37023 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige Fiscale Maatregelen 2027)

Nota naar aanleiding van het verslag

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN.....2
1. Inleiding.....2
2. Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting.....2
3. Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's.....3
4. Verduidelijking begrip publieke middelen in onderwijs- en onderzoeksvrijstelling 11
5. Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteiten 12
6. Verduidelijking in de CO_2-heffing glastuinbouw.....14
7. Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen.....15

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van D66, PRO, VVD, PVV, CDA, ChristenUnie en SGP.

2. Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom bij de voorgestelde uitsluiting van de samenloop van de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang en een fictief regulier voordeel geen onderscheid wordt gemaakt tussen de volgende twee situaties: [1] de erfgenaam die binnen 24 maanden na het overlijden een nieuwe, bovenmatige schuld bij de vennootschap aangaat om daarmee de erfbelasting te voldoen; en [2] de erfgenaam die de bovenmatige schuld niet zelf is aangegaan maar op grond van erfrecht heeft verkregen. Volgens deze leden kan de erfgenaam in de tweede situatie, nu hij niet zelf bij de vennootschap heeft geleend, ook niet door de Wet excessief lenen worden ontmoedigd om nieuwe schulden bij de vennootschap aan te gaan. Daarnaast vragen deze leden hoe de heffing bij de erfgenaam in de tweede situatie zich verhoudt tot het doel van de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap. Verder vragen deze leden of hierdoor overkill kan ontstaan en zo ja, hoe het kabinet die gaat wegnemen.
De erfgenaam in de tweede situatie heeft, ondanks dat hij zelf geen schuld bij de vennootschap is aangegaan, uiteindelijk wel een schuld bij deze vennootschap. De schuld van de erflater wordt door het erfrecht immers een schuld van de erfgenaam. Zowel de erfgenaam in de eerste als in de tweede situatie hebben daarmee een schuld aan de vennootschap. De fiscale gevolgen zijn voor beide erfgenamen dan ook hetzelfde. Bij beide erfgenamen tellen deze schulden mee bij de bepaling van het bovenmatig deel van de schuld per einde kalenderjaar en zal ten aanzien van deze schulden een fictief regulier voordeel in aanmerking worden genomen. Hiermee wordt ook conform de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap het aflossen van de excessieve schuld door de erfgenaam gestimuleerd. Het is niet wenselijk dat de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang op deze fictieve voordelen kan worden toegepast. Het past bij de doelstelling van genoemde wetgeving om het fictief regulier voordeel niet in aanmerking te laten komen voor een uitgestelde heffing op basis van de genoemde faciliteit. Vanuit deze gedachte is volgens het kabinet geen sprake van overkill, maar wordt met deze maatregel beoogd om een onevenwichtigheid te herstellen door tegelijkertijd dubbele heffing bij de erfgenamen te voorkomen.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet herkent dat gebruik wordt gemaakt van de mazen in de fiscale wetgeving en of er voorbeelden bekend zijn van dit soort ongewenste effecten. Ook vragen zij of het kabinet bereid is om nader te bezien hoe dit soort mazen in de wet gedicht kunnen worden.

Het kabinet is voortdurend alert op signalen over mazen in de wetgeving en probeert deze zo snel mogelijk aan te pakken, zoals de box 2-maatregel in de Overige fiscale maatregelen (OFM2027). Hiermee wordt een onduidelijkheid met mogelijk onwenselijke uitkomsten, zoals het importeren van een latent verlies, voorkomen. Ook is het kabinet alert op signalen over mogelijke belastingconstructies, onder andere door in gesprek te blijven met de Belastingdienst. Het kabinet stelt zich telkens de vraag of deze constructies daadwerkelijk zo zijn beoogd en of deze maatschappelijk wenselijk zijn. Het is belangrijk voor de legitimiteit van het belastingstelsel dat mensen en bedrijven de belasting betalen zoals deze is beoogd. Het kabinet stuurt jaarlijks bij de Voorjaarsnota de bijlage met opmerkelijke belastingconstructies mee. Het doel van het jaarlijks presenteren van de lijst met belastingconstructies is concreet en transparant te maken hoe het belastingstelsel in de praktijk kan uitpakken. Deze transparantie vindt het kabinet een groot goed. Daarbij wordt ook gekeken naar eventuele beleidsopties om constructies zo gericht en efficiënt mogelijk aan te pakken. Het daadwerkelijk aanpakken van een constructie vergt altijd een politieke weging, omdat het dichtzetten van een constructie ook neveneffecten met zich mee kan brengen. Het kabinet let bij de aanpak in elk geval op proportionaliteit, juridische houdbaarheid en de uitvoerbaarheid van een mogelijke aanpak. Oplossingsrichtingen zijn niet altijd eenvoudig en vereisen vaak nader onderzoek en vergen daarmee soms een lange adem.

3. Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's

De leden van de fractie van D66 stellen de vraag wat een structurele uitzondering voor vervangend vervoer betekent voor de prikkel om vervangende auto's te elektrificeren. Daarnaast vragen zij of het kabinet bereid is beide uitzonderingen (tijdelijk en vervangend vervoer) een einddatum te geven. De structurele uitzondering voor vervangend vervoer (gedurende ten hoogste 14 dagen per onderhouds-/reparatieperiode) is bedoeld om werkgevers te ontzien als een personenauto tijdelijk wordt vervangen door een fossiele personenauto tijdens onderhoud. Deze uitzondering verzwakt de prikkel om vervangende auto's te elektrificeren, omdat werkgevers/garagebedrijven niet verplicht zijn om een elektrische vervangende auto aan te schaffen zolang ze binnen de 14 dagen blijven. Anderzijds voorkomt deze uitzondering ook dat in eenzelfde periode ten behoeve van eenzelfde werknemer voor twee fossiele personenauto's pseudo-eindheffing verschuldigd is. Daarom stelt het kabinet een structurele uitzondering voor. Een einddatum introduceren voor deze uitzondering zou ten slotte ook geen significant extra CO2-effect opleveren, aangezien de vervangende periode kort is. De tijdelijke uitzondering voor incidenteel vervoer (ten hoogste 7 aaneengesloten dagen per auto per werkgever per kalenderjaar) is juist beperkt in de tijd (tot en met 31 december 2030), omdat het ook van de verhuursector wordt verwacht dat ze

geleidelijk hun auto's elektrificeren. De periode tot en met 31 december 2030 geeft hen daarvoor voldoende gelegenheid.

