

WIJ WILLEM-ALEXANDER,
BIJ DE GRATIE GODS,
KONING DER NEDERLANDEN,
PRINS VAN ORANJE-NASSAU,
ENZ. ENZ. ENZ.

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2026)

VOORSTEL VAN WET

Allen, die deze zullen zien of horen lezen, saluut! doen te weten:

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het in het kader van het fiscale beleid voor het jaar 2026 wenselijk is in een aantal belastingwetten en enige andere wetten wijzigingen aan te brengen;

Zo is het, dat Wij, de Afdeling advisering van de Raad van State gehoord, en met gemeen overleg der Staten-Generaal, hebben goedgevonden en verstaan, gelijk Wij goedvinden en verstaan bij deze:

Artikel I

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A.

Artikel 3.42, vierde lid, aanhef komt te luiden:

Energie-investeringen worden voor ten hoogste de volgende bedragen in aanmerking genomen, met dien verstande dat het totale bedrag aan energie-investeringen dat per belastingplichtige per jaar in aanmerking wordt genomen niet meer bedraagt dan € 151.000.000:

B.

Aan artikel 3.95b wordt een lid toegevoegd, luidende:

6. Indien middellijk gehouden vermogensbestanddelen die tot een werkzaamheid als bedoeld in artikel 3.92b behoren, worden gehouden via vermogensbestanddelen die pas op enig moment na het verkrijgen van de bedoelde werkzaamheid tot een aanmerkelijk belang als bedoeld in hoofdstuk 4 behoren, is het vijfde lid niet van toepassing op voordelen als bedoeld in dat lid, voor zover de waarde in het economische verkeer van het lucratieve belang op het moment direct voorafgaand aan het ontstaan van het aanmerkelijk belang het opgeofferd bedrag van het lucratieve belang overtreft.

C.

In artikel 4.6, onderdeel e, wordt "onderdeel f" vervangen door "onderdeel e".

D.

In artikel 4.41, derde lid, derde zin, wordt "verwijdende en de verkrijgende vennootschap" vervangen door "verdwijnende en de verkrijgende vennootschap houdt".

Artikel II

De Wet inkomstenbelasting 2001 wordt met ingang van 1 januari 2027 als volgt gewijzigd:

A.

Artikel 2.17 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het opschrift wordt ", geheven dividendbelasting en korting voor groene beleggingen" vervangen door "en geheven dividendbelasting"

2. Het tweede lid, tweede, derde en vierde zin, vervalt.

B.

In artikel 4.13, vijfde lid, wordt "zesde lid" vervangen door "vierde lid".

C.

Artikel 8.2, onderdeel l, vervalt, onder vervanging van de puntkomma aan het slot van onderdeel j door "; en" en onder vervanging van ", en" aan het slot van onderdeel k door een punt.

D.

Artikel 8.7 wordt als volgt gewijzigd:

1. In de eerste zin wordt ", de alleenstaande ouderenkorting, of de korting voor groene beleggingen" vervangen door "of de alleenstaande ouderenkorting".

2. In de tweede zin wordt ", de alleenstaande ouderenkorting en de korting voor groene beleggingen" vervangen door "en de alleenstaande ouderenkorting".

E.

Artikel 9.4 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid, onderdeel d, vervalt, onder vervanging van "; of" aan het slot van onderdeel c door een punt.

2. In het vijfde lid wordt ",c en d" vervangen door "en c".

F.

Artikel 9.4a wordt als volgt gewijzigd:

1. In het opschrift vervalt "en beschikking bedrag groen beleggen".

2. Het eerste lid wordt als volgt gewijzigd:

a. De dubbele punt aan het slot van de aanhef vervalt.

b. De aanduiding "a." voor onderdeel a vervalt, onder verplaatsing van de tekst van dat onderdeel naar het slot van de aanhef en onder vervanging van de puntkomma aan het slot van die tekst door een punt.

c. Onderdeel b vervalt.

3. Het tweede lid wordt als volgt gewijzigd:

a. In de eerste zin vervalt ", onderdelen a en b".

b. In de tweede zin wordt "de bedragen" vervangen door "het bedrag" en vervalt "en de groene beleggingen". Voorts vervalt "onderdelen a en b,".

c. De derde en vierde zin vervallen.

d. In het derde lid wordt "beschikkingen" telkens vervangen door "beschikking" en vervalt telkens "onderdelen a of b,". Voorts wordt "zijn" vervangen door "is".

G.

In artikel 10.1, eerste lid, wordt "5.10,5.13" vervangen door "5.10".

H.

Artikel 10.10 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het tweede lid vervalt, onder vernummering van het derde en vierde lid tot tweede en derde lid.

2. In het tweede lid (nieuw), eerste zin, vervalt "en tweede".

Artikel III

In de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 komen met ingang van 1 januari 2027 in hoofdstuk 2 artikel I, onderdelen AV en AW en artikel IV, onderdeel A te vervallen.

Artikel IV

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 10a, negende lid, wordt "vierde lid, onderdeel a" vervangen door "vierde lid, onderdeel b".

B.

Artikel 35o wordt als volgt gewijzigd:

1. Voor de tekst wordt de aanduiding "1." geplaatst.

2. In het eerste lid (nieuw) wordt "De artikelen" vervangen door "Artikel" en vervalt "en 38q, derde lid,". Voorts wordt "vervallen" vervangen door "vervalt".

3. Er wordt lid toegevoegd, luidende:

2. Artikel 38q, derde en vierde lid, vervalt met ingang van 1 januari 2028.

C.

Artikel 35o, eerste lid, alsmede de aanduiding "2." voor het tweede lid vervallen.

D.

Artikel 38b wordt als volgt gewijzigd:

1. In het derde lid wordt "onderdelen d of e" vervangen door "onderdelen d of e," en vervalt ", van deze wet".
2. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:
4. Het tweede lid is niet van toepassing op:
 - a. een aanspraak ingevolge een wezenpensioenregeling als bedoeld in artikel 18c zoals dat luidde op 30 juni 2023 die is ontstaan of waarvan de uitkeringen zijn ingegaan voor het tijdstip waarop die aanspraak is omgezet in een aanspraak ingevolge een premieovereenkomst als bedoeld in artikel 10 van de Pensioenwet of artikel 28 van de Wet verplichte beroepspensioenregeling;
 - b. een aanspraak ingevolge een nabestaandenoverbruggingspensioenregeling als bedoeld in artikel 18f zoals dat luidde op 30 juni 2023 waarvan de uitkeringen zijn ingegaan voor het tijdstip waarop die aanspraak is omgezet in een aanspraak ingevolge een premieovereenkomst als bedoeld in artikel 10 van de Pensioenwet of artikel 28 van de Wet verplichte beroepspensioenregeling;
 - c. een aanspraak ingevolge een overbruggingspensioenregeling als bedoeld in artikel 38f zoals dat luidde op 30 juni 2023 waarvan de uitkeringen zijn ingegaan voor het tijdstip waarop die aanspraak is omgezet in een aanspraak ingevolge een premieovereenkomst als bedoeld in artikel 10 van de Pensioenwet of artikel 28 van de Wet verplichte beroepspensioenregeling.

E.

Aan artikel 38d wordt een lid toegevoegd luidende:

3. Artikel 18d, derde lid, is van overeenkomstige toepassing op een prepensioenregeling als bedoeld in het eerste lid waarvan de uitkeringen zijn ingegaan voor het tijdstip waarop die aanspraak is omgezet in een aanspraak ingevolge een premieovereenkomst als bedoeld in artikel 10 van de Pensioenwet of artikel 28 van de Wet verplichte beroepspensioenregeling.

F.

Aan artikel 38q wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. Het derde lid is uitsluitend van toepassing voor op datum brief bestaande regelingen waarin de opbouw niet of niet volledig is gekoppeld aan een franchise.

Artikel V

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 2, twaalfde lid, wordt "twaalfde lid" vervangen door "elfde lid".

B.

Aan artikel 15bd, tweede lid, onderdeel b, wordt toegevoegd "of natuurlijke personen".

Artikel VI

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt met ingang van 1 januari 2027 als volgt gewijzigd:

A.

Artikel 23b vervalt.

Artikel VII

De Wet op de dividendbelasting wordt met ingang van 1 januari 2027 als volgt gewijzigd:

A.

Artikel 4, vijfde lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. De dubbele punt aan het slot van de aanhef vervalt.
2. Onderdeel a vervalt.
3. De aanduiding "b." voor onderdeel b vervalt, onder verplaatsing van de tekst van dat onderdeel naar het slot van de aanhef en onder vervanging van de puntkomma aan het slot van die tekst door een punt.

Artikel VIII

In de Wet bronbelasting 2021 wordt in artikel 2.1, zevende lid, "twaalfde lid" vervangen door "elfde lid".

Artikel IX

In de Wet op belastingen van rechtsverkeer wordt in artikel 14, derde lid, "zevende lid" vervangen door "achtste lid".

Artikel X

De Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 6, derde lid, wordt "onder 3°" vervangen door "onder 2°".

B.

In artikel 16b, tweede lid, "tabellen" vervangen door "tabel".

Artikel XI

In de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 vervalt hoofdstuk 6.

Artikel XII

Artikel 10 van de Wet belasting zware motorrijtuigen wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt in de tabel in kolom 4 "€ 318" vervangen door "€ 319".
2. In het tweede lid wordt In de tabel in kolom 4 "€ 127" vervangen door "€ 124".
3. In het derde lid wordt in kolom 4 "€ 11" vervangen door "€ 12".
4. In het vierde lid wordt in kolom 4 "€ 11" vervangen door "€ 12" en "€ 3" door "€ 4".

Artikel XIII

In de Wet belastingen op milieugrondslag wordt in artikel 64, vierde en vijfde lid, "21 juli 2008" telkens vervangen door "datum 2025".

Artikel XIV

In de Algemene Douanewet komt artikel 1:6 te luiden:

Artikel 1:6

1. Afdeling 2.3 van de Algemene wet bestuursrecht is niet van toepassing voor zover ingevolge regelingen als bedoeld in artikel 1:1 voor het berichtenverkeer langs elektronische weg gebruik wordt gemaakt van elektronische gegevensverwerkingstechnieken of voor zover bij die regelingen een andere wijze van berichtenverkeer is toegelaten.
2. In afwijking van de artikelen 2:7, 2:8 en 2:13 van de Algemene wet bestuursrecht kunnen bij ministeriële regeling berichten worden aangewezen waarvoor, alsmede omstandigheden waaronder, het berichtenverkeer anders plaatsvindt dan langs elektronische weg.
3. Titel 5.2 van de Algemene wet bestuursrecht is niet van toepassing.

Artikel XV

In de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen wordt met ingang van 1 januari 2027 Artikel 7 als volgt gewijzigd:

1. In het derde lid, eerste zin, vervalt ", dan wel meer zou bedragen dan dit bedrag indien geen rekening wordt gehouden met de vrijstelling, bedoeld in artikel 5.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001".
2. Het vierde lid wordt als volgt gewijzigd:
 - a. In de eerste zin vervalt ", dan wel meer zou bedragen dan dit bedrag indien geen rekening wordt gehouden met de vrijstelling, bedoeld in artikel 5.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001".

b. In de tweede zin wordt “in de eerste en tweede volzin” vervangen door “in de eerste zin”.

c. In de derde zin wordt “de bedragen” vervangen door “dit bedrag”.

Artikel XVI

In de Wet op de zorgtoeslag komt met ingang van 1 januari 2027 artikel 3, eerste lid, tweede zin, te vervallen.

Artikel XVII

In de Wet op het kindgebonden budget komt met ingang van 1 januari 2027 artikel 1, vierde lid, tweede zin, te vervallen.

Artikel XVIII

1. Afdeling 2.3 van de Algemene wet bestuursrecht, zoals die luidde voor inwerkingtreding van artikel I, onderdeel D, van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer, blijft van toepassing op:

- a. de Wet compensatie wegens selectie aan de poort;
- b. de Wet hersteloperatie toeslagen;
- c. regelingen die zijn gegrond op andere wetten dan een belastingwet als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel a, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en ter zake waarvan aan een functionaris van de rijksbelastingdienst mandaat, volmacht of machtiging is verleend;
- d. beleidsregels betreffende het verlenen van uitstel van betaling voor de invordering van rijksbelastingen die door de COVID-19-pandemie zijn veroorzaakt.

2. Bij ministeriële regeling kan worden bepaald dat in afwijking van artikel 2:7, eerste lid, van de Algemene wet bestuursrecht het berichtenverkeer met de directeur, de inspecteur of de ontvanger, bedoeld in artikel 2, derde lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen of het bestuur van 's Rijks belastingen, bedoeld in artikel 2, vierde lid, van die wet, niet op elektronische wijze plaatsvindt.

Artikel XIX

De Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt met ingang van 1 januari 2027 als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 7a vervalt “, onderdelen a en b”.

B.

In artikel 56a vervalt “, onderdelen a en b”.

Artikel XX

De Invorderingswet 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 70b, tweede lid, wordt "eenentwintigste lid" vervangen door "tweeëntwintigste lid".

B.

In artikel 70g, vijfde lid, wordt "zevende lid" vervangen door "zesde lid".

C.

In artikel 70h, vijfde lid, wordt "zevende lid" vervangen door "zesde lid".

Artikel XXI

In de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 wordt artikel IV, onderdeel C, als volgt gewijzigd:

1. Onderdeel 2 vervalt.

2. In het in onderdeel 3 opgenomen vijfde lid wordt "vierde zin" vervangen door "derde zin".

Artikel XXII

De Wet bevordering eigenwoningbezit wordt met ingang van 1 januari 2027 als volgt gewijzigd:

A.

In artikel 4, tweede lid, vervalt ", met dien verstande dat die grondslag wordt bepaald zonder rekening te houden met de vrijstelling groene beleggingen, bedoeld in artikel 5.13 van die wet".

B.

In artikel 9 vervalt telkens "onderdeel a,".

Artikel XXIII

In de Wet op de rechtsbijstand komt met ingang van 1 januari 2027 artikel 34, tweede lid, ", onderdeel a" te vervallen.

Artikel XXIV

In de Wet inkomstenbelasting BES wordt in artikel 25, tweede lid, "25.113" vervangen door "[TBC]" en wordt "3.204" vervangen door "[TBC]". Voorts wordt "2.060" vervangen door "[TBC]".

Artikel XXV

In het Belastingplan 2025 wordt in artikel LVIIIA "vierde lid" vervangen door "eerste lid".

Artikel XXVI

In de Overige Fiscale Maatregelen 2026 vervalt met ingang van 1 januari 2030 artikel XVIII, tweede lid.

Artikel XXVII

1. Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2026, met dien verstande dat:
 - a. artikel I, onderdeel D, artikel IV, onderdelen D, onder 2, en E, artikel IX, artikel XX, onderdelen B en C, en artikel XXV terugwerken tot en met 1 januari 2025;
 - b. artikel II, onderdeel B, terugwerkt tot en met 1 januari 2023, waarbij artikel II, onderdeel B, geen toepassing vindt voor het jaar 2024;
 - c. artikel IV, onderdelen A en D, onder 1 en artikel XX, onderdeel A, terugwerken tot en met 1 januari 2023;
 - d. artikel IV, onderdeel C, toepassing vindt nadat artikel 35o, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 met ingang van 1 januari 2026 is toegepast.
 - e. artikel XII terugwerkt tot en met 25 maart 2025.
 - f. artikel XXI toepassing vindt voordat artikel IV, onderdeel C, onder 2 en 3, van de Wet aanpassing bedrijfsopvolgingsfaciliteiten wordt toegepast.
 - g. artikel XIII terugwerkt tot en met [•datum] 2025.
 - h. artikel XV, onder 2, subonderdeel b, terugwerkt tot en met 1 januari 2007.
2. In afwijking van het eerste lid treedt artikel XIV in werking met ingang van de dag waarop artikel I, onderdeel D, van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer in werking treedt.
3. In afwijking van het eerste lid treedt artikel XI in werking op het tijdstip waarop artikel 2, eerste lid, van de Wet vrachtwagenheffing in werking treedt.

