Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2027)

Memorie van toelichting

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN....27

1. Inleiding....27

2. Pakket Belastingplan 2027....27

3. Opzet algemeen deel....30

4. Inkomensbeleid....31

5. Algemene toelichting maatregelen in wetsvoorstel Belastingplan 2027....37

5.1 Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen....37

5.2 Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling....40

5.3 Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling....42

5.4 Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek....44

5.5 Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid....45

5.6 Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten....47

5.7 Afschaffen bosbouwvrijstelling....52

5.8 Bevriezen aftoppingsgrens pensioen....53

5.9 Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten....54

5.10 Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox....56

5.11 Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat....58

5.12 Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%....64

5.13 Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties....66

5.14 Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt....68

5.15 Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten....74

5.16 Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto’s en vrachtauto’s....76

5.17 Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen....78

5.18 Indexering alcoholaccijns....82
5.19 Afschaffen kleine brouwersregeling....84
5.20 Verlengen accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland....86
5.21 Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties 88
5.22 Verhoging tarief belasting op leidingwater....93
5.23 Verlagen hoge tarief vliegbelasting....94
5.24 Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw....96
5.25 Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden....99
5.26 Verlaging benzineaccijns BES-eilanden....101
5.27 Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing....101
6. Budgettaire aspecten....103
7. Grenseffecten....110
8. EU-aspecten....112
9. Gegevensbescherming....115
10. Doenvermogen....115
11. Gevolgen voor burgers en het bedrijfsleven....124
12. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen....135
13. Advies en consultatie....138
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING....146

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Voor u ligt het wetsvoorstel Belastingplan 2027 (BP 2027). Het wetsvoorstel bevat onder andere het inkomensbeleid voor het komende jaar en fiscale maatregelen met (budgettaire) gevolgen die samenhangen met de begroting voor het jaar 2027. Voor de meeste maatregelen in dit wetsvoorstel is het wenselijk dat deze maatregelen per 1 januari 2027 in werking treden.

2. Pakket Belastingplan 2027

Het pakket Belastingplan 2027 bestaat uit vier wetsvoorstellen met daarin een breed palet aan (fiscale) maatregelen op verschillende terreinen. Naast de maatregelen met een budgettair effect en technische wijzigingen, wordt voorgesteld een aantal actuele maatschappelijke opgaven aan te pakken. In de wetsvoorstellen in dit pakket zijn onder andere ambities op het terrein van arbeid en inkomen, aanpak belastingconstructies en klimaat uitgewerkt. De plannen voor die thema's worden hieronder kort toegelicht. Een uitgebreidere toelichting op de afzonderlijke wetsvoorstellen vindt u in de memories van toelichting bij de betreffende wetsvoorstellen.

Samenstelling pakket Belastingplan 2027
Het pakket Belastingplan 2027 bestaat uit de volgende wetsvoorstellen:

- Wetsvoorstel Belastingplan 2027;
- Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2027;
- Wetsvoorstel Wet veiligehavenregels Wet minimumbelasting 2024; en
- Wetsvoorstel Wet fiscale stimulering startups en scale-ups.

Het pakket Belastingplan 2027 is zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2027 in werking moeten treden of vanwege de uitvoerbaarheid voor die datum in het Staatsblad moeten zijn opgenomen. Fiscale maatregelen die met ingang van 1 januari 2028 of later in werking kunnen treden, worden zo veel mogelijk als zelfstandige wetsvoorstellen ingediend of opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2028 dat het komende voorjaar bij de Staten-Generaal wordt ingediend. Hierbij zal het doorgaans niet gaan om fiscale maatregelen met budgettair effect.

Maatregelenpakket energieschok
Naar aanleiding van de situatie in het Midden-Oosten heeft het kabinet een maatregelenpakket aangekondigd (hierna: maatregelenpakket energieschok).[1] In dit maatregelenpakket zijn op drie thema's

[1] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 1. brief van 20 april 2026, Acties weerbaarheid energieschok.

maatregelen aangekondigd: een versnellingsoffensief om verduurzaming te versterken, de vergroting van de onafhankelijkheid van olie en gas uit het buitenland en het gericht steunen van kwetsbare burgers en bedrijven. Budgettair is voor € 627 miljoen aan uitgavenmaatregelen aangekondigd en voor € 300 miljoen aan lastenmaatregelen.

Arbeid en inkomen

Het borgen van een positieve koopkrachtontwikkeling is een belangrijk onderdeel van het pakket Belastingplan 2027. Het kabinet heeft ervoor gekozen het koopkrachtpakket voor het jaar 2027 technisch in te vullen. Daarbij is onder andere gekozen voor een verhoging van de arbeidskorting. De tariefwijzigingen in de loon- en inkomstenbelasting zoals opgenomen in dit wetsvoorstel bevatten naast de uitwerking van het koopkrachtpakket ook een verhoging van de tarieven in de eerste en tweede schijf als dekking voor de compensatie van de zorgpremies uit de Voorjaarsnota. De maatregelen die het kabinet neemt en de gevolgen daarvan zijn toegelicht in paragraaf 4 van dit algemeen deel van deze memorie.

Vereenvoudiging

Het is een breed gedragen wens om tot vereenvoudiging van de stelsels van belastingen, toeslagen en sociale zekerheid te komen. Dit kabinet zet daartoe verschillende stappen, zowel groot als klein. Een deel van deze maatregelen is opgenomen in dit wetsvoorstel. Zo wordt met de maatregel *afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten* (paragraaf 5.6) een grote complexiteit in het belastingstelsel voor zowel burgers als de uitvoering weggenomen. Daarnaast is de maatregel *afschaffen verlaagd btw-tarief sierteelt* en *afschaffen verlaagd btw-tarief luchtballonvaart* (paragraaf 5.14 en 5.15) in het Belastingplan 2027 verwerkt. Het afschaffen van dit verlaagde tarief draagt bij aan een doelmatiger en eenvoudiger belastingstelsel en maakt de belastingheffing consistenter. De voorgestelde wijziging is een beweging naar een meer uniform btw-tarief, dat de doelmatigheid van de btw als belastingmiddel ten goede komt. Ook introduceert het kabinet een nieuwe *vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties* (paragraaf 5.13). Met deze voorgestelde maatregel wordt de overlap met bestaande vrijstellingen weggenomen, wat de uitvoering vereenvoudigt en administratieve lasten voor zowel woningcorporaties als de Belastingdienst vermindert.

Fiscale regelingen

Het kabinet zet stappen om verschillende ondoelmatige en ondoeltreffende fiscale regelingen af te schaffen. Zo blijkt uit de evaluatie fiscale ondernemerschapsregelingen dat de startersaftrek waarschijnlijk zeer beperkt doeltreffend is. Met de maatregel *versoberen en afschaffen van de verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid* (paragraaf 5.5) wordt deze (stapsgewijs) afgeschaft. Uit een evaluatie van het onderzoeksbureau SEO Economisch onderzoek (SEO) blijkt de bosbouwvrijstelling ondoelmatig en ondoeltreffend. Het kabinet stelt daarom de maatregel *afschaffen bosbouwvrijstelling* (paragraaf 5.7) voor. De doeltreffendheid van deze vrijstelling is beperkt omdat met deze vrijstelling stimulering wordt verondersteld door winsten niet te belasten. Bosbouwbedrijven zijn echter niet tot weinig winstgevend, waardoor het gebruik van de vrijstelling zeer

beperkt is. Daarnaast is de bosbouwvrijstelling niet doelmatig wegens de beperkte kosteneffectiviteit en de relatief hoge uitvoeringslasten. In de Voorjaarsnota 2026 is de maatregel *beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen* (paragraaf 5.17) opgenomen. Bij de teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen blijkt dat de nadelen voor de praktijk zwaarder wegen dan het beoogde doel.
Door het afschaffen van – onder meer - voornoemde regelingen komen ondoelmatige en ondoeltreffende maatregelen te vervallen. Dit maakt het belastingstelsel eenvoudiger.

Brede welvaart
Jaarlijks bestaat het pakket Belastingplan uit een breed palet aan (fiscale) maatregelen op verschillende terreinen. Daarbij ligt doorgaans de nadruk op maatregelen met een budgettair effect en technische wijzigingen die op 1 januari van het eerstvolgende kalenderjaar ingaan. Van fiscale maatregelen kan ook een financiële prikkel uitgaan die gedrag kan beïnvloeden, bijvoorbeeld door het stimuleren van gewenst gedrag of het ontmoedigen van ongewenst gedrag. Hiermee kan het belastingstelsel gericht bijdragen aan maatschappelijke opgaven, zoals het verduurzamen van de economie door vergroening van belastingtarieven. Recente belastingplanpakketten bevatten bijvoorbeeld voorstellen op het terrein van arbeid en inkomen, vereenvoudiging, klimaat, vermogen, wonen en gezondheid. Daarbij is het een uitdaging om vooruitgang uit te drukken in andere vormen dan economische groei en materiële welvaart. Het kabinet onderschrijft daarom de toegevoegde informatiewaarde van brede welvaart. In het Financieel Jaarverslag van het Rijk 2023 heeft het kabinet een uitgebreid overzicht van de ontwikkeling van brede welvaart geschetst, op basis van de Monitor Brede Welvaart van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS).[2]

Spreiding van wetgeving
Het kabinet hecht aan spreiding van fiscale wetgeving. Een ruime, reële voorbereidingstijd voor nieuwe wetgeving en de gelegenheid voor beide Kamers om daar zorgvuldig naar te kijken, komt de kwaliteit ten goede. Kamerleden van beide Kamers[3] en diverse adviesorganen vragen hier ook al geruime tijd terecht aandacht voor. Daarom hanteert het kabinet de volgende uitgangspunten voor fiscale wetgeving:

1) De beleidsmatig meest ingrijpende en voorzienbare wetsvoorstellen over de kabinetsperiode spreiden en als zelfstandig wetsvoorstel met een eigen regulier wetgevingstraject indienen.
2) Minder beleidsmatig en meer technische en kleinere fiscale wijzigingen opnemen in een fiscale verzamelwet, die als zelfstandig wetsvoorstel met een eigen regulier wetgevingstraject in het voorjaar wordt ingediend.
3) Fiscale wetgeving opnemen in een pakket Belastingplan als een van de volgende omstandigheden speelt:
    - Er bestaat een budgettaire samenhang met de begroting van volgend jaar;

[2] Financieel Jaarverslag van het Rijk 2024; Monitor Brede Welvaart & SDG's.
[3] Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 127.

- er bestaat voor de reparatie van jurisprudentie noodzaak voor de inwerkingtreding (rekening houdend met implementatietermijnen of overgangsrecht) voor het eerstvolgende kalenderjaar; of
- er bestaat politieke noodzaak of een toezegging voor inwerkingtreding voor het eerstvolgende kalenderjaar.

Het kabinet acht het noodzakelijk om tijdig te kunnen reageren op verschillende ontwikkelingen, zoals rechterlijke uitspraken en maatschappelijke of politieke gebeurtenissen. Dit kan vragen om tijdige invoering van fiscale maatregelen die niet direct budgettair samenhangen met de eerstvolgende begroting, maar wel urgent zijn.

Verzamelwetsvoorstellen

Het onderhavige wetsvoorstel is een inhoudelijk verzamelwetsvoorstel en voldoet aan de criteria uit de notitie Verzamelwetgeving[4] en aanwijzing 6.4[5] uit de Aanwijzingen voor de regelgeving. In het onderhavige wetsvoorstel is sprake van budgettaire, thematische en-/ of uitvoeringstechnische samenhang. Zo wordt de opbrengst van bepaalde maatregelen gebruikt als dekking voor andere maatregelen. 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 een van de onderdelen van dit wetsvoorstel dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.

Artikel 3.1 van de Comptabiliteitswet 2016

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 voornoemde toelichting op de beleidskeuzes van het kabinet, per in dit wetsvoorstel opgenomen maatregel, worden beschreven, zijn toegevoegd als bijlage bij het pakket Belastingplan 2027.

3. Opzet algemeen deel

De paragrafen in het algemeen deel van deze memorie zijn op onderwerp en maatregel gerangschikt. Paragraaf 4 gaat in op het inkomensbeleid. Vanaf paragraaf 5 wordt per maatregel in het BP 2027 een toelichting gegeven. In die paragraaf wordt ook per maatregel ingegaan op de doelmatigheid en de doeltreffendheid.

Doeltreffendheid is de mate waarin de beleidsmaatregel er naar verwachting in zal slagen om het gestelde beleidsdoel te bereiken. Uiteengezet wordt *hoe* en *in welke mate* de in te zetten instrumenten naar

[4] Kamerstukken I 2010/11, 32500 VI, M.

[5] Aanwijzing 6.4 Toelaatbaarheid verzamelwetten (kcbr.nl).

verwachting bijdragen aan het realiseren van het doel. De doelmatigheid is de mate waarin dat tegen zo laag mogelijke kosten gebeurt en hoe dat in verhouding staat tot de gestelde doelen. Het kan gaan om budgettaire gevolgen, maar ook om maatschappelijke gevolgen of uitvoeringskosten. Daarnaast wordt per maatregel in het algemeen deel van deze memorie informatie over een al dan niet beoogde evaluatie of monitoring van de op voorhand ingeschatte doelmatigheid en doeltreffendheid gegeven. Daarbij komt ook de benodigde beleidsinformatie aan bod. Het is belangrijk om voorafgaand aan de implementatie van nieuw beleid te bepalen hoe die informatie wordt vergaard en hoe het beleid zal worden geëvalueerd. Dit draagt bij aan een effectieve toetsing van de effectiviteit en efficiëntie van overheidsbeleid. De Strategische Evaluatie Agenda (SEA) die wordt meegestuurd met de begroting Financiën en Nationale Schuld bevat een meerjarig overzicht van alle beleidsevaluaties op het terrein van belastingen en toeslagen.
Voor een nadere toelichting op de afzonderlijke maatregelen wordt ook verwezen naar de artikelsgewijze toelichting. Het slot van het algemeen deel van deze memorie gaat in een aantal paragrafen achtereenvolgens in op de budgettaire aspecten, de EU-aspecten, de gegevensbescherming, de grenseffecten, de gevolgen voor bedrijfsleven en burgers, de uitvoeringsgevolgen en het resultaat van advies en consultatie.

Monitoring effecten beleidsmaatregelen
Het kabinet wil meer inzicht bieden in de effecten van beleidsmaatregelen, zoals door de Algemene Rekenkamer is geadviseerd. Daartoe zullen verschillende maatregelen uit dit Belastingplan worden gemonitord: de indexatie van de alcoholaccijns, de verhoging van de btw op sierteelt, de aanpassing van de youngtimerregeling en de verlaging van de vliegbelasting. Ook is dit jaar de monitor verhoging kansspelbelasting gepubliceerd en verschijnt de monitoringsbrief over de aanpak van belastingontwijking later dit jaar. Het Financieel Jaarverslag van het Rijk zal jaarlijks een overzicht verschaffen van in een jaar uitgevoerde monitoringstrajecten en de uitkomsten daarvan.

4. Inkomensbeleid

Het kabinet heeft ervoor gekozen het koopkrachtpakket voor het jaar 2027 technisch in te vullen. Daarbij is onder andere gekozen voor een verhoging van de arbeidskorting. De tariefwijzigingen in de loon- en inkomstenbelasting zoals opgenomen in dit wetsvoorstel bevatten naast de uitwerking van het koopkrachtpakket ook een verhoging van de tarieven in de eerste en tweede schijf als dekking voor de compensatie van de zorgpremies uit de Voorjaarsnota.
Voorgesteld wordt dit ten dele te dekken uit een bevriezing van het aanvangspunt van het toptarief voor het jaar 2027 en een verlaging van de ouderenkorting. Met deze invulling beoogt het kabinet een evenwichtig koopkrachtbeeld te presenteren. Het kabinet gaat graag met de Kamer in gesprek over deze invulling.

Voor de overzichtelijkheid zijn in dit wetsvoorstel alle toekomstige wijzigingen van de tarieftabellen in de loon- en inkomstenbelasting uit het Belastingplan 2024 (BP 2024), het Belastingplan 2025 (BP 2025) en het Belastingplan 2026 (BP 2026) samengevoegd met de wijzigingen die in hier hiervoor genoemde koopkrachtpakket zijn opgenomen. De samengevoegde wijzigingen zijn verwerkt in dit wetsvoorstel. In de hierna opgenomen tabellen 5, 6 en 7 onder het kopje *Tabellen met gecombineerde wijzigingen* zijn de wijzigingen per Belastingplan en de uiteindelijke wijzigingen opgenomen.

tabelcorrectiefactor

De wettelijke inflatiecorrectie vindt jaarlijks plaats door toepassing van de zogenoemde tabelcorrectiefactor. Het kabinet stelt voor dat burgers en (in beperkte mate) bedrijven de vrijheidsbijdrage leveren in de vorm van een beperking van de toepassing van de wettelijke inflatiecorrectie. Deze vrijheidsbijdrage wordt op twee verschillende manieren vormgegeven. De tabelcorrectiefactor wordt op basis van het voorliggende wetsvoorstel aan het begin van de kalenderjaren 2027 en 2028 voor een deel van de (hierna toegelichte) bedragen in de IB en de LB voor minder dan 100% toegepast. De voorgestelde vrijheidsbijdrage voor burgers bedraagt € 1,5 miljard in 2027 en heeft vanaf 2028 een structurele opbrengst van € 3,4 miljard.
Daarnaast stelt het kabinet voor dat de vrijheidsbijdrage voor bedrijven (voor het grootste deel) wordt ingevuld als taakstellende verhoging van de arbeidsongeschiktheidsfondspremie. De hoogte van de arbeidsongeschiktheidsfondspremie wordt jaarlijks opgenomen in de regeling die de premiepercentages werknemers- en volksverzekeringen vaststelt en maakt dus geen onderdeel uit van dit wetsvoorstel. De vrijheidsbijdrage voor bedrijven bedraagt € 1,5 miljard in 2027 en vanaf 2028 structureel € 1,7 miljard.

De tabelcorrectiefactor, de jaarlijkse wettelijke inflatiecorrectie wordt berekend op basis van door het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) vastgestelde consumentenprijsindexcijfers voorafgaand aan het kalenderjaar waarop de tabelcorrectiefactor wordt toegepast.[6] De wettelijke inflatiecorrectie[7], die wordt berekend met de zogenoemde tabelcorrectiefactor, zou zonder de voorgestelde maatregel per 1 januari 2027 2,6% zijn, als gevolg van een tabelcorrectiefactor van 1,026. Voorgesteld wordt om de wettelijke inflatiecorrectie per 1 januari 2027 voor 48% toe te passen. De uit die beperking van de wettelijke inflatiecorrectie voortvloeiende inflatiecorrectie per 1 januari 2027 is 1,01248.[8]
Voor het jaar 2028 is de toe te passen tabelcorrectiefactor nog niet definitief bekend. Daarom wordt voorgesteld de beperkte toepassing van de wettelijke inflatiecorrectie te regelen door middel van een formule. Daarmee bestaat er geen afwijking tussen de percentages volgens de raming, die anders nu al

[6] De tabelcorrectiefactor is de verhouding van het gemiddelde van de prijsindexcijfers (CBS: Consumentenprijsindex Alle Huishoudens, afgeleid) van de achttiende tot en met de zevende aan het kalenderjaar voorafgaande maand, tot het gemiddelde van de prijsindexcijfers van de dertigste tot en met de negentiende aan het kalenderjaar voorafgaande maand.

[7] Dit gebeurt door middel van de artikelen 10.1, eerste en tweede lid, 10.3, tweede lid, en 10bis.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001. Bij het begin van het kalenderjaar 2027 worden de betreffende bedragen niet vermenigvuldigd met de tabelcorrectiefactor, maar met 1,01248. Voornoemde is van overeenkomstige toepassing met betrekking tot de artikelen 20a, tweede lid, 20b, tweede lid, en 22d van de Wet LB 1964.

[8] Voor belastingplichtigen die zijn geboren na 1946 en derhalve vallen onder de in artikel 2.10 Wet IB 2001 en artikel 20a Wet LB 1964 opgenomen tarieftabellen wordt de eersteschijfgrens van die tabellen op grond van artikel 10.1, tweede lid, Wet IB 2001 en artikel 20a, tweede lid, Wet LB 1964 geïndexeerd met de uitkomst van de formule: 1 + (75% x (tabelcorrectiefactor – 1)).

zou moeten worden gemaakt, en de realisatie. Het percentage van de tabelcorrectiefactor dat wordt toegepast, het toepassingspercentage, wordt zodanig berekend dat de budgettaire opbrengst gelijk is aan het in de Voorjaarsnota 2026 voor het jaar 2028 opgenomen bedrag voor de vrijheidsbijdrage van burgers. Voor 2028 heeft de vrijheidsbijdrage een budgettaire opbrengst van € 1,9 miljard.[9] Het toepassingspercentage wordt berekend met behulp van het microsimulatiemodel MIMOSI van het Centraal Planbureau (CPB). Hiermee kan de budgettaire opbrengst van een bepaald toepassingspercentage worden berekend. Dit toepassingspercentage wordt bij het begin van het kalenderjaar vastgesteld bij algemene maatregel van bestuur. De hoogte van de tabelcorrectiefactor volgt jaarlijks uit de wet. De variabele van het toepassingspercentage, volgt dus uit de tabelcorrectiefactor voor het jaar 2028 en de al vastgestelde budgettaire opbrengst.

Het kabinet heeft ervoor gekozen om de voorgestelde beperking van de wettelijke inflatiecorrectie voor dezelfde regelingen te laten gelden als bij de beperkte inflatiecorrectie per 1 januari 2026[10]. De beperkte toepassing van de wettelijke inflatiecorrectie heeft daardoor onder andere gevolgen voor de voor de vanaf 1 januari 2028 geldende bedragen van de heffingskortingen (de inkomensafhankelijke combinatiekorting (grens arbeidsinkomen, maximumbedrag IACK), het bedrag jonggehandicaptenkorting, het maximumbedrag ouderenkorting en afbouwgrens inkomen, het bedrag alleenstaande ouderenkorting, de algemene heffingskorting, de bedragen van de arbeidskorting voor het op- en afbouwtraject en maximale de arbeidskorting) en de bedragen in de eerste en tweede kolom van de tabellen voor de IB en LB die bepalen in welke tariefschijf een belastingplichtige valt. Naast voor de genoemde bedragen geldt de voorgestelde beperking van de wettelijke inflatiecorrectie ook voor de schrijfgrens van het tarief voor het belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang, de grens voor in aftrek beperkte algemene kosten, de grenzen van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, het maximumbedrag van de energie-investeringsaftrek, het bedrag voor de desinvesteringsbijtelling, de aftrek speur- en ontwikkelingswerk, de reisaftrek, het maximumbedrag voor lijfrentevoorzieningen die dienen ter compensatie van een pensioentekort, het maximumbedrag voor uitgaven voor inkomensvoorzieningen via een lijfrenterekening of een lijfrentebeleggingsrecht, het maximumbedrag voor in aanmerking te nemen premies voor lijfrenten, het maximumbedrag voor in aanmerking te nemen premies voor lijfrenten bij omzetting van een stakingswinst in een lijfrente, het maximumbedrag van een aanspraak op een lijfrente bij negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen bij handelen in strijd met de voorwaarden, het grensbedrag voor in aanmerking te nemen verplichtingen voor de rendementsgrondslag, het heffingvrije vermogen, de vrijstelling van bepaalde rechten in box 3, de vrijstelling groene beleggingen, de in aanmerking te nemen uitgaven voor een gezinshulp, de omvang van in aanmerking te nemen specifieke zorgkosten, het bedrag van de hoogste grens van het eigenwoningforfait en de bijteling prive-gebruik eigen woning. Zoals uit de hiervoor opgenomen opsomming blijkt, betekent het beperkt toepassen van de wettelijke inflatiecorrectie

[9] Kamerstukken II 2025/26, 36915, nr. 1, p. 27.

[10] Artikel XLI van het Belastingplan 2026.

voor bepaalde bedragen in de IB en de LB, dat de vrijheidsbijdrage niet alleen wordt geleverd door burgers, maar ook in beperkte mate door bedrijven.

Voorgesteld wordt – net als bij de beperking van de wettelijke inflatiecorrectie per 1 januari 2026 - een uitzondering op te nemen voor een aantal andere bedragen waarop wel de tabelcorrectiefactor van toepassing is: bedrijfsmiddelen die zowel voor privédoeleinden als voor bedrijfsdoeleinden worden gebruikt en in het kader van de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR ab) vanaf een bepaald bedrag niet tot het ondernemingsvermogen worden gerekend, de rendementsgrondslag voor box 3 waarbij verplicht een aanslag wordt vastgesteld en het bedrag waarop een zogenoemde beschikking bedrag rendementsgrondslag wordt gegeven.

In lijn met de in het BP 2024 voor het jaar 2024 en de in het BP 2026 voor het jaar 2026 opgenomen beperkte inflatiecorrectie wordt voorgesteld de beperkte toepassing van de tabelcorrectiefactor voor kalenderjaren 2027 en 2028 ook te laten gelden voor de in het BP 2024 opgenomen afbouw van de IACK.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat, tenzij expliciet anders is geregeld, de voorgestelde beperking van de toepassing van de wettelijke inflatiecorrectie geen doorwerking heeft naar indexatievoorschriften in verscheidene wetten die indexatie met de tabelcorrectiefactor voorschrijven of van overeenkomstige toepassing verklaren.[11]

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
De wijzigingen zijn doeltreffend. Door voorgestelde wijzigingen betreffen veranderingen van de hoogte van parameters in het stelsel. Hierdoor neemt de complexiteit van het stelsel niet verder toe. De wijzigingen zijn ook doelmatig: het kabinet is geen andere maatregel bekend die tegen minder kosten hetzelfde doel bereikt. Er is geen evaluatie voorzien van de wijzigingen, het betreffen parameteraanpassingen.
De lastenverhoging door middel van een beperking van de toepassing van de tabelcorrectiefactor is doeltreffend en doelmatig. Er wordt niet voorzien in een evaluatie.

Parametertabellen
De hierna opgenomen tabellen (Tabel 1,2, en 3) geven een overzicht van de belangrijkste parameters binnen box 1 van de inkomstenbelasting in 2026 en 2027. De bedragen voor 2027 zijn geïndexeerd met de beperkt toegepaste tabelcorrectiefactor. De tabelcorrectiefactor voor 2027 bedraagt 1,026. De tabelcorrectiefactor wordt in 2027 beperkt toegepast vanwege de vrijheidsbijdrage. Als dit wetsvoorstel tot wet wordt verheven, wordt de inflatiecorrectie in 2027 voor 48% toegepast. Dit betekent dat de bedragen voor 2027 worden geïndexeerd met een factor 1,01248.

[11] HR 11 juli 2014, ECLI:NL:HR:2014:1623.

Tabel 1: Overzicht IB-parameters voor belastingplichtigen jonger dan de AOW-leeftijd

	2026	2027
Tarief schijf 1	35,75%	36,23%
Tarief schijf 2	37,56%	38,16%
Tarief schijf 3	49,50%	49,50%
Grens schijf 1	€ 38.883	€ 39.247
Grens schijf 2	€ 78.426	€ 78.426
AHK: maximaal	€ 3.115	€ 3.154
AHK: afbouwpunt*	€ 29.736	€ 30.910
AHK: afbouwpercentage	6,398%	6,638%
Arbeidskorting: bedrag grens 1	€ 996	€ 1.182
Arbeidskorting: bedrag grens 2	€ 5.300	€ 5.540
Arbeidskorting: bedrag grens 3	€ 5.685	€ 5.929
Arbeidskorting: bedrag grens 4	€ 0	€ 0
Arbeidskorting: afbouwpunt*	€ 45.592	€ 47.834
Arbeidskorting: afbouwpercentage	6,51%	6,51%
IACK: maximaal	€ 3.032	€ 2.918
IACK: inkomensgrens	€ 6.239	€ 6.316
IACK: opbouwpercentage	11,45%	11,45%
Jonggehandicaptenkorting	€ 923	€ 935
Zelfstandigenaftrek	€ 1.200	€ 900
MKB-winstvrijstelling	12,70%	12,70%

Tabel 2: Overzicht IB-parameters voor belastingplichtigen ouder dan de AOW-leeftijd

	2026	2027
Tarief schijf 1	17,85%	18,33%
Tarief schijf 2	37,56%	38,16%
Tarief schijf 3	49,50%	49,50%
Grens schijf 1 (geboren vanaf 1946)	€ 38.883	€ 39.247
Grens schijf 1 (geboren voor 1946)	€ 41.123	€ 41.637
Grens schijf 2	€ 78.426	€ 78.426
AHK: maximaal	€ 1.556	€ 1.596
AHK: afbouwpunt*	€ 29.736	€ 30.910
AHK: afbouwpercentage	3,195%	3,358%

Ouderenkorting: maximaal	€ 2.067	€ 1.993
Ouderenkorting: afbouwpunt	€ 46.002	€ 46.577
Ouderenkorting: afbouwpercentage	15%	15%
Alleenstaande ouderenkorting	€ 540	€ 547

*Het afbouwpunt van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting is gekoppeld aan het wettelijk minimumloon (WML) en is pas definitief na vaststelling van het WML in november 2026.

Tabel 3: tarieftabel inkomstenbelasting

Jaar	Kolom			
Schijf	I	II	III	IV
1	-	39.247		8,58%
2	39.247	78.426	3.367	38,16%
3	78.426		18.317	49,50%

Tabel 4: tarieftabel inkomstenbelasting voor belastingplichtigen geboren vóór 1946

Jaar	Kolom			
Schijf	I	II	III	IV
1	-	41.637		8,58%
2	41.637	78.426	3.572	38,16%
3	78.426		17.610	49,50%

Tabellen met gecombineerde wijzigingen

Tabel 5: gecombineerde aanpassingen tarief eerste schijf BP 2024, BP 2025, BP 2026 en besluitvorming 2027

Jaar	BP 2024	BP 2025	BP 2026	Besluitvorming 2027	Totaal
2027	+ 0,02%-punt	- 0,11%-punt		+ 0,57%-punt	**+ 0,48%-punt**
2028	- 0,10%-punt	- 0,05%-punt		+ 0,06%-punt	**- 0,09%-punt**
2029	- 0,01%-punt	- 0,04%-punt		+ 0,12%-punt	**+ 0,07%-punt**
2030				+ 0,02%-punt	**+ 0,02%-punt**
2031			+ 0,01%-punt	+ 0,01%-punt	**+ 0,02%-punt**
2032			+ 0,01%-punt	+ 0,02%-punt	**+ 0,03%-punt**
2033			+ 0,01%-punt	+ 0,02%-punt	**+ 0,03%-punt**
2034				+ 0,02%-punt	**+ 0,02%-punt**
2035			+ 0,01%-punt	+ 0,09%-punt	**+ 0,10%-punt**

Tabel 6: gecombineerde aanpassingen tarief tweede schijf BP 2024, BP 2025, BP 2026 en besluitvorming 2027

Jaar	BP 2024	BP 2025	BP 2026	Besluitvorming 2027	Totaal
2027	+ 0,02%-punt	+ 0,01%-punt		+ 0,57%-punt	**+ 0,60%-punt**

2028	- 0,10%-punt			+ 0,06%-punt	**- 0,04%-punt**
2029	- 0,01%-punt	- 0,04%-punt		+ 0,12%-punt	**+ 0,07%-punt**
2030				+ 0,02%-punt	**+ 0,02%-punt**
2031				+ 0,01%-punt	**+ 0,01%-punt**
2032				+ 0,02%-punt	**+ 0,02%-punt**
2033				+ 0,02%-punt	**+ 0,02%-punt**
2034				+ 0,02%-punt	**+ 0,02%-punt**
2035				+ 0,09%-punt	**+ 0,09%-punt**

Tabel 7: gecombineerde aanpassingen aangrijpingspunt toptarief BP 2024, BP 2025, BP 2026 en besluitvorming 2027

Jaar	BP 2024	BP 2025*	BP 2026	Besluitvorming 2027	Totaal mutatie ***
2027		+ € 1.111		- € 979**	**+ € 0**
2028		+ € 1.105			**+ € 1.166**
2029		+ € 1.098			**+ € 1.159**
2030		+ € 1.079			**+ € 1.139**
2031		+ € 1.028			**+ € 1.085**
2032					
2033					
2034					
2035					

*Niet geïndexeerde bedragen zoals opgenomen in het BP 2025.

**Om het aangrijpingspunt van het toptarief voor het kalenderjaar 2027 te bevriezen, wordt de beleidsmatige verhoging uit het BP 2025 teruggedraaid. Om vervolgens tot een mutatie van € 0 te komen voor het kalenderjaar 2027, resteert een beleidsmatige verlaging van € 979. De bedragen zijn verwerkt in de tarieftabellen die zijn opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel.

***Bedragen zijn geïndexeerd tot en met 2027, dit betreft de beleidsmatige verhoging, dus exclusief de jaarlijkse wettelijke indexatie van het aangrijpingspunt toptarief.

5. Algemene toelichting maatregelen in wetsvoorstel Belastingplan 2027

5.1 Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen

Een werkgever kan een onbelaste reiskostenvergoeding geven van maximaal € 0,23 per kilometer over de volledige reisafstand die de werknemer voor woon-werkverkeer en overige zakelijke kilometers aflegt. Deze regel is onderdeel van de zogenoemde gericht vrijgestelde reiskostenvergoeding. Deze gerichte vrijstelling biedt werkgevers de mogelijkheid om maximaal
€ 0,23 per kilometer onbelast te vergoeden (zonder gebruik te hoeven maken van de vrije ruimte). Het ligt echter aan de afspraken tussen werkgever en werknemer of en zo ja in welke mate de reiskosten ook daadwerkelijk worden vergoed. Het maakt voor toepassing van de gericht vrijgestelde

kilometervergoeding niet uit hoe de werknemer reist (lopend, fietsend, met ov of met de auto). Als een werknemer met het ov reist, kan een werkgever er ook voor kiezen de (hogere) werkelijke kosten onbelast te vergoeden. De onbelaste reiskostenvergoeding is niet van toepassing op een door de werkgever ter beschikking gesteld vervoermiddel. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de auto van de zaak of de fiets van de zaak.

Uit de laatste evaluatie van de reiskostenvergoeding blijkt dat het merendeel van de werkgevers een vorm van een reiskostenvergoeding aanbiedt.[12] Slechts 11% van de werkgevers biedt geen enkele vorm van reiskostenvergoeding aan. Een kilometervergoeding voor het gebruik van de privéauto is de meest gebruikelijke vorm van het verstrekken van een reiskostenvergoeding; 55% van de werkgevers biedt deze vorm aan. Ongeveer driekwart van de werknemers in Nederland krijgt een reiskostenvergoeding aangeboden door hun werkgever.