De leden van de fractie van D66 vragen of de mkb-toets, zoals geadviseerd door het Adviescollege toetsing regeldruk (ATR), is uitgevoerd voor de nieuwe uitzonderingen in de pseudo-eindheffing. Aansluitend vragen de leden van de fractie van het CDA of er nog een mkb-toets wordt uitgevoerd.
Het ATR heeft in zijn toetsing geadviseerd om een mkb-toets uit te voeren om inzichtelijk te maken of de voorwaarden en controlebehandelingen van de voorgestelde uitzonderingen (tijdelijke huur, vervangend vervoer, lesauto's) in de praktijk werkbaar zijn door middel van een mkb-toets. Deze uitzonderingen zijn tot stand gekomen in overleg met de praktijk. Er is veelvuldig gesproken met verschillende stakeholders, adviseurs en (vertegenwoordigers van) werkgevers. Daarbij is in overweging genomen dat een uitzondering weliswaar kan leiden tot extra administratieve lasten, maar wel kan bijdragen aan draagkracht voor deze heffing. De mkb-toets wordt komend jaar uitgevoerd om te bezien of de uitzonderingen werkbaar zijn in de praktijk.

De leden van de fractie van de VVD verzoeken te bezien of een uitzondering voor tijdelijk vervoer op werknemersniveau (in plaats van kentekenniveau) de voorkeur verdient voor het vormgeven van deze uitzondering in de pseudo-eindheffing, om de uitvoerbaarheid voor werkgevers te verbeteren. Als dit niet mogelijk is, vragen zij of het kabinet andere mogelijkheden ziet om de administratieve lasten te verminderen. De NOB stelt voor om de uitzondering voor incidentele huurauto's te koppelen aan de werknemer, in plaats van het kenteken. Doel hiervan is om de administratieve verplichtingen die horen bij deze uitzondering te verlichten. Het koppelen van de uitzondering aan de werknemer brengt andere uitvoeringsproblemen met zich mee en ook een stijging in kosten en administratie voor inhoudingsplichtigen als een auto aan meerdere werknemers ter beschikking wordt gesteld op eenzelfde dag. Het kabinet heeft niet gekozen voor een uitzondering op werknemersniveau, omdat de pseudo-eindheffing is gebaseerd op een belastingheffing bij de werkgever over de door hem terbeschikkinggestelde auto's. Aan welke werknemer de auto ter beschikking is gesteld is bij de gekozen systematiek voor de pseudo-eindheffing niet van belang. Dit betekent ook dat de pseudo-eindheffing één keer verschuldigd is als de werkgever een fossiele personenauto aan meerdere werknemers ter beschikking stelt voor privégebruik. Daarnaast zou een uitzondering per werknemer (bijvoorbeeld 7 dagen per werknemer per jaar) ruimer zijn en niet aansluiten bij de doelstelling van de uitzondering. De bedoeling is namelijk om kortdurende, incidentele huur (bijvoorbeeld bij verhuurbedrijven) tijdelijk uit te zonderen, zodat de verhuursector ook geleidelijk kan elektrificeren. Het is bijvoorbeeld niet de bedoeling om poolauto's (auto's in het bezit van een werkgever die structureel door meerdere werknemers of opvolgend door meerdere werknemers wordt gebruikt) of vaste

terbeschikkingstellingen mee te nemen in deze uitzondering. Bovendien zal de uitzondering voor incidentele huur naar verwachting relatief weinig voorkomen, omdat de regeling niet geldt als een elektrische auto tijdelijk wordt gehuurd en ook niet relevant is als de verhuurauto alleen zakelijk wordt gebruikt of al eerder dan 2027 ter beschikking is gesteld aan de betreffende werkgever. Het kabinet gaat ervan uit dat werkgevers zich aan bestaande wet- en regelgeving houden, en dat met de gekozen grenzen voor het gebruik van de uitzondering voor tijdelijke verhuur de administratieve lasten beperkt zijn. Werkgevers dienen namelijk bij het ter beschikking stellen van een auto van de zaak altijd bekend te zijn welke auto (inclusief kenteken) zij ter beschikking stellen. Ook als een werkgever geen bijtelling voor privégebruik van een werknemer toepast dient de werkgever ofwel zelf aan te kunnen tonen dat de werknemer minder dan 500 kilometer op jaarbasis voor privédoeleinden gebruikmaakt van de auto, vaak door middel van een sluitende kilometeradministratie, dan wel dient de werkgever over een verklaring geen privégebruik auto te beschikken. Op deze verklaring is ook het kenteken van de auto opgenomen. Het kabinet ziet op dit moment geen noodzaak en mogelijkheden om met een gelijke effectiviteit de uitzondering zodanig aan te passen om een administratieve lastverlichting te realiseren.

De leden van de fractie van de VVD vragen om verduidelijking over de toepassing van het overgangsrecht bij een wijziging van inhoudingsplichtige, met name in concernverhoudingen, fusies en overnames, om rechtszekerheid te bevorderen. Het kabinet stelt voor het overgangsrecht te verlengen tot en met 31 december 2030. Het overgangsrecht is van toepassing als een inhoudingsplichtige een fossiele personenauto vóór 1 januari 2027 voor het eerst ter beschikking heeft gesteld aan een van diens werknemers. Als de fossiele personenauto van werkgever wisselt, vervalt in beginsel het overgangsrecht en is de nieuwe werkgever pseudo-eindheffing verschuldigd als de auto ook voor privégebruik ter beschikking wordt gesteld. Echter, in de situatie dat een nieuwe werkgever (werkgever met een ander loonheffingennummer) in de plaats treedt van de oude werkgever, bijvoorbeeld vanwege een fusie of overname, blijft het overgangsrecht van toepassing. Als sprake is van een overgang van onderneming als bedoeld in artikel 7:662 van het Burgerlijk Wetboek, dan gaan op grond van artikel 7:663 BW de rechten en plichten die voortvloeien uit de arbeidsovereenkomst van rechtswege over naar de nieuwe inhoudingsplichtige. In dat geval blijft het overgangsrecht van toepassing[1]. In het geval de rechten en plichten die voortvloeien uit de arbeidsovereenkomst bij een fusie of overname niet van rechtswege overgaan op de nieuwe inhoudingsplichtige vervalt het overgangsrecht. In de Nieuwsbrief Loonheffingen 2027 en het Handboek Loonheffingen 2027 wordt verduidelijkt wanneer overgangsrecht blijft bestaan, en wanneer dit komt te vervallen.