Artikel XXVIII

Deze wet wordt aangehaald als: Overige fiscale maatregelen 2026.

Lasten en bevelen dat deze in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat alle ministeries, autoriteiten, colleges en ambtenaren die zulks aangaat, aan de nauwkeurige uitvoering de hand zullen houden.

Gegeven,

De Staatssecretaris van Financiën,

CONCEPT AP

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2026)

Memorie van toelichting

Inhoudsopgave

I.	ALGEMEEN	12
1.	Inleiding	12
2.	Algemene toelichting maatregelen.....	13
2.1	Samentelbepaling maximale investeringsbedrag energie-investeringsaftrek	13
2.2	Tegengaan structuur lucratiefbelangregeling	13
2.3	Aanpassing diverse wetten i.v.m. het vervallen van de Regeling groenprojecten 2022...16	
2.4	Verlengen overgangsrecht franchiseloze pensioenregelingen	16
2.5	Technische fiscale knelpunten Wet toekomst pensioenen	17
2.6	Aanpassing minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting	21
2.7	Beëindigen teruggaafregeling voor vrachtauto's in de motorrijtuigenbelasting	22
2.8	Herstel tarieven Eurovignet.....	23
2.9	Actualiseren verwijzing naar SBI-codes in de energiebelasting.....	24
2.10	Uitzonderen Belastingdienst Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer	25
3.	Budgettaire aspecten	26
4.	Grenseffecten	26
5.	EU-aspecten	27
6.	Gegevensbescherming	27
7.	Doenvermogen	27
8.	Gevolgen voor burgers en het bedrijfsleven.....	29
9.	Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen.....	29
10.	Advies en consultatie.....	30
II.	ARTIKELSGWIJZE TOELICHTING	31

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Fiscale wetgeving is constant aan veranderingen onderhevig. Dit vergt voortdurend inhoudelijke wijzigingen en technisch onderhoud van deze wetgeving. In lijn met eerdere jaren bevat het pakket Belastingplan 2026 een wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen (OFM 2026). De maatregelen in dit wetsvoorstel hebben geen gevolgen voor het budgettaire beeld. Het is wenselijk dat deze maatregelen per 1 januari 2026 in werking treden, zoals blijkt uit de toelichting per maatregel hieronder.

Dit wetsvoorstel bevat de volgende wijzigingen:

- Samentelbepaling maximale investeringsbedrag voor toepassing van de energie-investeringsaftrek
- Tegengaan structuur lucratiefbelangregeling
- Aanpassing diverse wetten i.v.m. het vervallen van de Regeling groenprojecten 2022
- Verlengen overgangsrecht franchiseloze pensioenregelingen
- Technische fiscale knelpunten Wet toekomst pensioenen
- Aanpassing minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting
- Actualiseren verwijzing naar SBI-codes in de energiebelasting
- Uitzonderen Belastingdienst Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer

Verzamelwetsvoorstellen

Het onderhavige wetsvoorstel is een verzamelwetsvoorstel en voldoet aan de criteria uit de notitie Verzamelwetgeving¹ en aanwijzing 6.4.² uit de aanwijzingen voor de regelgeving. In het onderhavige wetsvoorstel is sprake van thematische samenhang, omdat alle wijzigingen aanpassingen in bestaande wetgeving betreffen die veelal beperkt beleidsmatig en meer technisch van aard zijn. Het wetsvoorstel bestaat uit verschillende maatregelen die te klein zijn om als zelfstandig wetsvoorstel in te dienen. Het is op voorhand niet de verwachting dat één van de onderdelen van dit wetsvoorstel dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.

Comptabiliteitswet artikel 3.1

Artikel 3.1 van de Comptabiliteitswet 2016 schrijft voor dat beleidsvoorstellen aan de Tweede Kamer dienen te zijn voorzien van een toelichting op nagestreefde doelstellingen, doeltreffendheid en doelmatigheid, beleidsinstrumentarium, financiële gevolgen voor het rijk en een evaluatieparagraaf. De afwegingskaders waarin de toelichting op voornoemde beleidskeuzes van het kabinet, per in dit wetsvoorstel opgenomen maatregel, worden beschreven, zijn toegevoegd als bijlage bij het pakket Belastingplan 2026.

¹ Kamerstukken I 2010/11, 32500-VI, M.

² Aanwijzing 6.4 Toelaatbaarheid verzamelwetten (kcbr.nl)

2. Algemene toelichting maatregelen

In deze paragraaf is een algemene toelichting per maatregel opgenomen. Voor enkel technische wijzigingen is geen toelichting opgenomen. De toelichting op enkel technische wijzigingen is te vinden in de artikelsgewijze toelichting.

2.1 Samentelbepaling maximale investeringsbedrag energie-investeringsaftrek

De energie-investeringsaftrek (EIA) is een regeling die tot doel heeft om investeringen in aangewezen energiebesparende bedrijfsmiddelen te stimuleren. De EIA heeft het karakter van een eenmalige aanvullende aftrekpost op de winst van 40% van het investeringsbedrag. Het maximumbedrag aan energie-investeringen dat ten hoogste in aanmerking kan worden genomen voor toepassing van de EIA is wettelijk geregeld. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen belastingplichtigen die (a) een onderneming drijven en (b) een onderneming drijven die deel uitmaakt van een samenwerkingsverband. In situatie (a) bedraagt het maximum aan energie-investeringen die in aanmerking genomen worden voor de EIA € 151 miljoen en in situatie (b) wordt dit maximum bepaald door € 151 miljoen pro rata toe te rekenen aan de participanten in het samenwerkingsverband. In de praktijk doen zich gevallen voor waarin een belastingplichtige energie-investeringen doet in de eigen onderneming én energie-investeringen doet in een onderneming die deel uitmaakt van een samenwerkingsverband. Aangezien wettelijk niet is voorzien in een samentelbepaling, kan in die gevallen onder omstandigheden de EIA worden toegepast over meer dan € 151 miljoen aan energie-investeringen. Met de voorgestelde maatregel wordt voorzien in een samentelbepaling. Door de voorgestelde maatregel kan voor de toepassing van de EIA per belastingplichtige per jaar in totaal ten hoogste € 151 miljoen aan energie-investeringen in aanmerking worden genomen. Dit 'samentelplafond' bestaat uit energie-investeringen in de eigen onderneming én energie-investeringen in een onderneming die deel uitmaakt van een samenwerkingsverband.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel behelst een samentelbepaling die regelt dat als totaalbedrag aan energie-investeringen ten hoogste € 151 miljoen per belastingplichtige per jaar in aanmerking wordt genomen. Het doel hiervan is om te voorkomen dat in voorkomende gevallen de EIA wordt toegepast over meer dan € 151 miljoen aan energie-investeringen. De maatregel is daarvoor doeltreffend en doelmatig en draagt bovendien bij aan de doelmatigheid van de EIA. Er is niet voorzien in een evaluatie van de maatregel.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.2 Tegengaan structuur lucratiefbelangregeling

Met name binnen de private equity- en managementparticipatiepraktijk is het mogelijk dat (fonds)managers als onderdeel van hun beloningsstructuur vermogensbestanddelen ontvangen waarmee zij hoge rendementen kunnen behalen. Het is mogelijk dat de ontvangen rendementen niet in verhouding staan tot het geïnvesteerde kapitaal en/of het feitelijk op de investering gelopen risico en zijn dan (deels) disproportioneel. Dergelijke voordelen zijn onder omstandigheden belast onder de zogenoemde lucratiefbelangregeling in de inkomstenbelasting. De wetgever heeft er bij een dergelijk lucratief belang voor gekozen dat in beginsel sprake is van resultaat uit overige werkzaamheden (box 1). Het rendement is daardoor in beginsel volledig belast als arbeidsinkomen in box 1. De belastingplichtige kan gebruikmaken van de zogenoemde aanmerkelijkbelangvariant waarbij de box 1-heffing onder bepaalde voorwaarden terugtreedt en een heffing in box 2 resteert. Daarvoor moet de belastingplichtige het lucratief belang houden via een vennootschap waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang houdt. Daarnaast moet de vennootschap de voordelen uit lucratief belang voor minimaal 95% doorstoten naar privé (dooruitdelingsplicht). Deze verplichting zorgt ervoor dat de heffing in box 2 direct plaatsvindt en voorkomt daarmee uitstel van belastingheffing in box 2. De belastingplichtigen betalen dan over de voordelen uit lucratief belang tegen het geldend tarief in box 2 (in 2025: maximaal 31%). In de praktijk blijkt dat een structuur kan worden opgezet waarbij de belastingheffing in box 2 over voordelen uit lucratief belang weer ongedaan worden gemaakt. Dit gevolg is onbedoeld en is in strijd met het doel en de strekking van de wet. Om deze structuren te voorkomen, wordt voorgesteld de wet aan te passen. In onderstaand voorbeeld wordt het voorgaande nader toegelicht.

Voorbeeld PM

In jaar 1 verkrijgt een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, Management bv, aandelen die voor een manager een lucratief belang vormen in Target bv voor € 2.000. Een manager verkrijgt 4,9% van de aandelen in Management bv voor € 98 ($4,9\% \times € 2.000$). De manager heeft daarmee een middellijk gehouden lucratief belang in Target bv met een opgeofferd bedrag van € 98. Omdat de manager 4,9% van de aandelen houdt, is geen sprake van een aanmerkelijk belang. De aandelen Management bv behoren tot de rendementsgrondslag in box 3, de middellijk gehouden aandelen in Target bv behoren tot het werkzaamheidsvermogen in box 1 (lucratiefbelangregeling). Enkele maanden voor de beoogde exit, in augustus van jaar 5, is de waarde van de lucratieve aandelen die Management bv houdt in Target bv gestegen tot € 20.000. De exit vindt in december van jaar 5 plaats: Management bv verkoopt al haar aandelen in Target bv aan een derde voor € 22.000. Deze verkoopopbrengst minus het opgeofferde bedrag van € 2.000, dus € 20.000, keert Management bv direct daarna als dividend uit aan haar aandeelhouders. In januari van jaar 6 wordt Management bv ontbonden en vereffend. De aandeelhouders, inclusief de manager, ontvangen een liquidatie-uitkering van in totaal € 2.000.

Situatie 1: De manager doet vooraf niets

De manager ontvangt een dividend van € 980 ($4,9\% \times € 20.000$) uit Management bv. De doorstootregeling is niet van toepassing, aangezien geen sprake is van inkomen uit aanmerkelijk belang. De opbrengst van € 980, verminderd met het opgeofferde bedrag van € 98, is belast in box 1 in jaar 5. De aandelen in Management bv zijn op 1 januari van jaar 6 nog slechts € 98 waard (gelijk aan het bedrag dat de manager nog als liquidatie-uitkering ontvangt) en zijn in box 3 belast. Per saldo heeft de manager € 882 ($€ 980 - € 98$) winst behaald op een investering van € 98; deze winst is volledig belast als voordeel uit lucratief belang in box 1. Daarnaast behoorden de aandelen Management bv tot de box 3-grondslag. Door het forfaitair

bepalen van de grondslag, het hanteren van de peildatum per 1 januari en de waardestijging gedurende het jaar is de feitelijke box 3-heffing over de aandelen zeer gering.

Situatie 2: De manager breidt vlak vóór de exit het belang uit met 0,1% in Management bv.

In augustus van jaar 5 koopt de manager 0,1% van de aandelen in Management bv. De prijs voor het belang van 0,1% bedraagt € 20 ($0,1\% \times € 20.000$). De manager heeft daardoor een belang van 5% in Management bv, dat daarmee een aanmerkelijk belang vormt. De verkrijgingsprijs van de aanmerkelijkbelangaandelen is € 1.000 ($5\% \times € 20.000$), de waarde in het economische verkeer van het gehele 5%-aandelenpakket op het moment van het ontstaan van het aanmerkelijke belang, vlak vóór de exit. Nadat Management bv de aandelen Target bv heeft verkocht en de dividenduitkering heeft plaatsgevonden, ontvangt de manager € 1.000 ($5\% \times € 20.000$). Dit voordeel is belast in box 2 in jaar 5. Doordat de manager inkomen uit aanmerkelijk belang geniet dat een weerspiegeling is van ten minste 95% van het inkomen uit lucratief belang, hoeft de manager het inkomen niet tot het resultaat uit overige werkzaamheden in box 1 te rekenen. In jaar 6 ontvangt de manager nog € 100 ($5\% \times € 2.000$) in het kader van de liquidatie van Management bv. Deze opbrengst, verminderd met de verkrijgingsprijs van € 1.000, leidt tot een verlies uit aanmerkelijk belang in jaar 6 van € 900. Dit verlies wordt verrekend met het inkomen uit aanmerkelijk belang in jaar 5, zodat de manager per saldo over € 100 ($€ 1.000 - € 900$) aanmerkelijkbelangheffing is verschuldigd, terwijl de totale opbrengst van € 1.100 ($€ 1.000 + € 100$) verminderd met de daadwerkelijke inleg van € 118 ($€ 98 + € 20$) tot een winst van € 982 voor de manager heeft geleid. Per saldo heeft de manager € 982 winst behaald op een investering van € 118; deze winst is slechts voor € 100 belast in box 2. Vanwege het vormen van aanmerkelijk belang in Management bv wordt vrijwel de gehele heffing over het lucratief belang uit Target bv ontweken.

Situatie 3: de manager had vanaf aanvang 5% van het geplaatste aandelenkapitaal in Management bv.

In deze situatie heeft de manager € 100 ($5\% \times € 2.000$) betaald in jaar 1 voor 5% van de aandelen Management bv en indirect voor de lucratiefbelangaandelen in Target bv. De aandelen in Management bv vormen voor de manager een aanmerkelijk belang. De voordelen uit lucratief belang in jaar 5 bedragen € 1.000, welk bedrag volledig is doorgestoten naar privé. Het in aanmerking te nemen inkomen uit lucratief belang in box 1 is nihil, in box 2 vindt een heffing plaats over € 1.000. Er wordt namelijk voldaan aan de dooruitdelingsplicht. In jaar 6 ontvangt de manager een liquidatie-uitkering gelijk aan zijn verkrijgingsprijs, waardoor het vervreemdingsvoordeel nihil is en geen (aanvullende) heffing plaatsvindt. Per saldo heeft de manager € 1.000 winst behaald op een investering van € 100; deze winst is volledig belast in box 2.