Het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding is voor het laatst per 2024 verhoogd. Er vindt niet automatisch elk jaar een indexatie plaats. Het kabinet neemt maatregelen om de gestegen kosten voor huishoudens en bedrijven op te vangen. Om de koopkracht van mensen te ondersteunen, verhoogt het kabinet daarom structureel, om werkgevers en werknemers zekerheid te geven, de maximaal gericht vrijgestelde reiskostenvergoeding met terugwerkende kracht per 1 januari 2026 van € 0,23 naar € 0,25 per kilometer.[13] Omgerekend leidt de hogere reiskostenvergoeding tot een voordeel van circa € 0,30 per liter brandstof.[14] Voor de ritten die een werknemer moet maken om voor en naar het werk te reizen, kan hiermee door de werkgever een groot deel van de prijsstijging van brandstof belastingvrij worden gecompenseerd. Het kabinet kiest voor een verhoging met terugwerkende kracht per 1 januari 2026 om deze (spoed)maatregel voor werkgevers, softwareontwikkelaars en de Belastingdienst zo uitvoerbaar mogelijk te houden (zie ook *uitvoeringsgevolgen*). Deze maatregel betreft de codificatie van het goedkeurend beleidsbesluit over fiscale maatregelen voor Nederland en Caribisch Nederland naar aanleiding van de energieschok.[15] Dit beleidsbesluit is opgesteld met inachtneming van het afwegingskader dat geldt voor goedkeuringen vooruitlopend op wetgeving.[16] Het beleidsbesluit is op 17 mei 2026 gepubliceerd, waardoor werkgevers over de eerste 5 maanden van 2026 met terugwerkende kracht een verhoging konden toepassen. Deze voorgestelde wijziging geeft werkgevers de mogelijkheid om de onbelaste reiskostenvergoeding (al dan niet met terugwerkende kracht) te verhogen, maar deze wijziging creëert op zichzelf geen verplichting. Het beleidsbesluit, maar ook de codificatie hiervan, werkt uitsluitend in het voordeel van de belastingplichtige. Het kabinet achtte vanwege de situatie in het Midden-Oosten maatregelen ten behoeve van de koopkracht van huishoudens op zo kort mogelijke termijn

[12] Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 141, bijlage.

[13] Brief van de minister en staatssecretaris van Financiën en van de ministers van Economische Zaken en Klimaat, van Klimaat en Groene Groei en van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, 20 april 2026, 36933, nr. 1.

[14] Bij gemiddeld verbruik van 1 op 15.

[15] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 mei 2026, nr. 2026-8260 over fiscale maatregelen voor Nederland en Caribisch Nederland naar aanleiding van de energieschok (Beleidsbesluit fiscale maatregelen naar aanleiding van de energieschok).

[16] Kamerstukken II 2023/24, 31066, nr. 1329.

noodzakelijk, waarbij het wachten op een wetswijziging om de reiskostenvergoeding te verhogen knelt. Er bestond onzekerheid of een spoedwetgevingstraject tijdig zou kunnen worden afgerond. Zonder formeel besluit ontbrak het veel softwareleveranciers en werkgevers(organisaties) aan voldoende zekerheid om de verhoging daadwerkelijk in de systemen door te voeren en toe te passen voor hun werknemers. Omdat het kabinet de koopkracht van huishoudens zo snel mogelijk wilde verbeteren, was het van belang dat er op korte termijn een formele goedkeuring kwam. Daarom is gekozen voor een beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving. Hiermee kregen softwareleveranciers en werkgevers(organisaties) het benodigde vertrouwen om, indien zij daarvoor kozen, de verhoging direct toe te passen. Bij een latere inwerkingtreding zou het belang onvoldoende worden gediend. Het goedkeurend beleidsbesluit berust naar het oordeel van het kabinet op voldoende maatschappelijk en politiek draagvlak. Het beleidsbesluit werkt terug tot en met 1 januari 2026. Het kabinet heeft er mede voor gekozen om deze maatregel terugwerkende kracht te geven, omdat het een ingrijpende structuurwijziging zou zijn als binnen een kalenderjaar twee verschillende maximum forfaits gelden. Dat zou niet uitvoerbaar zijn voor de Belastingdienst. Het kan echter voorkomen dat het toepassen van deze verhoging met terugwerkende kracht nauwelijks voordeel oplevert voor de ontvanger, of dat dit de administratieve lasten voor de inhoudingsplichtige onevenredig groot maakt. Denk hierbij aan situaties waarin op declaratiebasis incidenteel een reiskostenvergoeding wordt verstrekt, bijvoorbeeld door het UWV aan uitkeringsgerechtigden.[17] Het staat werkgevers en werknemers vrij om af te spreken de verhoging alleen voor de toekomst toe te passen of helemaal niet toe te passen. Het kabinet roept werkgevers op om van deze fiscale faciliteit gebruik te maken, zodat het voordeel ook daadwerkelijk bij werknemers terechtkomt.

Een verhoging van de gericht vrijgestelde reiskostenvergoeding zorgt vooral voor een aansluiting op de daadwerkelijke reiskosten als een werknemer met een privéauto reist. Voor deze gerichte vrijstelling wordt ervoor gekozen om deze verhoging voor alle vervoersmodaliteiten toe te passen. Een generieke stijging naar € 0,25 per kilometer sluit het beste aan bij de huidige uitvoeringsstructuur van de gericht vrijgestelde reiskostenvergoeding. Een differentiatie zou de gerichte vrijstelling veel complexer maken in de uitvoering. Het kabinet spant zich, conform de aangenomen motie van de leden Bikker en Dijk[18], in samenwerking met de Stichting van de Arbeid, in om zoveel mogelijk werknemers te bereiken met deze maatregel.

De verhoging van het maximum van de gericht vrijgestelde reiskostenvergoeding van € 0,23 naar € 0,25 per kilometer geldt voor werknemers in de loonheffingen, maar ook voor de hoogte van de aftrekbare reiskosten van IB-ondernemers en resultaatgenieters.

Ten slotte geldt ook voor de andere in de Wet op de inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) opgenomen forfaitaire aftrekbedragen voor reiskosten dat structureel en met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 een forfait van € 0,25 geldt in plaats van € 0,23 per kilometer. Het gaat dan om:

[17] Beleidsregel kostenvergoeding UWV.

[18] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 18.

- de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten voor reiskosten van ziekenbezoek en voor bepaalde vormen van zorggerelateerd vervoer per auto (anders dan per taxi);
- de aftrek voor weekenduitgaven voor gehandicapten voor het vervoer per auto;
- de giftenaftrek voor de situatie waarin een vrijwilliger afziet van een reiskostenvergoeding voor vervoer per auto (anders dan per taxi).

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het kabinet wil ervoor zorgen dat huishoudens en bedrijven niet direct in de problemen komen door de gestegen brandstofprijzen. Met het verhogen van de gerichte vrijstelling voor reiskosten biedt het kabinet werkgevers de mogelijkheid de prijsstijgingen voor hun werknemers te compenseren door een hogere kilometervergoeding te geven voor zakelijke reizen, waaronder woon-werkverkeer. De verhoging geldt ook voor de hoogte van de aftrekbare reiskosten van IB-ondernemers en resultaatgenieters en geldt ook voor de andere in de Wet IB 2001 opgenomen forfaitaire aftrekbedragen voor reiskosten. Wat betreft de gerichte vrijstelling biedt de maatregel compensatie voor hogere kosten aan werknemers van werkgevers die bereid zijn een (hogere) reiskostenvergoeding te verstrekken. Het is niet verplicht voor werkgevers om een dergelijke vergoeding te geven, dan wel te verhogen. Naar verwachting zal er een ingroei zijn van het aantal werkgevers die de hogere reiskostenvergoeding aanbieden, omdat de hoogte van het bedrag vaak is vastgelegd in cao's waardoor gewacht moet worden op een nieuwe cao. Naar verwachting uiteindelijk zal het merendeel van de werkgevers deze verhoogde vergoeding toekennen. De verwachting is dat ongeveer driekwart van de werkgevers de verhoogde reiskostenvergoeding zal overnemen, en dat 100% van de zelfstandigen een hoger kilometerbedrag gaat aftrekken.[19] De maatregel is daarmee doeltreffend. De maatregel is doelmatig, omdat de voordelen van de maatregel bijna volledig terecht komen bij degenen die daadwerkelijk hogere reiskosten hebben. Deze maatregel zal worden geëvalueerd bij de volgende periodieke evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding.

Uitvoeringsgevolgen

De Belastingdienst heeft beoordeeld dat de voorgestelde maatregel uitvoerbaar is, maar geeft aan dat de forfaitaire aftrekbedragen in de Wet IB 2001 pas bij de definitieve aangifte inkomstenbelasting over 2026 kunnen worden toegepast. Het is niet meer mogelijk om deze verhoging door te voeren in het aangifteprogramma waarmee een verzoek voor een voorlopige aanslag over 2026 kan worden ingediend. Daarnaast kan de verhoging ook niet meer worden verwerkt in alle papieren aangifte inkomstenbelastingbiljetten over het jaar 2026. In het papieren biljet dat gebruikt wordt om aangifte te doen voor het belastingjaar 2026 zal voor actuele cijfers verwezen worden naar de website van de Belastingdienst maar voor het F-biljet (overlijden) kan de verhoging niet meer worden verwerkt omdat deze formulieren al verstuurd worden aan de nabestaanden. Dat neemt niet weg dat een

[19] Motivaction, onderzoeksrapportage 'Gebruik onbelaste reiskostenvergoeding'.

belastingplichtige zelf in de aangifte het van toepassing zijnde hogere forfaitaire aftrekbedrag in aanmerking kan nemen.

5.2 Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling

Via een amendement[20] op het wetsvoorstel BP 2026 is per 1 januari 2026 de leeftijdsgrens van de zogenoemde youngtimerregeling verschoven van 15 naar 16 jaar. De youngtimerregeling houdt in dat het privévoordeel of de onttrekking van een ter beschikking gestelde, onderscheidenlijk ter beschikking staande auto, forfaitair wordt gewaardeerd op 35% van de waarde in het economische verkeer (ofwel: 35% van de marktwaarde) van de auto. Per 1 januari 2026 geldt de youngtimerregeling zoals gezegd pas als een auto meer dan 16 jaar geleden voor het eerst in gebruik is genomen, terwijl tot en met 31 december 2025 een leeftijdsgrens van 15 jaar gold.

De wijziging per 1 januari 2026 heeft als gevolg dat een bepaalde groep autogebruikers die de youngtimerregeling in 2025 konden toepassen, tot enig moment in 2026 de youngtimerregeling niet meer kunnen toepassen. Dit betreft de groep die in het kalenderjaar 2025 voor het eerst gebruik kon maken van de youngtimerregeling, omdat de betreffende auto's in het kalenderjaar 2025 meer dan 15 jaar maar niet meer dan 16 jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen. Voor deze groep is de youngtimerregeling per 1 januari 2026 niet meer van toepassing totdat de auto in de loop van het kalenderjaar 2026 meer dan 16 jaar geleden in gebruik is genomen. Vanaf dat moment geldt tot het eind van het kalenderjaar 2026 wel weer de youngtimerregeling. Dat zorgde voor een beperkt handelingsperspectief met zwaarwegende maatschappelijk onaanvaardbare gevolgen voor deze autogebruikers. Tijdens de behandeling van het BP 2026 gaven daarnaast meerdere fracties in de Eerste Kamer aan dat zij een overgangsregeling voor deze groep wenselijk vinden.[21] Ook blijkt uit de toelichting van het genoemde amendement dat bedoeld was om de gebruikers van youngtimers een jaar de ruimte te geven om hierop desgewenst te anticiperen.[22]

De voormalige Staatssecretaris van Financiën heeft daarom via een beleidsbesluit[23] goedgekeurd dat als een auto in 2025 reeds ter beschikking is gesteld aan een werknemer, dan wel ter beschikking stond aan een belastingplichtige, en deze auto in het kalenderjaar van 2025 de leeftijdsgrens van 15 jaar heeft bereikt, de youngtimerregeling van toepassing mag blijven zoals deze was vormgegeven op 31 december 2025. Met de voorgestelde maatregel wordt dit besluit gecodificeerd.

---

[20] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 102.

[21] Handelingen I 2025/26, nr. 12, item 2.

[22] Uit de toelichting: *'Deze geleidelijke versobering biedt eigenaren van youngtimers het komende jaar de ruimte om hierop desgewenst te anticiperen'*.

[23] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 12 februari 2026, over het introduceren van een overgangstermijn van een jaar vanwege versoberen youngtimerregeling (Stcrt. 2026, nr. 6596).

Dit beleidsbesluit is opgesteld met inachtneming van het afwegingskader dat geldt voor goedkeuringen vooruitlopend op wetgeving.[24] Ten eerste werkt het beleidsbesluit, maar ook de codificatie hiervan, uitsluitend in het voordeel van de belastingplichtige. In sommige, waarschijnlijk een beperkt aantal, situaties zal het berekenen van de bijtelling op grond van de catalogusprijs, en een lager percentage financieel voordeliger zijn voor de belastingplichtige dan het toepassen van de youngtimerregeling (berekenen van de bijtelling op grond van de waarde in het economische verkeer en een hoger percentage). Daarom is het beleidsbesluit vormgegeven als een keuzeregeling en wordt voorgesteld om ook de codificatie hiervan als een keuzeregeling vorm te geven. Het amendement werd op 27 november 2025 onderdeel van het wetsvoorstel BP 2026, dat op 16 december 2025 is aangenomen door de Eerste Kamer. Het amendement had voor autogebruikers met een auto die in het kalenderjaar van 2025 de leeftijdsgrens van 15 jaar heeft bereikt als gevolg dat er slechts tot 1 januari 2026 tijd was om te anticiperen op de verhoogde leeftijdsgrens. Dat zorgde voor een beperkt handelingsperspectief met zwaarwegende maatschappelijk onaanvaardbare gevolgen voor situaties met auto's die in 2025 de leeftijdsgrens van 15 jaar hebben bereikt. Om het gewenste handelingsperspectief voor deze situaties te bieden is een overgangstermijn van een jaar wenselijk. Het is niet gebruikelijk om direct nadat een amendement is aangenomen in de Tweede Kamer voor te stellen dit amendement te wijzigen, terwijl de plenaire behandeling in de Eerste Kamer nog moet beginnen. Het alsnog toevoegen van een dergelijke overgangstermijn aan het BP 2026 was vervolgens medio december 2025 tijdstechnisch vrijwel onmogelijk, omdat een novelle alle stappen volgt die een wetsvoorstel gebruikelijk ook volgt. Ook het indienen en behandelen van een wetsvoorstel via een spoedproces was binnen het beschikbare tijdsbestek van twee weken praktisch niet haalbaar. Met deze toezegging wordt in het bijzonder een belang gediend van autogebruikers die half december 2025 geconfronteerd werden met een termijn van (bij sommige auto's) twee weken om te anticiperen op een door het parlement aanvaarde wijziging van de youngtimerregeling. Deze termijn is dermate kort dat het beoogde handelingsperspectief van een jaar voor deze groep niet gerealiseerd kan worden zonder goedkeurend beleidsbesluit.

Het toenmalige kabinet verwachtte dat er geen inhoudelijke bezwaren zijn tegen het treffen van een overgangstermijn van een jaar voor de groep die reeds gebruikmaakte van de youngtimerregeling in 2025 en die niet goed meer kon anticiperen op de verhoging van de leeftijdsgrens. De toezegging zoals opgenomen in dit besluit doet het meest recht aan de bedoeling van het amendement. Daarnaast wordt hiermee tegemoetgekomen aan een verzoek van verschillende fracties in de Eerste Kamer om een overgangsregeling te treffen. Ten slotte heeft deze overgangstermijn van een jaar voor een specifieke groep geen budgettair effect.
Het beleidsbesluit werkt terug tot en met 1 januari 2026. Deze terugwerkende kracht is wenselijk omdat de verhoging van de leeftijdsgrens per 1 januari 2026 een nadelig effect kan hebben en juist dit nadelige effect met het goedkeurende beleidsbesluit wordt weggehaald.

[24] Kamerstukken II 2023/24, 31 066, nr. 1329.

Daarnaast wordt voorgesteld de bepaling inzake leeftijdsgrens voor het toepassen van de voor youngtimers geldende waarderingsgrondslag met terugwerkende kracht te wijzigen. In het genoemde amendement is wel de leeftijdsgrens voor het percentage voor het bepalen van het voordeel van de voor privédoeleinden ter beschikking gestelde of staande auto van de zaak aangepast, maar is per abuis de leeftijdsgrens voor het vaststellen van de genoemde waarderingsgrondslag niet verhoogd naar 16 jaar. In januari 2026 is deze aanpassing aangekondigd.[25]

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel heeft als doel om recht te doen aan de bedoeling van het amendement waarin expliciet is opgenomen dat gebruikers van youngtimers een jaar de ruimte moeten krijgen om desgewenst te anticiperen op de versobering van de youngtimerregeling. Met het amendement werd dat doel onbedoeld niet bereikt. Daarom heeft de voormalige Staatssecretaris van Financiën via een beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving, die thans wordt voorgesteld, geregeld dat gebruikers van de youngtimerregeling in het kalenderjaar 2025 ook daadwerkelijk die gewenste overgangstermijn van één jaar hebben. Daarmee wordt zo nauw mogelijk aangesloten bij de bedoeling van het amendement. Er wordt nog bezien wanneer de aanpassing van de youngtimerregeling kan worden meegenomen in een evaluatie van de fiscale regelingen autobelastingen.

Uitvoeringsgevolgen

De Belastingdienst heeft bovengenoemde voorgestelde maatregel beoordeeld met een uitvoeringstoets. Hieruit zijn geen specifieke aandachtspunten naar voren gekomen. De maatregel is uitvoerbaar voor de Belastingdienst.

5.3 Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling

Via een amendement[26] op het wetsvoorstel BP 2026 is per 1 januari 2026 de leeftijdsgrens van de zogenoemde youngtimerregeling verschoven van 15 naar 16 jaar en per 1 januari 2027 wordt de leeftijdsgrens verhoogd naar 25 jaar. Opvolgend is in de aangenomen motie Grinwis en Oosterhuis[27] onder meer verzocht om een geleidelijker transitiepad voor de youngtimerregeling. Het kabinet stelt daarom voor deze leeftijdsgrens per 1 januari 2027 te verhogen naar 17 jaar en per 1 januari 2028 naar 20 jaar. Dit geeft veel gebruikers van de youngtimerregeling een jaar extra om zich aan te passen aan de nieuwe situatie. Dit aanvullende overgangsjaar geldt alleen als de auto uiterlijk vanaf 31 december 2025 ter beschikking stond aan de betreffende IB-ondernemer, onderscheidenlijk ter beschikking werd gesteld aan de betreffende werknemer. Met de verhoging per 1 januari 2028 naar 20 jaar kiest het kabinet structureel voor het behoud van een youngtimerregeling. De gedachte van de structurele verhoging naar 20 jaar is

[25] Kamerstukken II 2025/26, 36 812, nr. 118.

[26] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 102.

[27] Kamerstukken II 2025/26, 32140, nr. 294.

dat deze grens passender is bij het doel van de regeling: een aangepaste waardering van het privévoordeel voor oudere auto's van de zaak, die over het algemeen gepaard gaan met hogere onderhoudskosten. De leeftijdsgrens waarbij auto's over het algemeen hogere onderhoudskosten kennen ligt tegenwoordig hoger dan in het verleden. Het kabinet acht de grens van 20 jaar passend.

Voor het jaar 2026 geldt dat als een auto in 2025 reeds ter beschikking is gesteld aan een werknemer, dan wel ter beschikking stond aan een belastingplichtige, en deze auto in het kalenderjaar van 2025 de leeftijdsgrens van 15 jaar heeft bereikt, de youngtimerregeling van toepassing mag blijven zoals deze was vormgegeven op 31 december 2025. Voor het jaar 2027 wordt vergelijkbaar overgangsrecht voorgesteld. Het gaat om de situatie dat een auto in 2025 al ter beschikking is gesteld aan een werknemer, dan wel ter beschikking stond aan een belastingplichtige, waarbij deze auto gedurende het kalenderjaar 2027 de leeftijdsgrens van 17 jaar overschrijdt. In die situatie mag de youngtimerregeling vanaf 1 januari 2027 toegepast blijven worden, ondanks dat de auto aan het begin van het jaar deze leeftijdsgrens nog niet heeft overschreden. Dit betekent dat de auto's die in het kalenderjaar 2027 de leeftijd van 17 jaar bereiken het hele jaar de youngtimerregeling mogen toepassen. Auto's die op 1 januari 2028 nog niet de leeftijdsgrens van 20 jaar hebben bereikt, kunnen de youngtimerregeling per die datum niet meer toepassen. Dat leidt dus tot het wegvallen van de youngtimerregeling voor auto's die in 2027 de leeftijdsgrens van 17, 18 of 19 jaar hebben overschreden, maar nog niet de leeftijdsgrens van 20 jaar. Voor auto's die niet voldoen aan de voorwaarde dat deze uiterlijk op 31 december 2025 ter beschikking is gesteld aan een werknemer, dan wel ter beschikking stond aan een belastingplichtige geldt het overgangsrecht niet. Deze auto kunnen de youngtimerregeling toepassen in 2026 als de leeftijdsgrens van 16 jaar is overschreden en in 2027 als de leeftijdsgrens van 17 jaar is overschreden. Per 2028 geldt voor elke auto dat de youngtimerregeling pas kan worden toegepast als de leeftijdsgrens van 20 jaar is overschreden.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel heeft als doel om uitvoering te geven aan de motie waarin expliciet is verzocht om een geleidelijker transitiepad voor de youngtimerregeling. Met de voorgestelde maatregel krijgen gebruikers van youngtimers nog een jaar extra de ruimte om desgewenst te anticiperen op de versobering van de youngtimerregeling.

De aanpassing van de youngtimerregeling zal vanaf 2029 gemonitord gaan worden. Voor de monitoring zijn gegevens nodig van het huidige gebruik van de youngtimerregeling en hoe dit zich ontwikkelt in de komende jaren. Hiervoor zijn gegevens nodig vanuit de loonheffing van ter beschikking gestelde auto's die ook privé gebruikt worden door directeur-grootaandeelhouders (dga) of werknemers en gegevens vanuit de definitieve aanslag inkomstenbelasting van ter beschikking staande auto's bij zzp'ers. Voor de dga's kan alleen in zijn algemeenheid de ontwikkeling van de ter beschikking gestelde auto's gevolgd worden. Voor zzp'ers zijn meer gegevens beschikbaar, zoals de leeftijd van ter beschikking staande auto's, waardoor de

ontwikkeling nauwkeuriger te monitoren is. Met name bij zzp'ers duurt het een paar jaar voor aanslag inkomstenbelasting definitief is. Daarom zal de monitoring voor het eerst plaats gaan vinden in 2029.

Uitvoeringsgevolgen
De Belastingdienst moet bovengenoemde voorgestelde maatregel nog beoordelen met een uitvoeringstoets. De maatregel is echter – gezien de vergelijkbare maatregel voor het lopende jaar - naar verwachting uitvoerbaar voor de Belastingdienst.

5.4 Verhogen aftrekpercentage 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 thans 40% van het investeringsbedrag. In het maatregelenpakket Energieschok[28] is aangekondigd dat bedrijven extra ondersteund zullen worden bij het nemen van verduurzamingsmaatregelen door het aftrekpercentage van de EIA per 1 januari 2027 te verhogen naar 45,5%. Hiermee wordt het financieel nog aantrekkelijker voor bedrijven om investeringen te doen in energiebesparende maatregelen of duurzame energie. Dit acht het kabinet van belang om de verduurzaming te versterken, de afhankelijkheid van energie uit het buitenland te verminderen en de weerbaarheid van bedrijven met betrekking tot de vraag naar energie te vergroten.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
De voorgestelde maatregel is onderdeel van een maatregelenpakket dat burgers en bedrijven een steun in de rug geeft voor de economische gevolgen van de onzekerheid over de situatie in het Midden-Oosten. Met dit maatregelenpakket wordt de weerbaarheid met betrekking tot de vraag naar energie op lange termijn vergroot en de afhankelijkheid van energie uit het buitenland verminderd. Door het aftrekpercentage van de EIA te verhogen wordt het financieel aantrekkelijker voor bedrijven om investeringen te doen in energiebesparende maatregelen of duurzame energie. Hiermee wordt beoogd bedrijven financieel extra te ondersteunen bij het nemen van verduurzamingsmaatregelen.
In eerdere evaluaties is de EIA overwegend positief geëvalueerd: de regeling is beoordeeld als beperkt doeltreffend (vanwege het aantal 'freeriders'[29]) en in algemene zin als doelmatig voor vermindering of vermijding van broeikasgassen.[30] Daarnaast werd geconcludeerd dat de hoogte van het aftrekpercentage maar een beperkt effect heeft op de investeringsbereidheid van ondernemers. Het bestaan van de regeling en het feit dat een bedrijfsmiddel op de Energielijst staat, zijn van meer belang dan de hoogte van de steun. Een verhoging van het percentage zal de doelmatigheid van de regeling mogelijk wat verlagen, maar de EIA zal naar alle waarschijnlijkheid een doelmatige regeling blijven. Daarbij moet in het oog

[28] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 1.
[29] Freeriders binnen de regeling zijn ondernemers die ook zonder de ondersteuning van de EIA tot dezelfde investering op hetzelfde tijdstip zouden zijn overgegaan.
[30] Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 36202, nr. 158.

worden gehouden dat het verhogen van het aftrekpercentage voor ondernemers leidt tot een hoger netto fiscaal voordeel waardoor het stimulerende effect van de EIA op zichzelf toeneemt. De doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling zal in een volgende evaluatie conform de regeling Periodiek Evaluatieonderzoek wederom worden bezien. De hoogte van het aftrekpercentage maakt daar deel van uit.

Uitvoeringsgevolgen
De voorgestelde wijziging van de EIA met betrekking tot het verhogen van het aftrekpercentage is een parameterwijziging in de Wet IB 2001. Deze wijziging heeft beperkte uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst.

5.5 Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid

Zoals aangekondigd in het maatregelenpakket energieschok wordt voorgesteld de startersaftrek af te schaffen. De startersaftrek is een verhoging van de zelfstandigenaftrek. Een belastingplichtige ondernemer komt hiervoor – kort gezegd – in aanmerking indien hij in één of meer van de vijf voorafgaande jaren geen ondernemer was en bij hem in die periode niet meer dan tweemaal zelfstandigenaftrek is toegepast. In het verlengde hiervan is bij de augustusbesluitvorming in het kader van de motie Dassen[31] besloten ook voor te stellen om de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid en de regeling willekeurige afschrijving starters af te schaffen.

Omdat afschaffing van de startersaftrek per 1 januari 2027 niet uitvoerbaar is, vindt eerst per 1 januari 2027 een verlaging plaats van de startersaftrek van € 2.123 naar € 10. Vervolgens wordt de startersaftrek per 1 januari 2028 afgeschaft. Met deze vormgeving vindt de realisatie van de budgettaire opbrengst in 2027 alsnog zoveel mogelijk plaats. Om die reden is er ook geen overgangsrecht opgenomen. De maatregel geldt dus zowel voor nieuwe startende ondernemers als voor belastingplichtigen die bijvoorbeeld in 2025 een onderneming zijn gestart en verwachten nog belastingvoordeel te kunnen krijgen. Zij kunnen in 2026 uiteraard nog wel gebruik maken van de startersaftrek.

Gelijktijdig met het afschaffen van de startersaftrek wordt voorgesteld per 1 januari 2028 de fiscale regeling willekeurige afschrijving starters af te schaffen. Op basis hiervan kunnen startende ondernemers in de inkomstenbelasting investeringen onder voorwaarden willekeurig afschrijven. Omdat deze regeling niet in de wet zelf, maar in een uitvoeringsregeling[32] is verankerd, vindt afschaffing plaats via de Eindejaarsregeling 2026.

[31] Kamerstukken II 2025/26, 36848, nr. 101.

[32] Uitvoeringsregeling willekeurige afschrijving 2001.

Verder wordt voorgesteld per 1 januari 2029 de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid af te schaffen. De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid is een regeling waarbij een belastingplichtige in de inkomstenbelasting een aftrek op de winst ontvangt, indien hij – kort gezegd – in één of meer van de vijf voorafgaande kalenderjaren geen ondernemer was en bij hem in die periode niet meer dan tweemaal de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid is toegepast. In het eerste jaar is de aftrek maximaal € 12.000, in het tweede jaar maximaal € 8.000 en in het derde jaar maximaal € 4.000. De regeling is bedoeld voor ondernemers die niet aan het urencriterium van 1225 uur voldoet, maar wel aan het verlaagde urencriterium van 800 uur. Ook moet er recht zijn op een arbeidsongeschiktheidsuitkering.
De startersaftrek, de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid en de regeling willekeurige afschrijving starters hebben invloed op de hoogte van het verzamelinkomen. Met de versobering van de startersaftrek en afschaffing van de regelingen komt een einde aan deze doorwerking.
Dit betekent dat IB-ondernemers die op dit moment in aanmerking komen voor toeslag en daarnaast ook de startersaftrek in de aangifte IB verwerken, voor zowel 2027 als 2028 de voorschotbeschikking (toeslagen) goed moeten controleren (en eventueel aanpassen) om daarmee te voorkomen dat voor die jaren onterecht van een mogelijk te laag verzamelinkomen wordt uitgegaan. Voor IB-ondernemers die in aanmerking komen voor toeslag en daarnaast ook de willekeurige afschrijving starters of de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid in de aangifte IB verwerken, geldt eveneens dat zij in 2028 respectievelijk 2029 de voorschotbeschikking (toeslagen) goed moeten controleren (en eventueel aanpassen). In paragraaf 10 (doenvermogen) wordt hier uitgebreider op ingegaan.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
Het doel van de startersaftrek is het stimuleren van ondernemerschap in de inkomstenbelasting. De onderbouwing hiervoor is dat ondernemerschap positieve externe effecten kan hebben voor de maatschappij als geheel. Dat kan bijvoorbeeld door meer innovatie, meer werkgelegenheid en meer investeringen. Voor de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid gaat het om het stimuleren van ondernemerschap in de inkomstenbelasting voor ondernemers die vanwege arbeidsongeschiktheid niet aan het urencriterium van 1225 uur voldoen. Hierbij geldt als aanvullend doel het krijgen van toegang tot de arbeidsmarkt vanuit arbeidsongeschiktheid.
Uit de evaluatie fiscale ondernemerschapsregelingen[33] blijkt dat de startersaftrek waarschijnlijk zeer beperkt doelmatig en beperkt doeltreffend is. De startersaftrek leidt niet tot veel meer ondernemerschap. De omvang is te klein voor een substantieel effect. Bovendien draagt het extra ondernemerschap beperkt bij aan het algemene maatschappelijke doel van positieve externe effecten van ondernemerschap. Dit heeft ook deels te maken met de toegenomen groep IB-ondernemers die alleen eigen arbeid aanbieden. Zij zijn minder vaak geneigd om te investeren in werkgelegenheid, kapitaal of innovatie. Dit geldt ook voor ondernemers die gebruik maken van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid.
Tegenover de beperkte maatschappelijke baten staan maatschappelijke kosten. De startersaftrek kent relatief hoge uitvoeringslasten vanwege het urencriterium. Ook is sprake van een groot budgettair beslag.

[33] Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 199, bijlage.

Andere maatschappelijke kosten zijn negatieve neveneffecten zoals verstoring van arbeidsmarktkeuzes en hoge inkomensrisico's, mede doordat veel IB-ondernemers niet goed verzekerd zijn tegen ziekte, arbeidsongeschiktheid en ouderdom. Voor de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid geldt dat de uitvoeringskosten relatief hoog zijn in relatie tot de zeer beperkte omvang van de regeling. Het aandeel ondernemers dat gebruik maakt van de regeling is na 2010 gedaald van 0,5 naar 0,1 procent van de ondernemers.
Door het afschaffen van de startersaftrek en de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid komen twee ondoelmatige en deels ondoeltreffende maatregelen te vervallen. Dit maakt het belastingstelsel eenvoudiger. De opbrengst van het afschaffen van de startersaftrek is onderdeel van de dekking van het maatregelenpakket energieschok. Er vindt geen evaluatie van deze maatregel plaats, omdat de startersaftrek met ingang van 1 januari 2028 vervalt. Ook het afschaffen van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid wordt niet geëvalueerd.

Uitvoeringsgevolgen
Het afschaffen van de startersaftrek per 1 januari 2027 is niet uitvoerbaar gebleken. Daarom is er voor gekozen om eerst per 1 januari 2027 de startersaftrek te verlagen van € 2.123 naar € 10. Dit betreft een parameteraanpassing. Vervolgens wordt de startersaftrek per 1 januari 2028 afgeschaft. Dit is uitvoerbaar voor de Belastingdienst. De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid kan per 1 januari 2029 volledig worden afgeschaft.

5.6 Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten

Belastingplichtigen kunnen in de inkomstenbelasting onder voorwaarden gebruikmaken van de aftrekpost vanwege uitgaven voor specifieke zorgkosten (de aftrekpost). Deze aftrekpost voorziet erin dat bepaalde uitgaven als gevolg van ziekte of een beperking onder voorwaarden worden afgetrokken. Bepaalde zorgkosten mogen worden afgetrokken. Hiervoor komt in aanmerking het deel van de kosten dat uitkomt boven het drempelbedrag en waarvoor geen vergoeding is gekregen van bijvoorbeeld de (aanvullende) zorgverzekering of de bijzondere bijstand. Onder omstandigheden geldt een verhoging van het in aftrek te brengen bedrag. In 2024 maakten zo'n 900.000 huishoudens gebruik van de aftrekpost, met een gemiddeld belastingvoordeel van € 400. Zo'n 245.000 belastingplichtigen maakten in 2024 ook gebruik van de regeling tegemoetkoming specifieke zorgkosten (TSZ-regeling), waarbij een gemiddeld geldbedrag van € 340 werd uitbetaald.