[1] Hoge Raad van 24 mei 2024, ECLI:NL:HR:2024:746.

De leden van de fractie van de VVD vragen of en onder welke voorwaarden een vrijwillige aanmelding als inhoudingsplichtige kan worden beëindigd. De Wet op de loonbelasting 1964 bevat voorwaarden voor in het buitenland gevestigde werkgevers als zij zich vrijwillig willen aanmelden als inhoudingsplichtige, maar bevat geen expliciete wettelijke grondslag voor het beëindigen hiervan. Dat zal nog wettelijk worden geregeld.

De leden van de fractie van de PVV vragen hoe het kabinet de implementatie van de pseudo-eindheffing ziet in het licht van de wens om het belasting- en toeslagenstelsel te vereenvoudigen. De pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's draagt niet direct bij aan de vereenvoudiging van het belastingstelsel. Tegelijkertijd moet de eenvoud van het belasting- en toeslagenstelsel altijd worden afgewogen tegen de maatschappelijke meerwaarde van specifieke regelingen en de complexiteit die alternatieve maatregelen om hetzelfde doel te bereiken zouden toevoegen. Daarom heeft het kabinet er alles afwegende toch voor gekozen om deze regeling in te voeren. Uit de eerste signalen lijkt deze heffing ook heel effectief in het bereiken van het gestelde doel. Het kabinet heeft vorig jaar bij de totstandkoming van deze regeling bewust gekozen voor een robuuste vormgeving met een zo beperkt mogelijk aantal uitzonderingen om de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's zo eenvoudig mogelijk vorm te geven. Echter, op grond van aanvullende gesprekken met verschillende stakeholders bleek er behoefte te bestaan aan uitzonderingen.
Daarnaast willen de leden van de fractie van de PVV weten of het kabinet erkent dat de voorwaarde van maximaal één huur per kalenderjaar kleine verhuurbedrijven harder raakt dan grote, en hoe zij hierop reflecteert. Ook de leden van de fractie van de SGP vragen of deze voorwaarde niet tot grote problemen leidt, zeker bij kleinere autoverhuurbedrijven. Het kabinet denkt dat juist de kleine verhuurbedrijven minder geraakt worden door de voorwaarde van maximaal één huur per kalenderjaar. Dat komt omdat een klein verhuurbedrijf over minder auto's beschikt om te verhuren. Het gevolg hiervan is dat een werkgever die een auto tijdelijk huurt bij een klein verhuurbedrijf, vaker gebruik zal kunnen maken van het overgangsrecht. Als een fossiele huurauto namelijk reeds vóór 1 januari 2027 door een werkgever ter beschikking is gesteld aan een werknemer, dan geldt voor deze betreffende huurauto ook het overgangsrecht als deze werkgever diezelfde huurauto in de periode 2027 tot en met 31 december 2030 huurt.
Tot slot vragen de leden van de fractie van de PVV hoe het kabinet aankijkt tegen de praktische uitwerking van de uitzonderingen, gelet op de complexiteit en doeltreffendheid. Het kabinet verwacht dat de praktische uitwerking van de uitzonderingen de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's complexer maken. Toch zijn deze uitzonderingen bewust voorgesteld om onevenredige uitkomsten voor specifieke groepen (bijvoorbeeld verhuurbedrijven en rijscholen) te voorkomen, zonder afbreuk te doen aan de doeltreffendheid van de maatregel. De Belastingdienst verwacht dat de uitzonderingen extra werk met zich meebrengen,

