenschappelijk onderzoek naar daadwerkelijk ingevoerde belastingen op suikerhoudende dranken laat zien dat een belasting van 10% gemiddeld leidt tot 10% minder consumptie.<sup>136</sup> Ook lijkt het erop dat geen noemenswaardige substitutie plaatsvindt naar andere ongezondere voeding.<sup>137</sup></li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een maatregel die leidt tot een hogere prijs op frisdranken met een hoog suikergehalte is een kosteneffectieve maatregel. Kosteneffectiviteitsstudies suggereren tevens dat een prijsverhoging zorgkosten bespaart.<sup>138,139,140</sup> Dergelijke bewijslast is afwezig voor een subsidie van frisdranken/waters met weinig of geen suiker. Dat is ook in lijn met gedragswetenschappelijke studies die doorgaans laten zien dat het goedkoper maken van een product een kleiner gedragseffect bewerkstelligt, dan het duurder maken van eenzelfde product met eenzelfde prijsverschil. Dit komt omdat mensen verliesavers zijn. Daarom adviseert de</li> </ul>

<sup>134</sup> In Portugal leidde herformulering op zichzelf tot 11% afname van de totale calorie inname door suikerhoudende dranken. [www.thelancet.com/pdfs/journals/lanpub/PIIS2468-2667\(18\)30240-8.pdf](http://www.thelancet.com/pdfs/journals/lanpub/PIIS2468-2667(18)30240-8.pdf)

<sup>135</sup> In het VK daalde het percentage dranken met meer dan 5 gram suiker per 100 ml van 49% naar 15% over de periode september 2015 tot februari 2019. De belasting aldaar werd aangekondigd in maart 2016 en ingevoerd in april 2018. <https://journals.plos.org/plosmedicine/article?id=10.1371/journal.pmed.1003025>

<sup>136</sup> Dit consumenteneffect is zowel zichtbaar in cases met één tarief (de belasting in Frankrijk die van 2012-2018 bestond, en de huidige belastingen in Mexico en Amerikaanse steden), als in cases met een getrapte tarief (Chili, Catalonië). Daarnaast geven verschillende experimentele studies en simulatiestudies aan dat een belasting op suikerhoudende dranken de consumptie ervan verlaagt.

<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1111/obr.12868>

<sup>137</sup> [www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/23202266](http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/23202266)

<sup>138</sup> <https://kosteneffectiviteitvanpreventie.nl/potentieel-van-preventie>

<sup>139</sup> [www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/31402290](http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/31402290)

<sup>140</sup> [www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/30884363](http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/30884363)

	<p>WHO ook om een belasting op suikerhoudende dranken in te voeren waarbij de prijsverhoging groot is, omdat dan het gedragseffect het grootst is.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Een wettelijke norm van de hoeveelheid suiker heeft niet de voorkeur omdat deze niet opgelegd kan worden aan importproducten binnen de interne markt. Met een norm kunnen ook geen tredes ingevoerd worden, zoals wel mogelijk is bij een verbruiksbelasting die afhangt van het suikergehalte.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Indien staffels worden geïntroduceerd met een per saldo lastenverzwaring geldt dat de maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de kosten van het drinken van suikerhoudende dranken onvoldoende in de prijs verwerkt zijn</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel is nog niet concreet ingevuld. Op dit moment zijn onvoldoende gegevens beschikbaar om de budgettaire gevolgen in kaart te brengen. Daarnaast moet er rekening gehouden worden met (aanzienlijke) gedragseffecten bij zowel producent als consument.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De administratieve lasten van belastingplichten nemen naar verwachting toe.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst of vanuit een andere uitvoeringsorganisatie inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving.</li> <li>• Het betreft hier een reeds bestaande belasting, waarbij het introduceren van staffels nieuw is. De uitvoeringsaspecten zullen nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat de aanpassing in de wet is voorgesteld.</li> <li>• Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, zal het introduceren van staffels niet eerder uitgevoerd kunnen worden dan 1 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.</li> <li>• Door het toevoegen van tarieven wordt de complexiteit in de uitvoering aanzienlijk verhoogd. Ook voor de belastingplichtige geldt dat de aangifte complexer wordt.</li> </ul>

6. Algemeen btw-tarief op ongezonde producten	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Door ongezonde producten duurder en gezonde producten (relatief) goedkoper te maken, wordt de consument gestimuleerd gezondere keuzes te maken en de producent om het aanbod gezonder te maken.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.6)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het btw-tarief van ongezonde voedingsmiddelen gaat van 9% naar 21%.</li> <li>• Het betreft een aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968.</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding, bijvoorbeeld producten die toegevoegde suikers bevatten, en weinig beweging (twee belangrijke oorzaken van overgewicht en obesitas) zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziektelast.</li> <li>• Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten zoals diabetes type II en hart- en vaatziekten tegen te gaan is het doel dat Nederlanders eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
<b>Product</b>	Het gaat om het toepassen van het algemeen btw-tarief op de volgende producten: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Suiker en snoepgoed;</li> <li>• koek en gebak;</li> <li>• sauzen en smaakmakers, kruiden zonder suiker en/of zout uitgezonderd;</li> <li>• hartige snacks en zoutjes;</li> <li>• soepen en bouillon; en</li> <li>• ijs.</li> </ul>
<b>Belastingplichtige</b>	Btw-ondernemer.
<b>Belastbaar feit</b>	Heffing vindt plaats ter zake van de levering of invoer van ongezonde producten door een producent, de tussenhandel, de detaillist en andere aanbieders zoals restaurants.
<b>Maatstaf van heffing</b>	De vergoeding.
<b>Tarief</b>	21%
<b>Drempel/vrijstellingen</b>	-
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
<b>Inpasbaarheid in fiscale structuur</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Met het van toepassing verklaren van het algemene btw-tarief (21%) op ongezonde voedingsmiddelen zouden deze producten de enige voedingsmiddelen zijn (m.u.v. alcoholische dranken) waarvoor het algemene btw-tarief geldt.</li> <li>• Door differentiatie in btw-tarieven zullen afbakeningsproblemen ontstaan voor zowel de ondernemer als de Belastingdienst op verschillende leveringsmomenten binnen de productie- en handelsketen. De problematiek kan al aanvangen bij het definiëren van de ongezonde voedingsmiddelen, zoals 'koek' of 'smaakmakers'. Zo zijn bijvoorbeeld 'koek' of 'smaakmaker' abstracte begrippen die zich lenen tot verschillende interpretaties.</li> <li>• De complexiteit van een gedifferentieerd tarief zal toenemen wanneer ongezonde voedingsmiddelen uit de genoemde productgroepen worden geleverd in combinatie met andere producten. Om enkele voorbeelden te noemen een koekje bij de koffie in een restaurant, ijs als onderdeel van een dessert, gebruik van een zout bevattende kruidenmix in een kant-en-klaar maaltijd of pizza, etc. De vraag is dan steeds welk tarief op die</li> </ul>