In 2022 is een negatieve evaluatie van de aftrekpost vastgesteld.[34] Ingevolge de begrotingsregels[35] is het dan noodzakelijk om te bezien of de regeling dient te worden afgeschaft, aangepast of te worden omgezet in een subsidie. De onderzoekers van de evaluatie concluderen onder andere dat het doel en de doelgroep

[34] Dialogic Innovatie & Interactie, Evaluatie aftrek specifieke zorgkosten, november 2022.
[35] Kamerstukken II 2025/26, 36 915, nr. 1, bijlage 4 Beheersing fiscale regelingen, p. 48.

onvoldoende duidelijk zijn en dat er daardoor niet goed vastgesteld kan worden of de regeling doelmatig is. Ook bestaan er zorgen over het gebruiksgemak voor belastingplichtigen en de uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst. De beschikbare financiële middelen worden hierdoor onvoldoende gericht en onvoldoende effectief ingezet om mensen met een chronische ziekte of beperking financieel te ondersteunen. In reactie op de evaluatie hebben de Ministeries van Financiën, Sociale Zaken en Werkgelegenheid en Volksgezondheid, Welzijn en Sport in afstemming met het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties een ambtelijke verkenning verricht om te bezien of aanpassing of alternatieven van de aftrekpost geboden is.[36] De varianten in de fiscaliteit bleken te knellen vanwege het feit dat belastingplichtigen eerst kosten maken en die doorgaans pas na vaststelling de belastingaanslag terugkrijgen. Hierdoor wordt op een veel later moment duidelijk of de kosten worden vergoed, hetgeen leidt tot onzekerheid over de teruggave. Ten slotte blijkt de aftrekpost complex, hetgeen een groot beroep doet op het doenvermogen. De aftrekpost komt hierdoor niet altijd terecht waar de nood het hoogste is. Het kabinet stelt daarom, in overeenstemming met het coalitieakkoord, voor om de aftrekpost met ingang van 1 januari 2028 af te schaffen. Om de systemen van de Belastingdienst tijdig hierop aan te kunnen passen is het noodzakelijk dat de wetgeving voor het afschaffen van de aftrek specifieke zorgkosten tijdig door het parlement wordt aangenomen. De wetgeving loopt daarom mee in onderhavig wetsvoorstel. Daarnaast is er een budgettaire samenhang met de begrotingen die op Prinsjesdag 2026 worden ingediend.

<u>Aanleiding voor afschaffing van de regeling</u>

Ontbreken eenduidige afbakening (doelgroep) en beperkte aansluiting op meerkosten van mensen met een chronische ziekte of beperking

Bij de vormgeving van de regeling is in het verleden beoogd om met name belastingplichtigen met structureel hogere en niet vergoede zorgkosten, zoals chronisch zieken en mensen met een beperking, te ondersteunen. In de praktijk is deze doelgroepafbakening echter niet scherp te maken, omdat er veel mensen zijn met een chronische ziekte of beperking en er grote heterogeniteit bestaat in de hoogte van meerkosten. Deze heterogeniteit hangt af van individuele factoren als het type chronische ziekte of beperking, de ernst, het stadium en de verschijningsvorm, de sociale context en gezondheidsvaardigheden. In plaats daarvan knoopt de regeling aan bij het type kosten dat wordt gemaakt en niet bij persoonskenmerken. Er zijn geen kostenposten te definiëren die uitsluitend voorkomen bij mensen met een chronische ziekte of beperking. De mate waarin mensen met een chronisch ziekte of beperking met meerkosten in de zorg gebruikmaken van de regeling blijkt volgens de evaluatie beperkt (ca. 16%). Zelfs binnen de onzekerheid van de doelgroepdefinitie is dit percentage erg laag.

[36] Bijlage bij Kamerstukken II 2024/25, 36 600 XVI, nr. 202, Eindrapport aftrek specifieke zorgkosten. Verkenning naar aanpassingen en alternatieven voor een gerichtere ondersteuning, 4 juli 2025.

Door het ontbreken van mogelijkheden om een doelgroep af te bakenen is de aftrekpost gebaseerd op het type kosten dat wordt gemaakt. Hierdoor kunnen ook belastingplichtigen zonder chronische ziekte of beperking gebruikmaken van de aftrek als zij worden geconfronteerd met deze kosten. Dat is bijvoorbeeld het geval bij de kostenposten mondzorg en gehoorapparaten. Een groot deel van de middelen wordt ook besteed aan de kostenposten mondzorg en gehoorapparaten, terwijl deze dus ook terechtkomen bij mensen zonder chronische ziekte of beperking.

Beperkte doeltreffendheid en doelmatigheid

De hiervoor genoemde evaluatie concludeert dat de aftrek beperkt doelmatig en doeltreffend is. Wanneer wordt gekeken naar het (bredere) doel van de regeling, het bieden van een compensatie voor meerkosten, blijkt de aftrekpost beperkt doeltreffend. Dit komt onder andere doordat bepaalde zorgkosten zijn uitgezonderd en er sprake is van een financiële drempel. Hierdoor valt een deel van de mensen met meerkosten buiten de boot. De regeling is daarnaast beperkt doelmatig. Zo blijkt uit informatie van de Belastingdienst dat er sprake is van substantieel onjuist gebruik van de regeling. Dit betreft naar schatting 39% van het bedrag aan opgegeven zorgkosten. Uit de in het kader van de evaluatie uitgevoerde enquête blijkt dat bij meer dan een kwart van de belastingplichtigen de opgevoerde uitgaven niet voortvloeien uit een chronische ziekte of beperking en bij een kwart slechts gedeeltelijk. Dit wordt niet aangemerkt als onjuist gebruik, maar toont wel dat de regeling onvoldoende gericht is op de beoogde doelgroep, waarbij niet kan worden uitgesloten dat binnen deze groep ook sprake is van onjuist gebruik. Kosten zijn niet aftrekbaar wanneer die al zijn vergoed. Dit leidt ertoe dat juist kostenposten waarvoor de keuze is gemaakt om deze niet te vergoeden onder de zorg- en ondersteuningswetten via de fiscaliteit gedeeltelijk collectief worden bekostigd. Dit geldt bijvoorbeeld voor uitgaven aan homeopathie en zorg in het buitenland.

Te grote complexiteit en belasting van het doenvermogen

De regeling is complex, doordat de regeling verschillende categorieën aftrekbare kosten, inkomensafhankelijke drempels en specifieke voorwaarden kent. Het is voor gebruikers onduidelijk welke kosten aftrekbaar zijn en deze sluiten niet altijd aan op de meerkosten van mensen met een chronische ziekte of beperking. Daarnaast bestaat samenloop met andere regelingen, waardoor het voor belastingplichtigen niet altijd duidelijk is welke kosten voor aftrek in aanmerking komen en welke uitgesloten zijn (bijvoorbeeld eigen bijdragen). Het invullen van de aftrekpost in de belastingaangifte is complex en kost gebruikers veel tijd. Sommige gebruikers hebben een belastingconsulent nodig om de aangifte te kunnen invullen. Het toepassen van de regeling vraagt van belastingplichtigen dat zij gemaakte kosten verzamelen, beoordelen en administreren en deze op de juiste wijze verwerken in de aangifte inkomstenbelasting. Hierdoor zijn de administratieve lasten hoog in verhouding tot het uitgekeerde bedrag. Daarnaast is voorfinanciering van meerkosten niet voor iedereen haalbaar en duurt het tot de (definitieve) aanslag tot de aftrek daadwerkelijk leidt tot een teruggave. Ook na deze periode kan angst voor terugbetalingen blijven bestaan. De complexiteit van de regeling vergroot het risico op fouten en leidt tot onjuist of onbedoeld gebruik. Uit informatie van de Belastingdienst blijkt dat er in 2018 bij 28% van de

gebruikers van de aftrekpost (in de belastingaangifte) sprake is van een correctiepotentieel voor een bedrag van 39% van de opgegeven kosten. Hiermee wordt gedoeld op foutief ingevulde aangiften waarbij correctie mogelijk is. Deze correctie kan effect hebben op ontvangen toeslagen, die moeten worden terugbetaald en werkt door in het verzamelinkomen. Hierdoor kan dit effect hebben op inkomensafhankelijke regelingen zoals een lagere aanspraak op toeslagen, waardoor een terugbetalingsverplichting kan ontstaan.

Uitvoerings- en handhavingsproblemen

De regeling is complex voor belastingplichtigen en moeilijk uitvoerbaar en handhaafbaar voor de Belastingdienst. Belastingheffing vindt grotendeels geautomatiseerd plaats, maar de controle over meerkosten vindt handmatig plaats. Deze beoordeling van de aftrekpost vereist in veel gevallen een inhoudelijke beoordeling van zorgkosten, terwijl de Belastingdienst geen informatie heeft over gemaakte kosten en niet beschikt over medische expertise. Daarnaast kan er sprake zijn van ongemak bij het verwerken van medische gegevens. De beoordeling of kosten aftrekbaar zijn, is in sommige gevallen casuïstisch. Kosten moeten bijvoorbeeld noodzakelijk zijn wegens ziekte of invaliditeit en mogen bij hulpmiddelen alleen hoofdzakelijk voorkomen bij mensen met een chronische ziekte of beperking. Daarnaast is sprake van een relatief hoog nalevingstekort. Onjuist gebruik van de regeling is moeilijk te controleren en te corrigeren, mede vanwege de aard en diversiteit van de opgevoerde kosten.

Conclusie

Gelet op het voorgaande is het kabinet van oordeel dat de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten onvoldoende gericht, te complex en moeilijk uitvoerbaar is voor zowel belastingplichtigen als de Belastingdienst. De regeling blijkt daarmee ongeschikt om mensen met meerkosten vanwege chronische ziekte of beperking op een effectieve en doelmatige wijze te ondersteunen. Dit is voor het kabinet reden om voor te stellen om de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten af te schaffen.

Vormgeving en reikwijdte van de voorgenomen afschaffing

Het kabinet stelt voor om de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten in de Wet IB 2001 te schrappen. Daar wordt voorgesteld om afdeling 6.5 van die wet, waarin de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten is geregeld, met ingang van 1 januari 2028 te schrappen. Ook worden de daarmee samenhangende bepalingen in de Wet IB 2001 aangepast of geschrapt.

Met het vervallen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten vervalt ook de daaraan gekoppelde TSZ-regeling. Op grond van deze regeling kan recht bestaan op een tegemoetkoming, indien (een gedeelte van) het recht op heffingskortingen niet kan worden verzilverd als gevolg van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten. Met het vervallen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten zullen ook de bepalingen in lagere regelgeving die betrekking hebben op deze aftrek dienovereenkomstig worden aangepast.

Het vervallen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten kan ertoe leiden dat het verzamelinkomen van belastingplichtigen hoger uitvalt. Dit kan gevolgen hebben voor inkomensafhankelijke regelingen en inkomensafhankelijke eigen bijdragen.

Er wordt, hoewel dat vanuit de wettelijke systematiek wenselijk is, niet voorzien in overgangsrecht voor de negatieve persoonsgebonden aftrek die samenhangt met de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten. De negatieve persoonsgebonden aftrek zorgt ervoor dat een teruggave of nagekomen betaling voor zorgkosten die eerder in aftrek zijn gebracht, alsnog in de belastingheffing wordt betrokken. De reden hiervoor is dat de Belastingdienst aangeeft dat zij de regeling enkel op deze termijn kan afschaffen indien er geen overgangsrecht wordt opgenomen. Dit betekent dat een teruggave of nagekomen betaling die na 1 januari 2028 wordt ontvangen voor eerder afgetrokken zorgkosten niet meer leidt tot een negatieve persoonsgebonden aftrek. Dit is gunstig voor bepaalde belastingplichtigen.

Verhouding tot toekomstige ondersteuning

Het kabinet heeft in het coalitieakkoord vanaf 2027 € 350 miljoen vrijgemaakt via de “envelop tegemoetkoming zorgkosten chronisch zieken”.[37] Het kabinet zal een integrale weging maken op welke manier de middelen uit de envelop het beste kunnen worden ingezet. Hierbij wordt ook bezien hoe de inzet van deze middelen zich verhoudt tot maatregelen die aangrijpen op de zorgkosten van mensen.

Internationaalrechtelijke aspecten (VN-verdrag Handicap)

De aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten is een fiscale regeling die is vormgegeven als op het type kosten gebaseerde generieke aftrekpost. Zoals hiervoor toegelicht is de aftrekpost onvoldoende gericht en sluit deze onvoldoende aan bij mensen met meerkosten vanwege chronische ziekte of beperking. De huidige regeling omvat daarnaast een breed scala aan aftrekbare kosten, waaronder uitgaven voor dieetkosten en andere meerkosten als gevolg van ziekte of beperking. Met het vervallen van de aftrekpost worden deze kosten niet langer via de fiscaliteit gedeeltelijk gecompenseerd. Dit aspect wordt betrokken bij de beoordeling van de maatregel, mede in het licht van de bredere afweging van maatregelen die zien op de inkomenspositie van personen met een chronisch ziekte of beperking.
De maatregel is bezien in het licht van de verplichtingen die voortvloeien uit het VN-verdrag inzake de rechten van personen met een handicap, dat Nederland in 2016 heeft geratificeerd. Het hoofddoel van dit verdrag is het bevorderen, beschermen en waarborgen van de rechten van mensen met een beperking. De afschaffing van deze aftrekpost betreft het beëindigen van een specifiek fiscaal instrument. Het kabinet is zich er van bewust dat de afschaffing gevolgen kan hebben voor mensen met een beperking. Het

[37] Coalitieakkoord 2026-2030 D66, VVD en CDA, p. 54 en budgettaire tabel (CA 33), Kamerstukken II 2025/26, 30 januari 2026, 2026D04554.

afschaffen van de aftrek specifieke zorgkosten is één van de voorgenomen maatregelen uit het Coalitieakkoord die gevolgen kunnen hebben voor mensen met een beperking. Deze maatregel loopt, zoals hiervoor beschreven, vooruit op dit bredere pakket aan voorgenomen maatregelen uit het coalitieakkoord. Het kabinet zal zich in haar integrale besluitvorming rekenschap geven van het VN-verdrag.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
Het doel van de maatregel is het beëindigen van een fiscale regeling die volgens de evaluatie uit 2022 beperkt doeltreffend en doelmatig is en daarmee het belastingstelsel te vereenvoudigen. Omdat de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten en de daaraan gekoppelde TSZ-regeling vervallen, wordt dit doel bereikt. De maatregel is doelmatig doordat een beperkt doelmatige regeling wordt beëindigd en structureel uitvoerings- en handhavingscapaciteit vrijvalt. Een afzonderlijke evaluatie van de afschaffing is niet voorzien. De keuze tot afschaffing is mede gebaseerd op de in 2022 uitgevoerde evaluatie en de fiscale regeling vervalt met ingang van 1 januari 2028.

Uitvoeringsgevolgen
De maatregel is door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets en is uitvoerbaar per 1 januari 2028. De noodzakelijke systeemaanpassingen kunnen tijdig worden gerealiseerd. De afschaffing verbetert de handhaafbaarheid doordat een regeling vervalt die alleen met handmatig toezicht controleerbaar is en leidt tot een vereenvoudiging voor burgers en de Belastingdienst. De uitvoeringstoets raamt incidenteel 32 fte extra inzet en structureel een besparing van 63 fte. De tijdelijke extra inzet hangt onder meer samen met verwachte vragen, klachten, bezwaar en beroep rond de overgang naar de nieuwe situatie.

5.7 Afschaffen bosbouwvrijstelling

In het kader van de motie Dassen[38] wordt voorgesteld enkele negatief geëvalueerde fiscale faciliteiten af te schaffen. Eén van deze faciliteiten is de bosbouwvrijstelling. Dit is een regeling waarbij voordelen uit bosbedrijf worden vrijgesteld van inkomstenbelasting dan wel vennootschapsbelasting. Voorgesteld wordt de bosbouwvrijstelling per 1 januari 2029 af te schaffen. Er wordt geen overgangsrecht voorgesteld.

De bosbouwvrijstelling is recent door het evaluatierapport ‘Evaluatie fiscale regelingen bos-, natuur- en cultuurgrond’ van het onderzoeksbureau SEO[39] negatief beoordeeld op doeltreffendheid en doelmatigheid, de voorgestelde afschaffing maakt het belastingstelsel eenvoudiger. Volgens de onderzoekers van SEO verdient voor het beleidsdoel van de bosbouwvrijstelling een subsidie de voorkeur boven een fiscale regeling, aangezien de beoogde doelgroep (bosbouwbedrijven) hier gemakkelijker gebruik van kunnen

[38] Kamerstukken II 2025/26, 36848, nr. 101.
[39] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 124.

maken. Het kabinet heeft daarom besloten om de opbrengst van het afschaffen van de bosbouwvrijstelling voor € 5 miljoen terug te sluizen naar natuurbeleid via de begroting van het Ministerie van Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur. In totaal komt afgerond maximaal € 3 miljoen van het belastingvoordeel van de bosbouwvrijstelling terecht bij bedrijven met bos (met meer dan 1 hectare bos). Het kabinet is mede hierdoor van mening dat een terugsluis van € 5 miljoen voldoende is om de beleidsdoelen op het gebied van bosbouw op een meer doelmatige manier te behalen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De doelstelling van de bosbouwvrijstelling is het bevorderen van het behoud en de aanleg van bossen door bosbedrijven. Volgens de evaluatie van SEO geldt dat hoewel er een noodzaak tot overheidsingrijpen bestaat vanwege de aanwezigheid van de positieve externe effecten van bos en de aanwezigheid van marktfalen, de regeling niet doeltreffend en doelmatig is. De onderzoekers concludeerden dan ook dat afschaffing een logische optie is op basis van het Toetsingskader Fiscale Regelingen en de begrotingsregels en dat aanpassing van de bosbouwvrijstelling niet voor de hand ligt.
Volgens de onderzoekers van SEO is ten eerste het doelgroepbereik en daarmee de doeltreffendheid beperkt vanwege de vormgeving van het instrument. De instrumentkeuze voor een vrijstelling veronderstelt stimulering door winsten niet te belasten. Bosbouwbedrijven zijn echter niet tot weinig winstgevend, waardoor het gebruik van de vrijstelling door bosbouwbedrijven zeer beperkt is. Hierdoor maken relatief veel bedrijven waarvan beoogd werd hen te ondersteunen niet gebruik van de regeling. Daarnaast is de bosbouwvrijstelling volgens de onderzoekers van SEO niet doelmatig wegens de beperkte kosteneffectiviteit en de relatief hoge uitvoeringslasten. De vrijstelling is niet kosteneffectief omdat een groot deel van de gebruikers niet bijdraagt aan de beleidsdoelen. De bosbouwvrijstelling stelt ‘voordelen’ uit bosbedrijf vrij, waarbij zowel ‘voordelen’ als ‘bos’ een brede definitie hebben. Hierdoor maken ook veel niet-bosbouwbedrijven, die slechts in zeer beperkte mate bos hebben en waarvoor positieve externe effecten in mindere mate te verwachten zijn, gebruik van de regeling. Voorbeelden van niet-bosbouwbedrijven waarvan (een deel van) de winst is vrijgesteld, zijn bedrijven die winst behalen uit de verkoop van kerstbomen en -takken, de verhuur of verkoop van grafrechten voor natuurbegraafplaatsen, en de verkoop van snoeisel, zoals taxushagen voor de farmaceutische industrie. In totaal is van de gebruikers ruim 99% een niet-bosbouwbedrijf. Een groot deel van de gebruikers van de bosbouwvrijstelling draagt daarmee niet bij aan de beleidsdoelen. De onderzoekers concluderen mede op basis van deze feiten dat de opbrengsten (doeltreffendheid) afgezet tegen de budgettaire kosten geen goede verhouding kennen. Er wordt tevens relatief veel over de bosbouwvrijstelling geprocedeerd en dat legt een beslag op uitvoeringscapaciteit bij de Belastingdienst en de rechterlijke macht, dat in verhouding tot de totale uitvoeringscapaciteit bij de Belastingdienst overigens relatief zeer beperkt is. Aangezien de meerwaarde van het evalueren van deze maatregel beperkt is, wordt hier dan ook niet in voorzien.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst

De bosbouwvrijstelling kan per 1 januari 2029 volledig worden afgeschaft.

5.8 Bevriezen aftoppingsgrens pensioen

Met ingang van 1 januari 2015 is het inkomen waarover een pensioen (tweede pijler) kan worden opgebouwd (pensioengevend loon) of waarover een lijfrente (derde pijler) kan worden opgebouwd gemaximeerd.[40] Per 2015 bedroeg deze zogenoemde aftoppingsgrens € 100.000.[41] Op grond van de wet[42] wordt de aftoppingsgrens aan het begin van het kalenderjaar geïndexeerd. Vanwege deze indexatie bedraagt de aftoppingsgrens momenteel € 137.800 (bedrag 2026). Bij het begin van de kalenderjaren 2025 en 2026 is de aftoppingsgrens niet geïndexeerd vanwege het amendement Grinwis c.s. ter dekking van het in stand houden van de giftenaftrek in de winstbelasting en het verruimen van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting.[43] Voorgesteld wordt om ook bij het begin van de kalenderjaren 2027 tot en met 2032 geen indexatie toe te passen met betrekking tot de aftoppingsgrens van het pensioengevend loon en van het inkomen voor de opbouw van lijfrenten. Hiermee wordt de indexatie van de aftoppingsgrens ook voor de komende zes jaar gepauzeerd. Deze maatregel betreft een algemene dekkingsmaatregel opgenomen in het coalitieakkoord 2026-2030 ‘Aan de slag’.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel voor pensioenen en lijfrenten leidt ertoe dat de aftoppingsgrens niet wordt verhoogd, met een budgettair oogmerk. De maatregel is daartoe doeltreffend en doelmatig. Het niet verhogen van de aftoppingsgrens leidt namelijk op relatief eenvoudige wijze tot het realiseren van het beoogde budgettaire effect. Er is niet voorzien in evaluatie, gezien dit het niet indexeren van een grens betreft en er geen sprake is van een substantiële beleidswijziging.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregel leidt ertoe dat het bedrag van de aftoppingsgrens voor pensioenen en lijfrenten niet wordt verhoogd. De Belastingdienst heeft een uitvoeringstoets voor deze maatregel gedaan. De maatregel is uitvoerbaar voor de Belastingdienst.

5.9 Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten

In het debat over de maatregelen van het kabinet inzake de hoge energie-en brandstofprijzen op 22 april 2026 is een motie[44] ingediend voor het aanpassen van de dekking van de in dat debat voorgestelde maatregelen, waarbij verzocht wordt deze dekking te zoeken bij een ondoelmatige regeling binnen de

[40] Artikel 18ga, eerste lid, Wet LB 1964 en artikel 3.127, derde lid, Wet IB 2001.

[41] Over het inkomen boven de aftoppingsgrens kan wel een nettopensioen of een nettolijfrente worden opgebouwd. Dit betekent dat vanuit het netto-inkomen kan worden gespaard waarbij voor de betreffende aanspraken uitsluitend een vrijstelling geldt in box 3.

[42] Artikel 18ga, tweede lid, Wet LB 1964 en artikel 10.2b, eerste lid, Wet IB 2001.

[43] Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 90.

[44] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 30.

werkkostenregeling, zoals de gerichte vrijstelling voor branche-eigen producten. Deze motie is aangenomen. Het kabinet geeft gehoor aan deze motie en stelt voor deze gerichte vrijstelling af te schaffen.

Met ingang van 1 januari 2015 is een gerichte vrijstelling opgenomen voor branche-eigen producten van het bedrijf van de inhoudingsplichtige of van het bedrijf van een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap, tot een bedrag van ten hoogste 20% van de waarde in het economische verkeer van deze producten, maar niet meer dan € 500 per werknemer per kalenderjaar. Denk hierbij aan personeelskorting op boodschappen, kleding, elektronica, gezinsabonnementen, vliegtickets, hypotheekadvies of verzekeringspremies.

Het kabinet is zich bewust van het feit dat het afschaffen van deze gerichte vrijstelling financieel nadelig is voor specifieke sectoren die gebruik maken van deze gerichte vrijstelling, zoals de detailhandel en industriële/productiegerichte sectoren. De gerichte vrijstelling voor branche-eigen producten wordt gebruikt door deze werkgevers met vaak relatief veel deeltijders met relatief lage lonen. Deze gerichte vrijstelling voorkomt op dit moment dat de relatief kleine vrije ruimte bij deze werkgevers gebruikt moet worden voor kortingsregelingen op producten uit het eigen bedrijf. Andere overwegingen, zoals mede volgen uit de evaluatie van de werkkostenregeling, wegen echter zwaarder voor dit kabinet.

SEO heeft de werkkostenregeling onlangs geëvalueerd.[45] Eén van de aanbevelingen van SEO is: 'Schaf de vrijstelling voor korting op branche-eigen producten af.' SEO geeft aan dat deze geen maatschappelijk doel meer dient, dat de branche-eigen producten geen zakelijke kosten zijn en niet bijdragen aan een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Verder geeft SEO aan dat de korting op branche-eigen producten doelmatiger kan worden vormgegeven door de vrije ruimte te gebruiken. SEO oordeelt dat deze gerichte vrijstelling deels doeltreffend en niet doelmatig is. Het kabinet neemt met dit voorstel de aanbeveling over om de gerichte vrijstelling af te schaffen, zoals ook is verzocht in de eerdergenoemde motie van onder meer het lid Flach.

Het voorstel om de gerichte vrijstelling voor branche-eigen producten af te schaffen betekent dat werkgevers die werknemers korting geven op eigen producten, deze onder kunnen brengen in de zogenaamde vrije ruimte van de werkkostenregeling.[46] Met dit voorstel wordt aangesloten bij het streven naar een vereenvoudiging van de werkkostenregeling, waarbij specifieke niet-zakelijke uitzonderingen worden teruggedrongen. In de communicatie richting het bedrijfsleven zal extra aandacht worden besteed aan de overgang van deze gerichte vrijstelling naar het reguliere systeem van de vrije ruimte binnen de werkkostenregeling.

[45] Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 163, bijlage.

[46] Voor zover aan het gebruikelijkheidscriterium wordt voldaan. Werkgevers kunnen de korting ook als belast loon in aanmerking nemen bij werknemers. Deze mogelijkheid ligt echter minder voor de hand.

Een tweetal bepalingen die zien op de belastingheffing van branche-eigen producten blijven in stand, omdat deze ook relevant zijn als de gerichte vrijstelling voor branche-eigen producten niet meer bestaat. Ten eerste regelt de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964)[47] dat het voordeel van het verstrekken van een branche-eigen product wordt bepaald aan de hand van de waarde in het economische verkeer. Deze bepaling is geïntroduceerd vanaf 2020 om de waardering in lijn te brengen met de gerichte vrijstelling. Vóór 2020 werd uitgegaan van de prijs die aan een derde (zijnde een eindgebruiker) in rekening gebracht zou worden als het product als zodanig in dezelfde vorm en onder dezelfde omstandigheden wordt aangeboden aan een derde. Als er geen sprake is van gelijke producten of overeenkomstige omstandigheden (denk bijvoorbeeld aan een groothandel) wordt de waarde bepaald aan de hand van de waarde in het economische verkeer. Om de administratieve last voor werkgevers zo beperkt mogelijk te houden, wil het kabinet voor de waardering van branche-eigen producten blijven aansluiten bij de waarde in het economische verkeer. Daarom wordt niet voorgesteld om deze waardering aan te passen. Ten tweede regelt de Wet LB 1964[48] dat een korting op branche-eigen producten voor oud-werknemers wordt aangemerkt als eindheffingsloon. Deze bepaling is destijds geïntroduceerd om te borgen dat het verstrekken van personeelskorting aan oud-werknemers geen fiscale gevolgen met zich meebrengt voor de oud-werknemer.[49] Zonder deze bepaling, is een dergelijk voordeel bruto loon voor de oud-werknemer. Dat heeft als gevolg dat een inhoudingsplichtige werkgever de hierover verschuldigde loonheffing moet verhalen op de oud-werknemer. Dat vindt het kabinet onwenselijk. Daarom wordt niet voorgesteld deze bepaling aan te passen, zodat bij oud-werknemers dit loonvoordeel verplicht eindheffingsloon blijft voor de werkkostenregeling.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Deze maatregel, die een budgettaire opbrengst heeft, is onderdeel van het maatregelenpakket energieschok. De gerichte vrijstelling voor branche-eigen producten is als deels doeltreffend en niet doelmatig geëvalueerd. Het afschaffen van deze gerichte vrijstelling is daarom doeltreffend en doelmatig.

Uitvoeringsgevolgen

Het vervallen van de vrijstelling voor branche-eigen producten heeft een beperkte impact op de systemen en processen bij de Belastingdienst. De Belastingdienst kan de noodzakelijke systeemaanpassingen tijdig in de systemen verwerken. Softwareontwikkelaars moeten de wijzigingen daarnaast verwerken in hun software. Wijzigingen die voor 1 juli 2026 worden gedeeld, kunnen meegenomen worden. Met het vervallen van een gerichte vrijstelling wordt de werkkostenregeling verder minder complex. Wel verwacht de Belastingdienst dat met het vervallen van deze gerichte vrijstelling vaker afstemming zal gaan plaatsvinden over de waardering van werknemersvoordelen, bijvoorbeeld bij het overnemen van kleding

[47] Artikel 13, tweede lid, Wet LB 1964.

[48] Artikel 31, eerste lid, onderdeel g, Wet LB 1964.

[49] Kamerstukken II 2009/10, 32130, nr. 3.

na 6 maanden, producten die over datum zijn et cetera. De Belastingdienst verwacht dit binnen de bestaande capaciteit op te kunnen lossen.

5.10Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox

In de vennootschapsbelasting bestaat een forfaitaire regeling die bedoeld is om de innovatiebox toegankelijker te maken voor het midden- en kleinbedrijf (mkb). Met deze maatregel wordt voorgesteld om deze forfaitaire regeling per 1 januari 2027 te verruimen.

De innovatiebox is een optionele regeling in de vennootschapsbelasting waarbij voordelen uit zelfontwikkelde immateriële activa effectief tegen een verlaagd tarief belast kunnen worden. Reeds in 2012 kwam vanuit de praktijk het signaal op dat het bepalen hoeveel voordelen aan het immateriële activum kunnen worden toegerekend, soms als moeilijk wordt ervaren. Dit betekent dat belastingplichtigen de innovatiebox in de praktijk vaak pas toepassen nadat zij daarover eerst een advies inwinnen bij externe deskundigen en daarover vervolgens in overleg treden met de Belastingdienst. Dit leidt enerzijds tot relatief hoge administratieve lasten, hetgeen een reden kan zijn om de toepassing van de innovatiebox achterwege te laten. Anderzijds leidt het (voor)overleg tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst. Om hieraan tegemoet te komen, wordt sinds 2013 aan belastingplichtigen de mogelijkheid geboden om de in de innovatiebox vallende voordelen op forfaitaire wijze te bepalen. Indien voor de forfaitaire regeling wordt geopteerd, wordt 25% van de winst aangemerkt als het saldo van voordelen uit hoofde van de immateriële activa en daarmee in de innovatiebox belast. Het forfaitaire bedrag is gemaximeerd op € 25.000. Het maximum geldt per jaar en per belastingplichtige. Om recht te doen aan het feit dat de winst uit een immaterieel activum zich meestal niet in één jaar materialiseert, is ervoor gekozen om de winst (fictief) te verdelen over drie jaar, namelijk over het jaar waarin het immateriële activum ontstaat en de twee daaropvolgende jaren.

Uit de evaluatie van de innovatiebox blijkt dat een groep mkb-ers gebruik zou kunnen maken van de innovatiebox, maar dat op dit moment niet doet. Daarbij wordt ook geconstateerd dat geen gebruik wordt gemaakt van de forfaitaire regeling, omdat de baten niet opwegen tegen de kosten. Hierbij speelt mogelijk een rol dat het maximale forfaitaire bedrag dat kan worden toegerekend aan de innovatiebox sinds de introductie van de forfaitaire regeling in 2013 niet meer is geïndexeerd. Het gebruik van de forfaitaire regeling is de afgelopen jaren dan ook geleidelijk afgenomen. Het doel van de forfaitaire regeling om de innovatiebox toegankelijker te maken voor het mkb wordt derhalve in mindere mate gerealiseerd. Om die reden wordt met deze maatregel voorgesteld om het maximale forfaitaire bedrag te verhogen tot € 100.000. Hiermee wordt ook opvolging gegeven aan de aanbeveling uit de evaluatie om de forfaitaire regeling te verruimen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de forfaitaire regeling om de innovatiebox toegankelijker te maken voor het mkb wordt de afgelopen jaren in mindere mate gerealiseerd. In de praktijk blijkt dat het aantal gebruikers van de forfaitaire regeling doorgaans ruim 85% mkb is. Het verstrekte voordeel van de regeling slaat vaak tussen de 80%-90% neer bij het mkb.
Met de voorgestelde maatregel wordt beoogd om de doeltreffendheid van de forfaitaire regeling te verbeteren door deze te verruimen. De voorgestelde maatregel is naar verwachting doeltreffend, omdat zij met name de administratieve lasten voor het mkb verlaagt, te meer omdat de uitvoeringskosten van de innovatiebox zeer laag zijn. Als gevolg van de maatregel zullen naar verwachting ruim 350 belastingplichtigen die thans het reguliere regime van de innovatiebox toepassen gebruik gaan maken van de forfaitaire regeling, omdat deze hen na de verruiming meer voordeel biedt. Bijna 220 van deze belastingplichtigen behoort tot het mkb. Daarnaast is de verwachting dat de geleidelijke afname van het gebruik van de forfaitaire regeling in de afgelopen jaren wordt tegengegaan, doordat circa 400 extra belastingplichtigen gebruik zullen gaan maken van de innovatiebox door middel van de forfaitaire regeling. Gelet op de eerder waargenomen afname in het gebruik van de forfaitaire regeling is de verwachting dat ongeveer de helft van deze belastingplichtigen behoort tot het mkb. Als gevolg van deze verruiming wordt verwacht dat de administratieve lasten voor deze belastingplichtigen afnemen met circa € 8,1 miljoen.
De forfaitaire regeling beoogt de innovatiebox toegankelijker te maken voor het mkb door de administratieve lasten te verlagen. De maatregel beoogt daarbij enerzijds niet-gebruikers over te halen de innovatiebox toe te passen doordat het toepassen van de innovatiebox eenvoudiger en goedkoper wordt voor nieuwe gebruikers. Anderzijds beoogt de maatregel gebruikers van de reguliere berekeningssystematiek over te laten stappen naar de forfaitaire systematiek. Daarnaast verlaagt de regeling de uitvoeringskosten bij de Belastingdienst. Hierdoor verbetert de forfaitaire regeling dus ook de doelmatigheid van de innovatiebox als geheel. In hoeverre de uitbreiding van de forfaitaire regeling op zich doelmatig is, is afhankelijk van de vraag of de innovatiebox met minder middelen toegankelijker kan worden gemaakt voor het mkb. Dat wil zeggen of er effectievere manieren zijn om de administratieve lasten bij gebruik van de innovatiebox door het mkb te verminderen. Als het plafond wordt verruimd tot € 100.000 is de verwachting dat 78% van de gebruikers van de regeling mkb is en ongeveer 60% van het verstrekte voordeel neerslaat bij het mkb. Circa € 6 miljoen zal naar verwachting neerslaan bij belastingplichtigen die reeds gebruik maakten van de forfaitaire regeling. Het deel van het voordeel dat niet terechtkomt bij het mkb of dat terechtkomt bij belastingplichtigen die reeds gebruikmaken van de forfaitaire regeling is zogenaamd doelmatigheidsverlies.
Er is gekozen voor aanpassing van de forfaitaire regeling, omdat deze leidt tot een administratieve verlichting met een beperkt doelmatigheidsverlies. Niet fiscale maatregelen, zoals additionele informatie, kunnen de toegang tot de innovatiebox eveneens verbeteren. De verwachting is echter dat alleen additionele voorlichting niet zal leiden tot een administratieve lastenverlichting. Om ook de innovatiebox zelf toegankelijker te maken, heeft het kabinet gekeken welke opties per 2027 uitvoerbaar zijn. Dit betreft voornamelijk parameteraanpassingen. De innovatiebox kent als parameters het algehele tarief van de

innovatiebox, alsook een drietal parameters in de forfaitaire regeling. Het drietal parameters binnen de forfaitaire regeling zijn de hoogte van het plafond, het percentage van de winst die onder het forfait geplaatst kan worden, en het aantal jaren dat het forfait toegepast kan worde. Binnen de parameteraanpassingen is de keuze gevallen op de verruiming van het plafond van de forfaitaire regeling, omdat een aanpassing van deze parameter naar verwachting het meest neerslaat bij het mkb. Het doelmatigheidsverlies is naar verwachting kleiner dan bij alternatieven zoals verhoging van het percentage van de winst, verlenging van de duur of verhoging van het algemene tarief.
Het bedrag van € 100.000 is zodanig gekozen dat het aannemelijk is dat nieuwe mkb-ondernemingen die nu nog niet gebruikmaken van de innovatiebox met een dergelijke verruiming dit nu wel (weer) zouden gaan overwegen. De voorgestelde verruiming wordt substantieel genoeg geacht te zijn om dit gewenste effect te sorteren. De ingezette middelen voor de verruiming leiden naar verwachting tot een lastenverlaging voor de belastingplichtigen. De budgettaire kosten van de verruiming bedragen naar verwachting gemiddeld €10.000 per belastingplichtige. De gemiddelde besparing per belastingplichtige na overstap naar de forfaitaire regeling bedraagt naar verwachting tevens ongeveer € 10.000. Verdere verhoging levert naar verwachting geen extra maatschappelijke baten op wanneer men uitsluitend kijkt naar administratieve lasten. Het voordeel van een verhoging boven € 100.000 komt daarnaast naar verwachting vooral ten goede aan niet-mkb, wat de doelstelling van deze forfaitaire regeling te buiten gaat. Alles afwegende is het kabinet van mening dat deze maatregel gegeven de beschikbare beleidsopties doelmatig is.
De volgende evaluatie van de innovatiebox is momenteel voorzien in 2030. Daarin zal onder andere de doeltreffendheid en doelmatigheid van het verruimen van de forfaitaire regeling worden geëvalueerd. Hierbij wordt opgemerkt dat de evaluatie van deze voorgestelde maatregel veelal kwalitatief van aard zal zijn, aangezien ten tijde van de evaluatie slechts aangiftedata over 2027 beschikbaar zal zijn.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane
De Belastingdienst acht de maatregel uitvoerbaar per de voorgestelde datum van inwerkingtreding.