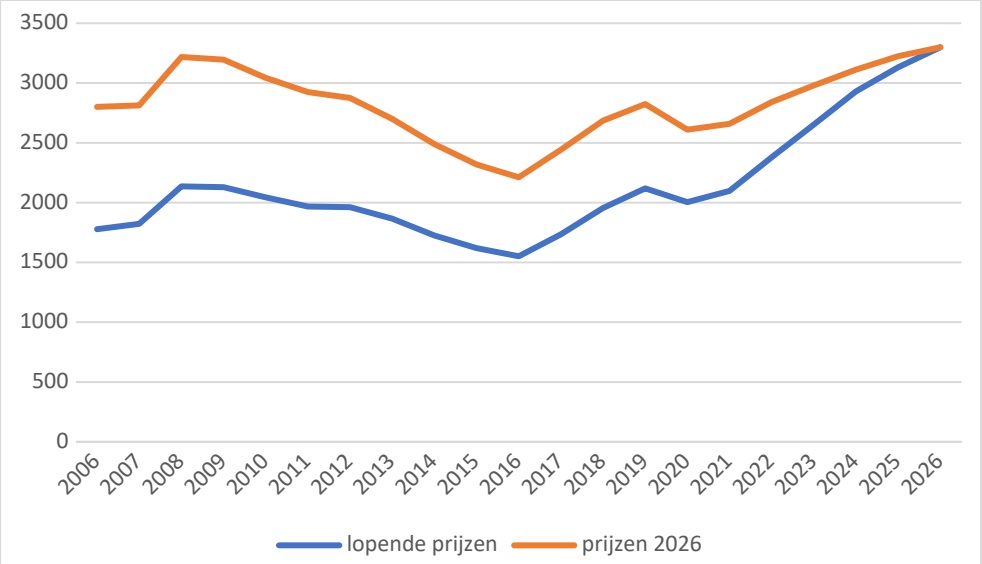
zoals het controleren of een huurauto al eerder in een kalenderjaar is ingezet. Toch verwacht de Belastingdienst dat de positieve en negatieve effecten elkaar in evenwicht houden. Werkgevers moeten als zij gebruik willen maken van een uitzondering administratief bijhouden of een uitzondering van toepassing is. Dit vergt extra inspanning, maar het kabinet benadrukt dat werkgevers op basis van bestaande wet- en regelgeving al beschikken over de benodigde informatie in hun administratie. De doeltreffendheid van de maatregel blijft gewaarborgd, omdat de kernprikkel onveranderd blijft. Uitzonderingen hierop zijn tijdelijk of beperkt, waardoor de stimulans om te elektrificeren behouden blijft.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet bekend is met de signalen uit de praktijk over onbeheersbare kosten voor autobedrijven en verhuurbedrijven door de nieuwe regelgeving, en of zij in gesprek kan gaan met de sector. Daarnaast verzoeken zij het kabinet om de voorstellen van de sector te beoordelen, zoals het toepassen van de pseudo-eindheffing alleen voor vaste terbeschikkingstellingen en het gelijktrekken van termijnen voor incidentele terbeschikkingstellingen (7 dagen, eenmaal per jaar) met die voor vervangend vervoer (14 dagen, meermaals per jaar). Ook de leden van de fractie van de SGP vragen naar het gelijkstellen van de termijnen. In lijn hiermee vragen de leden van de fractie van de SGP ook naar de mogelijkheid om de uitzondering voor incidentele terbeschikkingstellingen uit te breiden door meer dagen per jaar toe te staan, maar de maximale termijn van 7 dagen te behouden. Het kabinet heeft deze voorstellen ontvangen, maar heeft ervoor gekozen de voorstellen niet volledig over te nemen, mede gelet op het behouden van de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling. De sector stelt ten eerste voor om de pseudo-eindheffing de eerste twee jaar alleen in te voeren bij een vaste terbeschikkingstelling, zodat vervangend vervoer tijdelijk volledig wordt uitgezonderd. Het kabinet wil vooropstellen dat voor auto’s die op dit moment ter beschikking worden gesteld, de komende 4 jaar geen pseudo-eindheffing van toepassing is en dat deze ook niet geldt voor bestelauto’s. Daarmee bestaat een ruime overgangstermijn en ruimte om de pseudo-eindheffing te voorkomen. Daarnaast is er geen duidelijke definitie van het begrip ‘vaste ter beschikkingstelling’. Een definitie is wel maakbaar door te kijken naar de periode van een terbeschikkingstelling. Daarom stelt het kabinet voor tijdelijk vervoer van maximaal 7 dagen per kalenderjaar tijdelijk uit te zonderen.
Ten tweede stelt de sector voor om de termijn voor tijdelijk vervoer (7 dagen, eenmaal per kalenderjaar) gelijk te stellen met de termijn voor vervangend vervoer (14 dagen, kan meermaals per kalenderjaar). Het kabinet heeft gekozen voor een termijn voor tijdelijke verhuur van 7 dagen, omdat een groot deel van de huurauto’s maximaal een week worden gehuurd. Daarnaast heeft het kabinet gekozen voor een termijn voor vervangend vervoer van 14 dagen, omdat onderhoud en reparatie aan een auto gemiddeld genomen binnen 2 weken wordt uitgevoerd. Het gelijkstellen van de grens van 7 dagen naar 14 dagen is technisch haalbaar, maar lijkt onnodig. Bovendien zijn de grenzen dan nog niet gelijk omdat

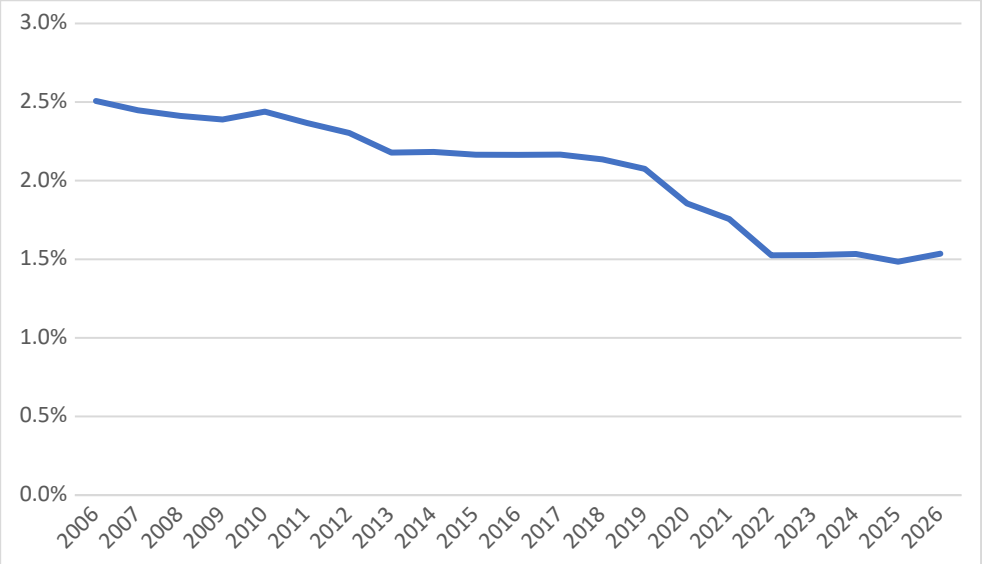
bij de uitzondering voor vervangend vervoer vanaf de vijftiende dag de pseudo-eindheffing voor fossiele auto's geldt, terwijl bij tijdelijk vervoer de uitzondering helemaal niet geldt als de grens van 7 dagen wordt overschreden. Bij overschrijding geldt dan vanaf de eerste dag de pseudo-eindheffing voor fossiele auto's. Ten derde stelt de sector voor dat huurauto's vaker dan één keer per kalenderjaar bij dezelfde werkgever ingezet mogen worden. Het kabinet vindt dit onwenselijk, vanwege een groot risico op ontwijkingsmogelijkheden. In het voorstel is bewust de restrictie opgenomen dat werkgevers een incidentele auto voor een periode van maximaal 7 dagen per jaar ter beschikking mogen stellen voor privégebruik. Daarmee wordt misbruik voorkomen, terwijl kortdurend gebruik (bijvoorbeeld voor pechhulp) mogelijk blijft. Als deze restrictie niet langer geldt, kan de betreffende werkgever veel vaker fossiele huurauto's inzetten. Ten slotte stelt de sector voor om demonstratievoertuigen uit te zonderen van de pseudo-eindheffing. Demonstratievoertuigen vallen alleen onder de heffing als ze ter beschikking zijn gesteld voor privégebruik. Zakelijk gebruik is al uitgezonderd. Een specifieke uitzondering voor demonstratieauto's zou bovendien haaks staan op de doelstelling van de maatregel om emissievrij rijden te stimuleren. Daarom wil het kabinet geen uitzondering introduceren voor demonstratieauto's.