	<p>producten van toepassing is. De afbakeningsproblemen zullen zich ook voordoen wanneer ongezonde voedingsmiddelen zijn verwerkt in maaltijden die worden verstrekt door restaurants en cateraars.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Een complicerende factor bij tariefdifferentiatie is dat er ook rekening mee moet worden gehouden dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van btw niet verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel).</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De beoogde doelgroep zijn particulieren die 'ongezonde voedingsmiddelen' consumeren.</li> <li>• Momenteel is niet duidelijk wat de effecten kunnen zijn van de btw-verlaging. De effectiviteit van de btw-verlaging is afhankelijk van de mate waarin de ondernemers de btw-verlaging doorgeven aan de consument en ook in hoeverre de consument gevoelig is voor een prijsverandering van deze voedingsmiddelen.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Uit rapporten van o.a. het CPB, het PBL en het IMF volgt dat de btw niet een geëigend en efficiënt instrument is om prijzen te corrigeren voor positieve interne of externe effecten. De btw is primair bedoeld om opbrengsten voor de overheid te genereren, en draagt in beginsel niet aantoonbaar bij aan de beoogde nevendoelen.<sup>141</sup></li> <li>• Als de ondernemer de btw-verhoging (volledig) afwentelt aan zijn afnemers, dan kan de Nederlandse vraag naar ongezonde voedingsmiddelen afnemen. Op dit moment is het exacte effect niet goed te voorspellen.</li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verwacht wordt dat een forse personele inzet van de Belastingdienst nodig is om de afbakeningsproblematiek en de benodigde mate van controle te kunnen ondervangen.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van ongezond eten onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De budgettaire opbrengst wordt geraamd op circa € 0,6 miljard. Hierbij wordt aangenomen dat ook de genoemde ongezonde producten die verwerkt zitten in andere producten tegen het algemene tarief zullen worden belast. Ook is uitgegaan van een beperkte daling van de consumptie van deze voedingsmiddelen.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De ongezonde voedingsmiddelen die worden geconsumeerd in Nederland zouden vallen onder het algemene btw-tarief ongeacht of dit geproduceerd is in Nederland of wordt geïmporteerd uit het buitenland. Een dergelijke btw-verhoging zal invloed kunnen hebben op de consumentenprijs van ongezonde producten.</li> <li>• Het gevolg van een afwijkend tarief op 'ongezonde voedingsmiddelen' zal zijn dat ondernemers binnen hun administratie onderscheid moeten maken tussen gezonde en ongezonde voedingsmiddelen. Dat leidt naar verwachting voor sommige ondernemers (zoals horeca) tot een aanzienlijke stijging in de administratieve lasten.</li> </ul>

<sup>141</sup> IMF, Tax Reform in the Netherlands: moving closer to best practices, Selected Issues paper on the Kingdom of the Netherlands, *IMF country report* No. 16/46, 2016; *CPB Policy brief* 2014/02, 'Bouwstenen voor een modern btw' (2014); OECD, *Tax Policy Study* No. 20 - Tax Policy Reform and Economic Growth, Annex B, 2010, p. 115; Europese Commissie (2003), Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive services; Kosonen, 'What was actually cut in the barber's VAT cut?', *VATT Working Paper* no. 18, 2010; Harju & Kosonen, *The inefficiency of reduced VAT rates: evidence from restaurant industry*, 2014; Vollebergh e.a., *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL 2016, p. 10, 28 t/m 32.

Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"><li>• Het gevolg van deze maatregel is dat de Belastingdienst veel capaciteit nodig zal hebben voor noodzakelijk toezicht, waarbij het vooraf helder is dat dit toezicht hoe dan ook onvoldoende zal zijn voor een correcte naleving.</li><li>• Deze maatregel is <b>niet uitvoerbaar</b> gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename.</li></ul>
---------------------	--

<b>7. Het introduceren van een verbruiksbelasting op ongezonde producten (niet zijnde dranken)</b>	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Een belastingmaatregel die ongezonde producten duurder en gezonde producten (relatief) goedkoper maakt, kan de consument stimuleren gezondere keuzes te maken en de producent stimuleren het aanbod gezonder te maken
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.6)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het invoeren van een bijzondere verbruiksbelasting op ongezonde voedingsmiddelen.</li> <li>• Het betreft een uitbreiding van de Wet verbruiksbelasting alcoholvrije dranken (Wvad). De wet zal dan - naast alcoholvrije dranken - ook gaan zien op deze voedingsmiddelen.</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Overgewicht (en obesitas) behoren tot de belangrijkste volksgezondheidsproblemen van dit moment. Ongezonde voeding, bijvoorbeeld producten die toegevoegde suikers bevatten, en weinig beweging (twee belangrijke oorzaken van overgewicht en obesitas) zijn na roken de belangrijkste oorzaak van vermijdbare ziekte last.</li> <li>• Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten tegen te gaan, moeten Nederlanders zoveel mogelijk eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn. Consumptie van ongezonde producten kan beter ontmoedigd worden.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
<b>Product</b>	Het gaat om een verbruiksbelasting op de volgende producten: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Suiker en snoepgoed;</li> <li>• koek en gebak;</li> <li>• sauzen en smaakmakers, kruiden zonder suiker en/of zout uitgezonderd;</li> <li>• hartige snacks en zoutjes;</li> <li>• soepen en bouillon; en</li> <li>• ijs.</li> </ul>
<b>Belastingplichtige</b>	De partijen die volgens de Wvad belastingplichtige zijn, onder andere: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Degene die een vergunning heeft volgens de Wvad (bijvoorbeeld de ondernemer die de producten produceert); en</li> <li>• Degene die de producten heeft ontvangen, maar die geen vergunning heeft.</li> </ul>
<b>Belastbaar feit</b>	Uitslag vanuit een inrichting (de plaats waar bijvoorbeeld de producten worden vervaardigd of in opslag liggen).
<b>Maatstaf van heffing</b>	Het gewicht van het totale product.
<b>Tarief</b>	De hoogte van het tarief dient nader uitgezocht te worden.
<b>Drempel/vrijstellingen</b>	De huidige vrijstellingen voor frisdranken in de Wvad zullen mogelijk worden doorgetrokken naar de nieuwe producten: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Frisdranken die worden gebruikt als grondstof voor het produceren van andere dranken;</li> <li>• Frisdranken die worden gebruikt aan boord van schepen in het verkeer van Nederland naar andere lidstaten (anders dan over binnenwateren); en</li> <li>• Frisdranken die worden gebruikt aan boord van luchtvaartuigen.</li> </ul> <p>Er is geen aanleiding om een drempel in te stellen, zoals die bestaat voor vruchten-en groentesap. Voor deze dranken wordt op basis van de huidige wetgeving pas belasting verschuldigd als er meer dan 12.000 liter per jaar wordt geproduceerd.</p>
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
<b>Inpasbaarheid in fiscale structuur</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen).</li> </ul>