5.11Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat

Het kabinet stelt voor om de regeling inzake het afdekken van valutarisico’s die worden gelopen met een deelneming aan te passen. Het voordeel dat wordt behaald met een afdekkingsinstrument in verband met valutarisico dat met een deelneming in een vreemde valuta wordt gelopen, kan op verzoek van de belastingplichtige tot de voordelen uit hoofde van de deelneming worden gerekend. In dat geval zijn deze voordelen vrijgesteld door toepassing van de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting. Het kabinet heeft met de voorgestelde wijziging tot doel om een onevenwichtigheid weg te nemen. De budgettaire opbrengst van deze aanpassing dient ter dekking van de structurele derving als gevolg van het

arrest van de Hoge Raad van 21 maart 2025 over de toepassing van de liquidatieverliesregeling.[50] De overwogen opties voor dekking van het arrest zijn in de Kamerbrief van 12 januari 2026 gedeeld.[51] De opties zijn beoordeeld op wetstechnische aspecten, EU-rechtelijke aspecten, budgettaire impact, uitvoeringsgevolgen en gevolgen voor het vestigingsklimaat. Omdat aanpassing binnen de liquidatieverliesregeling niet eenvoudig mogelijk was gegeven deze randvoorwaarden, heeft het voorgaande kabinet in de Miljoenennota 2026 de thans voorgestelde aanpassing van de fiscale behandeling van valutaresultaten op afdekkingsinstrumenten onder de deelnemingsvrijstelling aangekondigd.[52] De uitgewerkte maatregel is ter internetconsultatie aangeboden.[53] Ook in de reacties op de consultatie zijn geen betere alternatieven aangedragen (zie ook paragraaf 13). Het huidige kabinet heeft hierop besloten vast te houden aan de voorgestelde aanpassing van de fiscale behandeling van valutaresultaten op afdekkingsinstrumenten onder de deelnemingsvrijstelling.

Het kabinet maakt daarnaast van de gelegenheid gebruik om de toepassing van de deelnemingsvrijstelling ten aanzien van afdekkingsinstrumenten op een aantal punten aan te vullen en te verduidelijken.

De hiervoor genoemde wijzigingen vinden in beginsel voor het eerst toepassing met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2027, met dien verstande dat overgangsrecht van toepassing is. De voorgestelde aanpassingen van het overgangsrecht worden hierna toegelicht.

Aanpassing fiscale behandeling van het valutaresultaat op een afdekkingsinstrument onder de deelnemingsvrijstelling

Het kabinet stelt zoals toegelicht voor om de regeling inzake het afdekken van valutarisico's die worden gelopen met een deelneming aan te passen. Onder de deelnemingsvrijstelling zijn voordelen uit hoofde van een deelneming onder voorwaarden vrijgesteld. De winsten zijn niet belast, terwijl de verliezen niet aftrekbaar zijn.[54] Een voordeel dat voortkomt uit het valutarisico dat de belastingplichtige met een deelneming in vreemde valuta loopt, is ook vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling.[55] Dat valutarisico kan worden afgedekt. In de praktijk zijn daarvoor verschillende rechtshandelingen (lees: afdekkingsinstrumenten) beschikbaar. Gedacht kan worden aan een geldlening of een valutatermijncontract. Anders dan valutaresultaten die worden behaald op een deelneming, vallen valutaresultaten die worden behaald met een afdekkingsinstrument in beginsel niet onder de deelnemingsvrijstelling.[56] De valutaresultaten op afdekkingsinstrumenten zijn in dat geval belast.

---

[50] HR 21 maart 2025, ECLI:NL:HR:2025:417.

[51] Kamerstukken II 2025/26, 36 812, nr. 117.

[52] Kamerstukken II 2025/26, 36800, nr. 1.

[53] Overheid.nl | Consultatie aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat deelnemingsvrijstelling.

[54] Dit met uitzondering van zogenoemde liquidatieverliezen waarop de liquidatieverliesregeling van toepassing is.

[55] HR 9 juni 1982, ECLI:NL:HR:1982:AW9415.

[56] HR 17 november 1993, ECLI:NL:HR:1993:BH8760.

De valutaresultaten op afdekkingsinstrumenten kunnen echter onder voorwaarden onder het regime van de deelnemingsvrijstelling worden gebracht. Als de inspecteur heeft vastgesteld dat de rechtshandeling strekt tot het afdekken van het valutarisico dat met de deelneming wordt gelopen, wordt onder de huidige wettelijke regeling bij het vaststellen van de belastbare winst het voordeel (positief of negatief) uit die rechtshandeling onder de deelnemingsvrijstelling gebracht. Een valutawinst op het afdekkingsinstrument is in dat geval niet belast en een valutaverlies op het afdekkingsinstrument is niet aftrekbaar.

Ten aanzien van het valutaresultaat op een afdekkingsinstrument kunnen een niet-ingeprijsd valutaresultaat en een ingeprijsd valutaresultaat worden onderscheiden. Het ingeprijsde valutaresultaat laat zich reeds bij het aangaan van de rechtshandeling bepalen en houdt verband met de relatieve zwakte of sterkte van de betreffende valuta in vergelijking met de euro dan wel de vreemde valuta die de belastingplichtige als functionele valuta hanteert. Een ‘zwakke’ valuta is in deze context een valuta waarvan de markt verwacht dat de koers ten opzichte van de euro (of de vreemde valuta die de belastingplichtige als functionele valuta hanteert) gaat dalen. Een ‘sterke’ valuta is in deze context een valuta waarvan de markt verwacht dat de koers ten opzichte van de euro (of de vreemde valuta die de belastingplichtige als functionele valuta hanteert) gaat stijgen. Het niet-ingeprijsde valutaresultaat betreft het verschil tussen de ingeprijsde (verwachte) koersontwikkeling[57] ten tijde van het aangaan van het afdekkingsinstrument en de daadwerkelijke koersontwikkeling bij afwikkeling van het afdekkingsinstrument. Deze daadwerkelijke koersontwikkeling kan door bijvoorbeeld politieke beslissingen en economische ontwikkelingen anders zijn dan vooraf is ingeprijsd. Het verschil tussen verwachting en werkelijkheid kan niet worden ingeprijsd en wordt ook wel als het eigenlijke of ‘echte’ valutaresultaat gezien.

In de praktijk kan een belastingplichtige op verzoek een vreemde valuta als functionele valuta hanteren. Het belastbare bedrag wordt dan berekend in een andere geldeenheid dan de euro. Voor wat betreft de systematiek van het berekenen van het ingeprijsde en niet-ingeprijsde voordeel maakt het geen verschil of de belastingplichtige als functionele valuta de euro of een vreemde valuta hanteert. Het gaat om de relatieve zwakte of sterkte van de functionele valuta ten opzichte van de andere valuta die wordt afgedekt. Het kabinet gaat er in deze toelichting op het wetsvoorstel vanuit dat een belastingplichtige de euro als functionele valuta hanteert.

Er zijn, zoals aangegeven, verschillende instrumenten om het valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen af te dekken. Ingeval het afdekkingsinstrument leidt tot het ter beschikking stellen van een hoofdsom, zoals bij een geldlening, is rente verschuldigd over de ter beschikking gestelde hoofdsom. Op een geldlening in een zwakke vreemde valuta zal een hogere rente verschuldigd zijn dan op een daarmee vergelijkbare eurolening. Bij een zwakke vreemde valuta staat tegenover een hogere rentelast ten opzichte van een eurolening een ingeprijsde (verwachte) valutawinst op de hoofdsom van de geldlening. Naar verwachting zijn aan het einde van de looptijd van de lening voor de terugbetaling van de hoofdsom in de

[57] Dit is de in de markt gehanteerde termijnkoers ten opzichte waarvan partijen hun koersrisico afdekken.

vreemde valuta minder euro's nodig. Bedrijfseconomisch vallen deze componenten in beginsel tegen elkaar weg: tegenover de hogere rentelast staat een even grote ingeprijsde (verwachte) valutawinst. Fiscaal wordt de hoge(re) rentelast in aftrek gebracht bij de winstbepaling, terwijl de hier tegenoverstaande ingeprijsde valutawinst onder de deelnemingsvrijstelling wordt gebracht en wordt vrijgesteld. Deze onevenwichtigheid bij de fiscale winstbepaling wenst het kabinet weg te nemen.

Om de hiervoor geschetste onevenwichtige behandeling van valutaresultaten weg te nemen, stelt het kabinet voor om de fiscale behandeling van het valutaresultaat op afdekkingsinstrumenten onder de deelnemingsvrijstelling aan te passen. Het kabinet stelt voor dat voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2027 enkel het niet-ingeprijsde valutaresultaat van een rechtshandeling die strekt tot het afdekken van valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen, behoort tot de voordelen uit hoofde van de deelneming. Het ingeprijsde valutaresultaat kan ingevolge de door het kabinet voorgestelde maatregel niet langer onder het regime van de deelnemingsvrijstelling worden gebracht en valt dan in de belaste sfeer.

Het kabinet merkt daarnaast ter volledigheid op dat er afdekkingsinstrumenten zijn, waarbij geen hoofdsom ter beschikking wordt gesteld, zoals bij non-deliverable valutatermijncontacten. Bij een non-deliverable valutatermijncontract wordt aan de hand van de actuele koers (spotkoers) en de termijnkoers (forwardkoers) in wezen een prijsafspraak gemaakt inzake het (fictief) ontvangen of leveren van een bepaalde hoeveelheid vreemde valuta op een overeengekomen toekomstig tijdstip. Deze prijsafspraak leidt niet tot het ter beschikking stellen van een hoofdsom, zodat geen sprake is van rentekosten. De eventuele (al dan niet in de termijnkoers versleutelde) afsluitkosten kunnen in aftrek worden gebracht. Als de werkelijke koers afwijkt van de overeengekomen termijnkoers zal op een dergelijk afdekkingsinstrument sprake zijn van een niet-ingeprijsd voordeel dat onder de deelnemingsvrijstelling kan worden gebracht, mits aan de daartoe gestelde voorwaarden wordt voldaan.[58]

Overige aanpassingen

Voorts maakt het kabinet van de gelegenheid gebruik om voor te stellen om de toepassing van de deelnemingsvrijstelling ten aanzien van afdekkingsinstrumenten op een aantal punten aan te vullen en te verduidelijken. Deze wijzigingen worden hierna op hoofdlijnen toegelicht.

Zoals hiervoor is opgemerkt, kan een valutaresultaat dat wordt behaald met een afdekkingsinstrument in verband met een valutarisico dat met een deelneming in een vreemde valuta wordt gelopen onder voorwaarden onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht. Voorgesteld wordt te verduidelijken dat de mogelijkheid om dat valutaresultaat onder de deelnemingsvrijstelling te brengen louter op verzoek van de belastingplichtige wordt toegepast. Daarnaast wordt in de wet voorgesteld dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is vanaf het moment dat de rechtshandeling is aangegaan, of,

[58] Zie ook het standpunt van de KG Deelnemingsvrijstelling van de Belastingdienst inzake een non-deliverable (KG:023:2024:6).

indien dit later is, vanaf het moment dat het volledige verzoek door de inspecteur is ontvangen, of, indien dat nog later is, vanaf de datum die de belastingplichtige in het verzoek heeft opgenomen.

Onder de huidige wettelijke regeling ontbreekt voor belastingplichtigen de mogelijkheid om de deelnemingsvrijstelling vanaf enig moment niet langer toe te passen op het afdekkingsinstrument. In de praktijk bestaat soms behoefte de resultaten voor de toekomst niet langer onder de deelnemingsvrijstelling te brengen. Om aan die behoeft tegemoet te komen, stelt het kabinet verder voor dat belastingplichtigen kunnen verzoeken om de deelnemingsvrijstelling niet langer toe te passen op een afdekkingsinstrument dat strekt tot het afdekken van een valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen. Het kabinet merkt daarbij volledigheidshalve op dat de inspecteur niet bij voor bezwaar vatbare beschikking beslist op een dergelijk verzoek van de belastingplichtige. Indien de belastingplichtige daarom verzoekt, is de deelnemingsvrijstelling niet langer van toepassing op de resultaten die worden behaald met het afdekkingsinstrument voor zover die opkomen nadat het volledige verzoek door de inspecteur is ontvangen of, indien dat later is, de datum die in het verzoek is opgenomen. Indien het verzoek onvolledig is, dan wordt de belastingplichtige de gelegenheid geboden om het verzoek binnen een door de inspecteur gestelde termijn aan te vullen.

Voorts wordt ter verduidelijking van de huidige wettekst voorgesteld om expliciet vast te leggen dat de rechtsmiddelen bezwaar en beroep, tegen de beschikking waarin door de inspecteur wordt vastgesteld dat een rechtshandeling strekt tot het afdekken van het valutarisico dat met de deelneming wordt gelopen, uitsluitend betrekking kunnen hebben op het vereiste dat de rechtshandeling strekt tot het afdekken van het valutarisico dat met de deelneming wordt gelopen. Met de beschikking wordt louter vastgesteld of de rechtshandeling strekt tot het afdekken van het valutarisico dat met de deelneming wordt gelopen. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat ingeval een belastingplichtige wil opkomen tegen (de hoogte van) het bedrag dat onder de deelnemingsvrijstelling valt, dat mogelijk is door de rechtsmiddelen te benutten die mogelijk zijn tegen de belastingaanslag vennootschapsbelasting waarin het betreffende bedrag is opgenomen.

Tot slot wordt ter verduidelijking voorgesteld dat het afdekkingsinstrument wordt gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer bij een overgang van de belaste naar de onbelaste sfeer en vice versa. Als gevolg daarvan wordt een voordeel (winst of verlies) van een niet-ingeprijsd voordeel tot de belastbare winst gerekend als de deelnemingsvrijstelling nog niet van toepassing is of onder de deelnemingsvrijstelling vrijgesteld als die wel van toepassing is.

Inwerkingtreding en overgangsrecht voor bestaande afdekkingsinstrumenten
Het kabinet stelt, zoals aangegeven, voor om de genoemde wijzigingen voor het eerst toepassing te laten vinden met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2027. Daarbij stelt het kabinet voor bestaande afdekkingsinstrumenten overgangsrecht voor ten aanzien van de aangepaste fiscale

behandeling van ingeprijsde valutaresultaten. Hiermee wordt tegemoet gekomen aan de reacties op de internetconsultatie en de uitvoering door de Belastingdienst van de voorgestelde wijzigingen.

Allereerst stelt het kabinet voor om vanuit het oogpunt van proportionaliteit in samenhang met de beoogde inwerkingtredingsdatum te regelen dat de voordelen die toerekenbaar zijn aan de periode voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2027 op basis van de huidige wettelijke regeling te blijven behandelen. Hierdoor blijft een eventueel ingeprijsd voordeel dat toerekenbaar is aan de periode voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2027 vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling, ook als dat voordeel pas na die periode (bijvoorbeeld bij latere afwikkeling van het afdekkingsinstrument) op grond van goed koopmansgebruik behoeft te worden verantwoord, en wordt tegemoetgekomen aan de uitvoerbaarheid van de maatregel.

In afwijking van het voorgaande stelt het kabinet uitgestelde werking voor tot en met 31 december 2027 voor afdekkingsinstrumenten die vóór 15 september 2026 (Prinsjesdag 2026) zijn aangegaan en ofwel vóór die datum onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling vallen ofwel voor die datum een volledig verzoek daartoe is ontvangen. Met de voorgestelde uitgestelde werking worden deze afdekkingsinstrumenten voor zover een voordeel uit een rechtshandeling toerekenbaar is aan de periode tot en met 31 december 2027 volledig onder het huidige recht afgewikkeld. Hiermee wordt voorkomen dat belastingplichtigen op de voorgestelde wetswijziging kunnen anticiperen door na publicatie van het wetsvoorstel, maar vóór de inwerkingtreding nieuwe afdekkingsinstrumenten (eventueel met een langere termijn) nog onder de huidige regeling te brengen. De voorgestelde uitgestelde werking is beperkt tot een periode van ten hoogste één jaar. In de praktijk hebben afdekkingsinstrumenten veelal een korte looptijd. Voor de meeste bestaande afdekkingsinstrumenten is naar de verwachting van het kabinet uitgestelde werking van één jaar daarom voldoende om (volledig) onder de huidige regeling te worden afgewikkeld. Ook wordt hiermee voorkomen dat er een ongewenste ongelijke situatie gaat ontstaan tussen instrumenten die op verschillende momenten zijn aangegaan.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Met de voorgestelde wetsaanpassing wordt beoogd een onevenwichtigheid weg te nemen in de fiscale behandeling van valutaresultaten op afdekkingsinstrumenten die onder de deelnemingsvrijstelling vallen voor wat betreft de aftrekbare rente en het daarmee samenhangende vrijgestelde valutaresultaat, alsmede het ophalen van budgettaire opbrengst ter dekking van de structurele derving als gevolg van het arrest van de Hoge Raad van 21 maart 2025 over de toepassing van de liquidatieverliesregeling. Met de voorgestelde wetsaanpassing worden naar verwachting de doelen bereikt en zijn daardoor doeltreffend. Met de wetsaanpassing wordt de budgettaire derving die uitgaat van het arrest van Hoge Raad gedekt binnen het domein waar de derving vandaan komt en wordt voorkomen dat dekking elders moet worden opgevangen. Er wordt geen evaluatie voorzien.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregelen zijn door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. De maatregelen zijn uitvoerbaar voor de Belastingdienst per 1 januari 2027. Hoewel de complexiteit naar verwachting toeneemt door de combinatie van toezicht en het overgangsrecht, is de impact voor de uitvoering beperkt zoals ook volgt uit de bijgevoegde uitvoeringstoets.

5.12Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%

Met de voorgestelde maatregel wordt het tarief voor niet-hoofdverblijfwoningen (het zogeheten algemeen woningtarief), zoals huurwoningen verworden door investeerders in de overdrachtsbelasting verlaagd van 8% naar 7%. Dit tarief geldt voor de verkrijging van woningen in de gevallen waarin de verkrijger de woning niet zelf (anders dan tijdelijk) als hoofdverblijf gaat gebruiken (hierna: niet-hoofdverblijfwoningen). Het doel van de verlaging is het investeringsklimaat op de huurmarkt te verbeteren en het aanbod van huurwoningen, waaronder nieuwbouw te stimuleren. De startersvrijstelling en de overige bestaande tarieven, zoals het verlaagde tarief van 2% voor woningen die wel door de verkrijger zelf als hoofdverblijf worden gebruikt (hierna: hoofdverblijfwoningen), blijven ongewijzigd.

De overdrachtsbelasting kent sinds 2021 een gedifferentieerd tariefstelsel voor verkrijgingen van onroerende zaken en het gebruik daarvan. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen hoofdverblijfwoningen en overige onroerende zaken, bijvoorbeeld bedrijfspanden en niet-hoofdverblijfwoningen. Met deze differentiatie is destijds beoogd de positie van eigenaren-bewoners, en met name starters te verbeteren ten opzichte van beleggers c.q. investeerders.[59] Sindsdien geldt voor hoofdverblijfwoningen een lager tarief van 2% dan wel een startersvrijstelling. Voor niet-hoofdverblijfwoningen, bijvoorbeeld woningen die worden verkregen door investeerders voor verhuur, en andere onroerende zaken, bijvoorbeeld bedrijfspanden verkregen door ondernemers, was van 1 januari 2021 tot 1 januari 2023 het algemeen tarief van 8% van toepassing.

In de daaropvolgende jaren is het tarief voor niet-hoofdverblijfwoningen, alsmede voor andere onroerende zaken, verder aangepast. Zo is met ingang van 1 januari 2023 het algemeen tarief van 8% verhoogd naar 10,4% wegens budgettaire redenen en met het doel de relatieve positie van de starters en doorstromers ten opzichte van investeerders te versterken.[60] Vervolgens is met ingang van 1 januari 2026 het algemeen woningtarief van 8% ingevoerd. Voor andere onroerende zaken zoals bedrijfspanden bleef het tarief van 10,4% in stand. Met deze laatste aanpassing is beoogd om een beter evenwicht te realiseren tussen het

[59] Kamerstukken II 2020/21, 35576, nr. 3.

[60] Kamerstukken II 2022/23, 36202, nr. 3.

ondersteunen van eigenaren-bewoners en het bevorderen van investeringen in huurwoningen, met als doel het aanbod van huurwoningen te vergroten.[61]
Het onderhavige voorstel bouwt hierop voort. In het coalitieakkoord is afgesproken om het investeringsklimaat voor verhuurders te verbeteren, onder meer door het fiscale klimaat op de huurmarkt zodanig vorm te geven dat het aanbod van huurwoningen niet verder afneemt en kan toenemen.[62] Tegen deze achtergrond wordt voorgesteld het algemeen woningtarief te verlagen van 8% naar 7%. Deze maatregel maakt daarbij onderdeel uit van een breder pakket aan maatregelen dat is gericht op het verbeteren van het investeringsklimaat voor verhuurders, met als doel bij te dragen aan het bevorderen van het aanbod van huurwoningen, waaronder nieuwbouw.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
De voorgestelde verlaging van het algemeen woningtarief in de overdrachtsbelasting is onderdeel van een breder pakket aan maatregelen dat is gericht op het verbeteren van het investeringsklimaat voor verhuurders en het vergroten van het aanbod van huurwoningen, zoals volgt uit het coalitieakkoord.[63] Dit pakket omvat onder andere het optimaliseren van de Wet betaalbare huur, het opnemen van een faciliteit voor woningbouwcorporaties in de vennootschapsbelasting, het schrappen van bezwaarprocedures, het introduceren van een vereenvoudigingswet en het inroepen van een ministeriële taskforce 'Versnelling Woningbouw' gericht op de realisatie van 100.000 woningen per jaar.[64] Het onderhavige voorstel dient in dit bredere perspectief te worden bezien.

Uit de evaluatie van eerdere wijzigingen in de overdrachtsbelasting volgt dat de tariefdifferentiatie doeltreffend is in het verbeteren van de concurrentiepositie van starters en doorstromers ten opzichte van investeerders.[65] Zo hebben de eerdere tariefsverhogingen voor niet-hoofdverblijfwoningen geleid tot een afname van aankopen binnen deze groep en tot een verbetering van de positie van eigenaren-bewoners. Het investeringsklimaat voor (midden)huurwoningen is echter de afgelopen jaren ook verslechterd, als gevolg van een combinatie van fiscale maatregelen, strengere regelgeving en ongunstige macro-economische ontwikkelingen, hetgeen heeft geleid tot een toename van de verkoop van (midden)huurwoningen door investeerders.

De belastingdruk is hierbij medebepalend voor het te behalen rendement en dus voor de bereidheid van verhuurders om in de huurwoningmarkt te (blijven) investeren. Indien het verwachte rendement lager is dan het vereiste rendement, dan bestaat het risico dat investeringen in nieuwbouw huurwoningen uitblijven en huurwoningen verkocht worden aan particulieren, met een daling van het aanbod aan

[61] Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 41.
[62] Aan de slag - Coalitieakkoord 2026-2030 | Kabinetsformatie.
[63] Aan de slag - Coalitieakkoord 2026-2030 | Kabinetsformatie.
[64] Brief van Minister van Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening, Eerste resultaten Taskforce Versnelling Woningbouw, 20 april 2026, 2026Z08348. Kamerstukken II 2025/26, 32847, nr. 1448.
[65] SEO Economisch Onderzoek, Kopen zonder heffen, SEO-Rapport 2024-109; Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 27.

huurwoningen tot gevolg. De tariefsverlaging van het algemeen woningtarief beoogt daarom de belastingdruk voor investeerders in huurwoningen te verlagen om de haalbaarheid van dergelijke investeringen te verbeteren.

Wat betreft de doeltreffendheid geldt dat de tariefsverlaging naar verwachting op zichzelf een positief, maar beperkt effect heeft. Dit beperkte effect wordt mede veroorzaakt omdat het investeringsklimaat voor huurwoningen onder druk staat door een samenloop van factoren op fiscaal terrein, op het gebied van regelgeving en door macro-economische omstandigheden. De tariefsverlaging maakt daarom deel uit van een breder pakket aan maatregelen dat is gericht op het verbeteren van het investeringsklimaat voor huurwoningen en een beter functionerende huurmarkt. Daarbij wordt onder meer ingezet op aanpassing van het fiscale beleid en relevante niet-fiscale wet- en regelgeving, waaronder de verdere optimalisatie van de Wet betaalbare huur.[66]
De voorgestelde maatregel is relatief eenvoudig uitvoerbaar, gezien het feit dat in het Coalitieakkoord is gekozen om aan te sluiten bij de bestaande systematiek van tariefdifferentiatie in de overdrachtsbelasting. Een specifieke maatregel zou de regeling onvermijdelijk arbeidsintensiever maken en daardoor afdoen aan de uitvoerbaarheid. Door aan te sluiten bij de bestaande systematiek dient te worden opgemerkt dat de verlaging daarom niet alleen geldt voor verkrijgingen van woningen die zijn bestemd voor verhuur, maar ook voor andere verkrijgingen van woningen, zoals tweede woningen of vakantiehuizen. Dit beperkt de doelmatigheid van de maatregel omdat de kosten van de maatregel deels terecht komt bij andere verkrijgingen dan waar de maatregel voor bedoeld is. Daar staat tegenover dat deze maatregel relatief gericht is ten aanzien van woningtransacties.

Deze maatregel zal worden meegenomen in de evaluatie in 2029 van de tariefsveranderingen van het algemeen woningtarief, waarbij zal worden nagegaan in welke mate de verlaging van het tarief daadwerkelijk heeft bijgedragen aan het beleidsdoel. Tevens zal hierbij worden stilgestaan bij mogelijke onbedoelde effecten, zoals verkrijgingen van tweede woningen en vakantiehuizen en de relatieve concurrentiepositie met hoofdverblijfwoningen.

Uitvoeringsgevolgen
De verlaging van het algemene woningtarief in de overdrachtsbelasting van 8% naar 7% betreft een parameterwijziging. Deze aanpassing kan tijdig worden gedaan en is per 1 januari 2027 uitvoerbaar voor de Belastingdienst.

5.13Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties

[66] SEO Economisch Onderzoek, *Investeringsklimaat Middenhuur*, SEO-rapport 2025-150.

In de overdrachtsbelasting geldt onder voorwaarden een vrijstelling van overdrachtsbelasting bij een taakoverdracht tussen twee algemeen nut beogende instellingen (ANBI). Woningcorporaties kunnen een ANBI zijn, als zij aan de voorwaarden voldoen. Van een taakoverdracht is sprake als er een taak in de sfeer van het algemeen nut of in het kader van de verenigingsactiviteiten wordt overgedragen.

Uit de evaluatie door SEO van vier vrijstellingen in de overdrachtsbelasting die verband houden met de woningmarkt is gebleken dat het begrip “taak” in het kader van de vrijstelling bij taakoverdracht tussen onder meer ANBI’s niet meer goed aansluit bij de maatschappelijke taken van woningcorporaties in de volkshuisvesting.[67] Dat houdt in dat overdrachten die wel bijdragen aan de maatschappelijke taken van woningcorporaties in sommige gevallen niet onder de vrijstelling vallen, en andersom. Om te kunnen spreken van een taakoverdracht dient een taak of een zelfstandig onderdeel daarvan bijvoorbeeld naar geografie of doelgroep[68], te worden overgedragen. Dit moet bekeken worden vanuit het oogpunt van de overdrager en niet vanuit het oogpunt van de verkrijger. Deze vrijstelling heeft een aantal voorwaarden die het voor woningcorporaties complex, en soms onmogelijk maken, om huurwoningen aan elkaar over te dragen met gebruik van deze vrijstelling van overdrachtsbelasting, waardoor het algemeen woningtarief van 8% (voorgesteld per 2027 7%) bij deze overdrachten van toepassing is.[69] Zo geldt de vrijstelling alleen als sprake is van de overdracht van een taak en niet bij de overdracht van losse onroerende zaken. In het tweeminutendebat ‘Staat van de Volkshuisvesting’ op 25 juni 2025 hebben de leden Grinwis en De Hoop[70] een motie ingediend die is aangenomen waarin het kabinet wordt opgeroepen om af te zien van overdrachtsbelasting bij een taakoverdracht tussen woningcorporaties.

Om de woningopgave uit de Nationale Prestatieafspraken te realiseren wordt ingezet op het vergroten van onderlinge solidariteit tussen woningcorporaties.[71] Een belangrijke oplossing is het onderling overnemen van vastgoed tussen woningcorporaties wanneer de ene corporatie de benodigde investeringen niet kan dragen en een kapitaalkrachtigere corporatie wel.

Om in deze oplossing te voorzien wordt voorgesteld in de overdrachtsbelasting een nieuwe vrijstelling op te nemen gericht op overdrachten van onroerende zaken tussen woningcorporaties onderling. Het gaat daarbij alleen om onroerende zaken die woningcorporaties nodig hebben om bepaalde diensten van algemeen economisch belang (hierna: DAEB) te verrichten.[72] Andere onroerende zaken, bijvoorbeeld woningen die geen rol hebben bij de DAEB of bedrijfsonroerendgoed, vallen niet onder deze nieuwe vrijstelling.

---

[67] SEO rapport Kopen zonder heffen.

[68] Rechtbank Zeeland-West-Brabant 27 november 2024, ECLI:NL:RBZWB:2024:8079.

[69] Kamerstukken II, 2024/25, 36602, nr. 153.

[70] Kamerstukken II, 2025/26, 32847, nr. 1380.

[71] Kamerstukken II, 2024/25, 29453, nr. 574.

[72] Artikel 47, eerste lid, onderdeel b en d van de Woningwet.

Vanwege de voorgestelde nieuwe vrijstelling voor woningcorporaties is het niet langer noodzakelijk dat woningcorporaties van de hierboven genoemde vrijstelling voor taakoverdracht gebruik maken. Daarom bestaat het voornemen om deze vrijstelling te wijzigen in die zin dat de vrijstelling niet langer van toepassing is wanneer bij een taakoverdracht een koopsom wordt bedongen. Met die voorgenomen wijziging in het UBBR wordt bovendien voorkomen dat woningcorporaties in voorkomende gevallen een beroep op twee vrijstellingen kunnen doen: enerzijds de voorgestelde vrijstelling voor woningcorporaties en anderzijds de vrijstelling voor taakoverdracht tussen ANBI's.[73] Hiermee worden uitvoeringslasten voor de Belastingdienst voorkomen doordat er niet onnodig een beroep op twee vrijstellingen kan worden gedaan. Deze maatregel zal meelopen in het Eindejaarsbesluit 2026.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De beoogde maatregel heeft tot doel dat woningcorporaties niet belemmerd worden om in het kader van hun maatschappelijke taken in de volkshuisvesting onderling vastgoed van elkaar over kunnen nemen. Als woningcorporaties die geen gebruik kunnen maken van de bestaande vrijstelling voor verkrijgingen bij taakoverdracht, gebruik maken van deze vrijstelling om onderlinge solidariteit toe te kunnen passen is de maatregel doeltreffend.