De voorgestelde maatregel heeft tot gevolg dat de heffing deels zal plaatsvinden in box 1. Er is naar de mening van het kabinet geen sprake van een verzwaring van de belastingheffing over de voordelen uit lucratief belang. Het door belastingplichtige gehouden belang van 4,9% zou erin de startsituatie immers toe leiden dat de gehele opbrengst in box 1 belast zou zijn (situatie 1 in bovengenoemd voorbeeld). Er kan dan immers niet aan de doorstootverplichting worden voldaan. Diezelfde heffing wordt met de voorgestelde aanpassing ook bereikt voor de waardestijging over de periode dat geen sprake is van een aanmerkelijk belang.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.3 Aanpassing diverse wetten i.v.m. het vervallen van de Regeling groenprojecten 2022

Bij de behandeling van het Belastingplan 2025 in de Tweede Kamer is het amendement Van Eijk/Vermeer aangenomen. Op grond van dat amendement vervallen zowel de vrijstelling groene beleggingen in box 3 als de heffingskorting voor groene beleggingen per 1 januari 2027. Het voorgaande betekent dat de bepalingen in een aantal wetten die verwijzen naar deze faciliteiten eveneens moeten vervallen per die datum. Met de voorgestelde wijzigingen wordt dit bewerkstelligd.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.4 Verlengen overgangsrecht franchiseloze pensioenregelingen

In de fiscale ruimte voor pensioenopbouw in de tweede pijler (omkeerregel: aanspraak vrijgesteld, uitkering belast) wordt rekening gehouden met de AOW (de zogenoemde AOW-franchise). Over het inkomen boven de AOW-franchise mag pensioen worden opgebouwd. Het in de tweede pijler op te bouwen pensioen is namelijk aanvullend op de AOW (eerste pijler).

De pensioenregeling van het Pensioenfonds Kappers kent geen AOW-franchise. Om de pensioenregeling toch binnen de fiscale kaders te houden wordt een verlaagde opbouw (in de vorm van een lager percentage over het inkomen) gehanteerd. Waar over het inkomen boven de AOW-franchise fiscaal maximaal 1,875% opbouw per jaar gehanteerd kan worden, hanteert de pensioenregeling van het Pensioenfonds Kappers een opbouw van 0,86% per jaar. Voor het berekenen van deze fiscaal toegestane pensioenopbouw is uitgegaan van het minimumloon vanaf 21 jaar aangezien deelnemers aan de pensioenregeling van het Pensioenfonds Kappers minimaal 21 jaar waren (voor 2024).

Door het amendement Nijboer en Maatoug³ met betrekking tot de Wet toekomst pensioenen dient vanaf 1 januari 2024 pensioen te worden opgebouwd vanaf 18 jaar (in plaats van vanaf 21 jaar). Het minimumloon voor een 18-jarige is lager dan dat voor een 21-jarige. Dit leidde ertoe dat de pensioenregeling van het Pensioenfonds Kappers fiscaal bovenmatig zou worden per 1 januari 2024. In die pensioenregeling zouden dan namelijk 18-20-jarigen worden opgenomen terwijl de fiscale maxima in de pensioenregeling van het Pensioenfonds Kappers zijn gebaseerd op het minimumloon vanaf 21 jaar, zodat er met het minimumloon van een 18-jarige geen fiscale ruimte meer zou zijn voor pensioenopbouw. Door een amendement Inge van Dijk c.s.⁴ is daarom in het Belastingplan 2024 opgenomen dat een pensioenregeling voor 18-20-jarigen mag uitstijgen boven

³ Kamerstukken II 2022/23, 36067, nr. 173.

⁴ Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 108.

de fiscale maxima als dit het gevolg is van een pensioenregeling waarin de pensioenopbouw niet of niet volledig is gekoppeld aan een AOW-franchise. Overigens middelt deze extra pensioenopbouw voor 18-20 jarigen zich in de praktijk doorgaans uit als een deelnemer aan de pensioenregeling ouder wordt en pensioen blijft opbouwen binnen dezelfde pensioenregeling. De pensioenopbouw is dan relatief gezien weer wat lager dan fiscaal maximaal zou mogen.

Het genoemde amendement Inge van Dijk c.s. bevat een horizonbepaling waarmee wordt geregeld dat de betreffende verruiming voor 18-20 jarigen vervalt per 1 januari 2026. Het amendement roept het kabinet op de Tweede Kamer tijdig te informeren over eventuele noodzakelijkheid van verlenging van de horizonbepaling.

Inmiddels is gesproken met vertegenwoordigers van het Pensioenfonds Kappers. Uit dit gesprek bleek dat het Pensioenfonds Kappers meer tijd nodig heeft om de pensioenregeling aan te passen aan het fiscale kader (en aan de Wet toekomst pensioenen in het algemeen). Het Pensioenfonds Kappers verwacht uiterlijk op 1 januari 2028 de pensioenregeling te hebben aangepast.

Voorgesteld wordt dan ook de horizonbepaling aan te passen en daarbij de vervaldatum te stellen op 1 januari 2028. Daarnaast wordt voorgesteld aanvullend hierop te bepalen dat de voorgestelde verruiming van het fiscale kader voor 18-20-jarigen alleen geldt voor bestaande pensioenregelingen waarin geen AOW-franchise wordt gehanteerd. Deze tijdelijke verruiming van het fiscale kader is namelijk bedoeld om voor bestaande pensioenregelingen de tijd te geven de pensioenregeling aan te passen aan het fiscale kader zoals dat geldt onder de Wet toekomst pensioenen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.5 Technische fiscale knelpunten Wet toekomst pensioenen

De Wet toekomst pensioenen (Wtp) is per 1 juli 2023 in werking getreden. Als gevolg hiervan moeten bestaande pensioenregelingen aangepast worden. Ook worden opgebouwde pensioenen via een interne collectieve waardeoverdracht⁵ ingebracht in een pensioenregeling die aan de per 1 juli 2023 geldende voorwaarden voldoet, ook wel invaren genoemd. In de uitvoeringspraktijk zijn fiscale knelpunten bij dit invaren geconstateerd met betrekking tot ingegane overbruggingspensioenen, ingegane prepensioenen en ingegane of - voor overgang naar de Wtp ontstane – wezenpensioenen. In het verlengde van deze fiscale knelpunten wordt ook voorgesteld het overgangsrecht voor ingegane nabestaandenoverbruggingspensioenen bij invaren aan te passen.

⁵ Artikel 150m PW en artikel 145l Wvb.

Ingegane prepensioenen en ingegane overbruggingspensioenen

Met de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling (Wet VPL) is de mogelijkheid tot opbouw van prepensioenen en overbruggingspensioenen beëindigd. Met een prepensioen of overbruggingspensioen had iemand tot de AOW-leeftijd (destijds 65 jaar) een overbrugging of aanvulling op het reguliere levenslange ouderdomspensioen. Voor destijds bestaande aanspraken op prepensioen en overbruggingspensioen gold onder voorwaarden overgangsrecht. Als gevolg van toepassing van het nieuwe fiscale kader voor pensioenregelingen uit de Wet LB 1964 als gevolg van de Wtp dienen prepensioenen en overbruggingspensioenen bij invaren echter te worden omgevormd naar een levenslang ouderdomspensioen. De waarde van het prepensioen of overbruggingspensioen wordt hierbij omgezet in levenslang ouderdomspensioen. Als het levenslange ouderdomspensioen nog niet is ingegaan kunnen (gewezen) deelnemers het levenslange ouderdomspensioen eventueel vervroegen en kiezen voor hoog-laagpensioen (inclusief AOW-overbrugging). Hierdoor hebben (gewezen) deelnemers de mogelijkheid te kiezen voor eerder ingaand tijdelijk hoger pensioen vergelijkbaar met het prepensioen of overbruggingspensioen. Het omzetten vanwege invaren van een ingegaan prepensioen of een ingegaan overbruggingspensioen in levenslang ouderdomspensioen kan echter leiden tot andere uitkomsten in de hoogte van de pensioenuitkeringen dan waarmee is gerekend bij het laten ingaan van het prepensioen of overbruggingspensioen. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn als het niet meer mogelijk is om te vervroegen en te kiezen voor hoog-laagpensioen omdat het levenslange ouderdomspensioen al is ingegaan of omdat het prepensioen of het overbruggingspensioen een andere looptijd heeft (bijvoorbeeld van 62 tot 65 jaar) dan kan worden bereikt met het vervroegen van het levenslang ouderdomspensioen. Dit kan leiden tot onverwachte en onwenselijke uitkomsten voor werknemers met een op het moment van invaren ingegaan prepensioen of overbruggingspensioen. De Pensioenwet (PW), de Wet verplichte beroepspensioenregeling (Wvb) en de Invoerings- en aanpassingswet Pensioenwet (IAPW) voorzien reeds in het behouden van prepensioen en overbruggingspensioen bij invaren zodat dit voor de toepassing van die wetten niet hoeft te worden omgezet in een levenslang ouderdomspensioen.⁶ Alleen fiscaal moet dit zoals gezegd nog worden geregeld, hetgeen met de voorgestelde wijzigingen plaatsvindt.

Ingegaan of voor overgang naar de Wtp ontstaan wezenpensioen

Een wezenpensioen kan worden verzekerd voor een kind zodat bij het overlijden van de werknemer een wezenpensioen wordt uitgekeerd. Voor het wezenpensioen geldt dat dit vóór de inwerkingtreding van de Wtp tot uiterlijk de 30-jarige leeftijd van het kind kon worden uitgekeerd. Met de Wtp is dit aangepast zodat altijd uitgekeerd dient te worden tot maximaal 25 jaar. Voor ingegane of voor overgang naar de Wtp ontstane wezenpensioenen is in de PW en Wvb overgangsrecht openomen dat deze bestaande wezenpensioenen respecteert, ook als wordt ingevaren.⁷ Het fiscale overgangsrecht sluit abusievelijk niet goed aan op dit overgangsrecht uit de PW en Wvb waardoor ingegane of voor overgang naar de Wtp ontstane wezenpensioenen bij invaren niet worden gerespecteerd. Dit leidt ertoe dat het fiscale consequenties heeft als een

⁶ Artikel 15 Pensioenwet, artikel 31 Wet verplichte beroepspensioenregeling en artikel 15 Invoerings- en aanpassingswet Pensioenwet.

⁷ Artikel 220g, vijfde lid, Pensioenwet en artikel 214e, vijfde lid, Wet verplichte beroepspensioenregeling.

dergelijk wezenpensioen na invaren tot na het bereiken van de 25-jarige leeftijd van het kind wordt uitgekeerd. Dit kan onwenselijke financiële gevolgen hebben voor kinderen die reeds een wezenpensioen hebben dat doorloopt na het 25^e jaar. Om fiscale consequenties te voorkomen dient het wezenpensioen dan namelijk korter te worden uitgekeerd dan waarvan bij de ingang of opbouw van het wezenpensioen kon worden uitgegaan. Voorgesteld wordt het fiscale overgangsrecht in lijn te brengen met het overgangsrecht uit de PW en Wvb. Alleen fiscaal moet dit zoals gezegd nog worden geregeld, hetgeen met de voorgestelde wijzigingen plaatsvindt.

Beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving

Vooruitlopend op wetgeving is voor deze knelpunten (prepensioen, overbruggingspensioen en wezenpensioen) een regeling getroffen door middel van een goedkeurend beleidsbesluit.⁸ Het parlement is hierover geïnformeerd per brief.⁹ Dit goedkeurende beleidsbesluit is opgesteld met inachtneming van het afwegingskader dat hiervoor is opgesteld.¹⁰ Hieronder wordt op de vijf punten van dit afwegingskader ingegaan:

1. Een goedkeurend beleidsbesluit beoogt uitsluitend in het voordeel van de tot de doelgroep behorende belastingplichtige of toeslaggerechtigde uit te pakken;

Met het goedkeurende beleidsbesluit is voor de fiscale behandeling van een ingegaan prepensioen en overbruggingspensioen en een ingegaan of voor overgang naar de Wtp ontstaan wezenpensioen goedgekeurd dat deze ook na invaren gerespecteerd kunnen blijven. Hiermee wordt voor de fiscale behandeling aangesloten bij de PW, de Wvb en de IAPW waarin reeds is voorzien in overgangsrecht voor prepensioen, overbruggingspensioen en wezenpensioen. Het goedkeurende beleidsbesluit beoogt hiermee uitsluitend in het voordeel van de tot de doelgroep behorende belastingplichtigen uit te pakken nu dat prepensioen, dat overbruggingspensioen en dat wezenpensioen worden gerespecteerd bij invaren.

2. Er is sprake van dusdanig buitengewone omstandigheden waardoor een zwaarwegend maatschappelijk belang in het geding is, ofwel het wachten op een wetswijziging zodanig knelt dat onverkorte wetstoepassing niet past bij een overheid die recht wil doen aan de menselijke maat en algemene rechtsbeginselen;

Het op korte termijn oplossen van deze knelpunten had een zwaarwegend maatschappelijk belang. Op 1 januari 2025 zijn er drie pensioenfondsen ingevaren die met verschillende van deze knelpunten te maken hadden. Het is niet redelijk om vanwege deze technische fiscale punten te verlangen dat het invaren wordt uitgesteld in afwachting van een wetswijziging. Het invaren vraagt veel uitvoeringscapaciteit van pensioenuitvoerders en andere betrokken partijen.

3. De onderbouwing om het goedkeurende beleidsbesluit te treffen staat in verhouding tot het belang dat ermee is gediend;

Het goedkeurende beleidsbesluit voorziet in het wegnemen van technische fiscale knelpunten

⁸ PM verwijzing naar goedkeurend beleidsbesluit.

⁹ Kamerstukken II, 2024/25, 36067, nr. 200.

¹⁰ Kamerstukken II 2023/24, 31066, nr. 1329.

waarvoor al wel was voorzien in de PW, de Wvb en de IAPW en heeft geen budgettair belang. Daarnaast gaat het naar verwachting om een beperkte groep belastingplichtigen.

4. Het goedkeurende beleidsbesluit berust naar het oordeel van het kabinet op voldoende maatschappelijk en politiek draagvlak;

De inschatting is dat het goedkeurende beleidsbesluit inhoudelijk op maatschappelijk en politiek draagvlak kan rekenen. Er zullen naar verwachting weinig tot geen partijen zijn die inhoudelijk tegen het respecteren van ingegane overbruggingspensioenen, ingegane prepensioenen en ingegane of - voor overgang naar de Wtp ontstane – wezenpensioenen zijn. Dit staat feitelijk los van de discussie over de overgang naar de Wtp.

5. Het goedkeurende beleidsbesluit is zoveel mogelijk toekomstgericht (geen terugwerkende kracht).

In de Kamerbrief van 12 november 2024 is aangegeven dat voor knelpunten met betrekking tot vroegpensioen (prepensioen en overbruggingspensioenen) naar een oplossing wordt gezocht.¹¹ Dit heeft vervolgens geleid tot de Kamerbrief van 18 december 2024 met de aankondiging van het in lijn brengen van het fiscale overgangsrecht met de PW, de Wvb en de IAPW en de aankondiging van een goedkeurend beleidsbesluit dat zal verschijnen in het eerste kwartaal van 2025 met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025.¹²

Codificeren goedkeurend beleidsbesluit

Voorgesteld wordt het goedkeurend beleidsbesluit te codificeren met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025. De fiscale behandeling van ingegane prepensioenen, ingegane overbruggingspensioenen en ingegane – en voor overgang naar de Wtp ontstane – wezenpensioenen waarin het goedkeurend beleidsbesluit voorziet blijft dan intact. Aan deze terugwerkende kracht zijn dan ook geen aanvullende gevolgen verbonden voor burgers of pensioenuitvoerders.