	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een nieuwe verbruiksbelasting maakt het fiscale stelsel complexer.</li> <li>• Duur wetgevingsproces: afhankelijk van keuze van wetstraject, minimaal één jaar, mogelijk langer.</li> </ul>												
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De doelgroep zijn producenten en consumenten van deze producten.</li> <li>• Naar verwachting wordt deze groep bereikt omdat aangenomen wordt dat de producenten/supermarkten de verbruiksbelasting zullen doorberekenen in de prijs van de producten of proberen te ontlopen door een aanpassing van de productsamenstelling.</li> </ul>												
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Producenten zullen in ieder geval een prikkel ervaren om meer producten te produceren die buiten de reikwijdte van de belasting vallen.</li> <li>• Afhankelijk van de mate van belastingheffing zal de consument gestimuleerd worden om een gezondere keuze te maken.</li> </ul>												
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het IBO Gezonde Leefstijl<sup>142</sup> concludeerde dat er verschillende potentieel effectieve maatregelen ter preventie van overgewicht beschikbaar zijn (wettelijk herformuleren van de samenstelling van voedingsproducten, beperking van het aanbod aan ongezonde producten, veranderen van de omgeving, variëren van prijzen van gezonde en ongezonde producten en gerichte programma's of persoonlijke begeleiding met aandacht voor voeding en bewegen). Een prijsverschil tussen gezonde en ongezonde voedingsmiddelen via een belasting past in dit beleid.</li> <li>• Daarnaast kan de overheid ook wettelijke normen stellen voor de samenstelling van voedingsproducten, bijvoorbeeld een maximum suiker- of zoutgehalte. Gezien de internationale levensmiddelenmarkt en het principe van wederzijdse erkenning in de EU, is de kans echter groot dat dit tot een ongelijk speelveld leidt.</li> </ul>												
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van ongezond eten onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>												
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voor de grondslag van deze heffing kan aangesloten worden bij data afkomstig uit de Voedselconsumptiepeiling 2012-2016 van het Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu (RIVM). Het RIVM heeft voor mensen in de leeftijd van 1 tot 80 jaar in de betreffende periode inzichtelijk gemaakt hoeveel gram voedingsmiddelen zij per dag consumeren.</li> <li>• In totaal gaat het daarbij om circa 1,2 miljard kilogram consumptie van ongezonde producten. Zie onderstaand een overzicht van de consumptie van ongezonde producten naar productgroepen:</li> </ul> <table border="1" data-bbox="531 1711 1390 1964"> <thead> <tr> <th>Productgroep</th> <th>Consumptie per hoofd van de bevolking (in kg, p/j)</th> <th>Consumptie Nederland (in mln kg, p/j)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Suiker en snoepgoed</td> <td>11,0</td> <td>187</td> </tr> <tr> <td>Koek en gebak</td> <td>15,0</td> <td>256</td> </tr> <tr> <td>Sauzen en smaakmakers</td> <td>12,9</td> <td>219</td> </tr> </tbody> </table>	Productgroep	Consumptie per hoofd van de bevolking (in kg, p/j)	Consumptie Nederland (in mln kg, p/j)	Suiker en snoepgoed	11,0	187	Koek en gebak	15,0	256	Sauzen en smaakmakers	12,9	219
Productgroep	Consumptie per hoofd van de bevolking (in kg, p/j)	Consumptie Nederland (in mln kg, p/j)											
Suiker en snoepgoed	11,0	187											
Koek en gebak	15,0	256											
Sauzen en smaakmakers	12,9	219											

<sup>142</sup> [www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2016/04/01/ibo-gezonde-leefstijl](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2016/04/01/ibo-gezonde-leefstijl)

	Hartige snacks	7,5	128
	Bouillons	15,5	264
	IJs	8,0	136
	<b>Totaal</b>	<b>70,0</b>	<b>1.190</b>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Naar verwachting zullen de administratieve lasten van belastingplichtigen in behoorlijke mate toenemen.</li> </ul>		
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst of vanuit een andere uitvoeringsorganisatie inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving.</li> <li>• Omdat het hier een nieuwe belasting betreft waarvoor nog geen wetgeving is geschreven, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat een conceptwetsvoorstel is geschreven.</li> <li>• Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.</li> <li>• Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting is dat een handhaafbare definitie voor genoemde 'ongezonde producten' zal moeten worden opgesteld, anders zal deze belasting niet handhaafbaar zijn.</li> </ul>		

<b>8. Belasting op het houden van dieren (dierentaks)</b>	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Verkleining van de veestapel door minder vleesproductie- en consumptie om zo de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.7)</b>	
Een nieuwe belasting op het houden van productiedieren.	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen), verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik) en veroorzaakt problemen op het gebied van dierenwelzijn.</li> <li>De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m<sup>2</sup> per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).</li> <li>Om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen is het nodig dat Nederlanders duurzamer (minder vlees) eten, minder voedsel verspillen en duurzamer (minder vlees) produceren.</li> <li>De nieuwe belasting moet met name als prikkel dienen voor de veehouderij om de veestapel te verkleinen. Indien de belasting wordt doorberekend in de prijs, worden mogelijk ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
Product	Dieren bestemd voor consumptie (rund, varken, kip,..).
Belastingplichtige	Veehouder.
Belastbaar feit	Het houden van productiedieren bestemd voor consumptie.
Maatstaf van heffing	Aantal productiedieren, per soort dier (rund, varken, kip,...)
Tarief	Afhankelijk van soort dier in een specifieke periode en bijbehorende mate van milieuvervuiling.
Drempel/vrijstellingen	<ul style="list-style-type: none"> <li>Met betrekking tot drempels en vrijstellingen zal een afweging gemaakt moeten worden tussen rechtsgelijkheid en uitvoerbaarheid. Het beginsel 'de vervuiler betaalt' laat in principe geen vrijstellingen toe.</li> <li>Toch kan uit nader onderzoek blijken dat het wenselijk is een belastingvrije drempel te handhaven, indien anders de groep belastingplichtigen buitenproportioneel groot wordt, doordat bijvoorbeeld elke hobby-boer en kinderboerderij onder de heffing valt.</li> </ul>
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>Voldoet aan de juridische randvoorwaarden.</li> <li>Een nieuwe belasting maakt het fiscale stelsel complexer.</li> <li>Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>De doelgroep bestaat uit de veehouderij.</li> <li>Aangezien de voorgestelde belasting alle dieren onder de heffing brengt die in Nederland worden gehouden voor consumptie, wordt naar verwachting (nagenoeg) de gehele doelgroep bereikt.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>Door te heffen bij de Nederlandse veehouders, wordt de belasting zo dicht mogelijk bij de 'vervuiler' geheven.</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De verwachting is dat een kostenverhoging door de belasting in eerste instantie tot schaalvergroting zal leiden (als middel om toename in kosten en lasten te drukken). Pas bij substantiële belastingtarieven zal de maatregel tot afname van het aantal dieren leiden.</li> <li>• De mate van doorberekening van de prijsverhoging aan de consument is vooral afhankelijk van de acceptatie door de consument, die er waarschijnlijk alleen is als er aantoonbare meerwaarde geleverd wordt (bijvoorbeeld het Beter Leven keurmerk) en van de vleesmarkt. Aangezien het grootste gedeelte van het Nederlandse vlees naar het buitenland gaat, zal zich duurder Nederlands vlees naar verwachting uit de markt prijzen.</li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het aantal dieren binnen de melkvee-, varkens- en pluimveehouderij wordt op dit moment genormeerd door het stelsel van productierechten. De sectoren moeten rechten kopen om dieren te kunnen houden. Daarnaast heeft de overheid, onder andere in het kader van de stikstofaanpak, aanvullende financiële maatregelen genomen om omvang en vormgeving van de veestapel te beïnvloeden.</li> <li>• Het is onduidelijk of een belasting bovenop deze bestaande financiële prikkel een extra effect kan sorteren. Ook is niet bekend of een belasting een minder ingrijpend middel zou zijn, dat een vergelijkbaar effect tegen minder kosten kan sorteren.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van vleesproductie onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het totale aantal dieren dat in de veehouderij wordt gehouden en specifiek bestemd is voor vleesproductie bedraagt op 1 april van 2019 in totaal circa 64 miljoen. Het gaat daarbij om circa 56 miljoen kippen, 6 miljoen varkens, 1 miljoen runderen en 1 miljoen overige dieren.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De administratieve lasten van belastingplichtigen hangen af van de uiteindelijke vormgeving en de mate waarin gebruik kan worden gemaakt van al bestaande systemen zoals de regelgeving voor de identificatie en registratie van dieren en de gecombineerde opgave.<sup>143</sup></li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst of vanuit een andere uitvoeringsorganisatie inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving.</li> <li>• Omdat het hier een nieuwe belasting betreft waarvoor nog geen wetgeving is geschreven, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat een conceptwetsvoorstel is geschreven.</li> <li>• Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.</li> <li>• Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting is dat handhaafbare definities zullen moeten worden opgesteld.</li> </ul>