De maatregel is naar verwachting doelmatig omdat de voorgestelde vrijstelling een duidelijk afgebakende doelgroep kent en specifiek is gericht op onroerende zaken die noodzakelijk zijn voor het verrichten van bepaalde DAEB-taken. Hiermee worden de middelen heel gericht ingezet om het doel van het bevorderen van onderlinge solidariteit te bereiken. Tegelijkertijd wordt de overlap met bestaande vrijstellingen weggenomen, wat de uitvoering vereenvoudigt en administratieve lasten voor zowel woningcorporaties als de Belastingdienst vermindert. Hierdoor is de maatregel naar verwachting doelmatig. Omdat de maatregel ziet op een specifieke handeling van een kleine, duidelijk afgebakende doelgroep en omdat de budgettaire gevolgen beperkt zijn wordt niet in een evaluatie voorzien.

Uitvoeringsgevolgen

De maatregel is door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. Die is als bijlage bijgevoegd. De Belastingdienst acht dit voorstel uitvoerbaar met ingang van de voorgestelde datum van inwerkingtreding (1 januari 2027). De gevolgen voor de uitvoering zijn hierna samengevat en worden verder beschreven in genoemde uitvoeringstoets.

Het introduceren van een vrijstelling voor transacties van DAEB-onroerende zaken tussen woningcorporaties leidt tot een complexiteitsreductie. Ondanks een toename van het aantal processen bij de notaris en de woningcorporaties, is het criterium van de overdracht van DAEB-vastgoed duidelijker dan het criterium of er sprake is van een taakoverdracht. De handhaafbaarheid neemt toe, omdat de toetsing of er sprake is van DAEB-vastgoed wordt verricht door de notaris, die aan de hand van een taxatierapport zal moeten vaststellen in welke mate de transactie is vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Het in de nieuwe vrijstelling ontbreken van de verplichting om ook de op de taak betrekking hebbende schulden over te

[73] Zoals omschreven in artikel 5d UBBR.

dragen, zal tevens leiden tot minder vooroverleg en minder reden voor toezicht achteraf. De Belastingdienst verwacht echter geen impact op de fraudebestendigheid. Verder vergt deze vrijstelling aanpassingen van de aangiftesystemen bij het notariaat en bij de Belastingdienst. Voor beide partijen kunnen deze aanpassingen naar verwachting tijdig worden gerealiseerd. Verder zal de invoering van deze vrijstelling niet leiden tot personele gevolgen voor de Belastingdienst.

5.14Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt

Voor sierteeltproducten geldt het verlaagde btw-tarief van 9%. Het kabinet stelt in het coalitieakkoord voor om met ingang van 1 januari 2028 het verlaagde btw-tarief van 9% voor sierteeltproducten af te schaffen. Met de voorgestelde maatregel wordt hieraan uitvoering gegeven. Per 1 januari 2028 zal voor deze producten het algemene tarief (21%) gelden. Onder sierteeltproducten vallen bijvoorbeeld snijbloemen, kamer- en tuinplanten, bloembollen, en boomkwekerijproducten, zoals kerstbomen. De maatregel gaat in per 1 januari 2028 en wordt in dit Belastingplan opgenomen, omdat met name het bedrijfsleven tijd nodig heeft om administratieve aanpassingen door te voeren. Daarnaast is er een budgettaire samenhang met de begrotingen die op Prinsjesdag 2026 worden ingediend.

Het vervallen van het verlaagde btw-tarief leidt tot een budgettaire opbrengst, draagt bij aan een doelmatiger en eenvoudiger belastingstelsel en maakt de belastingheffing consistenter. De voorgestelde wijziging is een beweging naar een meer uniform btw-tarief, dat de doelmatigheid van de btw als belastingmiddel ten goede komt. Een vereenvoudigd stelsel waarin de hoofdregel (algemeen btw-tarief van 21%) vaker van toepassing is, zorgt bovendien voor een meer consistentere belastingheffing op verschillende goederen en diensten.

Evaluatie verlaagde btw-tarieven (2023)

Het verlaagde btw-tarief als zodanig is ingevoerd bij de introductie van het nieuwe btw-stelsel in 1969. Het oorspronkelijke doel hiervan was het verlichten van de belastingdruk voor minder draagkrachtigen door eerste levensbehoeften betaalbaar te houden. In de loop der tijd is het aantal productgroepen waarop het verlaagde btw-tarief van toepassing is uitgebreid en zijn de doelstellingen verbreed. Zo geldt specifiek voor het verlaagde btw-tarief op sierteelt dat dit destijds in 1975 op verzoek van de Tweede Kamer per amendement is ingevoerd.[74] Door deze uitbreidingen zijn de budgettaire kosten van het verlaagde btw-tarief toegenomen. De verlaagde btw-tarieven zijn in 2023 geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid door Dialogic en Significant Public.[75] Daarbij is ook het verlaagde btw-tarief op sierteelt onderzocht.

[74] Kamerstukken II 1974/1975, 13110, nr. 31.

[75] Kamerstukken II 2022/2023, 32140, nr. 151.

Uit de evaluatie volgt dat het verlaagde btw-tarief in zekere mate kan bijdragen aan de beleidsdoelen die ermee worden nagestreefd, namelijk het betaalbaarder maken van bloemen en planten voor lagere inkomens en het stimuleren van werkgelegenheid en omzet in de tuinbouwsector. In die zin is het verlaagde btw-tarief op sierteeltproducten doeltreffend. Tegelijkertijd concluderen de onderzoekers dat het verlaagde btw-tarief in algemene zin geen doelmatig instrument is om deze doelen te bereiken.

Het fiscale voordeel komt niet specifiek terecht bij lagere inkomensgroepen. Het bestedingsaandeel aan sierteeltproducten is per inkomensgroep vergelijkbaar, waardoor hogere inkomens in absolute zin (in euro's) meer profiteren van het verlaagde btw-tarief dan lagere inkomens. Daarmee is het instrument onvoldoende gericht.
Voor het stimuleren van werkgelegenheid is het verlaagde btw-tarief ook ondoelmatig. Voor elke voltijdsbaan die gecreëerd wordt door toepassing van het verlaagde tarief bedragen de kosten volgens de onderzoekers € 70.000 tot € 100.000. Daarmee liggen de kosten voor het creëren van een baan in veel gevallen hoger dan het inkomen dat aan deze baan gekoppeld is, wat maakt dat het verlaagde btw-tarief voor sierteelt als ondoelmatig wordt beoordeeld.
Verder blijkt niet dat de werkgelegenheid of omzet in deze sector zodanig achter blijft dat overheidsingrijpen in de vorm van een fiscale subsidie noodzakelijk is. Ook is niet duidelijk waarom deze doelen specifiek voor deze sector moeten worden nagestreefd. De bijlage bij het ambtelijk rapport aanpak fiscale regelingen wijst bovendien op mogelijke negatieve externe effecten die samenhangen met de sector, zoals het gebruik van chemische gewasbeschermingsmiddelen en kunstmest, waterverbruik, (vliegtuig)transport en energiegebruik.[76]

De voorgestelde maatregel sluit ook aan bij de aanbevelingen uit het recente IBO arbeidsmigratie, waarbij voorgesteld wordt een bewustere keuze te maken voor de ondersteuning van sectoren.[77] Door deze ondersteuning af te schaffen ontstaat er een indirect effect op de sectorale vraag naar arbeidsmigratie. In dat onderzoek wordt het afschaffen van het verlaagde btw-tarief op sierteelt als een mogelijke maatregel genoemd omdat dit een arbeidsmigratie-intensieve sector betreft.

Impact van de maatregel
Belastingverhogingen leiden in welke vorm dan ook tot een economische impact en bij het afschaffen van fiscale regelingen worden altijd specifieke groepen geraakt. Het kabinet is zich ervan bewust dat deze maatregel significante gevolgen heeft voor de sierteeltsector en heeft daarom via meerdere wegen de effecten in kaart gebracht. Naast een uitgebreid stakeholderstraject (zie *Advies en consultatie*) worden hieronder de belangrijkste resultaten genoemd uit onderzoeken naar de impact van de btw-verhoging

[76] Kamerstukken II 2022/2023, 32140, nr. 167.
[77] Kamerstukken II 2024/2025, 29861, nr. 164.

Door de voorgestelde maatregel neemt de btw op binnenlandse levering van sierteeltproducten toe van 9% naar 21%. Deze belastingverhoging kan vervolgens worden doorberekend in de consumentenprijzen. De mate van afwenteling is niet met zekerheid vast te stellen, maar naar verwachting wordt de btw-verhoging volledig doorberekend. In dat geval bedraagt de prijsstijging voor consumenten ongeveer 11%[78]. Ter illustratie, voor een bosje bloemen dat nu € 15 kost betalen consumenten na de btw-verhoging € 16,65.

In opdracht van de Nederlandse sierteeltsector heeft Decisio in 2026 onderzoek gedaan naar de economische gevolgen van een verhoging van het btw-tarief op sierteeltproducten.[79] Dit onderzoek bouwt voort op onderzoek dat in 2023 is gedaan door Wageningen University Research (WUR)[80]. Omdat beide studies tot vergelijkbare effecten komen, gaan we in deze paragraaf in op de meest recente resultaten van Decisio.

Wanneer in Nederland het btw-tarief wordt verhoogd, neemt volgens Decisio de omzet in de detailhandel naar verwachting af met € 318 tot € 391 miljoen (13-15% van de sierteeltomzet). De verwachte omzetdaling bij de groothandel bedraagt ongeveer € 163 tot €200 miljoen (-1,6%) en € 65 tot € 80 miljoen (-1,2%) bij producerende bedrijven. Decisio verwacht dat in dit scenario op de korte termijn 1.815 tot 2.235 voltijdsbanen verloren gaan in de Nederlandse sierteeltketen (-2,8 tot -3,4%), waarvan 1.245 tot 1.535 in de detailhandel, 240 tot 295 bij producerende bedrijven en 330 tot 405 in de groothandel. Decisio heeft aanvullend gekeken naar de impact op toeleverende sectoren. Inclusief deze indirecte effecten verwacht Decisio voor 2025 een totale omzetdaling (directe + indirecte impact) van € 674 tot € 830 miljoen en een daling van de werkgelegenheid met 2.280 tot 2.820 fte. Vanwege de arbeidskrapte schat Decisio in dat de werkgelegenheidseffecten met name op de korte termijn spelen en dat de meeste werknemers op de lange termijn elders aan de slag kunnen.

In de berekening is rekening gehouden met dat een deel van de afzet van de sierteeltsector gericht is op de zakelijke markt (15% van de totale afzet voor snijbloemen en potplanten en 30% voor boomkwekerij en bloembollen). Voor zakelijke afnemers leidt de btw-verhoging tot meer btw op hun inkoopkosten, deze hogere btw-kosten kunnen zij echter in aftrek brengen. De btw-verhoging leidt daarom per saldo niet tot een hogere btw-last en heeft dus geen invloed op de vraag vanuit zakelijke afnemers. De impact op de producenten van sierteeltproducten is beperkt vergeleken met de impact op de detailhandel. Dit komt omdat circa 80%-85% van de sierteeltsector gericht is op verkopen naar het buitenland (binnen en buiten de EU). Bij export is het btw-nultarief van toepassing en is dus geen btw verschuldigd. Dit is in lijn met de BTW-richtlijn 2006.[81] Bij intracommunautaire leveringen (leveringen binnen de EU tussen lidstaten) is de afnemer/ondernemer in zijn lidstaat btw verschuldigd over zijn inkopen tegen het aldaar geldende btw-

[78] Berekend als (121-109)/109.

[79] Decisio, 2026. Effectenstudie verhoging btw tarief op sierteeltproducten.

[80] Van Galen, M.A., G. Jukema, G.M. Splinter, 2023. Doorrekening effecten van btw-verhoging op sierteeltproducten in Nederland en EU; Update situatie 2023. Wageningen, Wageningen Economic Research, Rapport 2023-120.

tarief. Veranderingen in de Nederlandse btw hebben daardoor slechts beperkt effect op de totale vraag naar in Nederland geproduceerde sierteeltproducten.

Decisio besteedt ook specifiek aandacht aan de detailhandel, waar de impact waarschijnlijk het grootst is. Vaststaat dat het aantal specialistische bloemenwinkels al jaren dalende is, van 4.400 winkels in 2019 naar 3.880 begin 2023 en dat hun omzet tussen 2022 en 2024 is gedaald met 0,2% per jaar. Decisio stelt dat gemiddeld genomen de helft van de bloemisten een omzet heeft van minder dan 200.000 euro en een winst dat lager ligt dan het wettelijk minimumloon.[82] Omdat veel bloemisten voor hun inkomen volledig afhankelijk zijn van de winst, stellen de onderzoekers dat de bedrijfscontinuïteit in gevaar komt als de winst onder het wettelijk minimumloon komt. Daarmee staat de continuïteit van deze ondernemingen ook met het verlaagde btw-tarief al onder druk. Decisio identificeert deze ondernemingen als risicobedrijven die na de btw-verhoging potentieel hun bedrijf beëindigen.

Ten aanzien van het gedrag van burgers verwacht Decisio dat met name consumenten in de laagste inkomensgroepen minder bloemen en planten zullen kopen.
De resultaten uit het onderzoek van Decisio zijn afhankelijk van de aannames over vraagelasticiteiten, dat wil zeggen hoe sterk consumenten reageren op prijsveranderingen. De bandbreedtes geven de verwachting weer bij een prijselasticiteit van respectievelijk -1,3 en -1,6. Eerder baseerde de WUR (Wageningen University & Research) zich voor hun elasticiteiten op uitkomsten uit een enquête die is uitgevoerd in 2021. Deze bedragen -1,6 voor snijbloemen, -1,3 voor kamer- en tuinplanten en -1,5 voor bloembollen. Daarbij hoort de kanttekening dat bij enquêtes respondenten hun reactie op prijsstijgingen vaak overschatten, zoals ook opgemerkt in de impactanalyse van de btw-verhoging op logies.[83] In een beleidsevaluatie uit 2007 van het verlaagde btw-tarief op sierteelt is empirisch gekeken naar prijselasticiteiten. Daaruit volgde elasticiteiten van -1,13 voor kamerplanten en bloemen en -1,5 voor tuinproducten.

Decisio verwijst ten slotte naar het onderzoek door WUR, waarin ook een scenario onderzocht is waarin andere landen Nederland zullen volgen in de afschaffing van het verlaagde btw-tarief. Indien de overige EU-lidstaten waar een verlaagd btw-tarief op sierteelt geldt eveneens tot een tariefsverhoging overgaan, zullen de economische gevolgen voor de Nederlandse sierteeltsector naar verwachting groter zijn dan in het hierboven geschetste scenario. Dit komt door het grote aandeel van export in de Nederlandse sierteeltsector (80-85% van de productie). Als andere landen hun btw-tarief verhogen neemt de vraag naar bloemen en planten daar af en zullen er dus ook minder producten vanuit Nederland geëxporteerd worden, met als gevolg minder productie en werkgelegenheid in de Nederlandse sierteeltsector. Het is niet bekend óf en in hoeverre andere lidstaten hun btw-tarief zullen aanpassen als gevolg van een btw-

[81] Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347).

[82] Ongeveer 28.500 euro in 2024 op basis van een fulltime werkweek volgens de onderzoekers.

[83] Kamerstukken II, 2024/2025, 32140, nr. 264.

verhoging op sierteeltproducten in Nederland. Op dit moment hanteren twaalf EU-landen (en ook het Verenigd Koninkrijk) het algemene btw-tarief voor alle sierteeltproducten en zijn er drie lidstaten die voor de snijbloemen het algemene tarief toepassen (zie tabel hieronder) .

In Spanje is in 2012 het btw-tarief voor sierteeltproducten verhoogd van 8% naar 21%. Tussen 2012 en 2014 is de omzet van bloemisten met ruim 25% afgenomen. Hierbij hoort de kanttekening dat ook vóór deze btw-verhoging de vraag naar bloemen en planten al sterk afnam door de economische en financiële crisis, maar het is aannemelijk dat de vraaguitval door de btw-verhoging is versterkt. In 2015 is deze maatregel teruggedraaid en momenteel geldt een verlaagd btw-tarief van 10%.

Tabel 8: Btw-tarieven op sierteeltproducten in de EU en het Verenigd Koninkrijk

Land	Tarief sierteelt in %
België	6
Bulgarije	20
Cyprus	19
Denemarken	25
Duitsland	7
Estland	24
Finland	25,5
Frankrijk	10
Griekenland	13
Hongarije	27
Ierland	23
Italië	10
Kroatië	5 voor bollen en boomkwekerij 25 voor snijbloemen en (sier)blad
Letland	21
Litouwen	21
Luxemburg	8
Malta	18
Nederland	9
Oostenrijk	13
Polen	8
Portugal	6 voor bollen en boomkwekerij 23 voor snijbloemen en (sier)blad
Roemenië	9 voor bollen en boomkwekerij 19 voor snijbloemen en (sier)blad
Slovenië	9,5
Slowakije	23
Spanje	10
Tsjechië	15

Verenigd Koninkrijk	20
Zweden	25

In 2025 zijn de eerste resultaten gepubliceerd van de doorlichting van overheidsbeleid op de arbeidsvraag, uitgevoerd door de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid.[84] In het rapport Werkgelegenheidseffecten van overheidsbeleid wordt naar verschillende subsidies en fiscale regelingen gekeken, waaronder het verlaagde btw-tarief op sierteelt. Hoewel de schattingen voor specifieke maatregelen onzeker zijn, viel op dat het effect op de sectorspecifieke arbeidsvraag relatief sterk was voor het verlaagde btw-tarief op sierteelt. Dit hangt samen met een hoge prijsgevoeligheid van de vraag (prijselasticiteit) van de productgroep, omdat sierteelt een relatief luxeproduct is. Vanuit macro-economisch perspectief en de huidige krapte op de arbeidsmarkt kan het wenselijk zijn om als overheid de vraag naar arbeid minder te stimuleren. In het bijzonder leidt deze maatregel mogelijk tot (iets) minder arbeidsmigratie als de productie van sierteelt afneemt, omdat er relatief veel arbeidsmigranten werkzaam zijn in deze sector.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het afschaffen van het verlaagde btw-tarief op sierteeltproducten beoogt de belastingopbrengsten te verhogen en te zorgen voor een eenvoudigere en consistentere belastingheffing. De maatregel leidt naar verwachting tot een budgettaire opbrengst van € 305 miljoen en is daarmee doeltreffend. De maatregel zorgt ook voor een eenvoudiger belastingstelsel omdat een ondoelmatige fiscale regeling wordt afgeschaft en de hoofdregel binnen de btw (toepassing algemeen tarief van 21%) vaker – op meer producten – wordt toegepast. Ook voor bloemisten en tuincentra is er een (beperkte) vereenvoudiging omdat zij niet langer onderscheid hoeven te maken tussen producten in het lage en algemene btw-tarief, zoals bij de levering van zogenoemde samengestelde prestaties waarbij zowel het verlaagde als algemene btw-tarief van toepassing is (zie ook uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst).

De maatregel is doelmatig omdat de belastingopbrengsten worden verhoogd en tegelijkertijd een ondoelmatige fiscale regeling wordt afgeschaft. De werkgelegenheid die als gevolg van deze maatregel is gecreëerd staat volgens de evaluatie niet in verhouding tot de derving aan belastingopbrengsten (ondoelmatig). Dit betekent dat deze maatregel een doelmatige manier is om de belastingopbrengsten te verhogen, zelfs als rekening wordt gehouden met het verlies aan werkgelegenheid (zie bij *Impact van de maatregel*). De maatregel heeft verder zowel positieve als negatieve neveneffecten. Positieve neveneffecten door de vraagvermindering zijn verminderd gebruik van chemische gewasbeschermingsmiddelen en kunstmest, waterverbruik, (vliegtuig)transport[85] en energiegebruik voor verwarming van de kassen. Daar tegenover staan mogelijke negatieve effecten van minder bloemen en planten (groen) in de omgeving. Zo wijst het onderzoek door WUR op de positieve effecten van bloemen en planten op gezondheidsgerelateerde en sociale aspecten en van bomen en struiken op klimaatadaptatie. Daarbij geldt

[84] Kamerstukken II, 2025/2026, 29 544, nr. 1307.

[85] Een deel van de bloemen die Nederlanders kopen wordt ingevoerd vanuit andere landen zoals Kenia en Ecuador.

dat het stimuleren van gezondheid en vergroening van stedelijk gebied en de publieke ruimte niet zonder meer is te koppelen aan het toepassen van een verlaagd btw-tarief. Een generieke btw-verlaging is een weinig doelmatig of doeltreffende maatregel om vergroening te stimuleren. Voor de vergroening van de publieke ruimte geldt bovendien dat gemeenten en provincies btw-uitgaven voor openbaar groen via het btw-compensatiefonds kunnen compenseren, waardoor het hanteren van het algemene btw-tarief voor deze overheden niet leidt tot additionele btw-lasten.
Gezien de verwachte impact van de maatregel wordt vanaf 2028 gemonitord wat de effecten zijn van de btw-verhoging.

Uitvoeringsgevolgen
De maatregel is door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. De voorgestelde maatregel is uitvoerbaar per 1 januari 2028. De maatregel leidt tot een vereenvoudiging voor de handhaving en een afname van de complexiteit doordat een specifieke uitzondering binnen de btw-tarievenstructuur vervalt. Voor een nadere beschrijving van de uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst wordt verwezen naar de uitvoeringstoets. Tot en met 2020 had de Belastingdienst een convenant afgesloten met de bloemistenbranche over samengestelde producten (bijvoorbeeld een bloem/plant met vaas/ondergrond/lint). Per 2021 is dit convenant geëindigd, wat voor ondernemers die hiermee te maken hadden heeft geleid tot meer complexiteit bij het vaststellen van de juiste tarieven (voor een vaas en lint geldt bijvoorbeeld het algemene btw-tarief). Door de voorgestelde maatregel zijn discussies met de Belastingdienst over de vraag of een product onder het verlaagde btw-tarief valt niet meer nodig. Dit betreft met name samengestelde prestaties (zoals bloemstukjes in een pot) omdat het gehele product tegen het algemene btw-tarief wordt belast.

5.15Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten

Voorgesteld wordt het verlaagde btw-tarief op ballonvaarten af te schaffen met ingang van het jaar 2028. Deze wijziging heeft tot doel de budgettaire opbrengsten te verhogen. Daarnaast draagt deze wijziging bij aan een vereenvoudiging van het belastingstelsel. Door het aantal fiscale regelingen in de vorm van verlaagde btw-tarieven te verkleinen wordt het algemene btw-tarief, de hoofdregel, breder toegepast.
Het doel van het verlaagde tarief was destijds het stimuleren van het openbaar massavervoer van personen. Later is dit uitgebreid naar andere vormen van personenvervoer. Ballonvaarten zijn, in tegenstelling tot andere vormen van personenvervoer genoemd in tabel I, onderdeel b, onder 9, niet gericht op een vervoersdienst om iemand ergens naartoe te vervoeren maar zijn meer gericht op een beleving. Daarmee past faciliteren van ballonvaarten door middel van het verlaagde btw-tarief niet bij de doelstellingen voor het verlaagde btw-tarief voor personenvervoer.
Door het afschaffen van het verlaagde tarief voor ballonvaarten gaat het btw-tarief hierdoor van het verlaagde tarief (9%) naar het algemene tarief (21%).

Nederland kent tussen de 80 en 100 aanbieders van ballonvaarten. Er worden in het Nederlandse luchtruim naar schatting 6.000 tot 8.000 ballonvaarten per jaar gemaakt.[86] De Inspectie Leefomgeving en Transport (ILT) geeft aan dat vorig jaar (ongunstige wind) en dit jaar (warme weer) weinig vliegbare dagen hebben opgeleverd. Volgens de ILT zijn de afgelopen twee jaar 30 ballonbedrijven failliet gegaan en staan veel bedrijven er op dit moment financieel niet gunstig voor.

Overgangstermijn

Om ondernemers en de Belastingdienst in de gelegenheid te stellen zich op deze wijzigingen voor te bereiden en hun ict-systemen hierop aan te passen, wordt voorgesteld de maatregel nu al in de wet op te nemen maar pas op 1 januari 2028 in werking te laten treden. Om te voorkomen dat door middel van vooruitbetalingen (al dan niet in de vorm van een voucher) tot (ver) ná 1 januari 2028 het verlaagde tarief van toepassing is op prestaties die na die datum worden verricht is, in aanvulling op de latere inwerkingtreding van de maatregel, een overgangsbepaling in het wetsvoorstel opgenomen. Die bepaling regelt kort gezegd dat ten aanzien van de dienst waarvoor het btw-tarief met dit voorstel wordt verhoogd het btw-tarief geldt van het moment waarop de prestatie wordt verricht. Wordt een ballonvaart dus vooruitbetaald op 24 augustus 2027 maar vindt deze plaats in april 2028 dan is conform deze bepaling het algemene btw-tarief verschuldigd over deze prestatie. Omdat er in deze sector gewerkt wordt met vooruitbetalingen ligt het voor de hand om overgangsrecht op te nemen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid

In 2023 zijn de verlaagde btw-tarieven – waaronder het verlaagde tarief op personenvervoer – door Dialogic & Significant Public – geëvalueerd op doelmatigheid en doeltreffendheid.[87] De belangrijkste uitkomst van de evaluatie is dat het verlaagde btw-tarief deels doeltreffend, maar in het algemeen géén doelmatig instrument is om de beoogde doelen te bereiken. De onderzoekers bevelen aan kritisch te evalueren of de doelen van het verlaagde btw-tarief (die vaak decennia geleden zijn vastgesteld) nog actueel en relevant zijn. Zij raden bovendien aan meer doelmatige beleidsinstrumenten te overwegen om de (eventueel resterende) beoogde beleidsdoelen te bereiken. In 2025 zijn het Ambtelijk rapport Aanpak Fiscale Regelingen en het Ambtelijk rapport Kansen voor lagere tarieven en beter beleid – Aanpak fiscale regelingen voor een eenvoudiger en beter belastingstelsel gepubliceerd.[88] Destijds is ook het Onderzoek verlaagde btw-tarief voor personenvervoer gepubliceerd.[89] Het afschaffen van het verlaagde btw-tarief voor ballonvaarten draagt bij aan het streven om het belastingstelsel te vereenvoudigen. In algemene zin kan de voorgestelde wijziging worden omschreven als een beweging naar een meer uniform btw-tarief dat de doelmatigheid van de btw als belastingmiddel in algemene zin ten goede komt. Een vereenvoudigd belastingstelsel waarbij de hoofdregel (algemeen btw-tarief) vaker van toepassing is zorgt bovendien voor

[86] Domeinprofiel ballonvaart (BA) | Inspectie Leefomgeving en Transport (ILT).

[87] Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 151.

[88] Kamerstukken II 2025/26, 32140, nr. 266.

[89] Kamerstukken II 2025/26, 32140, nr. 266.

een meer consistente belastingheffing op diverse diensten en goederen. De maatregel is doelmatig omdat de belastingopbrengsten worden verhoogd en tegelijkertijd een ondoelmatige fiscale regeling wordt afgeschaft.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst
De maatregel is door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. De voorgestelde maatregel is uitvoerbaar per 1 januari 2028. Voor een nadere beschrijving van de uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst wordt verwezen naar de uitvoeringstoets.

5.16Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's en vrachtauto's

Er wordt een tijdelijke verlaging voorgesteld van de motorrijtuigenbelasting (mrb) voor twee categorieën motorrijtuigen die in belangrijke mate worden gebruikt in de bedrijfsuitoefening. Het betreft ten eerste een tijdelijke halvering van het tarief van de mrb voor bestelauto's van ondernemers. Ten tweede wordt het tarief van de mrb voor vrachtauto's tijdelijk op nihil gesteld.

De aanleiding voor de maatregelen is de uitzonderlijke stijging van de brandstofprijzen als gevolg van de recente oorlog in het Midden-Oosten en de daarmee samenhangende verstoringen van de energiemarkten. De blokkade van de Straat van Hormuz en schade aan energie-infrastructuur hebben geleid tot beperkingen in de aanvoer van olie en olieproducten. Dit heeft zich vertaald in sterk gestegen brandstofprijzen. Ondernemers en vervoerders die voor hun bedrijfsvoering afhankelijk zijn van bestelauto's of vrachtauto's worden daardoor direct geraakt in hun kostenstructuur. Met deze tijdelijke maatregelen beoogt het kabinet een gerichte lastenverlichting te bieden aan groepen belastingplichtigen die in hun bedrijfsvoering relatief sterk worden geraakt door de gestegen brandstofprijzen.

De voorgestelde maatregelen gelden voor de periode van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026. Omdat het BP 2027 pas met ingang van 1 januari 2027 in werking treedt, is vooruitlopend op deze wetgeving bij beleidsbesluit[90] goedgekeurd dat de verlaagde tarieven al vanaf 1 juli 2026 worden toegepast. Met dit wetsvoorstel wordt die goedkeuring alsnog voorzien van een wettelijke grondslag. Daarom wordt voorgesteld dat de artikelen waarin de tariefverlagingen zijn opgenomen terugwerken tot en met 1 juli 2026. Het gaat om een tijdelijke tegemoetkoming in de vaste lasten van het voertuiggebruik. De maatregelen zijn uitdrukkelijk niet bedoeld als structurele verlaging van de mrb. Met ingang van 1 januari 2027 herleeft het reguliere wettelijke stelsel.

Afwegingskader voor beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving

[90] Beleidsbesluit fiscale maatregelen naar aanleiding van de energieschok, dat op 21 mei 2026 is gepubliceerd (Stcrt. 2026, 18302).

Het kabinet betracht grote terughoudendheid bij het gebruik van een goedkeurend beleidsbesluit. Een goedkeurend beleidsbesluit wijkt immers zonder wettelijke grondslag af van de op dat moment geldende wetgeving en doorloopt niet vooraf het reguliere wetgevingsproces, met de daaraan verbonden waarborgen voor democratische legitimatie, zorgvuldige besluitvorming, wetgevingskwaliteit en uitvoerbaarheid. Bovendien kan een eenmaal verleende goedkeuring, mede vanwege het belang van de rechtszekerheid, in de praktijk moeilijk worden teruggedraaid. Wetgeving, zo nodig met spoed tot stand gebracht, heeft daarom steeds de voorkeur.

Niettemin heeft het kabinet aan de hand van de vijf hierna toe te lichten onderdelen van het afwegingskader voor goedkeurende beleidsbesluiten[91] geoordeeld dat er aanleiding was voor het nemen van een goedkeurend beleidsbesluit.
Zo pakt (1) het beleidsbesluit uitsluitend uit in het voordeel van de belastingplichtigen die tot de doelgroep behoren. Er is (2) bovendien sprake van buitengewone omstandigheden waarin het wachten op een wetswijziging zodanig knelt dat dit niet past bij een overheid die recht wil doen aan de menselijke maat en algemene rechtsbeginselen. Als gevolg van de oorlog in het Midden-Oosten en de daarmee samenhangende verstoringen op de energiemarkten zijn de brandstofprijzen uitzonderlijk gestegen. Deze prijsstijging werkt rechtstreeks door in de bedrijfskosten van ondernemingen die voor hun bedrijfsvoering afhankelijk zijn van bestelauto's of vrachtauto's. Voor veel ondernemers vormt een bestelauto een onmisbaar bedrijfsmiddel. Ook vrachtauto's zijn voor veel ondernemingen essentieel. Deze ondernemingen kunnen het gebruik van hun voertuigen en de daarmee samenhangende brandstofkosten op korte termijn niet of slechts in beperkte mate vermijden. De lastenstijging vloeit voort uit externe omstandigheden waarop de betrokken ondernemingen geen invloed hebben en waarop zij niet hebben kunnen anticiperen. Het kabinet achtte het daarom van zwaarwegend maatschappelijk belang om deze ondernemingen op korte termijn gericht tegemoet te komen. Daarbij bestond onzekerheid of een spoedwetgevingstraject tijdig zou kunnen worden afgerond en daarmee per 1 juli 2026 voldoende zekerheid kon worden geboden over de toepassing van de tariefverlaging. Die tijdige duidelijkheid was niet alleen van belang voor de betrokken ondernemers en vervoerders, maar ook noodzakelijk voor de Belastingdienst om de verlaging met ingang van 1 juli 2026 in de uitvoering te kunnen effectueren. Het afwachten van de inwerkingtreding van de benodigde wetswijziging zou onvoldoende recht doen aan de acute financiële gevolgen waarmee zij werden geconfronteerd.
Het gebruik van een goedkeurend beleidsbesluit staat bovendien (3) in verhouding tot het belang dat ermee is gediend. De tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting is gericht op ondernemingen die vanwege de aard van hun bedrijfsvoering in sterke mate afhankelijk zijn van het gebruik van een bestelauto of vrachtauto. De maatregelen vormen daarmee een gerichte tegemoetkoming in de lasten die samenhangen met de uitzonderlijke stijging van de brandstofprijzen. De maatregelen zijn bovendien beperkt in duur en omvang. Zij gaan niet verder dan nodig is om de gevolgen van de plotselinge lastenstijging gedurende de overbruggingsperiode te verzachten. De tijdelijke afwijking van de wettelijk

[91] Kamerstukken II 2023/24, 31066, nr. 1329.

vastgestelde tarieven staat daarmee in een redelijke verhouding tot het zwaarwegende maatschappelijke belang dat met de maatregelen wordt gediend. Daarnaast gaat het (4) om een besluit waarvoor naar het oordeel van het kabinet voldoende maatschappelijk en politiek draagvlak bestaat. Het besluit is ten slotte (5) toekomstgericht vormgegeven en in de tijd begrensd tot 1 januari 2027. Het kabinet is dan ook tot de conclusie gekomen dat het gebruik van een goedkeurend beleidsbesluit in dit geval geoorloofd was.

De oorspronkelijke rechtvaardiging voor de verlaging van de mrb bij de invoering van de vrachtwagenheffing is niet zonder meer van toepassing op de tijdelijke nihilstelling. Deze maatregel is immers ingegeven door de uitzonderlijke stijging van de brandstofprijzen. De tijdelijke nihilstelling leidt evenwel niet tot een ontoelaatbaar verschil in behandeling tussen Nederlandse en buitenlandse houders van vrachtauto's. De belastingdruk uit hoofde van de mrb over het kalenderjaar 2026 als geheel blijft binnen het kader van de Eurovignetrichtlijn en komt ongeveer overeen met de belastingdruk die vanaf 2027 voortvloeit uit toepassing van de Europese minimumtarieven. Daarnaast wordt slechts een beperkt deel van de economische last van de vrachtwagenheffing via de mrb gecompenseerd. Tegenover een eerder geraamde opbrengst van de vrachtwagenheffing in 2026 van circa € 555 miljoen staat, naast de bij invoering geraamde mrb-verlaging van circa € 27 miljoen, een aanvullende tijdelijke derving van € 35 miljoen. Van een situatie waarin Nederlandse houders geheel of grotendeels voor de vrachtwagenheffing worden gecompenseerd en de economische last daarvan daardoor op buitenlandse houders komt te rusten, is derhalve geen sprake.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
De voorgestelde maatregelen zijn gericht op groepen ondernemers die over voertuigen beschikken die zijn bedoeld voor het vervoer van goederen en die worden geraakt door de gestegen brandstofprijzen. Voor bestelauto's van ondernemers en voor vrachtauto's geldt dat deze motorrijtuigen in overwegende mate zakelijk worden gebruikt en een belangrijke rol vervullen in de bedrijfsvoering, de logistiek en de bevoorrading. Een tijdelijke verlaging van de mrb is in dat licht een doeltreffend instrument om juist deze groepen op korte termijn een gerichte tegemoetkoming te bieden in de vaste lasten die samenhangen met het voertuiggebruik. Daarmee sluit de maatregel aan bij het doel om ondernemers en vervoerders die relatief sterk afhankelijk zijn van wegvervoer tijdelijk te ondersteunen.