Ingegaan nabestaandenoverbruggingspensioen

In het verlengde van voornoemde knelpunten met betrekking tot het prepensioen, overbruggingspensioen en wezenpensioen wordt voorgesteld eveneens het overgangsrecht voor het nabestaandenoverbruggingspensioen aan te passen. Voor een nabestaandenoverbruggingspensioen kan namelijk een vergelijkbare problematiek ontstaan bij invaren. Een nabestaandenoverbruggingspensioen voorziet in aanvulling op het partnerpensioen of het wezenpensioen in verband met het mogelijk ontbreken van uitkeringen ingevolge de Algemene nabestaandenwet. Tot de inwerkingtreding van de Wtp mocht een nabestaandenoverbruggingspensioen worden verhoogd met een compensatie voor de verschuldigdheid van premie volksverzekeringen over het partnerpensioen voor en na de pensioengerechtigde leeftijd (de zogenoemde premiecompensatie). De mogelijkheid om het

¹¹ Kamerstukken II 2024/25, 32043, nr. 668, p. 7.

¹² Kamerstukken II 2024/25, 36067, nr. 200.

nabestaandenoverbruggingspensioen te verhogen met de premiecompensatie is met de inwerkingtreding van de Wtp vervallen. In de praktijk werd de premiecompensatie nauwelijks gebruikt. Het is echter niet uit te sluiten dat er in de praktijk nog nabestaandenoverbruggingspensioenregelingen zijn met premiecompensatie. Als deze worden ingevaren zou toepassing van het fiscale overgangsrecht ertoe leiden dat deze aangepast (verlaagd) moeten worden. Dat kan leiden tot onverwachte en onwenselijke financiële gevolgen voor partners (van overleden werknemers) met een nabestaandenoverbruggingspensioen. Voorgesteld wordt om nabestaandenoverbruggingspensioenen die zijn ingegaan voor de overgang (voor invaren) naar een Wtp-pensioenregeling te eerbiedigen met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025. Voor deze terugwerkende kracht wordt aangesloten bij het eerste moment dat er pensioenen zijn overgegaan (ingevaren) naar een Wtp-pensioenregeling. Overigens zijn er geen situaties bekend van in 2025 ingevaren of in te varen nabestaandenoverbruggingspensioenen waar dit speelt. Aangezien dit echter niet geheel valt uit te sluiten wordt toch ook voor deze maatregel terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025 voorgesteld.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde maatregelen is om technische fiscale knelpunten met betrekking tot ingegane overbruggingspensioenen, ingegane prepensioenen en ingegane en - voor overgang naar de Wtp ontstane – wezenpensioenen op te lossen en in het verlengde hiervan ook ingegane nabestaandenoverbruggingspensioenen bij invaren te eerbiedigen. Dit doel wordt met de voorgestelde maatregelen bereikt en is daarmee naar verwachting doeltreffend. De maatregelen zijn tevens doelmatig. De voorgestelde maatregelen lossen de geconstateerde knelpunten voor deelnemers en pensioenuitvoerders op een efficiënte wijze op. Er wordt geen evaluatie voorzien bij deze maatregelen.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM

2.6 Aanpassing minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting

Het kabinet stelt een technische aanpassing in de minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting voor. De minimumkapitaalregel is een specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars die is ingevoerd per 1 januari 2020. Met ingang van 1 januari 2024 is de minimumkapitaalregel aangepast, omdat deze onevenwichtig bleek uit te werken op het interne liquiditeitsbeheer van banken en verzekeraars. Per voornoemde datum zijn rentelasten op schulden aan groepslichamen onder voorwaarden aftrekbaar. Hierdoor vallen 'renten ter zake van geldleningen die zijn verkregen van groepslichamen voor zover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat deze geldleningen niet direct verband houden met geldleningen die zijn verkregen van niet-groepslichamen' niet langer onder de minimumkapitaalregel. Oftewel, geldleningen die direct verband houden met geldleningen die zijn verkregen van niet-groepslichamen, vallen niet onder de uitzondering (en tellen dus wel mee voor de minimumkapitaalregel).

De uitzondering voor intern liquiditeitsbeheer blijkt te ruim te zijn vormgegeven. De uitzondering geldt onbedoeld ook voor geldleningen die direct verband houden met geldleningen die zijn verkregen van natuurlijk personen (waar banken veelal deposito's ophalen). Het kabinet stelt een technische aanpassing voor in lijn met de doelstelling van de uitzondering voor intern liquiditeitsbeheer. Daarmee komen geldleningen die direct verband houden met geldleningen die zijn verkregen van natuurlijk personen met ingang van 1 januari 2026 eveneens buiten de uitzondering van intern liquiditeitsbeheer te vallen, waardoor de rente op deze leningen wordt begrepen onder de rente ter zake van geldleningen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De minimumkapitaalregel heeft als doel de fiscale prikkel voor banken en verzekeraars tot financiering met vreemd vermogen te beperken. De voorgestelde beperking van de uitzondering voor intern liquiditeitsbeheer die abusievelijk te ruim is vormgegeven, past binnen de doelstelling van de minimumkapitaalregel. Hierdoor blijft in lijn met het doel van de minimumkapitaalregel op groepsniveau de behoefte voor de financiering met vreemd vermogen beperkt. Het betreft een gerichte uitzondering in een bestaande wettelijke regeling die een beperkte groep belastingplichtigen raakt. Hiermee is de maatregel naar verwachting doeltreffend en doelmatig. Zoals bij invoering van de minimumkapitaalregel is aangegeven, wordt de opbrengst van de minimumkapitaalregel wordt gemonitord. Hierover zal uiterlijk in 2027 worden gerapporteerd. Omdat de voorgestelde wijziging in werking treedt met ingang van 1 januari 2026, kan de impact van de voorgestelde wijziging daar nog niet in worden meegenomen. Daarom zal uiterlijk in 2029 opnieuw worden gerapporteerd over de opbrengsten van de minimumkapitaalregel.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane

PM UHB/FJZ. Uitvoeringstoets wordt aangevraagd nadat wettekst en toelichting zijn afgestemd en bij BP-team is aangeleverd. Voorzet: De uitvoeringsgevolgen van de voorgestelde aanpassing van de minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars zijn door de Belastingdienst vastgesteld aan de hand van een uitvoeringstoets. Hieruit volgt dat de impact van deze maatregel beperkt is en het risico op procesverstoringen klein is. De maatregel is derhalve uitvoerbaar per 1 januari 2026.

2.7 Beëindigen teruggaafregeling voor vrachtauto's in de motorrijtuigenbelasting

De Wet MRB 1994 kent een complexe teruggaafregeling voor vrachtauto's. De teruggaaf van mrb voor een bedrijfswagenpark wordt berekend op basis van de verhouding tussen het aantal trekkers en vrachtwagens in het park. Als er meer vrachtwagens dan trekkers zijn, wordt een vermindering toegepast op de belasting voor vrachtwagens, waarbij de exacte teruggaaf afhankelijk is van de samenstelling van het wagenpark. De regeling wordt beperkt en steeds minder gebruikt. In 2015 waren er 60 gebruikers; in 2020 nog 45 gebruikers. Bij de inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing wordt het financiële belang van de regeling nog verder beperkt. Vanaf dat moment is het mrb-tarief voor een vrachtauto tot 12 ton nihil en het tarief voor vrachtauto's zwaarder dan 12 ton teruggebracht tot het minimum wat uit hoofde van bijlage I van de

Eurovignetrichtlijn wordt voorgeschreven.¹³ Voorgesteld wordt dan ook de teruggaafregeling bij de inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing te beëindigen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.8 Herstel tarieven Eurovignet

In Nederland is een vignet verplicht voor vrachtwagens met een gewicht van meer dan 12 ton. Via het Eurovignetverdrag¹⁴ geven Nederland, Luxemburg en Zweden gezamenlijk één vignet uit. In Nederland wordt uit hoofde van de Wet belasting zware motorrijtuigen uitvoering gegeven aan het eurovignet. Het Eurovignetverdrag en de nationale wetgeving moeten voldoen aan de Eurovignetrichtlijn.¹⁵ De Eurovignetrichtlijn is gewijzigd¹⁶, waardoor de tariefstructuur van het Eurovignet uiterlijk op 25 maart 2025 moest zijn gedifferentieerd op de CO₂-uitstoot. Via een protocol op het Eurovignetverdrag en de Wet van 26 juni 2024, houdende goedkeuring en uitvoering van het Protocol van 29 maart 2023 te Brussel tot wijziging van het Verdrag van 9 februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Trb. 2023, 52) (Stb. 2024, 240) is de gewijzigde Eurovignetrichtlijn geïmplementeerd.

Vastgesteld is dat abusievelijk vijf tarieven zoals deze zijn opgenomen in de Wet belasting zware motorrijtuigen niet overeenkomen met de tarieven waaraan Nederland zich via het Eurovignetverdrag heeft gecommiteerd. Deze ommissie is opgemerkt en kenbaar gemaakt voorafgaande aan de inwerkingtreding van de tarieven bij het Besluit van 10 februari 2025 tot vaststelling van het tijdstip van inwerkingtreding van artikel II van de Wet van 26 juni 2024, houdende goedkeuring en uitvoering van het Protocol van 29 maart 2023 te Brussel tot wijziging van het Verdrag van 9 februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Stb. 2025, 41). Vastgesteld is dat Nederland de tarieven dient toe te passen zoals deze binnen het Eurovignetverdrag zijn afgesproken. Voorgesteld wordt de tarieven met terugwerkende kracht te herstellen. De impact is beperkt. In 3 gevallen gaat het om één euro extra voor CO₂-emissieklasse 5 met meer dan vier assen. Eerder is voorzien dat in 2025 28 motorrijtuigen in aanmerking komen voor dit tarief. Het dagtarief voor CO₂-emissieklasse 2 is ook één euro hoger, maar de verwachting is niet dat er een motorrijtuig van dit tarief gebruik kan maken in 2025. Tenslotte is het maandtarief voor CO₂-emissieklasse 1 (EURO VI of schoner) drie

¹³ Richtlijn 1999/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtwagens (PbEG 1999, L 187).

¹⁴ Verdrag van 9 februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Trb. 1994, 69).

¹⁵ Richtlijn 1999/62/EG van het Europese parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtoertuigen (PbEG 1999, L 187).

¹⁶ Richtlijn (EU) 2022/362 van het Europees Parlement en de Raad van 24 februari 2022 tot wijziging van de Richtlijnen 1999/62/EG, 1999/37/EG en (EU) 2019/520 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan voertuigen (Pb EU 2022, L 69).

euro lager, het lagere tarief levert voor de houders van deze voertuigen die kiezen voor een maandvignet dus een voordeel op.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.9 Actualiseren verwijzing naar SBI-codes in de energiebelasting

In de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) zijn drie regelingen opgenomen waarbij onder voorwaarden geen energiebelasting hoeft te worden betaald voor de levering of het verbruik van elektriciteit of aardgas. Deze regelingen zijn gekoppeld aan het type industrieel proces én aan het soort bedrijf. Daarbij wordt gebruikgemaakt van de Standaard Bedrijfsindeling (SBI) van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS). De SBI-codering is een classificatiesysteem waarmee het CBS economische activiteiten indeelt en statistieken per sector rapporteert. Elk bedrijf dat in het Handelsregister is ingeschreven, heeft één of meerdere SBI-codes, toegekend door de Kamer van Koophandel (KVK) op basis van de bedrijfsactiviteiten. Ongeveer eens per vijftien jaar wordt de SBI-codering geactualiseerd, zodat deze blijft aansluiten bij de economische realiteit en vergelijkbaar blijft binnen de Europese Unie (EU). Op 10 oktober 2022 is de Europese regelgeving geactualiseerd.¹⁷ Dit maakt een herziening van de Nederlandse SBI-codering noodzakelijk. De huidige SBI 2008-codes (SBI2008) worden per [•datum] 2025 vervangen door de nieuwe SBI 2025-codes (SBI2025).

De drie regelingen waar de SBI-codes relevant voor zijn, hebben betrekking op: elektriciteit die wordt gebruikt voor chemische reductie, elektrolytische of metallurgische procedés; aardgas dat wordt gebruikt voor metallurgische procedés; en aardgas dat wordt gebruikt voor mineralogische procedés.¹⁸ In alle gevallen geldt dat het proces waarin de energie wordt gebruikt daadwerkelijk een technisch specifiek karakter moet hebben, zoals een metallurgisch of mineralogisch procedé. Daarnaast is het van belang dat het bedrijf dat de regeling wil toepassen, valt onder een bepaalde categorie in de SBI-codering. Voor elektriciteit en aardgas in metallurgische processen gaat het om bedrijven met SBI-code 24 of 25. Voor aardgas in mineralogische processen gaat het om bedrijven met SBI-code 23. Omdat het CBS de SBI-codering actualiseert, is het nodig om de verwijzingen naar deze codes in de betreffende bepalingen van de Wbm aan te passen. Binnen de SBI-codes 23, 24 en 25 zijn geen wijzigingen die invloed hebben op de toepassing van de regelingen.

Het CBS voert per datum 2025 de SBI2025 in. Dat is ten tijde van de parlementaire behandeling van onderhavig wetsvoorstel. In onderhavig wetsvoorstel wordt geregeld dat de benodigde wetswijziging terugwerkt tot en met datum. In de tussenliggende periode waarbij in de Wbm nog

¹⁷ De NACE Rev. 2 geactualiseerd via Gedelegeerde Verordening (EU) 2023/137.

¹⁸ Artikel 64 Wbm.

wordt verwezen naar de op dat moment vervallen SBI en deze wetgeving nog niet in werking is getreden, voert de Belastingdienst op basis van een redelijke wetstoepassing de wettelijke regeling uit aangezien de SBI2025 de SBI2008 opvolgt en de relevante SBI-codes voor de Wbm materieel niet wijzigen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

PM

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

PM

2.10 Uitzonderen Belastingdienst Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer

Beoogd wordt dat met ingang van 1 januari 2026 een groot aantal bepalingen van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv) in werking treedt. De kern van de Wmebv betreft een modernisering van het bestuurlijk verkeer als geregeld in afdeling 2.3 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Die modernisering regelt dat een bestuursorgaan wat officiële berichten betreft de elektronische weg niet kan verplichten en burger en bedrijf het recht krijgen om elektronisch berichten aan het bestuursorgaan te sturen. Daarmee blijft de hoofdregel van nevenschikking van de papieren en de elektronische weg gehandhaafd, zij het dat deze wordt aangepast aan de eisen van de moderne tijd. Met 'officiële berichten' doelt de Wmebv op berichten in het kader van ambtshalve of op aanvraag te nemen besluiten, zoals aanvragen en bezwaar- en beroepschriften, en andere krachtens wettelijk voorschrift voorgeschreven berichten. Vertaald naar het fiscale domein gaat het dan om formeel berichtenverkeer in de zin van de Wet elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst (Wet EBB). Daarbij kan worden gedacht aan een aangifte of een aanslag, of een verzoek om informatie van de inspecteur in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en een voorschot in de zin van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir).

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel heeft als doel te voorkomen dat de Belastingdienst (tijdelijk) in strijd met de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb handelt. Dat maakt de maatregel behalve noodzakelijk ook doeltreffend. Het opnemen van de maatregel in één artikel zorgt, gelet op het alternatief van het aanpassen van verscheidene wetten, (juridisch) voor doelmatigheid. De aard en tijdelijkheid van de maatregel brengt met zich dat een evaluatie niet zinvol is.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De Wmebv vraagt vooral op ICT-gebied om een enorme inspanning van de Belastingdienst. Daarnaast staat de Belastingdienst voor andere grote uitdagingen zoals het uitvoeren van een vervanger van het huidige box 3-systeem. Dat alles bij elkaar heeft tot gevolg dat de Belastingdienst de ingevolge de Wmebv gewijzigde afdeling 2.3 Awb (hierna: de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb) niet al met ingang van de beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2026

volledig kan uitvoeren. Daarom wordt een maatregel voorgesteld die erin voorziet dat die delen van de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb die niet al met ingang van de hiervoor genoemde datum door de Belastingdienst kunnen worden uitgevoerd, niet van toepassing zijn. Uiteraard werkt de Belastingdienst toe naar de situatie waarin volledig aan de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb kan worden voldaan. Daarom heeft de voorgestelde maatregel een tijdelijk karakter, tot 1 januari 2030. Overigens betekent het tijdelijk buiten toepassing zijn van (delen van) de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb niet dat het berichtenverkeer van en naar de Belastingdienst aan geen enkele regel of geen enkel algemeen beginsel van behoorlijk bestuur voldoet, maar enkel dat dat berichtenverkeer nog niet beantwoordt aan de hoge eisen die de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb daaraan stelt. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat op het terrein van de Douane een deel van de Wmebv permanent dient te worden uitgezonderd. Dit wordt geregeld door wijzigingen van de Algemene douanewet (Adw) en wordt in onderdeel PM van het algemeen deel van de memorie toegelicht.