De leden van de fractie van de BBB vragen om een cijfermatig overzicht van de totale bijtellingslast op auto's van de zaak, vergeleken met tien en twintig jaar geleden. Daarnaast willen zij weten hoe hoog de totale opbrengsten uit autobelastingen (bpm, mrb, accijnzen en bijtelling) zijn als percentage van het bruto binnenlands product (bbp), vergeleken met dezelfde periodes. In figuur 1 is de opbrengst uit de bijtelling, oftewel de netto bijtellingslast voor berijders van een auto van de zaak, weergegeven voor de periode 2006-2026 op transactiebasis, zowel in lopende prijzen als in prijzen 2026. Hierbij wordt voor het marginale tarief verondersteld dat de bijtelling de laatste bijtelpost is op het belastbare loon/inkomen. Tot en met 2023 zijn dit realisaties en voor 2024 en 2025 voorlopige cijfers op basis van aangiftes in de loon- en inkomstenbelasting, voor 2026 betreft dit een raming. In de figuur is te zien dat de opbrengst uit de bijtelling afnam tot en met 2016 en daarna weer toenam. Dit komt door het gevoerde beleid: tot en met 2016 golden kortingen in de bijtelling voor (zeer) zuinige benzine- en dieselauto's. Vanaf 2017 gold alleen nog een korting voor nulemissieauto's, en deze korting wordt sinds 2020 stapsgewijs afgebouwd. Doordat de bijtelling voor maximaal 60 maanden geldt, zie je de effecten hiervan geleidelijk in de figuur terug. In figuur Y zijn de opbrengsten uit autobelastingen (bpm, mrb, accijnzen en bijtelling) weergegeven voor de periode 2006-2026 als percentage van het bbp. Tot en met 2025 zijn dit realisaties, voor 2026 betreft dit een raming.

Figuur 1: Opbrengst bijtelling, 2006-2026, in lopende prijzen en in prijzen 2026, in mln euro



Figuur 2: Opbrengst autobelastingen (bpm, mrb, accijnzen en bijtelling) als percentage van het bbp, 2006-2026



De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe het kabinet voorkomt dat de uitzondering van 7 dagen voor verhuur en deelauto's wordt opgerekt door meerdere korte verhuurperiodes. Het kabinet erkent dat de introductie van een uitzondering als risico oprekking met zich meebrengt en heeft daarom een aantal waarborgen ingebouwd, zonder af te doen aan de doelstelling om de verhuursector ook ruimte te geven te elektrificeren. Allereerst geldt de uitzondering van 7 dagen per individuele auto. Als dezelfde auto meerdere keren in een jaar wordt verhuurd aan dezelfde werkgever, geldt de uitzondering niet. Daarbij is het niet van belang aan welke werknemer de werkgever de auto ter beschikking stelt. Een werkgever kan er wel voor kiezen om iedere keer een andere huurauto in te zetten, al dan niet door gebruik te maken van verschillende verhuurbedrijven. Vermoedelijk wegen de

huurkosten op een gegeven moment dan echter niet meer op tegen de keuze om toch te elektrificeren. De Belastingdienst zal via reguliere controles toetsen of de uitzondering terecht is toegepast. Dat kan via een controle van rittenregistraties, huurcontracten, facturen en steekproefsgewijze controles.
Daarnaast vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het verwachte doeltreffendheidseffect van de pseudo-eindheffing nog gebaseerd is op de regeling vóór de versoepelingen, en of het kabinet bereid is dit specifiek te monitoren bij de evaluatie na drie jaar. Het basisdoeltreffendheidseffect (80% overstap naar elektrisch, 0,4 Mton Co2-reductie in 2030) is gebaseerd op de oorspronkelijke regeling zonder versoepelingen. De versoepelingen verminderen het effect licht, maar het kabinet verwacht dat de kernprikkel (12% heffing) voldoende blijft werken.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom alleen handgeschakelde lesauto's zijn uitgezonderd van de pseudo-eindheffing, en niet ook automaatlesauto's. Zij verzoeken de regering om te onderbouwen waarom voor de laatste categorie geen praktisch knelpunt bestaat, en waarom er een verschil zou moeten zijn tussen beide typen transmissies. Het kabinet ziet geen vergelijkbaar knelpunt, omdat de uitzondering is gericht op het behoud van rijvaardigheid (handgeschakeld rijden) en niet op de brandstofsoort. Als specifiek gekozen wordt voor het aanbieden van het leren rijden met automatische transmissie, dan kan de aanbieder ook kiezen voor een niet-fossiele auto. Het kabinet ziet daarom geen reden om automaatlesauto's uit te zonderen.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom ervoor is gekozen om de periode van 7 dagen in relatie tot de tijdelijke verhuur van auto's te laten gelden per kalenderjaar voor elke auto afzonderlijk. Het doel van deze uitzondering is om de verhuursector ook de ruimte te geven om hun wagenpark geleidelijk te elektrificeren. Onder de huidige vormgeving zal een huurauto niet altijd onder het overgangsrecht vallen, omdat een werkgever de betreffende huurauto niet eerder dan 2027 aan een werknemer ter beschikking heeft gesteld. Het kabinet heeft bewust gekozen om de uitzondering te koppelen aan de auto's en te laten gelden per kalenderjaar, vanwege een groot risico op ontwijkingsmogelijkheden. Daarmee wordt misbruik voorkomen, terwijl kortdurend gebruik (bijvoorbeeld voor pechhulp) mogelijk blijft. Als deze restrictie niet langer geldt, kan de betreffende werkgever oneindig vaak fossiele huurauto's inzetten.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het klopt dat voor een auto die in januari voor 7 dagen wordt gehuurd, en in oktober nog eens twee dagen wordt gehuurd, in oktober de pseudo-eindheffing verschuldigd is. De leden van deze fractie vragen of het klopt dat, als er een andere auto wordt gehuurd in oktober, de pseudo-eindheffing niet verschuldigd is, en wat de argumentatie achter dit verschil is. Hiervan is alleen sprake als het gaat om een fossiele personenauto. Vervolgens