<sup>143</sup> [www.rvo.nl/onderwerpen/agrarisch-ondernemen/gecombineerde-opgave-2020](http://www.rvo.nl/onderwerpen/agrarisch-ondernemen/gecombineerde-opgave-2020)

<b>9. Slachttaks (op input, d.w.z. een dier)</b>	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Verkleining van de veestapel door minder vleesproductie- en consumptie om zo de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.7)</b>	
Een nieuwe belasting op het slachten van dieren. De belasting geldt per geslacht dier.	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen), verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik) en veroorzaakt problemen op het gebied van dierenwelzijn.</li> <li>• De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m<sup>2</sup> per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).</li> <li>• Om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen is het nodig dat Nederlanders duurzamer (minder vlees) eten, minder voedsel verspillen en duurzamer (minder vlees) produceren.</li> <li>• De nieuwe belasting moet met name als prikkel dienen voor de veehouderij om de veestapel te verkleinen. Indien de belasting wordt doorberekend in de prijs, worden mogelijk ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
Product	Productiedieren die geslacht worden voor consumptie (rund, varken, kip,...).
Belastingplichtige	Exploitant van een slachthuis & zelfslachtende slagers in Nederland.
Belastbaar feit	Het slachten van een voor consumptie bestemd productiedier.
Maatstaf van heffing	Soort productiedier (rund, varken, kip,...).
Tarief	Afhankelijk van soort productiedier en bijbehorende mate van milieuvervuiling.
Drempel/vrijstellingen	Drempels en vrijstellingen zullen nader onderzocht moeten worden, maar liggen bij deze vorm van belasting in beginsel niet voor de hand, aangezien normaliter alleen dieren bestemd voor consumptie geslacht worden.
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mogelijk dwingt EU-regelgeving tot een vrijstelling van productiedieren bestemd voor consumptie buiten Nederland.</li> <li>• Een nieuwe verbruiksbelasting maakt het fiscale stelsel complexer.</li> <li>• Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De doelgroep bestaat uit degenen die voor consumptie bestemde (geïmporteerde) productiedieren in Nederland slachten (slachthuizen en zelfslachtende slagers).</li> <li>• Slachthuizen en zelfslachtende slagers zijn geregistreerd bij de NVWA. Daardoor is de groep belastingplichtigen naar verwachting goed in beeld te brengen en bij te houden.</li> </ul>

Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het aantal productiedieren dat naar de slacht gaat en voor consumptie bestemd is, zal naar verwachting bekend zijn.</li> <li>• De belasting wordt niet direct geheven bij de veehouder, maar een stap later in de keten. Naar verwachting wordt (een groot deel van) de belasting aan de veehouder doorberekend. Door een lagere opbrengst per geslacht dier moet de veehouder, om dezelfde inkomsten te genereren, een grotere veestapel houden. Naast het effect op de grootte van de veestapel ontstaat bijvoorbeeld geen prikkel om op emissiearme stal- en houderijsystemen over te gaan.</li> <li>• De mate van doorberekening van de prijsverhoging aan de consument is vooral afhankelijk van de acceptatie door de consument, die er waarschijnlijk alleen is als er aantoonbare meerwaarde geleverd wordt (bijvoorbeeld het Beter Leven keurmerk) en van de vleesmarkt. Aangezien het grootste gedeelte van het Nederlandse vlees naar het buitenland gaat, zal duurder Nederlands vlees zich naar verwachting uit de markt prijzen. De maatregel is eventueel te ontlopen door in het buitenland te (laten) slachten. Het is niet duidelijk of dit opweegt tegen de bijbehorende nadelen, zoals extra transportkosten, certificering en negatieve effecten op het dierenwelzijn bij transport.</li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het is niet duidelijk of de baten van een slachttaks opwegen tegen de uitvoeringslasten bij de uitvoeringsinstantie.</li> <li>• Gezien de extra lasten die met de belasting gemoeid zullen gaan, is het niet erg waarschijnlijk dat een belasting minder ingrijpend is dan een ander overheidsinstrument om de beoogde milieudoelen te halen.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van vleesconsumptie onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voor de grondslag van deze heffing kan aangesloten worden bij data van het CBS ten aanzien van de vleesproductie door agrarische bedrijven. Het CBS heeft daarbij voor 2019 in beeld gebracht hoeveel dieren voor de slacht zijn aangeboden door Nederlandse agrarische bedrijven. Het gaat daarbij in totaal om circa 642 mln dieren, waarvan circa 623 miljoen kippen, circa 17 miljoen varkens en circa 2 miljoen runderen.</li> <li>• Hierbij dient in ogenschouw te worden genomen dat de heffing eenvoudig vermeden kan worden door de dieren in het buitenland in plaats van in Nederland te laten slachten.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De administratieve lasten van belastingplichtigen zullen toenemen door de introductie van een nieuwe belasting met bijbehorende aangiftesystematiek.</li> <li>• Vooral zelfslachtende slaggers zullen door de additionele lasten of kosten extra hard geraakt worden, aangezien zij ook met betrekking tot toezicht en regelgeving op eenzelfde manier worden behandeld als grote slachters. Deze groep levert op dit moment een bijdrage aan de verduurzaming van de veehouderij in Nederland (door het besparen van dierentransport) en aan de doorberekening van extra kosten rechtstreeks aan de consumenten.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst of vanuit een andere uitvoeringsorganisatie inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving.</li> </ul>

- Omdat het hier een nieuwe belasting betreft waarvoor nog geen wetgeving is geschreven, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat een conceptwetsvoorstel is geschreven.
- Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.
- Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting is dat handhaafbare definities voor productiedieren zullen moeten worden opgesteld. De uitvoerbaarheid van deze nieuwe belasting is sterk afhankelijk van de gekozen definities.