De voorgestelde maatregel levert geen uitvoeringskosten voor de Belastingdienst op. Deze brengt immers geen veranderingen aan in de huidige werkwijze van de Belastingdienst maar bewerkstelligt enkel dat die werkwijze niet in strijd komt met de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb.

3. Budgettaire aspecten

Aan wijzigingen die zijn opgenomen in dit wetsvoorstel zijn geen of geringe budgettaire gevolgen verbonden. Het betreft hier enkel de budgettaire gevolgen voor de ontvangstenkant van de Rijksbegroting. Hieronder worden een aantal wijzigingen en de conclusie dat er geen of geringe gevolgen zijn nader toegelicht. In paragraaf 9 wordt ingegaan op de uitvoeringskosten die aan de uitgavenkant van de Rijksbegroting vallen.

Tegengaan structuur lucratiefbelangregeling

Het gebruikmaken van de eerder in deze memorie beschreven structuur is onwenselijk en niet in lijn met doel en strekking van de lucratiefbelangregeling. Voor zover dergelijke structuren in de uitvoering niet bestreden kunnen worden, is er sprake van een heffingslek. Voor zover bekend, is deze structuur tot nu toe zeer sporadisch toegepast, maar zal in de toekomst naar verwachting vaker voorkomen. Als het lek niet binnen afzienbare termijn gerepareerd wordt, zou dit in de toekomst mogelijk tot een forse budgettaire derving kunnen leiden. Reparatie voorkomt deze mogelijke toekomstige derving. Het totale budgettaire effect is daarom als gevolg van de reparatie met het onderhavige wetsvoorstel verwaarloosbaar.

4. Grenseffecten

Aan het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025 zijn geen noemenswaardige grenseffecten verbonden.

5. EU-aspecten

Wanneer er sprake is van Europeesrechtelijke aspecten van een maatregel, wordt dat hieronder toegelicht. Wordt een maatregel niet toegelicht in deze paragraaf, dan zijn er geen noemenswaardige Europeesrechtelijke aspecten.

6. Gegevensbescherming

Wanneer er sprake is privacy aspecten van een maatregel, wordt dat hieronder toegelicht. Wordt een maatregel niet toegelicht in deze paragraaf, dan zijn er geen noemenswaardige privacy aspecten.

Over het volledige pakket Belastingplan 2026 is advies gevraagd aan de Autoriteit Persoonsgegevens (AP). PM advies.

7. Doenvermogen

Per maatregel is een inschatting gemaakt van de "doenlijkheid". Het gaat er dan om in hoeverre een maatregel (direct) kan leiden tot (problematische) belasting van het doenvermogen van de betreffende burgers of ondernemers. Deze inschatting is gemaakt door de dossierhouder in overleg met de gedragsexperts. Er is hierbij geen aanvullend empirisch onderzoek gedaan en/of contact geweest met burgers over de inschattingen van de doenlijkheid.

Secundaire effecten van maatregelen zijn effecten die het doenvermogen kunnen beïnvloeden, bijvoorbeeld via inkomenseffecten. Secundaire effecten worden hieronder bij de inschatting van de doenlijkheid van maatregelen buiten beschouwing gelaten. Bij het doenvermogen wordt gekeken naar een aantal factoren zoals:

- op welke groep burgers of ondernemers is het wetsvoorstel van toepassing,
- (ii) welke extra acties worden er van deze doelgroep gevraagd ten opzichte van de huidige situatie, en
- (iii) in hoeverre kunnen deze acties samenvallen met omstandigheden die het doenvermogen kunnen inperken, zoals financiële stress en life events.

Bij maatregelen die enkel betrekking hebben op grote of middelgrote ondernemingen die gebruik maken van professionele fiscale adviseurs en bij maatregelen die geen extra acties vergen (zoals een technische wijziging of parameterwijziging) wordt door middel van de doenvermogenscan de inschatting gegeven dat doenvermogen hierbij geen aandachtspunt zal zijn. Bij overige maatregelen zijn er drie oordelen mogelijk:

- de maatregel doet een kleiner beroep op het doenvermogen,
- de maatregel doet een groter beroep op het doenvermogen maar dit is geen aandachtspunt want de doelgroep zal naar verwachting deze benodigde acties goed kunnen uitvoeren,
- de maatregel doet een groter beroep op het doenvermogen en dit is wel een aandachtspunt.

Elke maatregel krijgt derhalve één van de volgende vier oordelen:

- **Oordeel 1:** doenlijkheid niet relevant of onveranderd; wanneer de maatregel ten opzichte van de huidige situatie geen extra acties vergt van mensen, enkel grote ondernemingen raakt, of een technische wijziging betreft
- **Oordeel 2:** kleiner beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen; wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers of MKB ondernemers minder acties hoeven nemen, bijvoorbeeld wanneer een regeling die mensen voorheen zelf moesten toepassen nu automatisch wordt toegepast.
- **Oordeel 3:** groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, geen aandachtspunt; Wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, maar zij deze naar verwachting correct zullen uitvoeren.
- **Oordeel 4:** groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, wel aandachtspunt; wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, en zij deze naar verwachting niet (altijd) goed kunnen/zullen uitvoeren. Bij dit oordeel wordt ook een uitgebreidere doenvermogenscan doorlopen.

Tabel PM: Doenvermogen

Maatregel	Oordeel
Samentelbepaling maximale investeringsbedrag voor toepassing van de energie-investeringsaftrek	PM
Tegengaan structuur lucratiefbelangregeling	PM
Aanpassing diverse wetten i.v.m. het vervallen van de Regeling groenprojecten 2022	PM
Aanpassing minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting	Oordeel 1
Verlengen overgangsrecht franchiseloze pensioenregelingen	PM
Technische fiscale knelpunten Wet toekomst pensioenen	PM
Beëindigen teruggaafregeling voor vrachtauto's in de motorrijtuigenbelasting	Oordeel 1
Herstel tarieven Eurovignet	Oordeel 1
Actualiseren verwijzing naar SBI-codes in de energiebelasting	PM
Uitzonderen Belastingdienst Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer	PM

Samentelbepaling maximale investeringsbedrag voor toepassing van de energie-investeringsaftrek

Tegengaan structuur lucratiefbelangregeling

Aanpassing diverse wetten i.v.m. het vervallen van de Regeling groenprojecten 2022

PM

Aanpassing minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting

De maatregel heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van de burger, omdat niet de burgers, maar een beperkt aantal (groot)banken en verzekeraars de belastingplichtigen zijn. Deze belastingplichtigen worden als (grote) professionele partijen verondersteld over afdoende doenvermogen te beschikken om de maatregel uit te voeren.

Verlengen overgangsrecht franchiseloze pensioenregelingen

PM

Technische fiscale knelpunten Wet toekomst pensioenen

PM

Beëindigen teruggaafregeling voor vrachtauto's in de motorrijtuigenbelasting

Met het beëindigen van de teruggaafregeling wordt de complexiteit van de motorrijtuigenbelasting verminderd. Er zijn niet langer specifieke administratieve vereisten om voor de teruggaafregeling in aanmerking te komen. De maatregel doet daarmee ook geen beroep op het doenvermogen.

Herstel tarieven Eurovignet

Het herstel van de tarieven betreft uitsluitend een correctie van administratieve aard, waarbij de formeel vastgestelde tarieven in overeenstemming worden gebracht met de tarieven die Nederland op grond van het Eurovignetverdrag verplicht is toe te passen. De aanpassing is reeds verwerkt in de systemen zoals die worden gehanteerd voor het boeken van een Eurovignet. De aanpassing doet geen beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen.

Actualiseren verwijzing naar SBI-codes in de energiebelasting

PM

Uitzonderen Belastingdienst Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer

PM

8. Gevolgen voor burgers en het bedrijfsleven

Alle maatregelen die hieronder niet afzonderlijk worden behandeld hebben geen of slechts zeer beperkte structurele gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

Alle maatregelen uit dit wetsvoorstel zijn voorgelegd aan het adviescollege toetsing regeldruk (ATR). Wanneer het college van het ATR geen op- of aanmerkingen heeft bij de regeldrukinschatting of het voorstel beperkte gevolgen heeft voor de regeldruk kunnen maatregelen niet voor advies worden geselecteerd. PM advies ATR de ATR heeft het dossier niet geselecteerd voor een formeel advies.

9. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Toeslagen

Uitvoeringstoetsen

De maatregelen van dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. Voor alle maatregelen geldt dat de Belastingdienst die uitvoerbaar acht per de voorgestelde data van inwerkingtreding. De gevolgen voor de uitvoering zijn uitvoerig beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlage zijn bijgevoegd.

Het onderhavige wetsvoorstel bevat hoofdzakelijk maatregelen die beperkt van omvang of technisch van aard zijn. Dit wordt gereflecteerd in de uitvoeringstoetsen waaruit blijkt dat de meeste maatregelen slechts een beperkte impact hebben op de uitvoering. Met de maatregelen wordt bestaande uitvoeringspraktijk bestendigd, door fouten in wetgeving te herstellen of uitspraken van de Hoge Raad te codificeren. Een aantal maatregelen heeft wel noemenswaardige uitvoeringsgevolgen. Deze worden bij de toelichting op de betreffende maatregelen in dit algemeen deel nader toegelicht. Het onderhavige wetsvoorstel is in zijn geheel uitvoerbaar.

Uitvoeringskosten

De maatregelen uit dit wetsvoorstel die leiden tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zijn opgenomen in de onderstaande tabel. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting hoofdstuk IX (Financiën). Uitgangspunt is dat de uitvoeringskosten worden gedekt vanuit artikel 10/1.¹⁹ van de begroting IXB Financiën, en vervolgens overgeheveld naar de uitvoeringsorganisaties.

Tabel PM: uitvoeringskosten wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2026

Wetsvoorstel (bedragen x €1.000)	2025	2026	2027	2028	2029	Struc.
Overige fiscale maatregelen 2025	PM	PM	PM	PM	PM	PM

Tabel PM: uitvoeringskosten wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2026, per maatregel
PM tabel invoegen

10. Advies en consultatie

Gezien de spoedbehandeling van het pakket Belastingplan 2026 is het onderhavige wetsvoorstel niet ter internetconsultatie aangeboden.

¹⁹ Kamerstukken II 2022/23, 36200 IX, nr. 1.

II. ARTIKELSGWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdeel A (artikel 3.42 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel 3.42, vierde lid, Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) voorziet in een tweetal plafonds betreffende de energie-investeringen die onder de EIA gebracht kunnen worden. Artikel 3.42, vierde lid, aanhef en onderdeel a, Wet IB 2001 bepaalt dat als bedrag aan energie-investeringen ten hoogste € 151 miljoen in aanmerking wordt genomen, indien de onderneming die de ondernemer voor eigen rekening drijft geen deel uitmaakt van een samenwerkingsverband met een of meer andere ondernemers die daarbij voor eigen rekening een onderneming drijven of belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting. Artikel 3.42, vierde lid, aanhef en onderdeel b, Wet IB 2001 voorziet in eenzelfde plafond voor de situatie waarin de onderneming die de ondernemer voor eigen rekening drijft wel deel uitmaakt van een zodanig samenwerkingsverband en voorziet daarbij in een toerekeningssystematiek aan de deelnemers in het samenwerkingsverband.

Thans is niet voorzien in een samentelbepaling die specificeert of en hoe artikel 3.42, vierde lid, onderdelen a en b, Wet IB 2001 moeten worden samengeteld. Dat kan er in de praktijk in resulteren dat ingeval (bijvoorbeeld) een bv zelf energie-investeringen doet en daarnaast via een samenwerkingsverband energie-investeringen doet, de bv effectief voor meer dan € 151 miljoen aan energie-investeringen onder de EIA kan brengen. De voorgestelde wijziging van artikel 3.42, vierde lid, aanhef, Wet IB 2001 introduceert een 'samentelplafond' dat regelt dat als totaalbedrag aan energie-investeringen ten hoogste € 151 miljoen per belastingplichtige per jaar in aanmerking wordt genomen.

Artikel I, onderdeel B (artikel 3.95b van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 3.95b, vijfde lid, Wet IB 2001 wordt geregeld dat indien de belastingplichtige daarvoor kiest, de in een kalenderjaar genoten voordelen met betrekking tot middellijk gehouden vermogensbestanddelen die tot een werkzaamheid als bedoeld in artikel 3.92b Wet IB 2001 behoren, niet tot het resultaat van een werkzaamheid worden gerekend, mits in dat kalenderjaar tot een bedrag van ten minste 95% van die voordelen inkomen uit aanmerkelijk belang wordt genoten dat een weerspiegeling is van die voordelen (dooruitdelingsplicht). In die situatie treedt de box 1-heffing terug en resteert een belastingheffing over (ten minste 95% van) deze voordelen in box 2. Wanneer een belastingplichtige een lucratief belang middellijk houdt via een vennootschap waarin hij geen aanmerkelijk belang heeft, kan de doorstootregeling van het vijfde lid niet worden toegepast. Zodra echter een aanmerkelijk belang ontstaat, kan de doorstootregeling in de huidige regeling direct worden toegepast op alle inkomsten uit het lucratieve belang, mits ten minste 95% daarvan als inkomen uit aanmerkelijk belang wordt genoten. Bij de sfeerovergang naar box 2 wordt de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijke belang gesteld op de waarde in het economische verkeer. De verkrijgingsprijs omvat ook het verschil tussen de waarde in het economische verkeer van het lucratieve belang en het opgeofferd bedrag van het lucratief belang. De waardeaan groei tussen de waarde in het economische verkeer van het lucratief belang en het oorspronkelijk opgeofferd bedrag blijft hierdoor effectief buiten de belastingheffing. Om dit onbedoelde effect te

repareren, wordt voorgesteld aan artikel 3.95b Wet IB 2001 een nieuw lid (een zesde lid) toe te voegen. Dat lid zorgt ervoor dat het voordeel dat ontstaat bij de sfeerovergang van box 3 naar box 2 alsnog wordt belast in box 1 als inkomen uit lucratief belang waarop de dooruitdelingsverplichting niet van toepassing is. Het effect is vergelijkbaar met het effect van de regeling in artikel 3.95b, derde lid, Wet IB 2001 bij de overgang van een onmiddellijk gehouden lucratief belang naar een middellijk gehouden lucratief belang. Daarbij wordt aangetekend dat bij het derde lid meteen sprake is van heffing, terwijl het voorgestelde zesde lid aansluit bij het moment van realisatie van de voordelen uit lucratief belang.