De maatregelen zijn tevens doelmatig en proportioneel vormgegeven. Zij zijn tijdelijk van aard, gelden voor een duidelijk afgebakende periode en zijn beperkt tot specifieke voertuigcategorieën waarvan het zakelijke gebruik vooropstaat. Daarbij wordt uitsluitend ingegrepen in de mrb en wordt geen structurele wijziging van het stelsel voorgesteld. Evenmin wordt gekozen voor een generieke stimulering van brandstofgebruik. De maatregelen voorzien in een tijdelijke verlichting van vaste lasten, zonder de prikkel tot efficiënt brandstofgebruik weg te nemen. Gelet op de beperkte looptijd en het tijdelijke karakter wordt geen evaluatie voorzien.

Uitvoeringsgevolgen

Er zijn geen uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst. De maatregelen die al bij beleidsbesluit zijn goedgekeurd en in de uitvoering vanaf 1 juli 2026 zijn toegepast, worden met dit voorstel van een wettelijke basis voorzien. Het voorstel resulteert niet in aanvullende werkzaamheden voor de Belastingdienst.

5.17Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen

De teruggaafregeling voor bio- en hernieuwbare brandstoffen voorziet in een gedeeltelijke teruggaaf van accijns voor motorbrandstoffen die een aandeel duurzaam geproduceerde biobrandstoffen of hernieuwbare brandstoffen bevatten. De teruggaaf wordt verleend aan degene[92] die de accijns verschuldigd is bij uitslag tot verbruik[93] en kan worden aangevraagd onder voorwaarden, waaronder dat de brandstof voldoet aan duurzaamheidscriteria en een minimumaandeel duurzame brandstof bevat. Daarbij geldt als ondergrens dat ten minste 10% van de energie-inhoud afkomstig moet zijn van bio- of hernieuwbare brandstoffen (de zogenoemde 10%-eis). Deze ondergrens is destijds vastgesteld in aansluiting op de Europese doelstelling van 10% hernieuwbare energie in vervoer in 2020 (RED I).[94]
De ratio[95] van de regeling is om het accijnsnadeel te compenseren dat ontstaat doordat bio- en hernieuwbare brandstoffen een lagere energie-inhoud hebben dan fossiele brandstoffen. Hierdoor kan met een liter brandstof minder afstand worden gereden, terwijl wel het reguliere accijnstarief geldt.
Het kabinet stelt voor om de regeling te beëindigen in het verlengde van de aangekondigde herziening in de Voorjaarsnota 2026, omdat de nadelen in de praktijk zwaarder wegen dan het beoogde doel. De regeling is complex, arbeidsintensief en foutgevoelig voor zowel de uitvoering als de belastingplichtigen, terwijl het fiscale voordeel beperkt is. Daarnaast heeft de regeling slechts beperkt impact op de totale inzet van bio- of hernieuwbare brandstoffen. Het gebruik van de regeling is daarbij gering: circa 16 aanvragen met een totale omvang van circa € 4 miljoen in 2025. De betekenis van de regeling is in de huidige beleidscontext afgenomen. De inzet van duurzame brandstoffen in vervoer is nog steeds van groot belang, maar wordt in toenemende mate bepaald door Europese verplichtingen en nationale regelgeving. Zo loopt het verplichte aandeel hernieuwbare energie in brandstoffen op. Hierdoor wordt de toepassing van duurzame brandstoffen in belangrijke mate al via regelgeving gestimuleerd. Tegen deze achtergrond is een afzonderlijke fiscale compensatie voor het verschil in energie-inhoud minder relevant.
Indien de uitslag tot verbruik uiterlijk op 31 december 2026 plaatsvindt, is deze teruggaafregeling daar nog op van toepassing en kan een aanvraag worden gedaan om deze te verlenen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

[92] In de praktijk is dat doorgaans de brandstofleverancier.

[93] Onder uitslag tot verbruik wordt o.a. verstaan het moment waarop accijnsgoederen de accijnsgoederenplaats verlaten en de accijns verschuldigd wordt (belastbaar feit).

[94] Memorie van toelichting, Wet uitwerking Autobrief, Kamerstukken II 2011/12, 33007, nr. 3.

[95] Amendement Omtzigt c.s., Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 25.

Met de teruggaafregeling is beoogd[96] het accijnsnadeel van bio- en hernieuwbare brandstoffen ten opzichte van fossiele brandstoffen te compenseren, dat voortvloeit uit het verschil in energie-inhoud. De teruggaaf wordt verleend aan degene die de accijns verschuldigd is bij uitslag tot verbruik en niet aan degene die de brandstof uiteindelijk afneemt en gebruikt (de eindgebruiker). Er is geen verplichting voor de teruggaafgerechtigde om het fiscale voordeel door te geven in de verkoopprijs van de brandstof. Daardoor is niet geborgd dat de teruggaaf daadwerkelijk ten goede komt aan de eindgebruiker, voor wie de compensatie van het accijnsnadeel uiteindelijk is bedoeld. Daar komt bij dat het gebruik van de regeling beperkt is. In 2025 bedraagt het aantal aanvragen 16, met een totale budgettaire omvang van circa € 4 miljoen. De sector geeft aan dat de regeling complex is en administratieve lasten kent. De complexiteit van de regeling brengt bovendien financiële en juridische risico's met zich mee. Belastingplichtigen lopen het risico om achteraf te worden geconfronteerd met naheffingen, mede doordat niet met zekerheid kan worden vastgesteld of aan alle voorwaarden is voldaan. Dit wijst op beperkte rechtszekerheid en vergroot de kans op fouten in de toepassing van de regeling.
In de praktijk lijkt de regeling met name toegepast te worden op HVO (Hydrotreated Vegetable Oil), een hernieuwbare dieselbrandstof die wordt geproduceerd uit plantaardige oliën en afval- en reststromen. Ter indicatie: zo bedraagt de teruggaaf bij een levering van 7.000 liter diesel met 30% HVO circa € 70 (ongeveer € 0,01 per liter) en bij een levering van 7.000 liter met 100% HVO circa € 231 (ongeveer € 0,03 per liter). Het fiscale voordeel is daarmee beperkt.

Voor benzine is de praktische relevantie van de regeling voor personenauto's klein. Reguliere benzine (E10) bevat maximaal 10% duurzame componenten en komt daardoor in de praktijk niet in aanmerking voor teruggaaf, omdat niet wordt voldaan aan de eis dat ten minste 10% van de energie-inhoud afkomstig moet zijn van deze componenten. Hierdoor is het toepassingsbereik van de regeling bij benzine gering.

Ook is de regeling ondoelmatig. Zo kent de regeling uitvoeringsproblemen, die samenhangen met de wijze waarop de wettelijke voorwaarden zijn vormgegeven en de praktijk van ketenleveringen van brandstoffen. De Douane geeft aan dat de regeling complex en arbeidsintensief is in de uitvoering. De beoordeling van teruggaafverzoeken vergt uitgebreide controles achteraf op de samenstelling en energie-inhoud van brandstoffen, alsmede toezicht dat verder reikt dan het moment van uitslag tot verbruik (belastbaar feit). Dit vergroot het risico op fouten en onterechte teruggaafverzoeken. De kern van de uitvoeringsproblematiek is dat de regeling informatie vereist die bij ketenleveringen vaak niet beschikbaar is bij de teruggaafgerechtigde. Degene die de accijns verschuldigd is bij uitslag tot verbruik en daarmee recht heeft op teruggaaf, beschikt in de praktijk niet over alle gegevens die nodig zijn om aan de wettelijke voorwaarden te voldoen.
Dit doet zich in het bijzonder voor bij de eis dat ten minste 10% van de energie-inhoud van de brandstof afkomstig moet zijn van duurzame brandstoffen (de 10%-eis). Om vast te stellen dat aan deze eis wordt voldaan, moet worden voorkomen dat na uitslag tot verbruik opnieuw fossiele brandstof wordt

[96] Kamerstukken II 2009/10, 32128, nr. 25.

bijgemengd. Dit vereist feitelijk toezicht tot aan het moment van aflevering aan de eindgebruiker, bijvoorbeeld bij het vulpistool van een tankstation. In ketensituaties heeft de teruggaafgerechtigde echter geen feitelijke of juridische zeggenschap over de brandstof in deze fase, waardoor naleving en controle moeilijk vast te stellen zijn.
Een vergelijkbaar probleem doet zich voor bij de duurzaamheidseis. De toetsing van duurzaamheid vindt plaats bij de partij die de brandstof inboekt in het Nederlandse Emissieautoriteit (NEa)-register[97], terwijl dit vaak niet dezelfde partij is als degene die recht heeft op teruggaaf. Hierdoor kan de teruggaafgerechtigde niet zelfstandig aantonen dat aan de duurzaamheidseis is voldaan.

Om de regeling in de praktijk toepasbaar te maken, wordt gewerkt met verklaringen van derden waaruit moet blijken dat aan de voorwaarden is voldaan en dat de biobrandstoffen duurzaam zijn en niet dubbel zijn ingezet via hernieuwbare brandstofeenheden (HBE's, vanaf 2026: ERE's[98]). Deze werkwijze brengt hogere administratieve lasten met zich mee voor bedrijven en leidt tot een verhoogde toezichtslast voor de Douane, omdat dergelijke verklaringen alleen via derdenonderzoek kunnen worden gecontroleerd. Tegelijkertijd is de juridische robuustheid van deze werkwijze beperkt, wat bijdraagt aan onzekerheid voor betrokken partijen.
Daarnaast is de teruggaaf beperkt tot brandstoffen die worden gebruikt voor het aandrijven van motorrijtuigen (de zogenoemde motorrijtuigeneis). Ook voor deze voorwaarde is toezicht nodig na het moment van uitslag tot verbruik, terwijl in ketensituaties vaak niet kan worden vastgesteld waar de brandstof uiteindelijk wordt gebruikt.
Concluderend is de regeling complex, arbeidsintensief en foutgevoelig, terwijl het fiscale voordeel beperkt is. Daarnaast heeft de regeling slechts een beperkt impact op de totale inzet van bio- of hernieuwbare brandstoffen en is de betekenis van de regeling in de huidige beleidscontext afgenomen. De regeling bereikt slechts een beperkte groep tegen relatief hoge administratieve- en uitvoeringslasten. Het kabinet acht het voortzetten van de regeling daarom, mede gelet op de beperkte doeltreffendheid en ondoelmatigheid, niet langer gerechtvaardigd. Het beëindigen van ondoelmatige regelingen past binnen het bredere streven naar fiscale vereenvoudiging en het verminderen van uitvoeringslasten.

Alternatieven
Naar aanleiding van de signalen vanuit de uitvoerder bij de beoordeling van de teruggaafregeling verschillende beleidsopties in beeld geweest.
Zo is bezien of de regeling in aangepaste vorm kan worden voortgezet, bijvoorbeeld door de ondergrens voor het aandeel duurzame brandstof te verhogen. Indien wordt aangesloten bij de huidige brandstoftransitieverplichting voor hernieuwbare brandstoffen in vervoer wordt het toepassingsbereik van de regeling beperkt tot situaties waarin het verschil in energie-inhoud relatief groter is. Deze variant neemt

[97] Bedrijven met een verplichting maken gebruik van het register van de Nederlandse Emissieautoriteit om te voldoen aan hun verplichting opvoer brandstofleveringen, jaarverplichting en reductieverplichting.
[98] Met de invoering van de herziene Europese richtlijn hernieuwbare energie (REDIII) stuurt de Nederlandse wet- en regelgeving op gereduceerde ketenemissies en niet meer op geleverde hernieuwbare energie. Hierdoor is de HBE vanaf 2026 aangepast naar een Emissiereductie-eenheid (ERE).

echter de kern van de uitvoeringsproblematiek niet weg. Ook bij hogere blends blijft het noodzakelijk om de brandstof door de gehele keten te volgen om vast te stellen dat wordt voldaan aan de voorwaarden, waaronder de eis dat de brandstof wordt gebruikt voor het aandrijven van motorrijtuigen (motorrijtuigeneis). In ketensituaties heeft de teruggaafgerechtigde hier vaak geen zicht op of zeggenschap over. Ook blijft de afhankelijkheid van informatie van derden bestaan.
Verder is bezien of de regeling kan worden verbreed naar andere sectoren waarin hernieuwbare brandstoffen worden toegepast, zoals de scheepvaart of de luchtvaart. Voor deze sectoren geldt echter dat brandstoffen veelal reeds zijn vrijgesteld van accijns (zogenoemde bunkervrijstelling voor schepen en luchtvaart). Een uitbreiding van de regeling zou daardoor slechts effect hebben op een beperkt aantal specifieke toepassingen (waaronder pleziervaart). Bovendien blijven de bezwaren ten aanzien van de uitvoerbaarheid en doelmatigheid onverkort van toepassing. Ook in deze sectoren zou de regeling vereisen dat wordt vastgesteld dat aan voorwaarden zoals de minimumaandelen duurzame brandstoffen en het daadwerkelijke gebruik van de brandstof wordt voldaan. Dit vergt toezicht dat verder reikt dan het moment van uitslag tot verbruik en is in ketensituaties moeilijk vast te stellen, omdat de teruggaafgerechtigde niet beschikt over alle relevante informatie. Net als bij wegverkeer zou daardoor afhankelijkheid ontstaan van verklaringen van derden, wat leidt tot beperkte controleerbaarheid, hogere administratieve lasten en juridische onzekerheid. Daarnaast is de doelmatigheid beperkt, omdat de fiscale compensatie gering blijft en ook hier niet gewaarborgd is dat de compensatie bij de eindgebruiker terecht komt.

Deze alternatieven bieden geen afdoende oplossing voor de geconstateerde knelpunten. Het kabinet kiest daarom voor beëindiging van de regeling. De budgettaire opbrengst van deze maatregel wordt (gedeeltelijk) aangewend voor de introductie van een overdrachtsbelastingvrijstelling voor woningcorporaties.

Uitvoeringsgevolgen
Het beëindigen van de regeling leidt tot een vereenvoudiging in de uitvoering voor de Douane, doordat een complexe teruggaafregeling en bijbehorende controleactiviteiten komen te vervallen.
De beëindiging van de regeling heeft een beperkte impact op de systemen. De maatregel is uitvoerbaar per 1 januari 2027.

5.18Indexering alcoholaccijns

Ter dekking van het maatregelenpakket energieschok[99] aan de inkomstenkant heeft het kabinet gekeken naar maatregelen die bijdragen aan het verbeteren van het belastingstelsel. Een van de dekkingsmaatregelen is het introduceren van een indexatiesystematiek binnen de accijns op alcohol en

[99] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 1.

alcoholhoudende dranken (hierna: alcoholaccijns). In tegenstelling tot andere accijns, zoals de brandstofaccijns, wordt de alcoholaccijns op dit moment niet geïndexeerd. Hierdoor neemt de reële waarde van de alcoholaccijns jaarlijks af. Vanuit het oogpunt van de volksgezondheid is dit ongewenst. Het kabinet stelt daarom voor om de alcoholaccijns jaarlijks te indexeren. Voorgesteld wordt dat de hoogte van de accijns jaarlijks automatisch wordt aangepast aan de inflatie. Dit gebeurt op basis van de wijziging van de consumentenprijsindex die het CBS publiceert aan de hand van de zogenoemde tabelcorrectiefactor.

Jaarlijkse indexering alcoholaccijns

De jaarlijkse indexering van de alcoholaccijns heeft betrekking op alle alcoholhoudende producten waarover accijns is verschuldigd. Dit zijn bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten.[100] Voor bier geldt dat de accijns per hectoliter per volumeprocent alcohol € 8,12 bedraagt, met dient verstande dat het minimumbedrag aan accijns in totaal ten minste € 26,13 bedraagt. Dit minimumbedrag van € 26,13 is gelijk aan het tarief van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken. Dit om te voorkomen dat alcoholische dranken lager worden belast dan alcoholvrije dranken (uitgangspunt is kort gezegd: 'bier niet lager belasten dan fris'). Zoals aangegeven wordt de hoogte van de bieraccijns bepaald aan de hand van het alcoholpercentage van het bier (€ 8,12 per hectoliter per volumeprocent alcohol). Op grond van deze systematiek zou bier met een laag alcoholpercentage lager worden belast dan € 26,13 per hectoliter, ofwel het tarief dat nu geldt in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken. Om te voorkomen dat bier op deze manier lager wordt belast dan fris, geldt daarom in de alcoholaccijns op bier een minimumbedrag van € 26,13 per hectoliter. Voor bier met een alcoholpercentage van meer dan 3,2% geldt dat de accijns op basis van het alcoholgehalte hoger is dan € 26,13 per hectoliter, waardoor het minimumbedrag op die bieren geen effect heeft.

De voorgestelde indexeringssystematiek geldt niet voor het minimumbedrag in de bieraccijns. Dit is niet nodig omdat het tarief van de verbruiksbelasting ook niet wordt geïndexeerd. Voor het uitgangspunt dat bier niet lager mag worden belast dan fris, is jaarlijkse indexering van het minimumbedrag dus niet nodig.

Gezondheidsoogpunt

Het jaarlijks indexeren van de alcoholaccijns draagt bij aan het bevorderen van de volksgezondheid. Alcohol is schadelijk voor de gezondheid en veroorzaakt meer dan 200 aandoeningen (waaronder zeven soorten kanker, hart- en vaatziekten, leveraandoeningen, verslaving en mentale problemen). Het verhogen van de prijs van alcohol heeft een direct effect op de vraag naar alcohol en wordt door de Wereldgezondheidsorganisatie beschouwd als één van de drie maatregelen die het meest kosteneffectief, betaalbaar en uitvoerbaar zijn[101] om alcoholgebruik te verminderen. De andere twee maatregelen bestaan uit het beperken van alcoholreclame en het beperken van de beschikbaarheid van alcohol. Jaarlijkse indexatie van alcoholaccijns voorkomt dat de reële hoogte van de alcoholaccijns daalt. Zonder indexatie

[100] Accijns is verschuldigd ingevolge de Wet op de accijns (WA). Zie in het bijzonder artikel 1, onderdelen a, b, c en d, WA.

[101] Quick buys for prevention and control of noncommunicable diseases - The Lancet Regional Health – Europe.

daalt de reële hoogte van alcoholaccijns over tijd en wordt alcohol relatief goedkoper. Uit recent onderzoek is gebleken dat de prijzen van alcoholhoudende dranken de afgelopen jaren zijn achtergebleven bij de (gestegen) inkomens.[102] Als alcohol relatief goedkoop wordt kan dit gebruikers stimuleren om meer alcohol te drinken. Naar verwachting zal een jaarlijkse indexatie kunnen bijdragen aan minder alcoholgebruik en daarmee de bevordering van de volksgezondheid.

Tabelcorrectiefactor

De tabelcorrectiefactor is een wettelijke indexatieregeling. Het doel ervan is om diverse fiscale parameters, zoals schijven, heffingskortingen en grenzen, jaarlijks aan te passen aan de inflatie. De tabelcorrectiefactor zorgt er dus voor dat bedragen en grenzen in de belastingwetgeving hun reële waarde behouden en bij inflatie niet afnemen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Zoals eerder aangegeven stelt het kabinet voor de alcoholaccijns jaarlijks te indexeren ter dekking van het maatregelenpakket energieschok. Bij de dekkingsmaatregelen die hiervoor aan de orde zijn, heeft het kabinet gekeken naar maatregelen die bijdragen aan het verbeteren van het belastingstelsel. Voor de voorgestelde jaarlijkse indexatiesystematiek van de alcoholaccijns geldt dat deze bijdraagt aan het bevorderen van de volksgezondheid, omdat jaarlijkse indexatie voorkomt dat de reële hoogte van de alcoholaccijns daalt. Hiermee is dit een gewenste aanpassing van het belastingstelsel. Het doel van de maatregel is daarmee tweeledig: het genereren van een budgettaire opbrengst en het bevorderen van de volksgezondheid. Wat betreft beide doelen is de maatregel doeltreffend en doelmatig. De maatregel levert met minimaal ingrijpen, zonder extra administratieve lasten voor belastingplichtigen en zonder merkbare uitvoeringsgevolgen bij de Douane de beoogde budgettaire opbrengst op en draagt door het verhogen van de prijs van alcohol bij aan minder alcoholgebruik en daarmee de bevordering van de volksgezondheid.

De effecten van indexatie van de alcoholaccijns worden met een rapportage in 2029 gemonitord. Pas na een aantal jaar is het verschil in alcoholaccijns groot genoeg om eventueel zichtbare effecten te hebben.

Uitvoeringsgevolgen

De jaarlijkse indexering van de alcoholaccijns betreft voor de Douane een parameterwijziging. De noodzakelijke aanpassingen kunnen tijdig worden gedaan, mits deze uiterlijk 15 december van het jaar voorafgaand aan de wijziging bekend zijn. Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging op van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid.

[102] Alcoholconsumptie steeds goedkoper - ESB.

5.19Afschaffen kleine brouwersregeling

In het kader van de motie Dassen[103] wordt voorgesteld de kleine brouwersregeling af te schaffen. Met het schrappen van ondoelmatige en ondoeltreffende fiscale regelingen wordt tevens het belastingstelsel doelmatiger en overzichtelijker gemaakt.

Fiscale regelingen worden periodiek geëvalueerd. Het hoofddoel van een evaluatie is het toetsen of regelingen doeltreffend en doelmatig zijn.[104] Eind 2025 is het verlaagde accijnstarief voor kleine bierbrouwerijen (hierna: kleine brouwersregeling) geëvalueerd (hierna: de evaluatie) en aan de Tweede Kamer verzonden.[105] Uit de evaluatie bleek dat de kleine brouwersregeling niet doeltreffend is. De reden hiervoor is dat het oorspronkelijke doel achterhaald is en de regeling op dit moment geen duidelijk doel dient. Wel zorgt de accijnskorting vanzelfsprekend voor een voordeel voor kleine brouwerijen.

Ook in 2008 is de kleine brouwersregeling geëvalueerd.[106] Uit deze evaluatie bleek dat geen sprake meer was van het oorspronkelijke nadeel voor kleine brouwerijen waarvoor de regeling in zijn huidige vorm was ingevoerd. Het oorspronkelijke doel van de maatregel om het nadeel voor kleine brouwerijen te compenseren, is dus niet langer relevant.

Naar aanleiding van de evaluaties van de regeling uit 2008 en 2025, de motie Dassen, en met het doel het belastingstelsel doelmatiger en overzichtelijker te maken, kiest het kabinet ervoor de kleine brouwersregeling af te schaffen.

Beschrijving kleine brouwersregeling
De bieraccijns bedraagt momenteel € 8,12 per hectoliter per volumeprocent alcohol (bij 20°C), met een minimumtarief van € 26,13 per hectoliter.[107] De kleine brouwersregeling behelst een lager accijnstarief voor bier dat is geproduceerd door kleine zelfstandige brouwerijen. Het verlaagde accijnstarief mag alleen worden toegepast voor bier dat is geproduceerd in een accijnsgoederenplaats die per kalenderjaar gemiddeld niet meer dan 200.000 hectoliter bier produceert. De accijnsgoederenplaats dient (a) juridisch en economisch onafhankelijk te zijn van een andere accijnsgoederenplaats waar bier wordt geproduceerd, (b) gebruik te maken van installaties die in fysiek opzicht losstaan van die van een andere accijnsgoederenplaats waar bier wordt geproduceerd en (c) geen bier te produceren onder licentie, tenzij het onder licentie geproduceerde bier slechts een klein gedeelte van de totale productie betreft, met dien verstande dat het verlaagd tarief geen toepassing vindt met betrekking tot het onder licentie

[103] Kamerstukken II 2025/26, 36848, nr. 101.
[104] Hierbij wordt het zogenoemde Toetsingskader fiscale regelingen toegepast.
[105] Kamerstukken II 2025/26, 32140, nr. 287.
[106] Kamerstukken II 2007/08, 31200 IXB, nr. 18. Bijlage Evaluatierapport.
[107] Zie artikel 7, eerste lid, Wet op de accijns.

geproduceerde bier. De kleine brouwersregeling is ook van toepassing op bier dat aan bovengenoemde voorwaarden voldoet en in andere lidstaten is vervaardigd.

Verschil in accijns door kleine brouwersregeling

Het verschil in accijns tussen het verlaagde tarief (kleine brouwersregeling) en het normale tarief is afhankelijk van het alcoholpercentage van het bier. In tabel 2 zijn enkele voorbeelden opgenomen. De accijnsverschillen worden groter naarmate het alcoholpercentage toeneemt. Het accijnsverschil blijft beperkt. Zo is het accijnsverschil tussen een glas bier van 33 cl van 5% vol. alcohol dat onder de kleine brouwersregeling valt en hetzelfde glas bier dat onder het normale tarief valt in 2027 1 cent en voor een glas bier van 10% vol. alcohol 2 cent.

Tabel 2 maakt de accijns op een glas bier van 33 cl inzichtelijk voor verschillende alcoholpercentages. Omdat de alcoholaccijns vanaf 2027 wordt geïndexeerd, zijn de tarieven opgenomen voor 2027 en 2032. Het verlaagd tarief is wat de accijns zou zijn als bier zou worden belast met het verlaagde tarief in de kleine brouwersregeling. Het regulier tarief laat de accijns zien zonder toepassing van de kleine brouwersregeling. Deze prijzen zijn exclusief btw.

Tabel 9: Getallenvoorbeeld accijns per biersoort bij glas van 33 cl. Ter verduidelijking: het verlaagde tarief geldt alleen voor bier dat onder het verlaagd tarief wordt belast (kleine brouwersregeling).

	Verlaagd tarief		**Regulier tarief**	
Alcoholpercentage	**2027**	**2032**	**2027**	**2032**
Een glas bier, 33 cl, 2% alc	€ 0,09	€ 0,09	€ 0,09	€ 0,09
Een glas bier, 33 cl, 5% alc	€ 0,13	€ 0,14	€ 0,14	€ 0,15
Een glas bier, 33 cl, 8% alc	€ 0,20	€ 0,23	€ 0,22	€ 0,24
Een glas bier, 33 cl, 10% alc	€ 0,25	€ 0,28	€ 0,27	€ 0,31

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Zoals aangegeven stelt het kabinet voor om de kleine brouwersregeling af te schaffen naar aanleiding van de evaluaties van de regeling uit 2008 en 2025, de motie Dassen en met het doel belastingstelsel doelmatiger en overzichtelijker te maken.

De kleine brouwersregeling is tweemaal geëvalueerd en als ondoelmatig beoordeeld. Het afschaffen van de maatregel draagt daarmee bij aan het doelmatiger maken van het belastingstelsel. Hiernaast zorgt het afschaffen van de maatregel ervoor dat het systeem van de accijns op bier overzichtelijker wordt. Door de afschaffing bestaat namelijk niet langer een verschil in de fiscale behandeling van bier van kleine brouwers en bier van niet-kleine brouwers en hoeven de criteria voor toepassing van de regeling niet langer te worden beoordeeld. De wijziging vereenvoudigt de uitvoering van de accijns op bier voor zowel de Douane als de belastingplichtigen. Voor de belastingplichtigen die een beroep deden op de regeling nemen de administratieve lasten af. Wel zijn zij meer accijns verschuldigd omdat het verlaagde tarief voor hen niet langer geldt. Wat betreft het voornoemde doel van de afschaffing is de maatregel doeltreffend en

doelmatig. De maatregel levert met minimaal ingrijpen een doelmatiger en overzichtelijker belastingstelsel op.
De kleine brouwersregeling is negatief geëvalueerd en de afschaffing van de maatregel zal niet opnieuw geëvalueerd worden.

Uitvoeringsgevolgen
Het beëindigen van de regeling leidt tot een vereenvoudiging in de uitvoering voor de Douane. De criteria voor toepassing van de regeling hoeven niet meer te worden beoordeeld. Daardoor is er geen onderscheid meer in de fiscale behandeling van bier van kleine brouwers en bier van niet-kleine brouwers, waarover in de praktijk discussie kan ontstaan. Ook neemt de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid van de alcoholaccijns toe doordat een regeling met complexe voorwaarden wordt afgeschaft.
De beëindiging van de regeling heeft impact op de systemen, maar de benodigde systeemaanpassingen kunnen binnen de bestaande processen worden ingepast.

5.20Verlengen accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland

De accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en LPG zijn vanaf 1 april 2022 verlaagd. Per 1 juli 2023 is de verlaging gedeeltelijk teruggedraaid. Tijdens de behandeling van het BP 2024 heeft de Tweede Kamer bij amendement[108] de tarieven per 1 januari 2024 een jaar gelijk gehouden aan de tarieven per 1 juli 2023. Tijdens de behandeling van het BP 2025 is besloten de tarieven ook voor 2025 gelijk te houden. Tijdens de behandeling van het BP 2026 is besloten de korting (met een gedeeltelijke tariefsverhoging) met 1 jaar te verlengen.
Het kabinet stelt voor om de accijnskorting voor ongelode benzine (ongelode lichte olie) per 1 januari 2027 te verlengen tot 1 januari 2028. Voorgesteld wordt het accijnstarief voor ongelode benzine iets te verhogen maar niet te indexeren, waardoor de accijnskorting voor 2027 de facto ruimer wordt.

Tabel 10: Overzicht accijnstarief in basispad, accijnskorting en accijnstarief

	2026	2027
Accijnstarief in basispad[109]	€ 1,00207	€ 1,02812
Accijnskorting[110]	€ 0,15738	€ 0,17643
Accijnstarief[111]	€ 0,84469	€ 0,85169

De maatregel is erop gericht om de kosten van autorijden in een benzineauto te reduceren. Het verlengen van de accijnskorting leidt tot een tijdelijke daling van de belastinginkomsten. Het kabinet meent dat de

[108] Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 83.
[109] Accijnstarief per liter ongelode benzine zonder korting en met jaarlijkse indexatie sinds 2022.
[110] Verschil tussen accijnstarief in het basispad en het geldende accijnstarief, deze bestaat gedeeltelijk uit het opnieuw niet indexeren van het accijnstarief op ongelode benzine.
[111] Het accijnstarief per liter ongelode benzine dat van toepassing is.

voordelen voor een betaalbare mobiliteit op dit moment zwaarder wegen dan de derving van de inkomsten voor 2027.
Met de in dit wetsvoorstel opgenomen tijdelijke verlenging van de accijnskorting voor ongelode benzine tot 1 januari 2028 geeft het kabinet invulling aan de motie-Goudzwaard[112] om de betaalbaarheid van autorijden te verbeteren en daarbij rekening te houden met de gevolgen van ETS2 en andere Europese prijsopdrijvende maatregelen. Het kabinet kiest er, mede gelet op de aanzienlijke budgettaire gevolgen van een structurele verlaging van de brandstofaccijnzen, voor de accijnskorting tijdelijk met één jaar te verlengen en deze te beperken tot ongelode benzine.
Uit de Richtlijn energiebelastingen volgt dat EU-lidstaten belasting (accijns) moeten heffen over energieproducten die worden gebruikt als motorbrandstof. Deze accijns mag niet liggen onder de in de richtlijn voorgeschreven minimumbelastingniveaus. De door het kabinet voorgestelde accijnstarieven blijven boven de minimumbelastingniveaus, waardoor aan de eisen van de richtlijn wordt voldaan.[113]

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
Het verlengen van de accijnskorting op ongelode benzine heeft als doel om de kosten van autorijden in een benzineauto te reduceren. De verlenging van de accijnskorting is voor benzineautorijders doeltreffend indien de prijs aan de pomp lager is dan wanneer de accijnskorting niet tijdelijk zou zijn verlaagd.[114] Of en in hoeverre dit doel wordt bereikt, hangt af van de mate waarin verkopers van ongelode benzine de verlaging in hun verkoopprijzen blijven doorberekenen. De overheid kan deze doorberekening niet verplichten. Op verzoek van de Tweede Kamer zijn de grenseffecten van de huidige accijnskorting gemonitord. Hierover zijn - en worden - op verschillende momenten grenseffectenrapportages met de Tweede Kamer gedeeld.[115] Uit deze onderzoeken naar grenseffecten blijkt dat verschillende indicatoren wijzen dat het voordeel van de accijnskorting grotendeels wordt doorgegeven aan de consument. In die zin is de maatregel dus doeltreffend.
Een accijnskorting is een doelmatige manier om benzineautorijders te bereiken. Het voordeel van de maatregel neemt toe naarmate er meer wordt getankt. Huishoudens zonder benzineauto of huishoudens die weinig kilometers met de auto afleggen ondervinden daardoor in absolute zin geen of minder direct financieel voordeel van deze generieke maatregel dan huishoudens die veel kilometers rijden. Een accijnskorting verlaagt echter de prijs van brandstof aan de pomp en vermindert daarmee de prikkel tot zuiniger brandstofverbruik.
Het kabinet heeft dit nadeel afgewogen tegen het belang van betaalbare automobiliteit. Het doel van de maatregel is om de brandstofkosten voor benzineautorijders tijdelijk niet te verhogen naar het oorspronkelijke prijspad. Het kabinet kiest er daarom voor om de accijnskorting die vóór de aanvang van

[112] Kamerstukken II 2025/26, 36800 XII, nr. 24.
[113] Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU, L 283).
[114] Of een absolute daling van de prijzen plaatsvindt, is afhankelijk van de verdere ontwikkeling van brandstofprijzen zelf, waaronder de prijs van een vat ruwe olie.
[115] Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 128.

de oorlog in Iran gold, in stand te houden. Hiermee wordt voorkomen dat de brandstofprijs per 1 januari door overheidsingrijpen nog verder oploopt. Tegelijkertijd blijft de bestaande besparingsprikkel in stand. Gegeven de hoge brandstofprijzen is de verlenging van de tijdelijke accijnsverlaging een doelmatig instrument, omdat deze rechtstreeks aangrijpt op de benzineprijs aan de pomp. Meer gerichte vormen van ondersteuning, bijvoorbeeld gericht op specifieke doelgroepen of inkomensgroepen, kunnen de prikkel tot zuiniger brandstofgebruik beter in stand houden. Dergelijke vormen van ondersteuning zouden echter een afzonderlijke compensatieregeling vergen en daarmee nieuwe afbakenings- en uitvoeringsvraagstukken met zich brengen. Daarbij weegt mee dat de voorgestelde verlenging van de accijnskorting tijdelijk van aard is.
Na het aflopen van de tariefsverlaging zal in 2028 onderzoek worden gedaan naar de grenseffecten daarvan.