<b>10. Slachttaks (op output, d.w.z. onbewerkt vlees)</b>	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Verkleining van de veestapel door minder vleesproductie- en consumptie om zo de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.7)</b>	
Een nieuwe verbruiksbelasting op het door slacht ontstaan van onbewerkt vlees en op geïmporteerd onbewerkt vlees.	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen), verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik) en veroorzaakt problemen op het gebied van dierenwelzijn.</li> <li>• De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m<sup>2</sup> per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).</li> <li>• Om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen is het nodig dat Nederlanders duurzamer (minder vlees) eten, minder voedsel verspillen en duurzamer (minder vlees) produceren.</li> <li>• De nieuwe belasting moet met name als prikkel dienen voor de veehouderij om de veestapel te verkleinen. Indien de belasting wordt doorberekend in de prijs, worden mogelijk ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
Product	Onbewerkt vlees.
Belastingplichtige	Exploitant van een slachthuis, zelfslachtende slagers & importeurs /degene die vlees uit EU-landen binnenbrengen.
Belastbaar feit	Het door slacht ontstaan van onbewerkt vlees & importeren/ binnenbrengen van onbewerkt vlees.
Maatstaf van heffing	Gewicht (kilogram) onbewerkt vlees per diersoort (rund, varken, kip,...).
Tarief	Per kilo, afhankelijk van soort dier (gebaseerd op bijbehorende mate van milieuvervuiling).
Drempel/vrijstellingen	Drempels en vrijstellingen zullen nader onderzocht moeten worden, maar liggen bij deze vorm van belasting in beginsel niet voor de hand.
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aangezien de heffing niet tot grensformaliteiten mag leiden, is het de vraag in hoeverre het binnenbrengen van onbewerkt vlees uit het buitenland gecontroleerd kan worden.</li> <li>• Mogelijk dwingt EU-regelgeving tot een vrijstelling van vlees bestemd voor consumptie buiten Nederland.</li> <li>• Een nieuwe verbruiksbelasting maakt het fiscale stelsel complexer.</li> <li>• Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De doelgroep bestaat uit degenen die ervoor zorgen dat onbewerkt vlees op de Nederlandse markt komt, d.w.z. slagers,</li> </ul>



	<p>importeurs en degenen die het vlees uit andere EU-lidstaten binnenbrengen.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Slachthuizen en zelfslachtende slagers in Nederland zijn geregistreerd bij de NVWA. Daardoor is de groep belastingplichtigen naar verwachting goed in beeld te brengen. Voor importeurs geldt een vergelijkbare verplichting in het kader van EU-wetgeving die van toepassing op het moment van invoer.</li> <li>• Voor vervoer van vlees binnen de EU geldt voor zover bekend geen vergelijkbare verplichting. De keuze om binnenkomend vlees ook onder de heffing te brengen leidt daarom tot een divers en deels lastig in beeld te brengen groep belastingplichtigen. Daarnaast rijst de vraag wanneer vlees vanuit het buitenland 'onbewerkt' is. Deze vraag is medebepalend voor de afbakening van de groep belastingplichtigen.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De belasting wordt niet direct geheven bij de veehouder, maar een stap later in de keten. Het effect op de veestapel is daarom onzeker, aangezien het afhankelijk is van de mate waarin de slachterij de belasting doorberekend en van de hoogte van de tarieven. Deze belasting zorgt bijvoorbeeld niet voor een prikkel om op emissiearme stal- en houderijsystemen over te gaan.</li> <li>• Indien de slachttaks wordt doorberekend in de prijs van het uiteindelijke vlees, worden (gedeeltelijk) ook consumenten van dierlijke producten gestimuleerd om voor alternatieve producten te kiezen. Gezien de samenstelling van de gehele vleesketen en het feit dat veel vlees naar het buitenland gaat, is dit effect op de vleesconsumptie erg onzeker.</li> <li>• De slachttaks kan een reden zijn voor slachters om hun bedrijf van Nederland te verplaatsen naar buurlanden waar geen vergelijkbare belasting bestaat. Om een eventueel concurrentienadeel te voorkomen voor Nederlandse slachters, is een optie om vlees dat naar het buitenland gaat buiten de belastingheffing te laten vallen.</li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het is niet duidelijk of de baten van een slachttaks op output opwegen tegen de uitvoeringslasten bij de uitvoeringsinstantie.</li> <li>• Daarnaast is onduidelijk of een slachttaks het beoogde doel van minder emissies door veehouderij en/of minder vleesconsumptie kosten efficiënter kan bereiken dan een niet-fiscale maatregel, zoals een normering van het aantal dieren.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van vleesconsumptie onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voor de grondslag van deze heffing kan aangesloten worden bij data van het CBS ten aanzien van de vleesproductie door agrarische bedrijven. Het CBS heeft daarbij voor 2019 in beeld gebracht wat de hoeveelheid geslacht gewicht per diersoort is aangeboden door Nederlandse agrarische bedrijven.</li> <li>• Het gaat daarbij in totaal om een hoeveelheid van 3,1 miljard kilogram vlees, waarvan 1 miljard kilogram kip, 1,6 miljard kilogram varkens en circa 0,4 miljard runderen. Het is onduidelijk welk deel van het totale gewicht ziet op import en export van vlees. De kans is echter groot dat een aanzienlijk deel van deze grondslag bestemd is voor export van vlees.</li> </ul>
Overig	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De administratieve lasten van belastingplichtigen zullen toenemen door de introductie van een nieuwe belasting met bijbehorende aangiftesystematiek.</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Met name de lasten voor exploitanten van slachthuizen zullen naar verwachting fors zijn, aangezien deze per dier moeten bijhouden hoeveel vlees naar de slacht als output over blijft. Vooral zelfslachtende slaggers zullen door de additionele lasten of kosten extra hard geraakt worden, aangezien zij ook met betrekking tot toezicht en regelgeving op eenzelfde manier worden behandeld als grote slachters. Deze groep levert op dit moment een bijdrage aan de verduurzaming van de veehouderij in Nederland (door het besparen van dierentransport) en aan de doorberekening van extra kosten rechtstreeks aan de consumenten.</li> <li>• Voor degenen die onbewerkt vlees uit het buitenland naar Nederland brengen, zal de administratieve last mogelijk kleiner zijn omdat het gewicht vlees veelal bekend zal zijn.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst of vanuit een andere uitvoeringsorganisatie inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving.</li> <li>• Omdat het hier een nieuwe belasting betreft waarvoor nog geen wetgeving is geschreven, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat een conceptwetsvoorstel is geschreven.</li> <li>• Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.</li> <li>• Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting is dat een handhaafbare definitie voor 'onbewerkt vlees' zal moeten worden opgesteld. De uitvoerbaarheid van deze nieuwe belasting is sterk afhankelijk van de gekozen definities.</li> </ul>