is er geen pseudo-eindheffing verschuldigd als de betreffende auto vóór 2027 al eerder ter beschikking is gesteld door de betreffende werkgever. Opvolgend is de pseudo-eindheffing ook niet van toepassing als de auto niet voor privégebruik ter beschikking is gesteld. Als het echter een fossiele personenauto betreft die niet vóór 1 januari 2027 ter beschikking is gesteld door de werkgever, is het inderdaad zo dat de uitzondering niet van toepassing is als de auto meer dan 7 dagen in een kalenderjaar wordt ingezet. Als dezelfde auto in januari en oktober ter beschikking is gesteld, is de pseudo-eindheffing verschuldigd over zowel de maand januari als de maand oktober. Als in oktober een andere auto ter beschikking wordt gesteld, is in beide maanden de pseudo-eindheffing niet van toepassing. Deze keuze heeft het kabinet gemaakt omdat er geen duidelijke definitie van het begrip 'huurauto' is zonder ook andere type auto's zoals poolauto's hierin mee te nemen. Een definitie is wel maakbaar door te kijken naar de periode van een terbeschikkingstelling. Daarom heeft het kabinet gekozen voor een periode van maximaal 7 dagen per auto per kalenderjaar. Als meerdere periodes van 7 dagen per auto per kalenderjaar mogelijk zouden zijn, dan zou dit kunnen leiden tot ontwijking door opeenvolgende huurtermijnen af te spreken. Het kabinet heeft gekozen voor een termijn voor tijdelijke verhuur van 7 dagen, omdat een groot deel van de huurauto's maximaal een week worden gehuurd.

4. Verduidelijking begrip publieke middelen in onderwijs- en onderzoeksvrijstelling

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom wordt gesproken van een verduidelijking van de onderwijs- en onderzoeksvrijstelling, terwijl de NOB stelt dat feitelijk sprake is van een inhoudelijke beperking van de vrijstelling. Tevens vragen deze leden uiteen te zetten welke instellingen door deze wijziging niet langer onder de vrijstelling zullen vallen. In de vennootschapsbelasting is een brede onderwijs- en onderzoeksvrijstelling opgenomen voor lichamen die voor 90% of meer onderwijs of onderzoek verrichten, mits dat onderwijs of dat onderzoek voor 70% of meer, direct of indirect worden bekostigd uit onder andere publieke middelen. Met de eis dat de activiteiten bekostigd worden uit, kort gezegd, publieke middelen is beoogd dat commercieel onderwijs van universiteiten en commercieel onderzoek van universiteiten en toegepaste onderzoeksinstellingen in beginsel buiten het toepassingsbereik van de vrijstelling vallen, behoudens indien, gelet op de omvang van – kort gezegd – de commerciële activiteiten ten opzichte van het totaal aan activiteiten, de subjectvrijstelling van toepassing is.[2] Dit betekent dat commercieel onderwijs of commercieel onderzoek dat in opdracht van een publiekrechtelijke rechtspersoon of privaatrechtelijk overheidslichaam wordt uitgevoerd – en waarvoor dus een contractuele tegenprestatie wordt gevraagd – niet binnen de reikwijdte van de vrijstelling valt. Met de voorgestelde wijziging wordt dit verduidelijkt. Hiermee beoogt het kabinet geen inhoudelijke wijziging ten opzichte

[2] Kamerstukken II 2014/15, 34003, nr. 6, p. 31.

van de bestaande wet en de uitleg daarvan door het kabinet en vallen dan ook nog steeds dezelfde lichamen onder de vrijstelling. Aanleiding voor deze verduidelijking is een procedure die momenteel wordt gevoerd omtrent de onderwijs- en onderzoeksvrijstelling en signalen dat ook andere belanghebbenden dan (naar het oordeel van het kabinet kwalificerende) onderwijs- of onderzoeksinstellingen de (object)vrijstelling claimen voor commercieel onderwijs of onderzoek, terwijl deze vrijstelling hiervoor naar de mening van het kabinet niet is bedoeld.

5. Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteiten

De leden van de fractie van de VVD vragen of de verschuiving van de bewijslast als gevolg van het schrappen van het onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit geen zekerheid biedt aan een belastingplichtige die een vervreemding voorziet. Voorts vragen deze leden of met het vervallen van het onzakelijkheidsvermoeden bij de vraag of sprake is van het ontgaan of uitstellen van belastingheffing in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit en het vervallen van de daarmee verband houdende mogelijkheid zekerheid vooraf te vragen nog wel voldoende rechtszekerheid biedt voor belastingplichtigen. Ook de leden van de fractie van het CDA vragen naar de reden en gevolgen voor belastingplichtigen van het vervallen van de laatstgenoemde mogelijkheid voor zekerheid vooraf. In het verlengde van het voorgaande vragen de leden van de fractie van de VVD of belastingplichtigen hiermee terugvallen op regulier vooroverleg. Daarbij vragen zij of dit bedrijfseconomisch gedreven bedrijfsfusies en splitsingen kan belemmeren. Tot slot vragen deze leden waarom er niet voor is gekozen de mogelijkheid tot zekerheid vooraf met rechtsbescherming te behouden in een aangepaste vorm. In de huidige regeling kan een betrokken lichaam zekerheid vooraf krijgen over de vraag of een vervreemding binnen drie jaar na de reorganisatie is gericht op het ontgaan en uitstellen van belastingheffing. De inspecteur beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking. Voorgesteld wordt om deze mogelijkheid tot het verkrijgen van zekerheid vooraf te laten vervallen, omdat een belastingplichtige die zekerheid wenst te verkrijgen omtrent de vraag of aannemelijk is dat de bedrijfsfusie of splitsing niet in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing daartoe reeds op basis van artikel 14, achtste lid, respectievelijk artikel 14a, achtste lid, Wet Vpb 1969 een verzoek kan indienen bij de inspecteur. De inspecteur beslist op dat verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. Indien op het moment van dat verzoek reeds een verkoopvoornemen bestaat, dan zal de informatie daarover moeten worden gedeeld en zal de inspecteur dit meewegen bij het afgeven van de beschikking. De belastingplichtige kan bezwaar en uiteindelijk ook beroep bij de belastingrechter aantekenen tegen de afgegeven beschikking. Indien op het moment van de bedrijfsfusie of splitsing nog geen verkoopvoornemen bestaat en later na het toepassen van de faciliteiten de aandelen worden verkocht of er ontstaat een voornemen daartoe, dan kan de belastingplichtige – indien gewenst – nog steeds een verzoek tot vooroverleg indienen over de vraag of sprake

is van het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Daarbij gelden de voorwaarden uit paragraaf 3 van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht. Het kabinet heeft niet gekozen voor een extra maatregel die erin voorziet dat de inspecteur in die situaties een beslissing neemt bij voor bezwaar vatbare beschikking. De bestaande mogelijkheden tot vooroverleg, maar ook de mogelijkheid om bezwaar aan te tekenen tegen de opgelegde aanslag vennootschapsbelasting bieden in dat verband adequate rechtsbescherming. Het kabinet verwacht dan ook niet dat bedrijfseconomisch gedreven bedrijfsfusies en splitsingen worden belemmerd door de voorgestelde maatregel.

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD welke omstandigheden naar het oordeel van de regering een begin van bewijs kunnen vormen voor de inspecteur en of een vervreemding binnen drie jaar op zichzelf voldoende is. Ook vragen deze leden of het kabinet bereid is dit beleid te verduidelijken. Een belastingplichtige kan de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit niet toepassen als de bedrijfsfusie of splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan en uitstellen van belastingheffing. Het hangt of van de feiten en omstandigheden of hiervan sprake is. Een eventuele vervreemding van de aandelen binnen drie jaar na de bedrijfsfusie of splitsing zal daarbij worden meegewogen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat er gebeurt met verzoeken om zekerheid vooraf die op 1 januari 2027 nog in behandeling zijn en met beschikkingen die al zijn afgegeven. Daarbij vragen zij zich aanvullend af wat het voor belastingplichtigen betekent bij wie de faciliteit vóór het arrest van 27 februari 2026 op grond van het bewijsvermoeden is geweigerd. De inspecteur verliest in het voorstel per 1 januari 2027 de bevoegdheid om een beschikking vast te stellen op grond van artikel 14, negende lid, respectievelijk artikel 14a, negende lid, Wet Vpb 1969 voor verzoeken die na deze datum zijn ingediend als gevolg van de voorgestelde maatregel. Wat betreft verzoeken die zijn ingediend vóór de inwerkingtreding van de voorgestelde maatregel kan de inspecteur dus nog wel een voor bezwaar vatbare beschikking afgeven. Belastingplichtigen blijven daarmee de mogelijkheid behouden een beschikking te kunnen bemachtigen als zij vóór 1 januari 2027 een verzoek hebben ingediend. Bij de behandeling van een dergelijk verzoek wordt rekening gehouden met de bewijslastverdeling zoals beschreven in voormeld arrest. Het arrest heeft geen gevolgen voor beschikkingen en aanslagen die onherroepelijk vaststaan. Het arrest kan evenmin tot een ambtshalve vermindering van de aanslag vennootschapsbelasting leiden. Er is namelijk sprake van nieuwe jurisprudentie (vgl. paragraaf 23, lid 8 van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht). In de overige gevallen gelden de normale regels van bezwaar en beroep. Daarbij merk ik op dat het arrest van 27 februari 2026 slechts gevolgen heeft ten aanzien van de bewijslastverdeling tussen de inspecteur en de belastingplichtige ten aanzien van de vraag of een reorganisatie plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom bij de vervreemding van aandelen van een betrokken lichaam binnen drie jaar na een bedrijfsfusie of splitsing, zakelijke overwegingen niet aanwezig werden geacht, tenzij het tegendeel aannemelijk werd gemaakt. In een dergelijk geval werd tot het arrest van 27 februari 2026 van de Hoge Raad aangenomen dat de vervreemding van de aandelen samenhangt met de overdracht van de vermogensbestanddelen waarvoor de bedrijfsfusie- of splitsingsfaciliteit is verkregen. Dit samenstel van rechtshandelingen zou het mogelijk maken om vervreemdingswinsten om te zetten in onbelaste koerswinsten op aandelen, waardoor de belastingheffing kon worden uitgesteld.[3]
Deze leden vragen eveneens hoe de inspecteur met het vervallen van het onzakelijkheidsvermoeden toezicht houdt op situaties waarin sprake is van de (voorgenomen) vervreemding van aandelen binnen drie jaar na de bedrijfsfusie of splitsing. Als gevolg van het arrest zal de bewijslast in voorkomende situaties eerder bij de inspecteur dan bij de belastingplichtige komen te liggen. Het blijft voor de inspecteur evenwel mogelijk om ontgaan of uitstellen van belastingheffing aan de orde te stellen in situaties dat een vervreemding plaatsvindt na de reorganisatie. Anders dan met het onzakelijkheidsvermoeden het geval was, moet de inspecteur hiervoor een begin van bewijs leveren.