In situatie 2 van het in het algemeen deel van deze memorie opgenomen voorbeeld werkt dit als volgt uit:

In jaar 1 verkrijgt de manager 4,9% van de aandelen voor € 98. De boekwaarde van het middellijk gehouden lucratieve belang op zijn werkzaamheidsbalans bedraagt € 98.²⁰ De aandelen in Management bv vallen in box 3.

In augustus van jaar 5 verkrijgt de manager 0,1% van de aandelen in Management bv, waarmee een aanmerkelijk belang ontstaat. De verkrijgingsprijs in box 2 bedraagt € 1.000, wat tevens de waarde in het economische verkeer van het middellijk gehouden lucratieve belang is. De boekwaarde van het middellijk gehouden lucratieve belang op werkzaamheidsbalans van de manager bedraagt dan op grond van artikel 3.95b, eerste lid € 100.²¹ Op grond van het voorgestelde zesde lid kan de aanmerkelijkbelangvariant niet worden toegepast op het verschil tussen de waarde in het economische verkeer in augustus van jaar 5 en het opgeofferde bedrag, dus € 1.000 -/- € 100 = € 900. Indien en voor zover belastingplichtige in de tussenliggende periode box 3-heffing heeft betaald over de aandelen Management bv mag dit worden opgeteld bij het opgeofferde bedrag.

Door de verkoop van Target bv in december van jaar 5 eindigt het lucratief belang. De (indirecte) opbrengst voor de manager bedraagt 5% van € 22.000, dus € 1.100, te verminderen met de boekwaarde op zijn werkzaamheidsbalans van € 100, dus € 1.000. Hij ontvangt zelf van Management bv een dividend van € 1.000, wat een weerspiegeling is van de voordelen in verband met de verkoop van Target bv. Daarmee kan de manager er in beginsel voor kiezen het voordeel niet tot het inkomen uit lucratief belang te rekenen (de aanmerkelijkbelangvariant). Op grond van het voorgestelde zesde lid kan dit echter alleen voor zover het inkomen de € 900 overstijgt, dus voor € 100. Het gevolg is dat in jaar 5 een netto-opbrengst van € 900 in box 1 wordt belast en in box 2 een dividend van € 1.000. De ontbinding in jaar 6 heeft tot gevolg dat een verlies uit aanmerkelijk belang van € 900 in aanmerking wordt genomen, bestaande uit de liquidatie-uitkering van € 100, verminderd met de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang van € 1.000. Dit verlies kan achterwaarts worden verrekend met het inkomen uit aanmerkelijk belang in jaar 5. Per saldo leidt dit ertoe dat in box 1 over € 900 is geheven en in box 2 over € 100.

Artikel I, onderdeel C (artikel 4.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 4.6, onderdeel e, van de Wet IB 2001 wordt een redactionele omissie hersteld. De huidige tekst van die bepaling verwijst naar artikel 9, eerste lid,

²⁰ Gelet op ECLI:NL:HR:2019:1228 wordt het opgeofferde bedrag van het middellijk gehouden lucratief belang gesteld op het bedrag dat in dit geval Management bv heeft opgeofferd voor de verkrijging van het belang in Target bv, zijnde 4,9% van € 2.000.

²¹ Gelet op ECLI:NL:HR:2019:1228 wordt het opgeofferde bedrag gesteld op 5% van het door Management bv voor Target bv opgeofferde bedrag.

onderdeel f, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). Ingevolge artikel II, onderdeel K, van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen is artikel 9, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969, onder verlettering van de onderdelen f tot en met h tot e tot en met g, met ingang van 1 januari 2025 vervallen. Daarbij is per abuis de in artikel 4.6, onderdeel e, Wet IB 2001 opgenomen verwijzing naar artikel 9, eerste lid, onderdeel f, Wet Vpb 1969 niet overeenkomstig gewijzigd in een verwijzing naar artikel 9, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969. Met de voorgestelde wijziging wordt deze verwijzing alsnog aangepast.

Artikel I, onderdeel D (artikel 4.41 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Ingevolge artikel I, onderdeel B, van Overige fiscale maatregelen 2025 (OFM 2025) is per 1 januari 2025 een zin aan artikel 4.41, derde lid, Wet IB 2001 toegevoegd. Die zin bevat twee redactionele omissies, die met de onderhavige wijziging worden hersteld.

Artikel II

Artikel II, onderdelen A, C tot en met H, artikel III, artikel VI, onderdeel A, artikel VII, onderdeel A, artikel XIX, onderdelen A en B, artikel XV, artikel XVI, artikel XVII, artikel XXII, onderdelen A en B, artikel XXIII (artikelen 2.17, 8.2, 8.7, 9.4, 9.4a, 10.1 en 10.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001, hoofdstuk 2, artikelen I en IV, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001, artikel 23b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting 1965, artikelen 7a en 56a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, artikel 7 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen, artikel 3 van de Wet op de zorgtoeslag, artikel 1 van de Wet op het kindgebonden budget, artikelen 4 en 9 van de Wet bevordering woningbezit en artikel 34 van de Wet op de rechtsbijstand)

Voor groene beleggingen geldt tot een bepaald bedrag een vrijstelling van de vermogensrendementsheffing (box 3) op grond van de artikelen 5.13 en 5.14 Wet IB 2001 alsmede een heffingskorting op grond van artikel 8.19 Wet IB 2001. Als gevolg van het in het algemeen deel van deze memorie genoemde amendement Van Eijk/Vermeer vervallen bovengenoemde bepalingen per 1 januari 2027. Daarmee moeten alle verwijzingen in andere bepalingen naar groene beleggingen of naar deze regelingen per dezelfde datum worden aangepast. Met het wijzigen van de betreffende bepalingen wordt bewerkstelligd dat die bepalingen met ingang van 1 januari 2027 in overeenstemming worden gebracht met het vervallen van de genoemde faciliteiten voor groene beleggingen. Tevens wordt voorgesteld in artikel 7, vierde lid, tweede zin, Awir een redactionele verbetering aan te brengen met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2007, de datum waarop de betreffende verwijzing onjuist is geworden.

Artikel II

Artikel II, onderdeel B (artikel 4.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Ingevolge artikel I, onderdeel I, van het Belastingplan 2025 (BP 2025) zijn met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 twee leden (een zesde en zevende lid) aan artikel 4.13 Wet IB 2001 toegevoegd. Ingevolge artikel I, onderdeel J, BP 2025 zijn deze twee leden vernummerd tot vierde en vijfde lid, in verband met het vervallen van twee leden die ingevolge het Belastingplan

2024 waren ingevoegd. Genoemd vijfde lid bevat echter een verwijzing naar het (niet meer bestaande) zesde lid in plaats van naar het vierde lid. Ingevolge artikel LXV, eerste lid, onderdeel b, BP 2025 geldt de genoemde vernummering van artikel 4.13, zesde en zevende lid, Wet IB 2001, en daarmee de onjuiste verwijzing, ook voor het jaar 2023.²² Daarom wordt voorgesteld om deze redactionele omissie zowel voor de structurele situatie als – via de inwerkingtredingsbepaling – voor het jaar 2023 te herstellen.

Artikel IV

Artikel IV, onderdeel A (artikel 10a van de Wet op de loonbelasting 1964)

In artikel 10a, negende lid, Wet LB 1964, wordt ingevolge de Wet aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten sinds 1 januari 2023 abusievelijk verwezen naar artikel 13a, vierde lid, onderdeel a, Wet LB 1964 in plaats van naar artikel 13a, vierde lid, onderdeel b, Wet LB 1964. Artikel 10a, negende lid, Wet LB 1964 ziet op de situatie waarin door uitoefening van een aandelenoptie verkregen aandelen gedurende een bepaalde periode na uitoefening op basis van een contractuele bepaling niet verhandelbaar zijn. Dat is ook de situatie waar artikel 13a, vierde lid, onderdeel b, Wet LB 1964 op ziet en artikel 13a, vierde lid, onderdeel a, Wet LB 1964 juist niet. Voorgesteld wordt de onjuiste verwijzing met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 te herstellen.

Artikel IV, onderdelen B, C en F (artikelen 35o en 38q van de Wet op de loonbelasting 1964)

Met het amendement Inge van Dijk c.s.²³ op het Belastingplan 2024 is met ingang van 1 januari 2024 artikel 38q, derde lid, Wet LB 1964 geïntroduceerd. Dit artikel regelt dat een pensioenregeling voor 18-20-jarigen mag uitstijgen boven de fiscale maxima voor pensioenopbouw als dit het gevolg is van een pensioenregeling waarin de pensioenopbouw niet of niet volledig is gekoppeld aan een AOW-franchise. Met hetzelfde amendement is een horizonbepaling opgenomen in artikel 35o Wet LB 1964. Deze horizonbepaling regelt dat artikel 38q, derde lid, Wet LB 1964 vervalt per 1 januari 2026. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht wordt voorgesteld de horizonbepaling aan te passen en daarmee de toepassing van artikel 38q, derde lid, Wet LB 1964 te verlengen met twee jaar tot en met 1 januari 2028. Daarnaast wordt met artikel 38q, vierde lid, Wet LB 1964 voorgesteld de verruiming van artikel 38q, derde lid, Wet LB 1964 van het fiscale kader voor pensioenopbouw voor 18-20 jarigen alleen te laten gelden voor reeds op datum brief.²⁴ bestaande pensioenregelingen waarin de pensioenopbouw niet of niet volledig is gekoppeld aan een AOW-franchise.

De overige wijzigingen van artikel 35o Wet LB 1964 zijn technisch van aard. Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2026 de bepaling uit twee leden te laten bestaan aangezien voor artikel 13bis, tweede lid, Wet LB 1964 en artikel 38q, derde en vierde lid, Wet LB 1964 verschillende vervaldata moeten gaan gelden (1 januari 2026 en 1 januari 2028). Daarnaast wordt voorgesteld om met ingang van 1 januari 2026, na toepassing van artikel 35o, eerste lid (nieuw), Wet LB 1964,

²² Tot de in het BP 2025 opgenomen wetswijziging had artikel 4.13 Wet IB 2001 in 2023 namelijk drie leden en in 2024, als gevolg van het Belastingplan 2024, vijf leden.

²³ Kamerstukken II, 2023/24, 36418, nr. 108.

²⁴ Op deze datum is de Kamer geïnformeerd over dit voornemen tot verlenging, Kamerstukken II 2024/25, xxxx,, nr. xx.

artikel 35o, eerste lid, Wet LB 1964 te laten vervallen aangezien artikel 13bis, tweede lid, Wet LB 1964 ingevolge artikel 35o, eerste lid (nieuw), Wet LB 1964 per 1 januari 2026 vervalt en artikel 35o, eerste lid, Wet LB 1964 direct daarna geen belang meer heeft.

Artikel IV, onderdeel D (artikel 38b van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 38b, eerste lid, Wet LB 1964 voorziet in eerbiedigende werking voor bestaande pensioenaanspraken bij een wijziging van hoofdstuk IIB Wet LB 1964. Op grond van artikel 38b, tweede lid, Wet LB 1964 is de eerbiedigende werking van artikel 38b, eerste lid, Wet LB 1964 niet van toepassing op situaties waarin aanspraken zijn omgezet (ingevaren) in aanspraken ingevolge een pensioenregeling als bedoeld in artikel 10 PW of artikel 28 Wvb. De fiscale eerbiedigende werking van artikel 38b, eerste lid, Wet LB 1964 ziet in zoverre dus alleen op aanspraken die niet zijn ingevaren. Het voorgestelde artikel 38b, vierde lid, Wet LB 1964 regelt een uitzondering hierop. Met het voorgestelde artikel 38b, vierde lid, Wet LB 1964 wordt geregeld dat artikel 38b, tweede lid, Wet LB 1964 niet (en de in artikel 38b, eerste lid, Wet LB 1964 opgenomen eerbiedigende werking dus wel) van toepassing is op:

- een aanspraak ingevolge een wezenpensioenregeling als bedoeld in artikel 18c Wet LB 1964 zoals dat luidde op 30 juni 2023 dat is ontstaan of waarvan de uitkeringen zijn ingegaan voor het tijdstip van invaren van die aanspraak;
- een aanspraak ingevolge een nabestaandenoverbruggingspensioenregeling als bedoeld in artikel 18f Wet LB 1964 zoals dat luidde op 30 juni 2023 waarvan de uitkeringen zijn ingegaan voor het tijdstip van invaren van die aanspraak;
- een aanspraak ingevolge een overbruggingspensioenregeling als bedoeld in artikel 38f Wet LB 1964 zoals dat luidde op 30 juni 2023 waarvan de uitkeringen zijn ingegaan voor het tijdstip van invaren van die aanspraak.

Dit betekent dat een dergelijk wezenpensioen, een dergelijk nabestaandenoverbruggingspensioen en een dergelijk overbruggingspensioen blijven geëerbiedigd na invaren, dat wil zeggen dat de tot de datum van invaren geldende tekst van hoofdstuk IIB Wet LB 1964 ook daarna van toepassing blijft op dat pensioen. Voorgesteld wordt de voorgestelde invoering van artikel 38b, vierde lid, Wet LB 1964 terugwerkende kracht te geven tot en met 1 januari 2025 zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht voor wezenpensioenen en overbruggingspensioenen. Voor een nabestaandenoverbruggingspensioenen als bedoeld in artikel 18f Wet LB 1964 zoals dat luidde op 30 juni 2023 kan een vergelijkbare problematiek ontstaan bij invaren. Tot de inwerkingtreding van de Wtp mocht in aanvulling op het partnerpensioen of op het wezenpensioen een pensioenregeling voorzien in een nabestaandenoverbruggingspensioen in verband met het mogelijk ontbreken van uitkeringen ingevolge de Algemene nabestaandenwet en een compensatie voor de verschuldigdheid van premie volksverzekeringen over het partnerpensioen voor en na de pensioengerechtigde leeftijd, bedoeld in artikel 7a, eerste lid, Algemene Ouderdomswet (de zogenoemde premiecompensatie). De premiecompensatie is met de inwerkingtreding van de Wtp vervallen. In de praktijk werd die nauwelijks gebruikt. Het is echter niet uit te sluiten dat er in de praktijk nog nabestaandenoverbruggingspensioenregelingen zijn met premiecompensatie. Voorgesteld wordt deze eveneens te eerbiedigen met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025 vergelijkbaar aan het overbruggingspensioen en wezenpensioen.

Ten slotte wordt voorgesteld twee redactionele verbeteringen in artikel 38b, derde lid, Wet LB 1964 aan te brengen en deze te laten terugwerken tot en met 1 januari 2023, zijnde de datum waarop de betreffende redactionele onvolkomenheden zijn ontstaan.

Artikel IV, onderdeel E (artikel 38d van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 38d, eerste lid, Wet LB 1964 voorziet in overgangsrecht voor een op 31 december 2004 bestaande prepensioenregeling. Op grond van dit overgangsrecht wordt een dergelijk prepensioen ook na invaren geëerbiedigd. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat artikel 38b, tweede lid, Wet LB 1964 niet van toepassing is op een dergelijk prepensioen aangezien artikel 38b, eerste lid, Wet LB 1964 spreekt over de begrenzings van artikel 18, derde lid, Wet LB 1964 en niet (mede) op die van artikel 38d Wet LB 1964.