11. Algemeen btw-tarief op vlees	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Vlees duurder te maken om de consument te stimuleren gezondere keuzes te maken. Indien de vraag naar vlees daalt, kan dat mogelijk ook effect hebben op de grootte van de milieuschade die afkomstig is van de Nederlandse veeteelt.
<b>Omschrijving van de maatregel (zie rapport paragraaf 4.7)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Vlees valt momenteel onder het verlaagde btw-tarief van 9% dat onder andere van toepassing is op voedsel. Het voorstel is dat vlees onder het algemene btw-tarief van 21% komt te vallen.</li> <li>Het betreft een aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968)</li> </ul>	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<p><i>Gezondheid</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Het eten van te veel vlees brengt risico's voor de gezondheid met zich mee. Rood en met name bewerkt vlees zoals vleeswaren worden in verband gebracht met beroerte, diabetes type 2 en kanker. Onbewerkt mager vlees past in een gezond eetpatroon, vooral vanwege de eiwitten, vitamines en mineralen. Het advies is om niet meer dan 500 gram vlees per week te eten, waarvan maximaal 300 gram rood vlees, zoals rundvlees en varkensvlees. Bewerkt vlees, vleeswaren en vette vleessoorten staan niet in de Schijf van Vijf.</li> <li>Nederlanders eten gemiddeld 98 gram vlees per dag (686g/week), waarvan 76 gram rood vlees (532g/week). Bijna de helft van dit vlees is bewerkt vlees (47g/d). Mannen eten meer vlees en vleesproducten (115 g/dag) dan vrouwen (81 g/dag). Volwassenen eten meer vlees en vleesproducten (104 g/dag) dan kinderen (76 g/dag). In de leeftijd tot 18 jaar neemt de consumptie van vlees en vleesproducten toe, hierna blijft de consumptie vrijwel gelijk.</li> <li>Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten tegen te gaan is het doel dat Nederlanders eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn. Dat betekent dat Nederlanders minder rood en bewerkt vlees zouden moeten eten</li> </ul> <p><i>Milieu</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Vleesproductie veroorzaakt milieuschade door de uitstoot van broeikasgassen en stikstof (ammoniak) door de veeteelt.</li> <li>Om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen is het nodig dat Nederlanders duurzamer (minder vlees) eten, minder voedsel verspillen en duurzamer (minder vlees) produceren.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
Product	Vlees.
Belastingplichtige	Btw-ondernemer.
Belastbaar feit	Heffing vindt plaats ter zake van de levering of invoer van vlees door een producent, de tussenhandel, de detaillist en andere aanbieders zoals restaurants.
Maatstaf van heffing	De vergoeding.
Tarief	21% over de vergoeding.
Drempel/vrijstellingen	-
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>Met het van toepassing verklaren van het algemene btw-tarief (21%) op vlees voor menselijke consumptie zou vlees het enige voedingsmiddel zijn (m.u.v. alcoholische dranken) waarvoor het algemene btw-tarief geldt.</li> </ul> <p><i>Juridisch afbakeningsprobleem</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Door differentiatie in btw-tarieven zullen afbakeningsproblemen ontstaan voor zowel de ondernemer als de Belastingdienst op verschillende leveringsmomenten binnen de productie- en</li> </ul>

	<p>handelsketen. De problematiek kan al aanvangen bij het definiëren van de 'vlees' of 'vleesproduct'. Zo is bijvoorbeeld 'vlees' een abstract begrip dat zich leent tot verschillende interpretaties. De vraag rijst of alle onverwerkte en verwerkte producten, zoals rood vlees, vet, mergpijpen, orgaanvlees, gelatine, glycerine etc., hieronder vallen.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De complexiteit van een gedifferentieerd tarief zal toenemen wanneer vlees wordt geleverd in combinatie met andere producten. Om enkele voorbeelden te noemen van de uitgebreide casuïstiek die zich zal voordoen: snoepgoed, magnetronmaaltijden, pizza's, salades, belegde broodjes etc. De vraag is dan steeds welk tarief op die producten van toepassing is. De afbakeningsproblemen zullen zich ook voordoen wanneer vlees is verwerkt in maaltijden die worden verstrekt door restaurants en cateraars.</li> <li>• Een complicerende factor bij tariefdifferentiatie is dat er ook rekening mee moet worden gehouden dat soortgelijke goederen of diensten die op dezelfde markt met elkaar concurreren voor de heffing van btw niet verschillend mogen worden behandeld (fiscale neutraliteitsbeginsel). Dit kan tot de vraag leiden of een vegetarische hamburger voor de btw anders mag worden behandeld dan een reguliere hamburger.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De beoogde doelgroep zijn particulieren die vlees consumeren. Momenteel is niet duidelijk wat de effecten kunnen zijn van de btw-verlaging. De effectiviteit van de btw-verlaging is afhankelijk van de mate waarin de ondernemers de btw-verlaging doorgeven aan de consument en ook in hoeverre de consument gevoelig is voor een prijsverandering van deze producten.</li> <li>• Nederland exporteert relatief veel vlees naar het buitenland. Het is de vraag hoe groot de invloed van een btw-verhoging zal zijn op de binnenlandse CO<sub>2</sub>- en stikstofuitstoot.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Uit rapporten van o.a. het CPB, het PBL en het IMF volgt dat de btw niet een geëigend en efficiënt instrument is om prijzen te corrigeren voor positieve interne of externe effecten. De btw is primair bedoeld om opbrengsten voor de overheid te genereren, en draagt in beginsel niet aantoonbaar bij aan de beoogde nevendoelen.</li> </ul> <p><i>Minder consumptie van (rood en bewerkt) vlees</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De ondernemer is niet verplicht de btw-verhoging door te berekenen aan zijn afnemers. Als hij dat wel doet, dan kan de Nederlandse vraag naar vlees afnemen, afhankelijk van de prijselasticiteit. Uit het rapport van PBL volgt dat de prijselasticiteit van vlees -0,34 bedraagt.</li> <li>• Uniformering naar het huidige algemene btw-tarief leidt dan tot een afname van de vraag naar vlees met 4 tot 5 procent.</li> <li>• De heffing maakt echter geen onderscheid tussen verschillende soorten vlees, waardoor sturing op minder consumptie van rood en bewerkt vlees niet mogelijk is.</li> <li>• Naar mate de prijs van vlees stijgt als gevolg van een verhoogd btw-tarief, is het mogelijk dat consumenten vaker vleesproducten over de grens gaan kopen (grenseffecten).</li> </ul> <p><i>Minder milieuschade door vleesproductie</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Het is de vraag hoe groot de invloed van een belasting zal zijn op de binnenlandse CO<sub>2</sub>- en stikstofuitstoot. Dit leidt tot CO<sub>2</sub>- en stikstofreductie in de landen waar vlees voor de Nederlandse markt wordt geproduceerd.</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>In een rapport van PBL staat dat de Nederlandse landbouwsector een sterke concurrentiepositie heeft. Een lagere binnenlandse vraag naar vlees zal als gevolg van het hogere btw-tarief nauwelijks invloed hebben op de binnenlandse vleesproductie. Nederlands vlees dat niet in het binnenland kan worden afgezet, kan dan naar het buitenland worden geëxporteerd. Hierdoor verdringen Nederlandse producten de buitenlandse producten in die exportlanden en heeft de verhoging van het btw-tarief vooral effect op de productie van vlees in het buitenland. De CO<sub>2</sub>- en stikstofreductie zal daardoor vooral in het buitenland plaatsvinden.<sup>144</sup></li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>Verwacht wordt dat een forse personele inzet nodig is om de afbakingsproblematiek en de benodigde mate van controle te kunnen ondervangen.</li> </ul>
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van vleesconsumptie onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Een btw-verhoging kan invloed hebben op de consumentenprijs van vlees. Afhankelijk van de prijselasticiteit van vlees, kan de aankoop van vlees over de grens toenemen. Op dit moment is het exacte effect niet goed te voorspellen.</li> </ul>
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>De opbrengst bedraagt € 1,1 miljard structureel vanaf het moment van invoering</li> </ul>
Overig	<p><i>Administratieve lasten</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Het gevolg van een afwijkend tarief op vleesproducten zal zijn dat ondernemers binnen hun administratie onderscheid moeten maken tussen producten met en zonder vlees. Dat leidt naar verwachting voor sommige ondernemers (zoals horeca) tot een aanzienlijke stijging in de administratieve lasten.</li> </ul>
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>Het gevolg van deze maatregel is dat de Belastingdienst veel capaciteit nodig zal hebben voor noodzakelijk toezicht, waarbij het vooraf helder is dat dit toezicht hoe dan ook onvoldoende zal zijn voor een correcte naleving.</li> <li>Deze maatregel is <b>niet uitvoerbaar</b> gegeven de daarmee samenhangende grote complexiteitstoename.</li> <li>Het verzekeren van een juiste toepassing van het btw-tarief in alle handelsschakels gaat zonder meer gepaard met een toename van de administratieve lasten.</li> </ul>

<sup>144</sup> Vollebergh e.a., *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL 2016, p. 31.