Uitvoeringsgevolgen
De wijziging van het tarief van ongelode benzine betreft voor de Douane een parameterwijziging. De noodzakelijke aanpassingen kunnen tijdig worden gedaan, mits deze uiterlijk 15 december van het jaar voorafgaande aan de wijziging bekend zijn.
Er worden geen wijzigingen voorzien in de (massale) processen en de dienstverlening. De wijzigingen kunnen worden gecommuniceerd via de reguliere kanalen. Ten opzichte van de bestaande situatie treedt er nauwelijks een wijziging op van de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid.

5.21 Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties

Met het BP 2026 is vorig jaar in de wet een aanscherping van de beprijzing van afval opgenomen. Het doel van dit beprijzingspakket was tweeledig. Ten eerste om de derving als gevolg van het niet invoeren van een polymerenheffing te dekken en ten tweede om een prikkel te geven aan de afvalsector voor het beperken van milieuvervuiling. Hierbij is aangegeven dat het een technische invulling betreft en dat het kabinet open staat voor een alternatieve invulling in het circulaire domein.

Dit beprijzingspakket bevatte de volgende maatregelen:

A. Hervormingen binnen de afvalstoffenbelasting, met afschaffing van de vrijstelling voor zuiveringsslib per 2027 en per 2029 de introductie van een apart tarief voor storten-met-ontheffing;
B. Inzetten budgettaire terugsluis opbrengst CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties (AVI's);
C. Een generieke verhoging van de afvalstoffenbelasting; en de aanscherping van de CO_2-heffing industrie voor AVI's, met een tarief naar 304 euro/ton CO_2 in 2030 (in prijspeil 2026), afbouw van de AVI-correctiefactor vanaf 2030 naar 0 in 2033, en beperking van de handel in dispensatierechten tot afvalverbrandingsinstallaties onderling).

Conform toezegging tijdens de behandeling van het BP 2026 heeft het kabinet de invulling van het beprijzingspakket voor afval nog een keer gewogen en diverse gesprekken met partijen uit de afvalsector gevoerd. Ook heeft de Werkgroep Afvalsector een advies uitgebracht over mogelijke alternatieve maatregelen[116]. Het kabinet dankt de Werkgroep Afvalsector voor dit advies, in de bijlage bij dit wetsvoorstel is een appreciatie van de verschillende alternatieve dekkingsopties te vinden. Alles overwegende stelt het kabinet de volgende aanpassingen voor, waarbij zo gericht mogelijk de genoemde knelpunten worden aangepakt en tegelijkertijd de prikkel voor de afvalsector blijft behouden om te verduurzamen:

1. De verhoging van het tarief van de afvalstoffenbelasting in het BP 2026 wordt gedeeltelijk teruggedraaid.
2. De aanscherping van de CO_2-heffing industrie uit het BP 2026 krijgt een vertraagd ingroeipad.

Met deze voorgestelde aanpassingen beoogt het kabinet de negatieve neveneffecten, zoals gesignaleerd in de impactanalyse van Trinomics[117], te verminderen. Het kabinet onderkent dat de voorgestelde maatvoering uit het BP 2026 de business case voor recyclers ongunstig beïnvloedde. Daarnaast leidde volgens Trinomics de onzekerheid over de afvalafname door de maatvoering uit het BP 2026 tot investeringsonzekerheid met betrekking tot Carbon Capture and Storage (CCS), aangezien de business case voor CCS afhankelijk is van voldoende afvalverbranding bij een AVI. Tot slot heeft het pakket het risico op export van Nederlands afval vergroot

Dit voorstel adresseert de geïdentificeerde knelpunten op verschillende manieren. Het pakket uit het BP 2026 leidde namelijk tot de volgende twee problemen die beide worden veroorzaakt door het verschil dat ontstaat in de verbrandingskosten ten opzichte van het buitenland:

1) Verslechtering van de business case voor recycling. De in het BP 2026 opgenomen verhoging van de afvalstoffenbelasting maakte verbranding van afval duurder, wat op zichzelf vanuit de transitie naar een circulaire economie bezien een wenselijk gegeven is. Dit zorgde er echter tegelijkertijd ook voor dat recyclers meer moeten betalen voor de verbranding van het recyclingresidu. Hierdoor wordt het aantrekkelijker om in het buitenland te recyclen in plaats van in Nederland. Beide effecten werken tegenovergesteld. Aangezien het kostenverhogende effect volgens Trinomics groter is, had het pakket per saldo alsnog een negatief effect voor recyclers.
2) Investeringsonzekerheid als gevolg van onzekerheid over de volumes te verbranden afval. Door de lastenverhoging uit het BP 2026 zou er volgens Trinomics minder afval worden verbrand door betere sortering, zou de import van afval sterk onder druk komen te staan en zouden er risico's op export van Nederlands afval naar het buitenland ontstaan. Deze onduidelijkheid over de productievolumes zou volgens Trinomics er mede toe leiden dat er onzekerheid zou ontstaan voor AVI's over hun investeringen in verduurzaming en circulariteit, aangezien dit afhankelijk is van het

[116] Kamerstukken II 2025/26, 30872, 322.

[117] Bijlage van Kamerstukken II 2025/26, 36812.

volume afval dat er in een AVI verbrand wordt in de toekomst. Dit terwijl deze investeringen hard nodig zijn voor de verduurzaming van de sector en de realisatie van Aramis.

Met het nieuwe voorstel wordt de verhoging van de afvalstoffenbelasting gematigd ten opzichte van de eerdere technische invulling uit het BP 2026, er blijft wel een verhoging ten opzichte van de huidige tarieven staan. Hierdoor blijft er wel een extra prikkel bestaan om minder afval te verbranden en wordt tegelijkertijd de negatieve effecten voor recyclers verminderd.

Ten tweede neemt de investeringsonzekerheid in de sector naar verwachting af. Dit pakket geeft duidelijkheid over de lastenontwikkeling die de sector de komende jaren kan verwachten. Met dit wetsvoorstel wordt het verschil tussen de kosten bij binnenlandse en buitenlandse verbranding verkleind, waardoor het risico op export van Nederlands afval afneemt.

Ten derde biedt de uitgestelde aanscherping van de CO_2-heffing industrie meer tijd aan AVI's om de hogere CO_2-heffing industrie te vermijden. Het CO_2-opslagproject Aramis is vertraagd, waardoor AVI's tot 2030 beperkte mogelijkheden in Nederland hebben om CO_2 op te slaan en CO_2-heffing industrie te vermijden. Door de aanscherping van de CO_2-heffing industrie vertraagd te laten ingroeien, sluit de beprijzing beter aan op de inwerkingtreding van het Aramis-project, dat voor een aantal AVI's een belangrijk optie biedt voor CO_2-opslag. Het tarief van de CO_2-heffing industrie stijgt uiteindelijk tot hetzelfde niveau als in het BP 2026 waardoor de structurele prikkel tot het toepassen van CCS onveranderd blijft. Er wordt enkel meer tijd gegeven om de CCS plannen te realiseren. Bovendien ondersteunt het kabinet de verduurzaming van AVI's doordat het de SDE++-regeling met zes extra openstellingsrondes heeft verlengd in het coalitieakkoord, met een jaarlijks openstellingsbudget van 8 miljard tot en met 2032. Dit geeft AVI's extra mogelijkheden om met lagere kosten de emissies te reduceren en de CO_2-heffing industrie te vermijden.

De maatregelen, die ten opzichte van het BP 2026 zien op tariefsverlaging van de afvalstoffenbelasting en de CO_2-heffing industrie voor AVI's, leiden ten opzichte van het huidige tarief (40,85 euro per ton afval) nog steeds tot aanzienlijk hogere kosten voor afvalverwerking en zullen op termijn hoogstwaarschijnlijk resulteren in hogere poorttarieven. Dit geeft afvalontdoeners een prikkel het aanbod van te verbranden of te storten afval te verminderen. Dit is een wenselijk effect dat kan bijdragen aan het bevorderen van de circulaire economie.

Omschrijving aanpassing afvalstoffenbelasting

Met dit wetsvoorstel wordt het geplande hogere tarief van de afvalstoffenbelasting verlaagd van € 92,82 per ton afval naar € 64,0 per ton afval in 2028 tot structureel € 81,0 per ton afval in 2030 in plaats van € 117,10 per ton (prijspeil 2026). Hiermee wordt een deel van de verhoging uit het BP 2026 teruggedraaid, maar wordt het tarief ten opzichte van 2027 nog steeds substantieel verhoogd.

Tabel 11: Tariefpad afvalstoffenbelasting

	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034	2035	Struc.
Huidig ASB-tarief (euro/ton afval) – BP26	40,85	92,82	95,29	124,20	112,98	105,68	101,56	109,28	117,1	117,1
Nieuw voorstel ASB-tarief (euro/ton afval) – BP27	40,85	64,0	71,0	81,0	81,0	81,0	81,0	81,0	81,0	81,0

In het BP 2026 is tevens een apart tarief voor storten-met-ontheffing geïntroduceerd om de ongewenste prikkel te verkleinen dat afvalontdoeners hun afval laten storten in plaats van laten verbranden. Dit tarief wordt eveneens aangepast, zodat het tarief voor storten-met-ontheffing €10 per 1.000 kilogram hoger blijft dan het effectieve tarief voor verbranden. Het effectieve tarief voor verbranden bestaat uit de combinatie van de CO_2-heffing industrie en de afvalstoffenbelasting bij verbranding.

Omschrijving aanpassing CO_2-heffing industrie voor AVI's

Met dit wetsvoorstel worden een aantal voorgestelde wijzigingen uit BP 2026 met betrekking tot de CO_2-heffing industrie vertraagd ingevoerd. Het voorstel is om het tarief te laten oplopen naar €304/ton CO_2 in 2035 in plaats van 2030 (in prijspeil 2026), en om de dispensatierechten af te bouwen naar 0 in 2035 in plaats van 2033. Hiermee wordt meer tijd geboden voor verduurzaming.

Tabel 12: Tabel AVI correctiefactor en tariefpad

	'26	'27	'28	'29	'30	'31	'32	'33	'34	'35
AVI correctiefactor										
AVI-correctiefactor BP2026	0,85	0,70	0,55	0,40	0,25	0,17	0,09	0	0	0
Nieuwe AVI-correctiefactor	0,85	0,70	0,55	0,40	0,25	0,20	0,15	0,10	0,05	0
Tariefpad (in prijspeil 2026)										
BP2026	104	154	204	254	304	304	304	304	304	304
Nieuw voorstel (BP27)	104	126	148	170	193	215	237	259	281	304

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde tariefaanpassingen in de afvalstoffenbelasting en de CO_2-heffing industrie voor AVI's is om de negatieve effecten van de in het BP 2026 opgenomen maatregelen voor de sector te beperken en tegelijkertijd de positieve effecten van het pakket - zoals het bieden van een extra verduurzamingsprikkel – te behouden. Met dit maatregelenpakket wordt de lastendruk verlaagd ten opzichte van de eerdere technische invulling uit het BP 2026. Het beperkt de risico's van een hoge afvalverwerkingsprijs ten opzichte van buurlanden, zoals eerder beschreven in deze toelichting.

Tegelijkertijd blijft de prikkel bestaan om het aanbod van te verbranden afval te verminderen en CCS toe te passen. Daarnaast blijft een deel van de voorziene budgettaire opbrengst uit het BP 2026 met deze maatregelen behouden.
Verwacht wordt dat de poorttarieven bij AVI's als gevolg van deze maatregelen zullen stijgen, maar in mindere mate dan onder het maatregelenpakket uit BP 2026. De netto-import zal naar verwachting nog steeds aanzienlijk afnemen. Het maatregelenpakket zorgt ten opzichte van het BP 2026 naar verwachting voor een structurele afvaltoename van 0,26 Mton verbrand afval, 0,03 Mton gestort afval en een emissietoename van 0,25 Mton fossiele CO_2-uitstoot ten opzichte van de maatvoering uit het BP 2026. De afvaltoename is gebaseerd op de prijselasticiteiten uit de evaluatie afvalstoffenbelasting en de eerder genoemde impactanalyse van Trinomics.
Met dit wetsvoorstel wordt de voorziene budgettaire opbrengst uit het BP 2026 verlaagd, maar blijft van substantiële omvang. Het doel van het wetsvoorstel in het BP 2026 was mede budgettair van aard. In algemene zin is in de evaluatie van de afvalstoffenbelasting[118] geconcludeerd dat de afvalstoffenbelasting zeer doeltreffend is in het genereren van inkomsten voor het Rijk, en een financieel doelmatig instrument is. Bij de raming is rekening gehouden met de gedragseffecten die door deze maatregel worden veroorzaakt. De beoogde doelen worden gerealiseerd met slechts een beperkte aanpassing van wet- en regelgeving en een beperkte impact op de uitvoering. Vanuit dat perspectief beschouwt het kabinet de maatregelen als doeltreffend en doelmatig.
De volgende evaluatie van de afvalstoffenbelasting staat gepland in 2031. Hierin zullen de maatregelen uit BP 2026 en dit Belastingplan worden meegenomen.

Uitvoeringsgevolgen
De verlaging van de tarieven van de afvalstoffenbelasting ten opzichte van het BP 2026 is voor de Belastingdienst een parameterwijziging. Deze aanpassing kan tijdig worden gedaan en is per 1 januari 2027 uitvoerbaar voor de Belastingdienst.
De aanpassingen aan de CO_2-heffing industrie in dit wetsvoorstel zijn door de NEa informeel getoetst op uitvoerbaarheid. Het wetsvoorstel betreft uitsluitend wijzigingen van bestaande parameters. De uitvoeringsgevolgen zijn daarom beperkt. Het wetsvoorstel is uitvoerbaar per 01-01-2027. Aangezien dit wetsvoorstel slechts zeer beperkte uitvoeringsgevolgen heeft, is in overleg met de NEa besloten dat de informele Uitvoeringstoets volstaan en geen formele uitvoeringstoets is aangevraagd.
Wat betreft de uitvoering van de CO_2-heffing voor AVI's is het relevant dat er een herzieningsvoorstel ligt voor het Europese Emissiehandelssysteem (EU ETS), waarin de Europese Commissie voorstelt om AVI's in de periode 2031-2034 geleidelijk onder het EU ETS te brengen. Als AVI's onder het EU ETS in aanmerking komen voor kosteloze toewijzing en tegelijkertijd nog dispensatierechten ontvangen onder de CO_2-heffing zal moeten worden bezien welke gevolgen dit heeft voor de wijze van berekening van de dispensatierechten. Dit kan leiden tot nieuwe aanpassingen aan de CO_2-heffing voor AVI's, ten behoeve van navolgbaarheid en een efficiënte uitvoering.

[118] Kamerstukken I 2024/25, 36418, AV, blq-11779977.

Het kabinet beoogt met dit wetsvoorstel om, na een periode van meerdere beleidswijzigingen en een technische invulling, een stabiel pad neer te leggen richting 2035 en zo de investeringszekerheid te vergroten.

5.22Verhoging tarief belasting op leidingwater

Met de belasting op leidingwater wordt er belasting geheven over de levering van leidingwater, al dan niet van drinkwaterkwaliteit. De belasting kent op dit moment een heffingsplafond van 50.000 kubieke meter. Dit plafond zorgt ervoor dat verbruikers van leidingwater alleen belasting betalen over de eerste 50.000 kubieke meter geleverd leidingwater per jaar per aansluiting. Bij BP26 is geregeld dat per 2027 het heffingsplafond komt te vervallen. Dit zorgt ervoor dat belasting wordt geheven over het volledige waterverbruik. Ook geeft het verbruikers die nu profiteren van het heffingsplafond een aanvullende prikkel om waterverspilling tegen te gaan. Aanvullend is bij BP26 geregeld dat per 2027 de belastinggrondslag wordt versmald naar water van drinkwaterkwaliteit. Het beprijzen van enkel hoogwaardig gezuiverd water, hier gericht op water van drinkwaterkwaliteit, draagt bij aan de inzet voor 'het juiste water voor het juiste verbruik'.

Met dit wetsvoorstel wordt geregeld dat de belasting op leidingwater per 2027 wordt verhoogd met 10 cent per kubieke meter geleverd leidingwater (per 2027 wordt hier uitsluitend water van drinkwaterkwaliteit mee bedoeld). Het tarief is dit jaar 43,7 eurocent/m^3 en stijgt hiermee vanaf 2027 naar 53,7 eurocent per kubieke meter (in prijspeil 2026). Het tarief wordt jaarlijks geïndexeerd.

De tariefsverhoging heeft als voornaamste doel om extra budgettaire inkomsten voor de overheid te genereren. Daarnaast geeft een hogere belasting op leidingwater verbruikers van hoogwaardig gezuiverd water een aanvullende prikkel om waterverspilling tegen te gaan. In tijden van toenemende droogte wordt dit steeds belangrijker. De tariefsverhoging levert naar verwachting een beperkte extra waterbesparing op, zoals onderzocht door Witteveen+Bos[119].

De belasting op leidingwater is slechts een van de onderdelen van de kostprijs van water. De voorgestelde tariefsverhoging met 10 cent per kubieke meter leidingwater, leidt voor eindverbruikers tot een stijging van de kostprijs van leidingwater met circa 4%. Een gemiddeld huishouden met kinderen verbruikt circa 155 kubieke meter leidingwater per jaar[120], wat een lastenstijging van circa 15 euro per jaar betekent. In

[119] Witteveen+Bos, Verkenning beprijzen waterverbruik, 2024. Dat de waterbesparing naar verwachting bescheiden is, komt door de lage prijselasticiteit van water. Dat wil zeggen dat verbruikers over het algemeen beperkt reageren op prijsveranderingen van water.
[120] https://www.cbs.nl/nl-nl/longread/aanvullende-statistische-diensten/2022/watergebruik-thuis--wgt---2021/4-totaal-watergebruik

onderstaande tabel 6 is het verwachte lasteneffect van deze maatregel voor bedrijven weergegeven. Het lasteneffect varieert sterk, want er is een grote spreiding in het waterverbruik.

Tabel 13: Effect tariefsverhoging belasting op leidingwater voor verschillende bedrijfsprofielen

Type bedrijf naar verbruik in m^3/j	Aantal bedrijven	Maximale lastenstijging (in €/j)	Voorbeeld van sector die gemiddeld 'veel' getroffen wordt door variant
0-300 m^3/j	235.941	30	Bv. Zwembaden, autowasstraten met beperkte toepassing van waterrecycling
300 - 10.000 m^3/j	21.413	1000	
10.000-15.000 m^3/j	1.946	1500	
15.000 - 25.000 m^3/j	1.420	2500	Bv. farmaceutische- en voedingsmiddelenindustrie en ziekenhuizen
25.000 - 120.000 m^3/j	1.397	12.000	
>120.000m^3/j	276	>	

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel heeft primair een budgettair doel. De verwachting is dat de maatregel de beoogde opbrengst – van € 111 miljoen structureel – zal behalen waarmee de maatregel doeltreffend is. De tariefsverhoging komt neer op een stijging van de totale kostprijs van leidingwater voor verbruikers met circa 4% per kubieke meter. Gemiddeld genomen gaat het hiermee om een beperkte lastenverzwaring, die wordt geïnstrumenteerd via een parameterwijziging van een bestaande belasting. Hiermee is het voorstel doelmatig. In 2031 wordt de belasting op leidingwater geëvalueerd. Hierin zal ook de doelmatigheid en doeltreffendheid van de voorgestelde tariefsverhoging worden geëvalueerd.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De verhoging van het tarief van de belasting op leidingwater is een parameterwijziging. De Belastingdienst acht de voorgestelde maatregel uitvoerbaar per de voorgestelde inwerkingsdatum van 1 januari 2027. Drinkwaterbedrijven dienen de tariefverhoging te verwerken in de waterfactuur voor klanten.

5.23Verlagen hoge tarief vliegbelasting

Differentiatie van het tarief van de vliegbelasting per 2027

Per 1 januari 2027 wordt ingevolge de Wet differentiatie vliegbelasting het tarief van de vliegbelasting gedifferentieerd naar afstand, gebaseerd op de eindbestemming van de passagier. De tariefhoogte (prijspeil 2027) wordt per 2027 bepaald aan de hand van een indeling in drie categorieën:

a) laag tarief: voor eindbestemmingen in staten die zijn opgenomen in bijlage A[121] bij de Wet belastingen op milieugrondslag geldt een tarief van € 31,04 per passagier;

[121] Bijlage A bij de Wet belastingen op milieugrondslag bevat staten of gebieden niet verder dan ca. 2.000 km gelegen vanaf Amsterdam. Ook het Caribisch deel van het Koninkrijk is opgenomen in bijlage A.

b) midden tarief: voor eindbestemmingen in staten die zijn opgenomen in bijlage B[122] bij de Wet belastingen op milieugrondslag geldt een tarief van € 49,87 per passagier;
c) hoog tarief: voor eindbestemmingen in staten die niet in bijlage A of bijlage B[123] bij de Wet belastingen op milieugrondslag zijn opgenomen geldt een tarief van € 74,81 per passagier.

De differentiatie van het tarief van de vliegbelasting per 2027 zorgt voor een hogere mate van internalisatie van de externe kosten van de luchtvaart, met name bij langere afstanden. Hiernaast zorgt de maatregel naar verwachting voor een reductie van de CO_2-uitstoot van het vliegverkeer vanaf Nederlandse luchthavens van 1,6% tot 1,8%. Hiernaast kent de maatregel een budgettaire opbrengst van € 271 miljoen (prijspeil 2027).

Verlaging van het hoogste tarief
De vliegbelasting wordt door de belastingplichtigen, zijnde de exploitanten van de luchthavens, gefactureerd aan de luchtvaartmaatschappijen die vliegen vanaf de desbetreffende luchthavens. De luchtvaartmaatschappijen rekenen de vliegbelasting vervolgens deels of geheel door in de prijs van een vliegticket. Het deel van de vliegbelasting dat niet wordt doorgerekend in de prijs van een vliegticket is dus een kostenpost voor de luchtvaartmaatschappij. Hiernaast nemen luchtvaartmaatschappijen de hoogte van de vliegbelasting mee in hun overweging om wel of niet van een bepaalde luchthaven te vliegen. Duitsland heeft er recent voor gekozen de tarieven in de Duitse vliegbelasting per 1 juli 2026 te verlagen. Hierdoor zijn het lage, midden en hoge tarief in Duitsland lager dan de Nederlandse tarieven per 2027. Daarnaast heeft België de voorgenomen verhoging van de vliegbelasting naar € 10 verlaagd naar € 7.
In het Coalitieakkoord is tevens afgesproken om in te zetten op een geharmoniseerde Europese vliegbelasting. Dit in plaats van een nationale belasting. Verlaging van het hoge tarief in Nederland naar hetzelfde niveau als het hoge tarief in de Duitse vliegbelasting is hier een onderdeel van.
Om – ten opzichte van de situatie die per 2027 zou ontstaan op grond van de Wet differentiatie vliegbelasting – de kosten van luchtvaartmaatschappijen die vliegen vanaf Nederlandse luchthavens te verlagen en een gelijker speelveld te creëren met omliggende landen, stelt het kabinet voor om het hoge tarief van de vliegbelasting per 2027 te verlagen naar € 59,43 (prijspeil 2027). Dit tarief geldt voor bestemmingen zoals de Verenigde Staten, Zuid-Afrika en Indonesië en is met de voorgestelde wijziging gelijk aan het hoge tarief in de Duitse vliegbelasting. De verlaging van het hoge tarief kan leiden tot een verbetering van de netwerkkwaliteit voor intercontinentale bestemmingen en de verbondenheid van Nederland. De effecten van de gedifferentieerde vliegbelasting op de netwerkkwaliteit zijn op grond van onderzoek van CE Delft naar verwachting beperkt. Het principe dat een hogere belasting geldt voor vluchten over langere afstanden, blijf onverkort van kracht.
Deze verlaging veroorzaakt een structurele budgettaire derving van € 61 mln. vanaf 2027.

[122] Bijlage B bij de Wet belastingen op milieugrondslag bevat staten of gebieden tussen ca. 2.000 km en ca. 5.500 km vanaf Amsterdam.
[123] Dit betreft staten of gebieden verder dan ca. 5.500 km vanaf Amsterdam.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Zoals aangegeven stelt het kabinet voor het hoge tarief van de vliegbelasting per 2027 te verlagen naar € 59,43 met als doel de kosten van luchtvaartmaatschappijen die vliegen vanaf Nederlandse luchthavens te verlagen en een gelijker speelveld te creëren met omliggende landen. Dit ten opzichte van de situatie die per 2027 zou ontstaan op grond van de Wet differentiatie vliegbelasting.

Ten opzichte van de situatie die per 2027 zou ontstaan op grond van de Wet differentiatie vliegbelasting, zorgt de maatregel ervoor dat de kosten van luchtvaartmaatschappijen die vliegen van Nederlandse luchthavens lager worden. Door deze relatieve kostenverlaging wordt het voor luchtvaartmaatschappijen naar verwachting ook aantrekkelijker om vanaf Nederlandse luchthavens te vliegen naar bestemmingen die vallen onder het hoge tarief. Ook wordt hiermee een gelijker speelveld gecreëerd door het hoge tarief te laten aansluiten op het hoge tarief in de Duitse vliegbelasting. Voornoemde maakt de maatregel doeltreffend.

De maatregel is echter in mindere mate doelmatig. Zo bevoordeelt de verlaging slechts luchtvaartmaatschappijen die vluchten hebben die onder het hoge tarief vallen. Luchtvaartmaatschappijen met alleen vluchten in het lage of midden tarief ondervinden geen voordeel van de verlaging. Voor dergelijke maatschappijen vindt dus geen verlaging van de kosten plaats en wordt ook geen gelijker speelveld gecreëerd.

Hiernaast staat de maatregel haaks op de doelen van de differentiatie van het tarief van de vliegbelasting, zijnde een hogere mate van internalisatie van de externe kosten van luchtvaart en het behalen van een budgettaire opbrengst. De maatregel zorgt juist voor een lagere mate van internalisatie van de externe kosten van luchtvaart voor vluchten vallend onder het hoge tarief. Daarnaast leidt de maatregel ook tot een structurele budgettaire derving.

De maatregel zal meelopen in de evaluatie van de vliegbelasting in 2028. Daarnaast zullen de effecten van de differentiatie van het tarief van de vliegbelasting, inclusief de verlaging van het hoge tarief structureel worden gemonitord, zoals toegezegd tijdens de Algemene Financiële Beschouwingen van 18 november 2025.[124] Hierbij zullen de feitelijke effecten op onder meer de passagiersstromen[125] en opbrengsten in kaart worden gebracht. Deze monitoring vindt plaats naast de jaarlijkse monitoring van de netwerkkwaliteit van de Nederlandse luchthavens[126] en de Benchmark luchthavengelden en overheidsheffingen.[127]

Uitvoeringsgevolgen

De verlaging van het hoge tarief van de vliegbelasting betreft een parameterwijziging. De Belastingdienst acht de voorgestelde maatregel uitvoerbaar per de voorgestelde inwerkingsdatum van 1 januari 2027.

---

[124] Toezegging door Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane Heijnen aan het Eerste Kamerlid Baumgarten (JA21) tijdens de Algemene Financiële Beschouwingen van 18 november 2025.

[125] Vlieggedrag van Nederlandse passagiers, waaronder uitwijk naar buitenlandse luchthavens, wordt reeds gemonitord, echter niet jaarlijks. Zie voor het meest recente onderzoek: Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (2024), De Vliegende Hollander 2024, december 2024.

[126] SEO (2025), Monitor netwerkkwaliteit en staatsgaranties, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat, mei 2025.

[127] SEO (2025), Benchmark luchthavengelden en overheidsheffingen, onderzoek uitgevoerd in opdracht van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat, februari 2025.

5.24Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw

In 2022 is tussen de Nederlandse overheid en de glastuinbouwsector het convenant “Energietransitie Glastuinbouw 2022-2030” afgesloten. Hierin is onder andere afgesproken om de broeikasgasemissies te reduceren naar maximaal 4,3 Mton restemissie in 2030 en om via een mix van subsidiëren en beprijzen tuinbouwbedrijven te stimuleren om hun broeikasgasemissies voldoende te reduceren. Via het pakket BP 2024 heeft de beprijzing vorm gekregen via aanpassing van de energiebelasting en de introductie van een CO_2-heffing voor de glastuinbouw met als doel om het sectordoel te borgen. De eerste aanpassing betreft in de eerste plaats het gefaseerd afschaffen van de verlaagde energiebelastingtarieven glastuinbouw. Deze tarieven worden vanaf 2025 stapsgewijs ieder jaar verhoogd, totdat in 2035 de reguliere energiebelastingtarieven ook gelden voor de glastuinbouw. In de tweede plaats wordt vanaf 2025 de generieke inputvrijstelling in de energiebelasting voor gebruik van aardgas in warmtekrachtkoppelinginstallaties (WKK’s) stapsgewijs richting 2030 beperkt, waardoor over een groter deel van het aardgasverbruik van de WKK energiebelasting moet worden betaald. Tegenover deze beprijzende maatregelen staan subsidies klaar om de glastuinbouwsector te helpen verduurzamen. Zo is in het Klimaat- energiefonds een budget van € 200 miljoen gereserveerd om de randvoorwaarden voor verduurzaming in de glastuinbouwsector te verbeteren.

In het voorjaar van 2025 heeft het kabinet Schoof in principe besloten om het beprijzingspakket voor de glastuinbouw aan te passen[128]. Allereerst is ervoor gekozen om gebruik te maken van de mogelijkheid om de glastuinbouwsector onder het tweede emissiehandelssysteem (ETS2) te laten vallen. Hiertoe is besloten omdat het voor de NEa, die ETS2 uitvoert, niet mogelijk is het ETS2 uit te voeren als de glastuinbouwsector wordt uitgezonderd en de energiebedrijven geen mogelijkheid zagen de glastuinbouw op voorhand buiten het ETS2 te houden. De algemene maatregel van bestuur voor de ETS2 opt-in wordt voorbereid om voor het eind van 2026 in het Staatsblad te publiceren. Deze maatregel zal in combinatie met een nader uit te werken kostencompensatieregeling in beginsel de bestaande CO_2-heffing glastuinbouw gaan vervangen. In het voorjaar van 2027 neemt het kabinet een besluit over de hoogte van de netto CO_2-prijs die nodig is om het afgesproken restemissiedoel van 4,3 Mton in 2030 te borgen, alsmede over de CO_2-heffing en de kostencompensatieregeling. Daarbij wordt meegewogen de ontwikkeling op de randvoorwaarden voor verduurzaming, de rol van de WKK voor de elektriciteitsinfrastructuur van Nederland en het verminderen van netcongestie, en het transitiepad richting 2035 en 2040. In het convenant is namelijk afgesproken dat de CO_2-heffing glastuinbouw (en later ETS2 in combinatie met een kostencompensatieregeling) voldoende hoog is om te borgen dat het afgesproken klimaatdoel voor de glastuinbouwsector in 2030 wordt gehaald en dat de randvoorwaarden op orde zijn. Het kabinet zal tevens in het voorjaar van 2027 een besluit nemen

[128] Kamerstukken II 2024-2025, 33043, nr. 114.

over het transitiepad en bijbehorend (faciliterend en beprijzend) beleid voor de glastuinbouwsector over de periode 2030-2040.

Het kabinet is voornemens om per 1 januari 2027 voor energieleveranciers een verplichting in te voeren om jaarlijks een bepaalde hoeveelheid groen gas te leveren aan eindgebruikers in Nederland. Hiertoe heeft het kabinet het wetsvoorstel Wet bijmengverplichting groen gas ingediend.[129] Voor de groep eindgebruikers gaat het om de afnemers die binnen de ETS2-afbakening vallen. Dat betekent dat door de opt-in van de glastuinbouw in het ETS2, de bijmengverplichting groen gas ook voor de glastuinbouwsector gaat gelden. Het doel van deze bijmengverplichting is om de groei van de productie van groen gas in Nederland te stimuleren, zodat de afhankelijkheid van aardgas wordt verminderd en een bijdrage wordt geleverd aan de noodzakelijke omschakeling naar klimaatneutrale energiebronnen.

De meerprijs van groen gas leidt tot extra financiële lasten voor tuinbouwbedrijven.
Daarom is in het voorjaar van 2025 afgesproken dat de glastuinbouw via aanpassing van de verlaagde energiebelastingtarieven tot en met 2030 wordt gecompenseerd voor de meerprijs van groen gas. Na 2030 loopt de compensatie stapsgewijs af, zodat de verlaagde energiebelastingtarieven glastuinbouw per 2035 volledig zijn uitgefaseerd, zoals vastgelegd in het pakket BP 2024.

Het kabinet heeft ervoor gekozen om met het onderhavige wetsvoorstel enkel de meerkosten van de bijmengverplichting groen gas voor 2027 te compenseren via de energiebelasting. Zoals hiervoor is opgemerkt neemt het kabinet in het voorjaar van 2027 een besluit over de herijking van de netto CO_2-prijs. In dat kader zal het kabinet ook een besluit nemen over de vorm van compensatie voor de bijmengverplichting in de periode na 2027 en de invulling van de middelen die in het Klimaat- energiefonds zijn gereserveerd voor de glastuinbouwsector. Dit zal worden bezien in samenhang met de besluitvorming in het voorjaar van 2027 over de maatvoering en inrichting van het instrumentarium, waaronder beprijzing, voor de glastuinbouwsector richting 2040. De compensatie in de energiebelasting in 2027 vindt uitsluitend doorgang indien de bijmengverplichting groen gas per 1 januari 2027 in werking treedt. Indien de bijmengverplichting groen gas niet per 1 januari 2027 wordt ingevoerd, vindt de compensatie via de energiebelasting in 2027 geen doorgang.

Voor 2027 gaat het kabinet uit van een maximale meerprijs van groen gas van 1,5 cent per m^3 aardgas. Dit is gebaseerd op de buy-out prijs die energieleveranciers in 2027 moeten betalen als ze (deels) niet aan de bijmengverplichting kunnen voldoen. In werkelijkheid zullen de kosten voor de glastuinbouwsector naar verwachting iets lager liggen. Na inwerkingtreding van de bijmengverplichting komt hier steeds beter zicht op. Deze inzichten worden meegenomen in de vormgeving van de compensatie in latere jaren.