Op grond van het overgangsrecht van artikel 38d Wet LB 1964 is het niet mogelijk dat een prepensioen als variabele uitkering wordt uitgekeerd. Met een variabele uitkering wordt hier bedoeld een variabele uitkering in de zin van de PW en Wvb waarbij financiële mee- of tegenvallers die het gevolg zijn van het beleggingsrisico na ingang van de uitkering worden verwerkt in de hoogte van de uitkering. Het past niet goed bij het wettelijke kader van de Wtp dat een prepensioen geen variabele uitkering kan zijn (vooral niet bij de solidaire premieovereenkomst die veelal door pensioenfondsen wordt gehanteerd en die variabele uitkeringen kent). Bij invaren van een prepensioen leidt dit er namelijk toe - als gevolg van toepassing van het fiscale overgangsrecht - dat een prepensioen moet worden omgezet in een levenslang ouderdomspensioen aangezien een variabel prepensioen fiscaal niet is toegestaan (en een variabel levenslang ouderdomspensioen wel). Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht kan dat onverwachte en onwenselijke gevolgen hebben voor werknemers met een ingegaan prepensioen. Met de voorgestelde toevoeging van een lid aan artikel 38d Wet LB 1964 wordt bewerkstelligd dat een voor overgang naar de Wtp ingegaan prepensioen - binnen de begrenzings die in artikel 18d, derde lid, Wet LB 1964 zijn opgenomen - ook als een variabele uitkering kan worden uitgekeerd. Dat betekent dat uitkeringen uit een prepensioenregeling niet alleen vaste uitkeringen mogen zijn maar dat deze ook variabel (afhankelijk van onder andere beleggingsrendementen) mogen zijn. Met deze aanpassing wordt bewerkstelligd dat een prepensioen na invaren intact kan blijven als een tijdelijke pensioenuitkering. Voorgesteld wordt deze wijziging terugwerkende kracht te geven tot en met 1 januari 2025 zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht.

Artikel V

Artikel V, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 2, twaalfde lid, Wet Vpb 1969 wordt een redactionele omissie hersteld. De huidige tekst van die bepaling verwijst naar artikel 2, twaalfde lid, Wet Vpb 1969. Ingevolge artikel II, onderdeel B, van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen is artikel 2, elfde lid, Wet Vpb 1969, onder vernummering van het twaalfde en dertiende lid tot elfde en twaalfde lid, met ingang van 1 januari 2025 vervallen. Daarbij is per abuis de in artikel 2, twaalfde lid, Wet Vpb 1969 opgenomen verwijzing naar artikel 2, twaalfde lid, Wet Vpb 1969 niet overeenkomstig gewijzigd in een verwijzing naar artikel 2, elfde lid, Wet Vpb 1969. Met de voorgestelde wijziging wordt deze verwijzing alsnog aangepast.

Artikel V, onderdeel B (artikel 15bd van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In afdeling 2.9b van de Wet Vpb 1969 is geregeld dat rente ter zake van geldleningen boven een bepaalde drempel bij banken en verzekeraars niet voor aftrek in aanmerking komt. Artikel 15bd, tweede lid, aanhef en onderdeel b, Wet Vpb 1969 regelt dat onder renten ter zake van geldleningen onder voorwaarden niet worden begrepen: renten ter zake van geldleningen die zijn verkregen van groepslichamen als bedoeld in artikel 15bd, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb 1969. Hiermee is de minimumkapitaalregel in beginsel niet van toepassing op het interne liquiditeitsbeheer van banken en verzekeraars. Om er zeker van te zijn dat het ook in materiële zin om geldleningen gaat die zijn verkregen van een groepslichaam, dient de belastingplichtige ingevolge artikel 15bd, tweede lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 aannemelijk te maken dat de groepsleningen niet direct verband houden met geldleningen verkregen van niet-groepslichamen. De voorgestelde wijziging van artikel 15bd, tweede lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 regelt dat de belastingplichtige eveneens aannemelijk moet maken dat de groepsleningen niet direct verband houden met geldleningen verkregen van natuurlijk personen, zoals deposito's.

Artikel VIII

Artikel VIII (artikel 2 van de Wet bronbelasting 2021)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 2, zevende lid, van de Wet bronbelasting 2021 (Wet BB 2021) wordt een redactionele omissie hersteld. De huidige tekst van die bepaling verwijst naar artikel 2, twaalfde lid, Wet Vpb 1969. Ingevolge artikel II, onderdeel B, van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen is artikel 2, elfde lid, Wet Vpb 1969, onder vernummering van het twaalfde en dertiende lid tot elfde en twaalfde lid, met ingang van 1 januari 2025 vervallen. Daarbij is per abuis de in artikel 2, zevende lid, Wet BB 2021 opgenomen verwijzing naar artikel 2, twaalfde lid, Wet Vpb 1969 niet overeenkomstig gewijzigd in een verwijzing naar artikel 2, elfde lid, Wet Vpb 1969. Met de voorgestelde wijziging wordt deze verwijzing alsnog aangepast.

Artikel IX

Artikel IX (artikel 14 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Met de Fiscale verzamelwet 2025 is per 1 januari 2025 in artikel 9 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR) een lid ingevoegd, waarbij het vijfde tot en met zevende lid van dat artikel zijn vernummerd tot zesde tot en met achtste lid. Hierbij is verzuimd de in artikel 14, derde lid, WBR opgenomen verwijzing naar artikel 9, zevende lid, WBR ook aan te passen. Met de voorgestelde maatregel wordt dit met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025 hersteld.

Artikel X

Artikel X, onderdeel A (artikel 6 Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Als gevolg van artikel XVI van de Overige Fiscale Maatregelen 2025 is het voormalige artikel 6, tweede lid, onderdeel a, onder 2, Wet BPM 1994 komen te vervallen. Als gevolg hiervan is de

verwijzing in artikel 6, derde lid, Wet BPM 1992 niet langer juist. Voorgesteld wordt om de verwijzing te herstellen

Artikel X, onderdeel B (artikel 16b Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)

De specifieke tarieftabel voor plug-in hybride personenauto's is per 1 januari 2025 vervallen. Hierdoor bevat artikel 9 van de Wet BPM 1992 vanaf die datum nog maar één tarieftabel. In artikel 16b, tweede lid, van de Wet BPM 1992 wordt echter abusievelijk nog verwezen naar "tabellen", waar dat per 1 januari 2025 "tabel" zou moeten zijn. Voorgesteld wordt daarom om de verwijzing in artikel 16b, tweede lid, te corrigeren.

Artikel XI

Artikel XI (hoofdstuk 6 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting)

De Wet MRB 1994 kent een complexe teruggaafregeling voor vrachtauto's. De teruggaaf van mrb voor een bedrijfswagenpark wordt berekend op basis van de verhouding tussen het aantal trekkers en vrachtwagens in het park. Als er meer vrachtwagens dan trekkers zijn, wordt een vermindering toegepast op de belasting voor vrachtwagens, waarbij de exacte teruggaaf afhankelijk is van de samenstelling van het wagenpark. De regeling wordt beperkt en steeds minder gebruikt. In 2015 waren er 60 gebruikers; in 2020 nog 45 gebruikers. Bij de inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing wordt het financiële belang van de regeling nog verder beperkt. Vanaf dat moment is het mrb-tarief voor een vrachtauto tot 12 ton nihil en het tarief voor vrachtauto's zwaarder dan 12 ton teruggebracht tot het minimum wat uit hoofde van bijlage I van de Eurovignetrichtlijn wordt voorgeschreven.²⁵ Voorgesteld wordt dan ook de teruggaafregeling bij de inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing te beëindigen.

Artikel XII

Artikel XII (artikel 10 Wet belasting zware motorrijtuigen)

In Nederland is een vignet verplicht voor vrachtwagens met een gewicht van meer dan 12 ton. Via het Eurovignetverdrag²⁶ geven Nederland, Luxemburg en Zweden gezamenlijk één vignet uit. In Nederland wordt uit hoofde van de Wet belasting zware motorrijtuigen uitvoering gegeven aan het eurovignet. Het Eurovignetverdrag en de nationale wetgeving moeten voldoen aan de Eurovignetrichtlijn.²⁷ De Eurovignetrichtlijn is gewijzigd²⁸, waardoor de tariefstructuur van het Eurovignet uiterlijk op 25 maart 2025 moest zijn gedifferentieerd op de CO₂-uitstoot. Via een protocol op het Eurovignetverdrag en de Wet van 26 juni 2024, houdende goedkeuring en uitvoering van het Protocol van 29 maart 2023 te Brussel tot wijziging van het Verdrag van 9

²⁵ Richtlijn 1999/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtwagens (PbEG 1999, L 187).

²⁶ Verdrag van 9 februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Trb. 1994, 69).

²⁷ Richtlijn 1999/62/EG van het Europese parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtoertuigen (PbEG 1999, L 187).

²⁸ Richtlijn (EU) 2022/362 van het Europees Parlement en de Raad van 24 februari 2022 tot wijziging van de Richtlijnen 1999/62/EG, 1999/37/EG en (EU) 2019/520 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan voertuigen (Pb EU 2022, L 69).

februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Trb. 2023, 52) (Stb. 2024, 240) is de gewijzigde Eurovignetrichtlijn geïmplementeerd.

Vastgesteld is dat abusievelijk vijf tarieven zoals deze zijn opgenomen in de Wet belasting zware motorrijtuigen niet overeenkomen met de tarieven waaraan Nederland zich via het Eurovignetverdrag heeft geëncmitteerd. Deze omissie is opgemerkt en kenbaar gemaakt voorafgaande aan de inwerkingtreding van de tarieven bij het Besluit van 10 februari 2025 tot vaststelling van het tijdstip van inwerkingtreding van artikel II van de Wet van 26 juni 2024, houdende goedkeuring en uitvoering van het Protocol van 29 maart 2023 te Brussel tot wijziging van het Verdrag van 9 februari 1994 inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens (Stb. 2025, 41). Vastgesteld is dat Nederland de tarieven dient toe te passen zoals deze binnen het Eurovignetverdrag zijn afgesproken. Voorgesteld wordt de tarieven met terugwerkende kracht te herstellen. De impact is beperkt. In 3 gevallen gaat het om één euro extra voor CO2-emissieklasse 5 met meer dan vier assen. Eerder is voorzien dat in 2025 28 motorrijtuigen in aanmerking komen voor dit tarief. Het dagtarief voor CO2-emissieklasse 2 is ook één euro hoger, maar de verwachting is niet dat er een motorrijtuig van dit tarief gebruik kan maken in 2025. Tenslotte is het maandtarief voor CO2-emissieklasse 1 (EURO VI of schoner) drie euro lager, het lagere tarief levert voor de houders van deze voertuigen die kiezen voor een maandvignet dus een voordeel op.

Artikel XIII

Artikel XIII (artikel 64 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 64, vierde en vijfde lid, Wbm wordt de verwijzing naar de betreffende SBI-codes geactualiseerd. Daartoe wordt de verwijzing naar de SBI2008 vervangen door SBI2025. Aan de wijziging wordt terugwerkende kracht verleend tot en met datum 2025.

Artikel XIV

Artikel XIV (artikel 1:6 van de Algemene douanewet)

Een aantal van de wijzigingen van de Awb in verband met de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv) zijn in strijd met dan wel zijn een herhaling van het direct werkende EU-recht of ander internationaal recht. Met het voorgestelde artikel 1:6 Adw wordt om die reden een aantal artikelen van de Awb niet van toepassing verklaard.

In het voorgestelde artikel 1:6, eerste lid, Adw wordt afdeling 2.3 Awb (verkeer langs elektronische weg) niet van toepassing verklaard voor zover er voor het berichtenverkeer gebruik moet worden gemaakt van elektronische gegevensverwerkingstechnieken ingevolge regelingen als bedoeld in artikel 1:1 Adw of dat die regelingen een andere wijze van berichtenverkeer toelaten.

Alhoewel in het geval van rechtstreeks werkend EU-recht en ander rechtstreek werkende internationaal recht dat recht automatisch voorgaat wordt toch voorgesteld in artikel 1:6, eerste lid, Adw afdeling 2.3 Awb expliciet uit te sluiten indien regelingen als bedoeld in artikel 1:1 Adw voorschrijven dat gebruik wordt gemaakt van elektronische gegevensverwerkingstechnieken. In de Adw is het de gebruikelijke systematiek dat in het geval dat de betreffende materie eveneens is

geregeld in direct werkend internationaal recht, waaronder EU-recht, de toepassing van de betreffende Awb-bepaling voor de duidelijkheid wordt uitgezonderd. Daarmee wordt ook de strijdigheid met rechtstreeks werkend EU-recht of ander rechtstreeks werkende internationaal recht voorkomen.

Voor het rechtstreeks werkend EU-recht kan onder andere worden gedacht aan de Europese en nationale elektronische gegevensverwerkingssystemen van de douane. De rechtstreekse werking van in artikel 1:1 Adw bedoelde Europese regelingen verhindert dat de lidstaten daarvan afwijken. Een voorbeeld van Europees elektronisch gegevensverwerkingstechniek is Single Window Certex. Omdat deze gegevensverwerkingssystemen dynamisch en vrijwel continu aan verandering onderhevig zijn, is het ondoenlijk om een limitatieve opsomming van de betreffende elektronische gegevensverwerkingstechnieken in de wet of lagere regelgeving op te nemen. Voor een overzicht en tijdspad van de Europese elektronische systemen wordt onder meer verwezen naar het Uitvoeringsbesluit (EU) 2023/2879 van de Commissie van 15 december 2023 tot vaststelling van het werkprogramma voor de ontwikkeling en de uitrol van de elektronische systemen waarin het DWU voorziet. In het voorgestelde artikel 1:6, tweede lid, Adw wordt daarom verwezen naar de in artikel 1:1 Adw bedoelde regelingen die het gebruik van elektronische gegevensverwerkingstechnieken verplichten en niet naar de elektronische gegevensverwerkingstechnieken zelf. Dat maakt het voorgestelde artikel 1:6 Adw toekomstbestendig. Dat geldt ook met het oog op (eventuele toekomstige) verdragen waarin bepaald kan worden hoe met de inspecteur moet worden gecommuniceerd.

Ook wordt in het voorgestelde artikel 1:6, eerste lid, Adw opgenomen dat als in genoemde internationale regelingen een andere wijze van berichtenverkeer is toegelaten afdeling 2.3 Awb eveneens wordt uitgesloten. Hierbij kan worden gedacht aan de mogelijkheid voor een reiziger die vanuit een derde land in Nederland de EU binnenkomt aangifte te doen door te gaan via het groene kanaal (aangifte door middel van een handeling). Daarnaast kan niet worden verlangd dat een papieren document dat is afgegeven in een ander land, ook al mocht dat ook de vorm hebben mogen aannemen van een elektronische bericht, alhier zou moeten worden omgezet in een elektronisch bericht. Voorbeelden van papieren documenten zijn het TIR-carnet, het ATA-carnet of oorsprongsbescheiden.

In het voorgestelde artikel 1:6, tweede lid, Adw wordt de mogelijkheid gecreëerd om in afwijking van de artikelen 2:7, 2:8 en 2:13 Awb soorten van berichten waarvoor en omstandigheden waaronder kunnen worden aangewezen waarbij het berichtenverkeer anders kan plaatsvinden dan langs elektronische weg.

Voorbeelden hiervan zijn vrijstellingsverzoeken voor diplomaten en vrijstellingsverzoeken voor militaire goederen. In al die gevallen is het op dit moment niet mogelijk om ze anders dan op papier in te dienen en te behandelen dan wel geldt dat deze verplicht op papier moeten worden ingediend.

In het voorgestelde artikel 1:6, derde lid, Adw wordt titel 5.2 Awb niet van toepassing verklaard. Dit derde lid bevat de huidige uitzondering, een inhoudelijke wijziging wordt hierbij niet beoogd. Tot slot wordt voorgesteld artikel XIV op hetzelfde tijdstip in werking te laten treden als artikel I, onderdeel D, Wmebv. Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie is de beoogde inwerkingtredingsdatum van artikel I, onderdeel D, Wmebv 1 januari 2026. Dit wordt geregeld in artikel XXVII, tweede lid.