12. Consumentenvleestaks	
<b>Thema</b>	Gezondheidsgerelateerde belastingen
<b>Doel</b>	Deze belastingmaatregel beoogt vlees duurder te maken, waardoor de consument wordt gestimuleerd om gezondere keuzes te maken. Indien de vraag naar vlees daalt, heeft dat mogelijk ook effect op de grootte van de Nederlandse veeteelt.
<b>Omschrijving van de maatregel</b> <i>(zie rapport paragraaf 4.7)</i>	
Een nieuwe verbruiksbelasting op vleesproducten	
<b>Achtergrond/rationale</b>	
<p><i>Gezondheid</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Het eten van te veel vlees brengt risico's voor de gezondheid met zich mee. Rood en met name bewerkt vlees zoals vleeswaren worden in verband gebracht met beroerte, diabetes type 2 en kanker. Onbewerkt mager vlees past in een gezond eetpatroon, vooral vanwege de eiwitten, vitamines en mineralen. Het advies is om niet meer dan 500 gram vlees per week te eten, waarvan maximaal 300 gram rood vlees, zoals rundvlees en varkensvlees. Bewerkt vlees, vleeswaren en vette vleessoorten staan niet in de Schijf van Vijf.</li> <li>Nederlanders eten gemiddeld 98 gram vlees per dag (686g/week), waarvan 76 gram rood vlees (532g/week). Bijna de helft van dit vlees is bewerkt vlees (47g/d). Mannen eten meer vlees en vleesproducten (115 g/dag) dan vrouwen (81 g/dag). Volwassenen eten meer vlees en vleesproducten (104 g/dag) dan kinderen (76 g/dag). In de leeftijd tot 18 jaar neemt de consumptie van vlees en vleesproducten toe, hierna blijft de consumptie vrijwel gelijk.</li> <li>Om overgewicht en voeding gerelateerde ziekten tegen te gaan is het doel dat Nederlanders eten volgens de Schijf van Vijf en bewegen volgens de beweegrichtlijn. Dat betekent dat Nederlanders minder rood en bewerkt vlees zouden moeten eten.</li> </ul> <p><i>Milieu</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>De Nederlandse veehouderij die vlees, melk en eieren produceert voor de Nederlandse en buitenlandse markt heeft negatieve effecten op het milieu en de leefomgeving, waaronder emissies (broeikasgassen, ammoniak, fijnstof en geur), negatieve gezondheidseffecten (fijnstof, ammoniak en zoönosen), verlies van biodiversiteit (door uitstoot van emissies zoals stikstof, maar ook door mest, het grondgebruik en de wijze waarop voedsel voor dieren verbouwd en geproduceerd, hoog watergebruik) en veroorzaakt problemen op het gebied van dierenwelzijn..</li> <li>De negatieve externe effecten reiken echter verder dan landsgrenzen, en brengen ook voedselconsumptie en eetpatronen (het dieet) in beeld. PBL (2019) heeft berekend dat de landvoetafdruk in binnen- en buitenland van de Nederlandse voedselconsumptie ongeveer 1800 m<sup>2</sup> per persoon bedraagt: een kwart voetbalveld. Het grootste deel komt voor rekening van de consumptie van dierlijke producten (vlees en zuivel).</li> <li>Om de landvoetafdruk en broeikasgasemissies van voedselconsumptie te verlagen is het nodig dat Nederlanders duurzamer (minder vlees) eten, minder voedsel verspillen en duurzamer (minder vlees) produceren.</li> </ul>	
<b>Kenmerken</b>	
Product	Vleesproducten
Belastingplichtige	Verkoper aan eindconsument (slager, supermarkt - 8.420 heffingsplichtigen <sup>145</sup> )
Belastbaar feit	Verkoop van vleesproducten
Maatstaf van heffing	Twee opties 1. Per kilogram product (% vlees niet relevant) 2. Per kilogram vlees (gewicht product en % vlees relevant)
Tarief	Hoe het tarief opgebouwd zal worden dient nader te worden onderzocht.

<sup>145</sup> Dit getal stamt uit de BMH duurzame voedselketen.

Drempel/vrijstellingen	Of drempels of vrijstellingen aan de orde zijn, dient nader te worden onderzocht.
<b>Effecten / Geschiktheid maatregel</b>	
Inpasbaarheid in fiscale structuur	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voldoet aan de randvoorwaarden voor verbruiksbelastingen (op niet-accijnsgoederen)</li> <li>• Een nieuwe verbruiksbelasting maakt het fiscale stelsel complexer.</li> <li>• Duur wetgevingsproces: minimaal 2 jaar, afhankelijk van vormgeving nog langer.</li> </ul>
Doelgroepbereik	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De doelgroep bestaat uit consumenten van vleesproducten, die via de verschillende verkopers bereikt moet worden.</li> <li>• Dit betreft een diverse en grote groep belastingplichtigen. Slachthuizen in Nederland zijn normaliter geregistreerd bij de NVWA, de andere belastingplichtigen beschikken niet over een speciale vergunning gerelateerd aan vleesproducten. Daardoor is het onzeker of de gehele doelgroep bereikt zal worden.</li> </ul>
Doeltreffendheid	<p><i>Minder consumptie van (rood en bewerkt) vlees</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De ondernemer is niet verplicht de nieuwe belasting door te berekenen aan zijn afnemers. Als hij dat wel doet, dan kan de Nederlandse vraag naar vlees afnemen, afhankelijk van de prijselasticiteit. Uit het rapport van PBL volgt dat de prijselasticiteit van vlees -0,34 bedraagt.</li> <li>• De heffing maakt echter geen onderscheid tussen verschillende soorten vlees, waardoor niet duidelijk is of de heffing daadwerkelijk tot minder consumptie van rood en bewerkt vlees zal leiden.</li> <li>• Naar mate de prijs van vleesproducten stijgt als gevolg van de vleestaks, zullen consumenten vaker vleesproducten over de grens gaan kopen (grenseffecten).</li> </ul> <p><i>Minder milieuschade door vleesproductie en -consumptie</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De gedachte achter een verhoging van de prijs van vlees is dat aansluiting wordt gezocht bij het principe 'de vervuiler betaalt'. Als alle inwoners van de Europese Unie de helft minder vlees, zuivel en eieren eten, dan daalt de uitstoot van broeikasgassen met 25-40 procent.<sup>146</sup></li> <li>• Het is echter de vraag hoe groot de invloed van een belasting zal zijn op de binnenlandse CO<sub>2</sub>- en stikstofuitstoot. Minder vraag leidt tot CO<sub>2</sub>- en stikstofreductie in de landen waar voor de Nederlandse markt wordt geproduceerd. Aangezien dit slechts deels Nederland zelf is, kan de nationale CO<sub>2</sub>- en stikstofreductie maar een deel van de vermindering van de vraag weerspiegelen.</li> <li>• De Nederlandse landbouwsector heeft een sterke concurrentiepositie. Een lagere binnenlandse vraag naar vlees zal als gevolg een vleestaks nauwelijks invloed hebben op de binnenlandse vleesproductie. Nederlands vlees dat niet in het binnenland kan worden afgezet, kan dan naar het buitenland worden geëxporteerd. Hierdoor verdringen Nederlandse producten de buitenlandse producten in die exportlanden en heeft de vleestaks vooral effect op de productie van vlees in het buitenland. Het milieueffect, in de vorm van een afname van emissies, zal daardoor vooral in het buitenland plaatsvinden.<sup>147</sup></li> </ul>
Doelmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het is niet duidelijk of de kosten die gepaard gaan met een vleesbelasting opwegen tegen de uitvoeringslasten bij de</li> </ul>