6. Verduidelijking in de CO_2-heffing glastuinbouw

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de belastingplichtige voor de CO_2-heffing glastuinbouw. Deze leden vragen of er lopende geschillen, bezwaar- of beroepsprocedures zijn waarin de Belastingdienst de belastingplicht voor de CO_2-heffing glastuinbouw bij individuele maten of vennoten heeft neergelegd. Ook vragen deze leden of de terugwerkende kracht in individuele gevallen nadelig kan uitpakken voor belastingplichtigen die op basis van de huidige wettekst hebben gehandeld of geprocedeerd.
De CO_2-heffing glastuinbouw heeft voor het eerst betrekking op de jaren 2025 en 2026 waarbij de eerste aangifte over deze jaren plaatsvindt in het jaar 2027. Daardoor heeft er dus nog geen aangifte of betaling plaatsgevonden waartegen bezwaar of beroep kon worden ingesteld. De terugwerkende kracht pakt verder niet nadelig uit voor belastingplichtigen. De voorgestelde wijziging heeft geen gevolgen voor de omvang van de verschuldigde heffing en brengt geen nieuwe verplichtingen met zich. De wijziging verduidelijkt uitsluitend dat bij een personenvennootschap de belastingplicht rust op het samenwerkingsverband en niet op de afzonderlijke maten of vennoten.

[3] Kamerstukken II 1998/99, 26 728, nr. 3, p. 53 – 54.

7. Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen

De leden van de fractie van het CDA vragen welk soort berichten uitsluitend digitaal verzonden kunnen worden, hoe een notificatie eruitziet en wat de ontvanger hiervan direct ziet zonder eerst naar het bericht te hoeven gaan. Deze leden vragen ook wat zichtbaar is in de notificatie als deze informatie ontbreekt.
De hoofdregel bepaalt dat een belastingplichtige per 1 oktober 2026 ervoor kan kiezen om berichten op papier of digitaal te ontvangen of verzenden.[4] Op deze hoofdregel bestaan uitzonderingen waarbij een bericht uitsluitend op papier of uitsluitend digitaal kan worden verzonden of ontvangen. In de Regeling berichtenverkeer Belastingdienst (hierna: Regeling BVB) is opgenomen voor welke berichtenstromen een uitzondering geldt, en welke weg, digitaal of via papier, openstaat.
Voor drie berichtenstromen geldt dat deze uitsluiteind digitaal worden verstuurd door de Belastingdienst, namelijk;

- De verlening van uitstel tot het indienen van aangifte voor de vennootschapsbelasting gericht aan een belastingconsulent of intermediair
- Alle berichten in verband met de notificatieplicht voor landenrapporten
- Het uitreiken van de aangifte voor de omzetbelasting (niet zijnde incidenteel of starter waarvoor de aangiftetermijn reeds was gestart bij verwerking van de registratie)

Met uitzondering van deze drie berichten geldt onder de Regeling BVB op dit moment dat berichten op dit moment ook op papier (kunnen) worden verstuurd door de Belastingdienst.
De notificatie die een belastingplichtige ontvangt betreft een e-mailbericht waarin staat aangegeven dat er een bericht van de Belastingdienst klaarstaat in de digitale Berichtenbox. Vanaf 1 januari 2027 komt daar aanvullende informatie bij, namelijk; een aanduiding van het bestuursorgaan dat het bericht in de Berichtenbox heeft geplaatst, de aard en rechtsgevolgen van het bericht en waar van toepassing, de termijn waarbinnen de ontvanger kan of moet reageren. De notificatie bevat niet meer relevante informatie dan het bericht zelf. De berichten waarvoor in het wetsvoorstel een tijdelijke uitzondering is opgenomen bevatten deze aanvullende informatie tot 1 januari 2028 niet.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat naar verwachting de mogelijke gevolgen zijn van het nog niet kunnen opnemen van het handelingsperspectief in de notificatie voor de deadlines voor aangiftes waar mensen alleen digitaal een melding van krijgen, zonder nadere informatie, en wat de gevolgen en herstelmogelijkheden zijn als iemand een bericht of deadline mist.
De informatie in de notificatie dient primair als hulpmiddel voor een ontvanger van het bericht om kennis te nemen van het feit dat er een bericht in de Berichtenbox is

[4] Dit volgt uit artikel 3a en 3b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen die zijn geïntroduceerd met de wet Keuzeregeling elektronisch berichtenverkeer.

geplaatst en als prikkel voor de ontvanger in actie te komen. Het uitgangspunt daarbij is dat een belanghebbende zelf verantwoordelijk blijft voor het kennisnemen van het bericht en om in actie te komen. Op het moment dat de ontvanger niet kennisneemt van een bericht, kan het gevolg zijn dat de ontvanger van het bericht niet of niet tijdig voldoet aan de verplichting uit het bericht of niet tijdig gebruikt maakt van enig recht, zoals het recht op bezwaar.
Wat de gevolgen en herstelmogelijkheden zijn hangt af van het type bericht en of het missen van het bericht of de deadline verschoonbaar is. Daarbij geldt dat de bewijslast rondom de verzending van berichten via de Berichtenbox berust bij de Belastingdienst. Bij een uitnodiging tot het doen van aangifte kan het niet of niet tijdig voldoen aan die verplichting leiden tot het opleggen van een verzuimboete. Daarvoor geldt dat na de uitnodiging tot het doen van aangifte ook nog een herinnering en een aanmaning worden verstuurd voordat een boete kan worden opgelegd. De mogelijkheid bestaat om tegen de boetebeschikking in bezwaar te gaan. Omdat vooralsnog geldt dat tenminste alle aanmaningen en herinneringen ook op papier worden verstuurd is de verwachting dat dit geen gevolgen zal hebben voor de in het wetsvoorstel uitgezonderde berichten.

De Staatssecretaris van Financiën,