Artikel XVIII

Artikel XVIII (afdeling 2.3 van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer)

In het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet dat de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb niet al met ingang van de beoogde datum van 1 januari 2026 volledig door de Belastingdienst kan worden uitgevoerd en voor de Belastingdienst dus tot en met 31 december 2029 gedeeltelijk buiten toepassing moet blijven. De voorgestelde maatregel bepaalt daartoe voor welke situaties de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb niet van toepassing is. De voorgestelde maatregel is tijdelijk van aard omdat zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie de Belastingdienst de komende jaren toewerkt naar de situatie waarin de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb volledig kan worden uitgevoerd. Er is gekozen om voormelde materie in één bepaling op te nemen in plaats van in meerdere bepalingen in verscheidene wetten. De reden hiervoor is tweeledig. Ten eerste is dit als beginscenario het meest overzichtelijke alternatief. Daar komt bij dat latere wijzigingen, bijvoorbeeld doordat de Belastingdienst door verbeteringen van de ICT-infrastructuur aan bepaalde artikelen van de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb wel kan voldoen, slechts in één artikel hoeven te worden doorgevoerd. Dit bevordert dus ook de overzichtelijkheid in latere jaren. Ten tweede is de voorgestelde maatregel tijdelijk van aard. Dat maakt opname in een wetsvoorstel als het voorliggende opportuun.

Artikel XVIII, eerste lid, zondert bepaalde wetten en regelingen als zodanig uit van toepassing van de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb. Reden daarvoor is dat het berichtenverkeer bij deze wetten en regelingen vrijwel geheel op papier verloopt en de overige verplichtingen die de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb oplegt, zoals de elektronische notificatieplicht van artikel 2:10 Awb om die reden evenmin kunnen worden uitgevoerd. Voor de in artikel I, eerste lid, opgenomen wetten en regelingen is het daarom nodig dat de 'oude' afdeling 2.3 Awb blijft gelden, dat wil zeggen: afdeling 2.3 Awb voordat deze door artikel I, onderdeel D, Wmebv wordt gewijzigd. De in artikel XVIII, eerste lid, vermelde Wet compensatie wegens selectie aan de poort (Wcsp) betreft geen heffing in de zin van artikel 1, eerste lid, AWR maar het ambtshalve verlenen van compensatie. Daardoor wordt de Wcsp niet bestreken door het met de Wet EBV ingevoerde artikel 3a AWR, in welk artikel voor het formele berichtenverkeer een van afdeling 2.3 Awb afwijkend regime is opgenomen dat nader is uitgewerkt in de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst (Regeling EBB). Dat betekent dat voor de Wcsp zonder nadere regeling de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb zou gaan gelden. Daarom wordt de Wcsp in het voorgestelde artikel uitgezonderd. Artikel XVIII, eerste lid, vermeldt verder de Wet hersteloperatie toeslagen. In artikel XVIII, eerste lid, worden tevens regelingen uitgezonderd die hun grondslag niet vinden in een belastingwet in de zin van de AWR maar die wel door een functionaris van de Belastingdienst worden uitgevoerd. Daarbij valt te denken aan de Tijdelijke subsidieregeling tegemoetkoming blokaansluitingen. Deze ministeriële regeling is - in reactie op de energiecrisis van 2021 en 2022 - onder beleidsverantwoordelijkheid van het toenmalige Ministerie voor Klimaat en Energie tot stand gekomen aangezien zij is gegrond op artikel 3 van de Kaderwet EZK- en LNV-subsidies, maar de uitvoering daarvan is gelet op artikel 7, eerste lid, van die regeling in mandaat aan de directeur-generaal Belastingdienst opgedragen. Ten slotte worden in artikel XVIII, eerste lid, de regelingen uitgezonderd betreffende het verlenen van uitstel van betaling van belastingschulden die zijn

ontstaan als gevolg van de COVID-19-pandemie. Dit ziet op de maatregelen die tot doel hadden door de coronacrisis getroffen belastingschuldigen tegemoet te komen door aan hen onder voorwaarden uitstel van betaling van belastingschulden te verlenen en met hen een eventuele betalingsregeling te treffen. Deze maatregelen worden door de ontvanger uitgevoerd en zijn beschreven in het Besluit noodmaatregelen coronacrisis. Het gaat aldus alleen om schulden ter zake van rijksbelastingen in de zin van artikel 2, eerste lid, onderdeel a, IW 1990.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de in artikel XVIII, eerste lid, vermelde wetten en regelingen naar hun aard tijdelijk zijn.

Artikel XVIII, tweede lid, geeft voor artikel 2:7 eerste lid van de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb aan in hoeverre dat artikel niet van toepassing is. Voor zowel het inkomende als uitgaande berichtenverkeer in de zin van artikel XVIII tweede lid geldt het van afdeling 2.3 Awb afwijkende regime van de Wet EBB. De Wet EBB hanteert als uitgangspunt namelijk: digitaal, tenzij. De Wet EBB geeft dus geen keuze tussen elektronisch en papieren berichtenverkeer. De afwijking van de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb komt tot uitdrukking door in de AWR, Awir en IW 1990 expliciet af te wijken van artikelen 2:7, tweede lid, en 2:8 Awb. Deze bepalingen hoeven daarom geen vermelding. Er is in lijn met de formulering van artikel 2:7 Awb in artikel XVIII, tweede lid, aanhef, gekozen voor het gebruik van het woord 'met', waardoor een opsomming van personen tussen wie en het bestuursorgaan berichtenverkeer plaatsvindt, achterwege kan blijven. Artikel 2:7, eerste lid, Awb wordt in artikel XVIII, tweede lid uitgezonderd, om buiten twijfel te stellen dat gelet op de Wet EBB kan worden voorgeschreven dat formeel berichtenverkeer uitsluitend langs elektronische weg geschiedt, zoals bijvoorbeeld suppletieaangiften in de omzetbelasting, en omdat voor niet alle berichtenstromen de elektronische weg per 1 januari 2026 mogelijk is. Bij ministeriële regeling, de Regeling Elektronisch berichtenverkeer (Regeling EBV), kan worden bepaald op welke manier het berichtenverkeer plaatsvindt. Het digitaal kunnen inzenden van berichten door burgers en bedrijven is voor de meeste (en meest voorkomende) berichtenstromen al geruime tijd mogelijk, zoals voor de aangifte Inkomstenbelasting of BTW. Voor een aantal berichtenstromen geldt echter dat het digitaal kunnen inzenden nog niet mogelijk is. Deze berichtenstromen zullen de komende jaren via een roadmap gefaseerd worden gedigitaliseerd. Voorbeelden van deze berichtenstromen zijn de kolenbelasting en het aanvragen van een nummer voor belastingconsulenten (beconnummer). De Belastingdienst heeft gekeken naar mogelijkheden om de keuze voor deze berichtenstromen al eerder mogelijk te maken middels bijvoorbeeld e-mailverzending of een uploadmogelijkheid. Vanwege de veiligheidsstandaarden die de Belastingdienst in acht moet nemen en de tijd die het bouwen van een tijdelijke uploadmogelijkheid in beslag neemt heeft de Belastingdienst gekozen voor een structurele oplossing, die enerzijds veilig en betrouwbaar is voor burgers, bedrijven en hun intermediairs en daarnaast goed, snel en foutloos werkt. Voorgesteld wordt artikel XVIII per 1 januari 2026 in werking te laten treden.

Artikel XX

Artikel XX, onderdeel A (artikel 70b van de Invorderingswet 1990)

Per 1 januari 2023 is het beleid inzake uitstel van betaling bij schrijnende situaties rondom erfbelastingsschulden – dat sinds 1 juli 2021 tijdelijk in de Leidraad Invordering 2008 was opgenomen – vervangen door het nieuwe artikel 25, eenentwintigste lid, IW 1990. Bij deze

wijziging werd het oorspronkelijke eenentwintigste lid vernummerd tot het tweeëntwintigste lid. Hierbij is echter per abuis de verwijzing in artikel 70b, tweede lid, IW 1990 niet overeenkomstig aangepast. Met de voorgestelde wijziging wordt deze verwijzing alsnog met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 aangepast. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel XX, onderdelen B en C (artikelen 70g en 70h van de Invorderingswet 1990)

Per 1 januari 2025 zijn de artikelen 70g en 70h IW 1990 in de IW 1990 opgenomen. Uit de toelichting blijkt dat gedurende het uitstel van betaling geen verrekening mogelijk is, tenzij de belastingschuldige hierom verzoekt – in overeenstemming met artikel 24, zesde lid, IW 1990. Per abuis is echter in de artikelen 70g, vijfde lid, en 70h, vijfde lid, IW 1990 vermeld dat artikel 24, zevende lid, IW 1990 van overeenkomstige toepassing is. Met de voorgestelde wijziging van de artikelen 70g en 70h IW 1990 wordt deze verwijzing alsnog met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025 aangepast. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel XXI

Artikel XXI (artikel IV van de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025)

De Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 bevat onder andere een maatregel waardoor de reikwijdte van de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) wordt beperkt tot gewone aandelen die een belang van minimaal 5% van het geplaatste aandelenkapitaal vertegenwoordigen.²⁹ Die maatregel treedt in werking op het moment waarop twee maatregelen uit de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024, de zogenoemde familietoetsmaatregel en de verruiming van de verwateringsregeling, op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treden. Per abuis staat een van de wijzigingsopdrachten die nodig zijn om de reikwijdte van de BOR te beperken twee keer in de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025, met een keer een onjuiste inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2026. In artikel XXI, onderdeel 1, wordt voorgesteld de wijzigingsopdracht met de onjuiste inwerkingtredingsdatum te laten vervallen.

Op grond artikel IV, onderdeel C, onder 3, van de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 wordt met ingang van 1 januari 2026 een vijfde lid ingevoegd in artikel 35e SW 1956.³⁰ In dat vijfde lid staat een onjuiste verwijzing naar een zin van artikel 35c, vijfde lid, SW 1956. In artikel XXI, onderdeel 2, wordt voorgesteld de verwijzing aan te passen zodat naar de juiste zin wordt verwezen.

In de voorgestelde inwerkingtredingsbepaling is opgenomen dat artikel XXI toepassing vindt voordat de betreffende wijzigingsopdrachten in de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 toepassing vinden

Artikel XXIV

Artikel XXIV (artikel 25 van de Wet inkomstenbelasting BES)

²⁹ Artikelen I, onderdelen A, onder 1 tot en met 6 en 8, Aa en B, onder 1 en 2, en III, onderdelen B, onder 1 tot en met 5, 7 en 8, Ba en C, onder 1, subonderdeel a, tweede zijn, en subonderdelen b tot en met d, 2 en 3, van de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025.

³⁰ Zie artikel IV, onderdeel C, onder 3, van de Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025.

Artikel 25, tweede lid, Wet inkomstenbelasting BES (Wet IB BES) bevat de berekening van de tabelcorrectiefactor die wordt gebruikt voor de jaarlijkse inflatiecorrectie van de in artikel 24, derde lid, Wet IB BES opgenomen ouderentoeslag, de schijfgrenzen in de in artikel 24a, eerste lid, Wet IB BES opgenomen tarieftabel en de premiegrens, bedoeld in artikel 24a, zevende lid, Wet IB BES. De tabelcorrectiefactor wordt berekend door één te delen met de prijsindexverhouding. Deze prijsindexverhouding is de verhouding van het gemiddelde van de prijsindexcijfers van de gezinsconsumptie, zoals berekend door het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS), betrekking hebbende op de achttiende tot en met de zevende aan het kalenderjaar voorafgaande maand en het gemiddelde van die prijsindexcijfers, betrekking hebbende op de dertigste tot en met de negentiende aan het kalenderjaar voorafgaande maand.

In artikel 25, tweede lid, Wet IB BES is onder meer de verdeelsleutel opgenomen die wordt gebruikt voor de bepaling van het gewogen gemiddelde van de afzonderlijke prijsindexcijfers voor de BES-eilanden aan de hand van het aantal inwoners van die eilanden. Met de voorgestelde wijziging van genoemd tweede lid wordt geregeld dat de verdeelsleutel aan de hand van de laatst bekende inwonersaantallen wordt aangepast, te weten de bewonersaantallen per 1 januari 2025 zoals vastgesteld door het CBS.

Artikel XXV

Artikel XXV (artikel LVIIIA van het Belastingplan 2025)

Met betrekking tot het Belastingplan 2025 is een amendement van het lid Grinwis c.s. ingediend.³¹ dat gelet op de toelichting³² onder andere beoogt het bedrag van de in artikel 3.127, derde lid, Wet IB 2001 voor lijfrentepremies opgenomen aftoppingsgrens voor de jaren 2025 en 2026 niet te indexeren. Die indexatie is geregeld in artikel 10.2b, eerste lid, Wet IB 2001. In de wettekst van het amendement is echter per abuis opgenomen dat artikel 10.2b, vierde lid, Wet IB 2001 voor de kalenderjaren 2025 en 2026 geen toepassing vindt. Genoemd vierde lid ziet echter op de indexatie van het bedrag van de eveneens in artikel 3.127, derde lid, Wet IB 2001 voor lijfrentepremies opgenomen franchise en niet op de indexatie van het bedrag van de aftoppingsgrens. Voorgesteld wordt deze omissie met terugwerkende kracht te herstellen tot en met 1 januari 2025. In de Bijstellingsregeling directe belastingen 2025 is conform de duidelijke bedoeling van het amendement per 1 januari 2025 het bedrag van de genoemde aftoppingsgrens niet aangepast en het bedrag van de genoemde franchise wel. Voor de uitvoeringspraktijk en voor belastingplichtigen heeft deze terugwerkende kracht dan ook geen gevolgen.

Artikel XXVI

Artikel XXVI (Artikel XVIII van de Overige Fiscale Maatregelen 2026)

De Belastingdienst werkt de komende jaren aan de hand van een road map aan het gefaseerd volledig invoeren van de Wmebv. De Belastingdienst is hierbij (mede) afhankelijk van de diverse

³¹ Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 90.

³² Naast de toelichting op het amendement is ook de verwijzing in het amendement naar artikel 18ga, tweede lid, Wet LB 1964 een bevestiging van de genoemde bedoeling van het amendement.

middelketens die met overvolle IV-portfolio's zitten. Gedurende die jaren is het van belang het in artikel XVIII, tweede lid genoemde artikel uit te zonderen. Het is de bedoeling dat de invoering per 1 januari 2030 is voltooid. Daarom wordt voorgesteld te bepalen dat de uitzondering als opgenomen in het voorgestelde artikel XVIII, tweede lid met ingang van die datum vervalt. Vanaf 1 januari 2030 dient de Belastingdienst dus aan alle bepalingen van de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb te voldoen. Omdat de in het voorgestelde artikel XVIII, eerste lid, opgenomen uitzondering een permanent karakter heeft, dient dit lid niet te vervallen. Daarom blijft dit lid buiten de voorgestelde vervalbepaling.

Artikel XXVII

Artikel XXVII (inwerkingtreding)

Dit artikel regelt de inwerkingtreding. Voor een aantal wijzigingen is voorzien in een inwerkingtreding met terugwerkende kracht of met een latere datum, overgangsrecht of een afwijkende volgorde. Waar dat het geval is, is dat toegelicht bij de toelichting op de betreffende onderdelen.

De Staatssecretaris van Financiën,