<sup>146</sup> Westhoek e.a., 'Minder vlees eten levert forse klimaatwinst op', PBL 2014, www.pbl.nl.

<sup>147</sup> Vollebergh e.a., *Belastingverschuiving: meer vergroening en minder complexiteit? Verkenning van trends en opties*, PBL 2016, p. 31.



	<p>uitvoerende instantie en de administratieve lasten van belastingplichtigen.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Daarnaast is onduidelijk of de kosten die gepaard gaan met een vleesbelasting opwegen tegen het beoogde doel van minder consumptie van rood en bewerkt vlees.</li> </ul>																								
Economie	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De maatregel leidt tot welvaartswinst, omdat de maatschappelijke kosten van vleesconsumptie onvoldoende in de prijs verwerkt zijn.</li> <li>• De maatregel is een lastenverzwaring en leidt tot een iets hogere inflatie. Er kunnen grenseffecten optreden wanneer mensen hun consumptie verschuiven naar het buitenland.</li> </ul>																								
Begroting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De Wageningen University &amp; Research heeft de vleesconsumptie per hoofd van de bevolking in Nederland in de periode 2005-2018 inzichtelijk gemaakt . Volgens de Wageningen Universiteit wordt er in 2018 in Nederland netto ruim 38 kg vlees en vleeswaren geconsumeerd per hoofd van de bevolking .</li> <li>• In totaal wordt er in 2018 in Nederland derhalve circa 660 mln kilogram vlees en vleeswaren geconsumeerd. Zie onderstaand een overzicht van de netto consumptie van vlees naar diersoort (2018):</li> </ul> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Vlees naar diersoort</th> <th>Vleesverbruik (netto) per hoofd van de bevolking (in kg, p/j)</th> <th>Vleesverbruik (netto) Nederland (in mln kg, p/j)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Varkensvlees</td> <td>18,3</td> <td>311</td> </tr> <tr> <td>Pluimveevlees</td> <td>11,3</td> <td>191</td> </tr> <tr> <td>Rundvlees</td> <td>7,8</td> <td>132</td> </tr> <tr> <td>Kalfsvlees</td> <td>0,7</td> <td>11</td> </tr> <tr> <td>Schapen- en geitenvlees</td> <td>0,6</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>Paardenvlees</td> <td>0,1</td> <td>1</td> </tr> <tr> <td><b>Totaal</b></td> <td><b>38,6</b></td> <td><b>656</b></td> </tr> </tbody> </table>	Vlees naar diersoort	Vleesverbruik (netto) per hoofd van de bevolking (in kg, p/j)	Vleesverbruik (netto) Nederland (in mln kg, p/j)	Varkensvlees	18,3	311	Pluimveevlees	11,3	191	Rundvlees	7,8	132	Kalfsvlees	0,7	11	Schapen- en geitenvlees	0,6	10	Paardenvlees	0,1	1	<b>Totaal</b>	<b>38,6</b>	<b>656</b>
Vlees naar diersoort	Vleesverbruik (netto) per hoofd van de bevolking (in kg, p/j)	Vleesverbruik (netto) Nederland (in mln kg, p/j)																							
Varkensvlees	18,3	311																							
Pluimveevlees	11,3	191																							
Rundvlees	7,8	132																							
Kalfsvlees	0,7	11																							
Schapen- en geitenvlees	0,6	10																							
Paardenvlees	0,1	1																							
<b>Totaal</b>	<b>38,6</b>	<b>656</b>																							
Overig	<p><i>Juridisch afbakingsprobleem<sup>148</sup></i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Een product wordt aangemerkt als 'vlees' indien het naar maatschappelijke opvattingen kan worden beschouwd als vlees. Alleen als vlees als onverwerkt product wordt geleverd, is evident dat dit naar maatschappelijke opvattingen kwalificeert als 'vlees'.</li> <li>• Vlees wordt vaak verwerkt in of geleverd met andere producten of horecagerechten. Om een mogelijke afbakings- en uitvoeringsproblematiek voor alle leverende ondernemers en de Belastingdienst te voorkomen, worden alle producten waarin vlees verwerkt is in de heffing betrokken.</li> <li>• De afbakingsvraagstukken brengen voor ondernemers mogelijk onduidelijkheid met zich mee, de rechtsonzekerheid wordt vergroot en het gelijke speelveld wordt negatief beïnvloed.</li> </ul> <p><i>Administratieve lasten</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De administratieve lasten voor belastingplichtigen en mogelijk ook voor partijen in de voorafgaande schakel zullen toenemen. Bij een vleestaks op basis van het gewicht van het vleesaandeel (variant 2) zullen deze lasten naar verwachting nog hoger uitvallen dan bij een vleestaks per gewicht van het eindproduct (variant 1), aangezien ook het aandeel vlees in een product precies bekend moet zijn.</li> </ul>																								
Uitvoeringsaspecten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Een uitvoeringstoets geeft vanuit het perspectief van de Belastingdienst of vanuit een andere uitvoeringsorganisatie</li> </ul>																								

<sup>148</sup> Afbakening mogelijk te ontleen aan warenwetbesluit vlees, gehakt en vleesproducten <https://wetten.overheid.nl/BWBR0009675/2019-12-14>



	<p>inzicht in de gevolgen van voorstellen van nieuwe wetgeving.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Omdat het hier een nieuwe belasting betreft waarvoor nog geen wetgeving is geschreven, zullen de uitvoeringsaspecten nader in kaart dienen te worden gebracht op het moment dat een conceptwetsvoorstel is geschreven.</li><li>• Onder voorbehoud van de uitvoeringstoets, kan een nieuwe belasting niet eerder uitgevoerd worden dan 2 jaar nadat het voorstel is ingediend bij de Tweede Kamer.</li><li>• Aandachtspunt bij deze nieuwe belasting is dat een handhaafbare definitie voor 'vlees' zal moeten worden opgesteld. Daarnaast is de verwachting dat deze maatregel kwetsbaar is in verband met fraudegevoeligheid.</li></ul>
--	--