[129] Kamerstukken 36947.

Naast verlaging van de energiebelastingtarieven in de schijven waarvoor al een verlaagd energiebelastingtarief geldt (tot 1 miljoen m^3 aardgas), wordt het verlaagde energiebelastingtarief voor de glastuinbouw in 2027 uitgebreid naar de derde schijf voor de glastuinbouw tot 10 miljoen m^3 aardgas. Er is gekozen voor uitbreiding van het verlaagde tarief naar de derde schijf voor de glastuinbouw, zodat de meerkosten van de bijmengverplichting voor grotere verbruikers gerichter kunnen worden gecompenseerd.

In de energiebelasting is een deel van het aardgasverbruik dat wordt gebruikt in een WKK vrijgesteld, terwijl voor dit deel van het aardgas wel de meerprijs van de bijmengverplichting groen gas geldt. Om dit te compenseren is de tariefsverlaging in de energiebelasting in termen van eurocent per m^3 aardgas groter dan de meerkosten van de bijmengverplichting groen gas. In tabel 7 is voor een aantal representatieve bedrijfsprofielen berekend hoe hoog de financiële lasten van de bijmengverplichting in 2027 zijn en wordt weergegeven welk compensatiebedrag van de energiebelasting wordt voorgesteld.

Tabel 14: Verlaagde energiebelastingtarieven glastuinbouw in euro/m^3 (prijspeil 2026)

	Tarief 2026	Tarief 2027 basispad	Tarief 2027 verlaagd	Mutatie energiebelasting in 2027
0-170.000 m^3	€ 0,18020	€ 0,22224	€ 0,18020	- € 0,04204
170.000-1.000.000 m^3	€ 0,15881	€ 0,18085	€ 0,16038	- € 0,02047
1.000.000-10.000.000 m^3	€ 0,21396	€ 0,22269	€ 0,12025	- € 0,10244
>10.000.000 m^3	€ 0,05313	€ 0,05444	€ 0,05444	n.v.t.

Tabel 15: Microprofielen glastuinbouw: lastenstijging bijmengverplichting en compensatie energiebelasting in euro per jaar (prijspeil 2026)

	Lastenstijging bijmengverplichting 2027	Compensatie energiebelasting 2027
Radijs: 75.000 m^3, geen WKK	€ 1.125	€ 3.154
Chrysant: 2,2 mln. m^3, WKK, 63% eigen gebruik	€ 33.000	€ 28.726
Paprika: 3,3 mln. m^3, WKK, 1% eigen gebruik	€ 49.500	€ 17.133
Potplant: 1,35 mln. m^3, WKK, 62% eigen gebruik	€ 20.250	€ 15.725
Tomaat: 6 mln. m^3, WKK, 51% eigen gebruik	€ 90.000	€ 149.122

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de verlaging van de verlaagde energiebelastingtarieven glastuinbouw is om de glastuinbouw te compenseren voor de hogere gasprijs van maximaal 1,5 cent per m^3 in 2027 als gevolg van de bijmengverplichting groen gas. Uit de berekeningen op bedrijfsniveau volgt dat de sector gemiddeld genomen volledig wordt gecompenseerd. Het aardgasverbruik in de gehele sector is ongeveer 3 miljard m^3 in 2027. Dit betekent dat de bijmengverplichting op sectorniveau in 2027 zorgt voor een kostenstijging van ongeveer € 45 miljoen, terwijl het financieel voordeel van de verlaging van de energiebelasting voor de

glastuinbouw ongeveer € 51 miljoen bedraagt. Tegelijkertijd blijkt uit de berekeningen dat de compensatie op bedrijfsniveau verschilt. Het is echter niet mogelijk om de compensatie exact aan te laten sluiten op bedrijfsniveau. Dit komt doordat voor elk afzonderlijk bedrijf de verhouding tussen totaalverbruik en belast verbruik anders is. Die verschillende verhoudingen ontstaan door verschillen in verbruik van aardgas ((hulp)ketel tegenover WKK) en verschillen in opwek met WKK voor eigen gebruik en levering aan het net. Het totaalverbruik is van belang voor de lastenstijging als gevolg van de bijmengverplichting, terwijl het belaste verbruik bepaalt hoe hoog de compensatie via de energiebelasting is. Hiermee is het voorstel beperkt doeltreffend in het compenseren van de extra kosten voor individuele bedrijven. Doordat compensatie loopt via de energiebelasting en daardoor niet goed kan worden gericht is de maatregel ook beperkt doelmatig.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane
De mogelijke verlaging van energiebelastingtarieven voor aardgas dat wordt ingezet voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten betreft een parameterwijziging. Deze aanpassing kan tijdig worden gedaan en is per 1 januari 2027 uitvoerbaar voor de Belastingdienst.

5.25Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden

Ook op Bonaire, Sint Eustatius en Saba (BES-eilanden) worden burgers hard geraakt door de hogere brandstofprijzen. Daarom wordt voorgesteld de maximale bedragen die belastingplichtigen op de BES-eilanden voor autokosten, onbelaste kilometervergoedingen en buitengewone lasten in aanmerking mogen nemen te verhogen.

Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden
Ook op Bonaire, Sint Eustatius en Saba (BES-eilanden) worden burgers hard geraakt door de hogere brandstofprijzen. Daarom wordt voorgesteld de maximale bedragen die belastingplichtigen op de BES-eilanden voor autokosten, onbelaste kilometervergoedingen en buitengewone lasten in aanmerking mogen nemen te verhogen.

Voorgesteld wordt dat het maximale bedrag dat belastingplichtigen op de BES-eilanden met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 voor de inkomstenbelasting bij de bepaling van het belastbare inkomen in aftrek mogen brengen op inkomsten uit arbeid, bedrijf en beroep bij gebruik van de eigen auto te verhogen van USD 0,20 naar USD 0,22 per kilometer. Omdat de belastingvrije kilometervergoeding voor de loonbelasting op de BES-eilanden wettelijk is gekoppeld aan dit maximumbedrag, wordt voorgesteld dat de werkgever ook met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 USD 0,22 per kilometer onbelast aan werknemers mag vergoeden. Tot slot wordt voorgesteld ook het maximumbedrag dat voor autokosten mag worden meegenomen bij het bepalen van het betreffende deel van de buitengewone lasten voor de inkomstenbelasting op de BES-eilanden met terugwerkende kracht tot

en met 1 januari 2026 te verhogen van USD 0,20 naar USD 0,22 per kilometer. Het gaat hierbij om autokosten die verband houden met uitgaven ter zake van ziekte, invaliditeit, bevalling en overlijden van de belastingplichtige of bepaalde familieleden. De reden voor terugwerkende kracht van deze maatregelen is dat het naast elkaar bestaan van twee reiskostenregimes in hetzelfde kalenderjaar een ingrijpende structuurwijziging met zich mee zou brengen voor de uitvoering waardoor de maatregelen voor de Belastingdienst onuitvoerbaar zouden worden. De voorgestelde maatregelen strekken tot codificatie van het goedkeurend beleidsbesluit fiscale maatregelen naar aanleiding van de energieschok dat op 17 mei 2026 is gepubliceerd.[130] Voor de afweging of het aanvaardbaar is om een dergelijk beleidsbesluit te nemen, is uitgegaan van het voor de fiscaliteit vastgestelde afwegingskader. In de toelichting op het goedkeurend beleidsbesluit is dat ook uitgebreid gemotiveerd.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het kabinet wil ervoor zorgen dat huishoudens en bedrijven niet direct in de problemen komen door de gestegen brandstofprijzen. Met de verhoogde aftrek voor autokosten voor inkomsten uit arbeid, bedrijf en beroep voor de inkomstenbelasting geeft het kabinet belastingplichtigen ruimte om de gestegen kosten daarmee te compenseren. Daarmee is deze maatregel doeltreffend. Voor de automatisch daaruit voortvloeiende verhoging voor de belastingvrije kilometervergoeding voor de loonbelasting geldt dat deze alleen compensatie voor hogere kosten biedt aan werknemers van werkgevers die bereid zijn een (hogere) reiskostenvergoeding te verstrekken. Omdat werkgevers hiertoe niet verplicht zijn, wordt dat doel mogelijk niet bij alle werknemers bereikt. Deze verhoging is daardoor in sommige situaties minder doeltreffend. Het kabinet wil er ook voor zorgen dat huishoudens die nu al relatief veel uitgaven voor buitengewone lasten hebben (kosten voor ziekte, invaliditeit, bevalling en overlijden) niet direct in de problemen komen door de gestegen brandstofprijzen. Met de verhoogde aftrek voor autokosten voor de bepaling van de hoogte van de aftrek voor buitengewone lasten geeft het kabinet die groep belastingplichtigen ruimte om de gestegen kosten daarmee te compenseren. Daarmee is ook deze maatregel doeltreffend. De maatregelen zijn doelmatig, omdat de voordelen vooral terechtkomen bij belastingplichtigen die daadwerkelijk hogere kosten voor het gebruik van hun auto maken. Vanwege het ontbreken van elke vorm van openbaar vervoer op de BES-eilanden is het aantal inwoners die een auto bezit relatief groot. Gezien de beperkte omvang en impact van de maatregelen is niet voorzien in een afzonderlijke evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregelen hebben geen of beperkte uitvoeringsgevolgen en zijn met terugwerkende kracht uitvoerbaar per 1 januari 2026.

5.26Verlaging benzineaccijns BES-eilanden

[130] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 mei 2026, nr. 2026-8260 over fiscale maatregelen voor Nederland en Caribisch Nederland naar aanleiding van de energieschok (Beleidsbesluit fiscale maatregelen naar aanleiding van de energieschok).

In het verlengde van de in dit wetsvoorstel opgenomen accijnsmaatregel (accijnskorting ongelode benzine) in Europees Nederland wordt voorgesteld om op de BES-eilanden een tijdelijke verlaging van de accijns op benzine door te voeren. Deze tijdelijke verlaging geldt voor de periode 1 januari 2027 tot en met 31 december 2027. Deze tijdelijke verlaging bedraagt op Bonaire 5,5 dollarcent per liter en op Sint Eustatius en Saba 4,19 dollarcent per liter.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie
De verwachte effecten van de maatregel wat betreft doeltreffendheid en doelmatigheid zijn vergelijkbaar met de voorgestelde accijnskorting voor ongelode benzine in Europees Nederland.
Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het fiscale stelsel van de BES-eilanden wat betreft brandstoffen uitsluitend een accijns op benzine kent.

Uitvoeringsgevolgen
De voorgestelde maatregelen hebben geen of beperkte uitvoeringsgevolgen.

5.27Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing

De vrachtwagenheffing is op 1 juli 2026 gestart. Houders van een vrachtwagen betalen sinds die datum een heffing, waarvan de hoogte wordt bepaald door het tarief dat voor de betreffende vrachtwagen geldt, vermenigvuldigd met het aantal kilometers dat de betreffende vrachtwagen rijdt op de heffingsplichtige wegen. De tarieven en heffingsplichtige wegen zijn vastgelegd in de Wet vrachtwagenheffing.

Naar aanleiding van de uitzonderlijke stijging van de brandstofprijzen als gevolg van het conflict in het Midden-Oosten en de daarmee samenhangende verstoringen op de energiemarkten, heeft de Tweede Kamer via de motie-Flach c.s.[131] en de motie-Eerdmans/Wilders[132] verzocht om de tarieven van de vrachtwagenheffing tijdelijk te verlagen. Het kabinet heeft de moties uitgevoerd. De Tweede Kamer is op 22 mei 2026[133] geïnformeerd over een tijdelijke verlaging van de tarieven met 22,3% van 1 september 2026 tot en met 31 december 2026.

De vrachtwagenheffing is een heffing als bedoeld in artikel 104 van de Grondwet. Deze heffing en ook de hoogte ervan dienen in een wet in formele zin te worden vastgelegd. Echter, gelet op de acute omstandigheden en het belang om de maatregel op korte termijn effect te laten hebben, is, vooruitlopend op een wijziging van de wet en (tot aan inwerkingtreding van deze wijziging) in afwijking van de in de wet vastgestelde tarieven, door middel van een goedkeurend beleidsbesluit[134] goedkeuring verleend om

[131] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 30.

[132] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 4.

[133] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 37.

[134] Besluit van de Minister van Infrastructuur en Waterstaat van 22 mei 2026, nr. IENW/BSK-2026/84850, houdende goedkeuring om vooruitlopend op wijziging van de Wet vrachtwagenheffing tijdelijk lagere tarieven voor de vrachtwagenheffing toe te passen dan in die wet zijn vastgesteld

tijdelijk lagere tarieven toe te passen voor de vrachtwagenheffing. Voor de afweging of het aanvaardbaar is om een dergelijk beleidsbesluit te nemen, is in de toelichting bij het goedkeurend beleidsbesluit het voor de fiscaliteit vastgestelde afwegingskader toegepast. Immers, met het gebruik van het goedkeurend beleidsbesluit moet zeer terughoudend worden omgegaan. Door het vaststellen van een goedkeurend beleidsbesluit in plaats van het tot stand brengen van een wet, worden belangrijke (democratische) waarborgen gemist. Desondanks is met inachtneming van het afwegingskader voor beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving, in de toelichting bij het goedkeurend beleidsbesluit onderbouwd dat naar aanleiding van een uitzonderlijke stijging van de brandstofprijzen als gevolg van conflict in het Midden-Oosten, en samenhangende verstoringen op de energiemarkten, de transportsector hard wordt geraakt. Dit geldt met name voor ondernemers die voor hun bedrijfsvoering afhankelijk zijn van het gebruik van vrachtwagens. De stijging van de brandstofprijzen raakt deze ondernemers daarom rechtstreeks in hun bedrijfsresultaat. De tijdelijke tariefsverlaging van de vrachtwagenheffing is een op deze groep gerichte maatregel. Daarbij bestond onzekerheid of een spoedwet tijdig, in dit geval op 1 juni 2026, zou zijn aangenomen en bekend zijn gemaakt. Tijdige zekerheid over de toepassing van de tariefverlaging was niet alleen van belang voor de betrokken ondernemers en vervoerders, maar met name noodzakelijk voor de private toldienstaanbieders om de verlaging met ingang van 1 september 2026 in de uitvoering te kunnen effectueren. Om een aanpassing van het tarief te kunnen uitvoeren moet deze minimaal 3 maanden voor de aanpassing van het tarief zijn vastgesteld (in dit geval uiterlijk op 1 juni 2026). Op 22 mei 2026 was de hoogte van de tijdelijke verlaging van de tarieven bekend. De periode om de verlaging van de tarieven te realiseren was dus zeer kort en om die reden was het niet haalbaar spoedwetgeving tot stand te brengen. In de toelichting op het goedkeurend beleidsbesluit is dat ook gemotiveerd, en is aangekondigd dat de wijziging van de tarieven wordt opgenomen in het BP 2027, om daarmee te voorzien in de benodigde wettelijke grondslag[135].

Motivering tariefverlaging

Het tarief van de vrachtwagenheffing is vastgelegd in artikel 5, eerste lid, onderdelen a tot en met c, van de Wet vrachtwagenheffing. Het tarief bestaat uit drie componenten: een infrastructuurheffing (onderdeel a), een externekostenheffing in verband met luchtkwaliteit en geluidshinder (onderdeel b) en een externekostenheffing in verband met CO_2-emissies (onderdeel c). Voor al deze componenten geldt dat het tarief afhankelijk is van het gewicht (maximummassa van de combinatie), de CO_2-emissieklasse en de euro-emissieklasse van de vrachtwagen.

Bij het verlagen van de tarieven is gekozen voor een eenvoudige en uitlegbare aanpassing, die ook kan rekenen op draagvlak van vervoerspartijen TLN, evofenedex en VERN. Concreet betekent dit een verlaging van 22,3% van alle tariefcomponenten van 1 september tot en met 31 december 2026.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

(Goedkeurend beleidsbesluit tijdelijke verlaging tarieven Wet vrachtwagenheffing), Stcrt. 2026, 18058.

[135] Kamerstukken II 2023/24, 31066, nr. 1329.

De voorgestelde maatregel is gericht op groepen ondernemers en vervoerders die sterk afhankelijk zijn van wegvervoer en daardoor in sterke mate op zakelijk gebied worden geraakt door de gestegen brandstofprijzen. Een tijdelijke verlaging van de vrachtwagenheffing is in dat licht een doeltreffend instrument om, in lijn met eerdergenoemde motie-Flach c.s., juist deze groepen een gerichte tegemoetkoming te bieden in de lasten die samenhangen met het voertuiggebruik. Daarmee sluit de maatregel aan bij het doel om ondernemers en vervoerders die relatief sterk afhankelijk zijn van wegvervoer tijdelijk te ondersteunen.
De maatregel is daarnaast doelmatig, omdat hij ten goede komt aan de vervoerspartijen. Zoals in het beleidsbesluit onderbouwd, is in gesprek met vervoerspartijen en met de wens om de tariefaanpassing eenvoudig en uitlegbaar te houden, gekozen voor een variant waarbij alle houders profiteren van dezelfde procentuele korting op het tarief. Houders van vrachtwagens hoeven zelf geen actie te ondernemen om in aanmerking te komen voor de verlaagde tarieven. De tarieven (en dus ook de verlaagde tarieven) worden door de dienstaanbieders van de vrachtwagenheffing aan hen gefactureerd. Gezien het tijdelijke karakter en de terugwerkende kracht is een afzonderlijke evaluatie niet voorzien. Wel worden op basis van artikel 34 van de Wet vrachtwagenheffing de doeltreffendheid en effecten van de Wet vrachtwagenheffing geëvalueerd.

Uitvoeringsgevolgen
RDW is de centrale uitvoeringsorganisatie van de vrachtwagenheffing. Voorafgaand aan het vaststellen van het goedkeurend beleidsbesluit heeft overleg plaatsgevonden met RDW, waarbij RDW heeft aangegeven dat de tariefverlaging uitvoerbaar is. De tariefverlaging is al per 1 september 2026 ingegaan en wordt beëindigd met ingang van 1 januari 2027. Er zijn daarmee geen resterende uitvoeringsgevolgen als gevolg van dit wetsvoorstel.

6. Budgettaire aspecten

Het pakket Belastingplan 2027 bestaat uit 4 wetsvoorstellen. Een volledig overzicht van het lastenbeeld is opgenomen in de Miljoenennota 2027. In deze paragraaf wordt een overzicht gegeven van de budgettaire effecten van het pakket Belastingplan 2027 en een uitsplitsing van de maatregelen in het wetsvoorstel Belastingplan 2027. De budgettaire effecten per maatregel van de andere 3 wetsvoorstellen uit het pakket Belastingplan 2027 worden toegelicht in de betreffende memories van toelichting. Het betreft hier enkel de budgettaire gevolgen op transactiebasis voor de ontvangstenkant van de Rijksbegroting. In paragraaf 12 wordt ingegaan op de uitvoeringskosten die aan de uitgavenkant van de Rijksbegroting vallen.

De ramingen per maatregel worden nader toegelicht in de bijlage *Ramingstoelichtingen* bij dit wetsvoorstel. Het Centraal Planbureau (CPB) beziet de ramingen van de budgettaire effecten van de fiscale maatregelen uit het pakket Belastingplan 2027. Met deze certificering wordt de kwaliteit en objectiviteit van de ramingen van fiscale maatregelen zo veel mogelijk geborgd, in navolging van het advies van de

studiegroep Begrotingsruimte.[136] Het CPB heeft het voorlopige resultaat van de certificering op zijn website geplaatst. De publicatie van de ramingstoelichtingen en de certificering draagt bij aan het vergroten van de transparantie en validiteit.

Bij het doorlopen van het certificeringsproces zijn enkele ramingen herijkt waardoor er een verschil kan ontstaan tussen het lastenbeeld in de Miljoenennota en het Belastingplan. De budgettaire gevolgen van deze herijking worden integraal meegenomen in de voorjaarsbesluitvorming. In tabel 16 worden de budgettaire effecten van het pakket Belastingplan 2027 weergegeven.

Tabel 16: Budgettaire effecten van het pakket Belastingplan 2027, in € mln.

Wetsvoorstel	2026	2027	2028	2029	2030	2031	Struc.
Belastingplan 2027	-645	3231	7073	7845	8093	8345	9095
Overige Fiscale Maatregelen 2027	0	0	0	0	0	0	0
Wetsvoorstel Wet aanvullende veiligehavenregels Wet minimumbelasting 2024	-106	-106	-106	-107	-107	-107	-108
Wetsvoorstel Wet fiscale stimulering startups en scale-ups	0	-31	-32	-33	-29	-31	2

Tabel 17: Budgettaire effecten van het wetsvoorstel Belastingplan 2027, in € mln.

Maatregel	2026	2027	2028	2029	2030	2031	Struc
Inkomensbeleid	0	3924	6197	6894	6994	7118	7818
Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen	-144	-185	-222	-216	-211	-206	-206
Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versoberen youngtimerregeling	0	0	0	0	0	0	0
Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling	0	-58	5	-11	-11	-11	-11
Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek	0	0	0	0	0	0	0
Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	0	112	112	111	108	106	101
Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten	0	0	560	560	560	560	560
Afschaffen bosbouwvrijstelling	0	0	0	34	34	34	35
Bevriezen aftoppingsgrens pensioen	0	31	66	102	139	182	229
Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten	0	123	123	123	123	123	123
Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox	0	-20	-20	-20	-20	-20	-20
Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat	0	70	120	120	120	120	120
Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%	-226	118	-75	-75	-75	-75	-75
Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties	0	-2	-2	-2	-2	-2	-2
Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt	0	0	305	305	305	305	305

[136] Kamerstukken II 2015/16, 34300, nr. 74.

Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten	0	0	2	2	2	2	2
Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestel- en vrachtauto's	-195	0	0	0	0	0	0
Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen	0	4	4	4	4	4	4
Indexering alcoholaccijns	0	26	46	69	89	110	129
Afschaffen kleine brouwersregeling	0	0	2	2	2	2	2
Verlengen accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland	0	-899	0	0	0	0	0
Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties	0	-11	-200	-207	-118	-57	-69
Verhoging tarief belasting op leidingwater	0	111	111	111	111	111	111
Tariefsverlaging vliegbelasting	0	-61	-61	-61	-61	-61	-61
Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw	0	-51	0	0	0	0	0
Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden	0	0	0	0	0	0	0
Verlaging benzineaccijns BES-eilanden	0	-1	0	0	0	0	0
Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing	-80	0	0	0	0	0	0
Totaal	**-645**	**3231**	**7073**	**7845**	**8093**	**8345**	**9095**

Inkomensbeleid

Dit beleid bestaat uit drie onderdelen. De eerste is een aanpassing van de toepassing van de tcf. De tcf is een parameter die volgt uit de inflatiecijfers van het Centraal Bureau voor de Statistiek, waarmee onder andere de IB standaard wordt gecorrigeerd voor inflatie. Er wordt voorgesteld om de tcf voor 2027 en 2028 beperkt toe te passen in de IB. Specifiek met 48% in 2027 en 12,2% in 2028. Hierdoor worden onder andere de belastingschijven en heffingskortingen binnen de IB slechts gedeeltelijk gecompenseerd voor de inflatie. Dit leidt tot een opbrengst van € 1.502 miljoen in 2027, oplopend naar € 3.400 miljoen structureel vanaf 2028.

Het tweede onderdeel is een verhoging van het tarief van de eerste en tweede schijf in de IB (TES en TTS). De maatregelen in het coalitieakkoord met betrekking tot de zorg leiden tot lagere premies. Hier worden compenserende lastenverzwaringen tegenover gezet via de verhoging van het TES en TTS in de IB en de AOF. De verhoging van de TES en TTS leidt tot een opbrengst van € 3.139 miljoen in 2027, oplopend naar € 5.135 miljoen structureel.

Het laatste onderdeel zijn enkele IB-maatregelen die worden voorgesteld als technische invulling van het koopkrachtpakket. Specifiek stelt het kabinet voor om het aangrijpingspunt van het toptarief in 2027 te bevriezen op het niveau van 2026, de ouderenkorting te verlagen met € 100, de arbeidskorting te verhogen met € 173 op alle knikpunten en het TES en TTS te verlagen met 0,06%-punt. De som van deze maatregelen leidt tot een structurele derving van € 717 miljoen vanaf 2027.

Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen

Het kabinet stelt voor om de onbelaste reiskostenvergoeding en de andere forfaitaire aftrekbedragen voor reiskosten binnen de IB, met terugwerkende kracht per 1 januari 2026 te verhogen van € 0,23 per kilometer naar € 0,25 per kilometer. Dit leidt tot een derving van € 144 miljoen in 2026, oplopend naar € 206 miljoen structureel.

Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling
Het kabinet stelt voor om het beleidsbesluit waarmee de overgangsregeling voor de versobering van de youngtimerregeling is ingevoerd, te codificeren. Dit heeft geen budgettaire gevolgen.

Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling
Ter uitvoering van de motie Grinwis en Oosterhuis[137] stelt het kabinet voor om de youngtimerregeling aan te passen. Hierdoor kan de bestaande groep nog 1 jaar gebruik maken van de regeling, in plaats van dat de leeftijdsgrens per 1 januari 2027 al naar 25 jaar gaat. Daarnaast wordt de leeftijdsgrens structureel verlaagd naar 20 jaar. Dit leidt tot een incidentele derving van € 58 miljoen in 2027, een opbrengst van € 5 miljoen in 2028 en een structurele derving van € 11 miljoen vanaf 2029.

Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek
Het kabinet stelt voor om het aftrekpercentage in de energie-investeringsaftrek te verhogen van 40% naar 45,5%. Doordat dit past binnen de budgetreserve van de regeling en het budget zelf niet wordt verhoogd, heeft dit geen budgettaire gevolgen.

Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid
De startersaftrek is een verhoging van de ZA. Een ondernemer die één of meer van de voorgaande vijf jaren geen ondernemer was en waarvoor ook niet meer dan twee keer de ZA is toegepast, kan hier aanspraak op maken. Het kabinet stelt voor om de startersaftrek stapsgewijs af te schaffen. Hierdoor wordt de aftrek in 2027 verlaagd naar € 10 en per 2028 volledig afgeschaft. Dit leidt tot een opbrengst van € 112 miljoen in 2027, aflopend naar € 99 miljoen structureel.
Daarnaast stelt het kabinet voor om ook de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid af te schaffen. Deze regeling regelt dat startende ondernemers met recht op een arbeidsongeschiktheidsverzekering aanspraak kunnen maken op de startersaftrek. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 2 miljoen vanaf 2029.

Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten
Met de aftrek specifieke zorgkosten kunnen burgers onder voorwaarde bepaalde zorgkosten aftrekken van hun inkomen. Het kabinet stelt voor om deze aftrekpost af te schaffen. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 560 miljoen vanaf 2028.

[137] Kamerstukken II 2025/26, 32140, nr. 294

Afschaffen bosbouwvrijstelling

De bosbouwvrijstelling behelst een vrijstelling voor voordelen uit bosbedrijf binnen de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting. Het kabinet stelt voor om deze vrijstelling per 2029 af te schaffen. Dit leidt tot een opbrengst van € 34 miljoen in 2027, oplopend naar € 35 miljoen structureel.

Bevriezen aftoppingsgrens pensioen

Voor inkomen waarover pensioen of lijfrente kan worden opgebouwd geldt op dit moment een maximum van € 137.800 (niveau 2026). Het maximum wordt jaarlijks geïndexeerd met de ontwikkeling van het minimumloon. Het kabinet stelt voor om dit maximum voor zes jaar niet te indexeren. Hierdoor blijft het tot en met 2032 bevroren op het huidige niveau van € 137.800. Dit leidt tot een opbrengst van € 31 miljoen in 2027, oplopend naar € 229 miljoen structureel.

Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten

De gerichte vrijstelling branche-eigen producten stelt werkgevers in staat fiscaal gefaciliteerd bijvoorbeeld personeelskortingen op producten te verstrekken. Ter uitvoering van de motie Flach c.s.[138] stelt het kabinet voor om deze regeling af te schaffen. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 123 miljoen vanaf 2027.

Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox

Het kabinet stelt voor om de forfaitaire regeling binnen de innovatiebox uit te breiden van € 25.000 naar € 100.000. Dit leidt tot een structurele derving van € 20 miljoen vanaf 2027.

Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat

Momenteel kan financieel voordeel dat wordt behaald met een instrument dat valutarisico met een deelneming in een vreemde valuta wordt gelopen, worden vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling binnen de bredere vennootschapsbelasting. Het kabinet stelt voor om deze regeling aan te passen. Specifiek dat voor boekjaren op of na 1 januari 2027 enkel het niet-ingeprijsde valutaresultaat van een rechtshandeling die strekt tot het afdekken van valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen, behoort tot de voordelen uit hoofde van de deelneming. Hierdoor valt het wél ingeprijsde valutaresultaat voortaan niet meer onder de deelnemingsvrijstelling. Dit leidt tot een opbrengst van € 70 miljoen in 2027, oplopend naar € 120 miljoen vanaf 2028.

Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%

Het kabinet stelt voor het algemeen woningtarief in de overdrachtsbelasting wat van toepassing is op niet-hoofdverblijfwoningen als huurwoningen met 1%-punt te verlagen. Dit leidt door een anticipatie-effect tot een derving van € 226 miljoen in 2026 en een opbrengst van € 118 miljoen in 2027. Specifiek is de

[138] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 30.

verwachting dat de grondslag van het jaar voor invoering (2026) wordt verschoven naar het jaar van invoering (2027), waardoor de totale grondslag voor de tariefsverlaging in het jaar van invoering toeneemt. Vanaf 2028 leidt de verlaging vervolgens tot een structurele derving van € 75 miljoen.

Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties
Momenteel betalen woningcorporaties in sommige gevallen overdrachtsbelasting als er onroerende zaken aan elkaar over worden gedragen. Het kabinet stelt voor dergelijke overdrachten binnen de sociale activiteiten van woningcorporaties, vrij te stellen van overdrachtsbelasting. Dit leidt tot een structurele derving van € 2 miljoen vanaf 2027.

Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt
Voor sierteeltproducten zoals de levering van bloemboeketten, kamerplanten en boomkwekerijproducten (zoals kerstbomen) geldt om dit moment het verlaagde btw-tarief van 9%.
Het kabinet stelt voor het verlaagde btw-tarief voor sierteeltproducten af te schaffen waardoor deze producten voortaan onder het algemene btw-tarief van 21% zullen vallen. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 305 miljoen vanaf 2028.

Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten
Luchtballonvaart valt onder de bredere categorie van personenvervoer en daarom geldt het lagere tarief van 9%. Het kabinet stelt voor om het verlaagde btw-tarief voor luchtballonvaart per 2028 af te schaffen. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 2 miljoen vanaf 2028.

Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's en vrachtauto's
Voor bestelauto's van ondernemers geldt een verlaagd mrb. Voor vrachtauto's geldt vanaf 1 juli 2026 het Europese minimumtarief voor de mrb. Het kabinet stelt voor om het mrb-tarief voor bestelauto's van 1 juli t/m 31 december 2026 te verlagen met 50%, en het mrb-tarief voor vrachtauto's op nihil te stellen. Dit leidt in totaal tot een incidentele derving van € 195 miljoen in 2026.

Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen
Het kabinet stelt voor de regeling die voorziet in een gedeeltelijke teruggaaf van accijns voor bio- en hernieuwbare motorbrandstoffen, af te schaffen. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 4 miljoen vanaf 2027.

Indexering alcoholaccijns
In tegenstelling tot andere accijnzen kent de alcoholaccijns momenteel geen indexatiesystematiek. Het kabinet stelt voor om de alcoholaccijns jaarlijks te indexeren. Dit leidt tot een opbrengst van € 26 miljoen in 2027, oplopend naar € 129 miljoen structureel.

Afschaffen kleine brouwersregeling

Over bier van kleine brouwerijen wordt een lager accijnstarief geheven dan over bier van grote brouwerijen. Het kabinet stelt voor om dit verlaagde accijnstarief per 2028 af te schaffen zodat ook bij kleine brouwerijen het reguliere accijnstarief wordt geheven. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 2 miljoen vanaf 2028.

Verlengen accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland

In 2022 is er vanwege de energiecrisis besloten om de accijnstarieven voor benzine, diesel en liquefied petroleum gas tijdelijk te verlagen. Het kabinet stelt voor om de huidige, verlaagde accijnstarieven voor ongelode benzine te verlengen tot 1 januari 2028. Dit leidt tot een incidentele derving van € 899 miljoen euro in 2027.

Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties

Ter uitvoering van de motie Stultiens c.s. [139] stelt het kabinet voor om de aanscherping van de CO_2-heffing voor afvalverbrandingsinstallaties langzamer in te voeren en de verhoging van de afvalstoffenbelasting deels terug te draaien. Dit leidt tot een maximale derving van € 207 mln. in 2029 en een structurele derving van € 69 mln.

Verhogen tarief belasting op leidingwater

De belasting op leidingwater is een heffing per m^3 leidingwater. Het kabinet stelt voor om deze met € 0,1 te verhogen. Dit leidt tot een structurele opbrengst van € 111 miljoen vanaf 2027.

Tariefsverlaging vliegbelasting

Per 2027 wordt de vliegbelasting gedifferentieerd naar afstand. Het kabinet stelt voor om het nieuwe hoge tarief te verlagen naar het niveau van Duitsland. Dit leidt tot een structurele derving van € 61 miljoen vanaf 2027.

Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw

Het kabinet stelt voor om het verlaagde energiebelasting tarief voor aardgas dat wordt ingezet ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten, in 2027 incidenteel te verlagen. Dit leidt tot een incidentele derving van € 51 miljoen in 2027.

Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden

Het kabinet stelt voor om het maximale bedrag van de belastingvrije kilometervergoeding en enkele regelingen die hiermee samenhangen op Bonaire, Sint-Eustatius en Saba, met terugwerkende kracht per 1 januari 2026 te verhogen van $ 0,20 per kilometer naar $ 0,22 per kilometer. Dit heeft verwaarloosbare budgettaire gevolgen.

[139] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 83

Verlaging benzineaccijns BES-eilanden

Het kabinet stelt voor om de benzineaccijns op de BES-eilanden in 2027 tijdelijk te verlagen. Dit leidt tot een incidentele derving van € 1 miljoen in 2027.

Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing

Op 1 juli 2026 is de vrachtwagenheffing in werking getreden. Ter uitvoering van de motie Flach c.s. [140] stelt het kabinet voor om de vrachtwagenheffing van 1 oktober t/m 31 december 2026 te verlagen. Dit leidt tot een incidentele derving van € 80 miljoen in 2026.

7. Grenseffecten

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

Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt

Het onderzoek van Decisio gaat in op het aantal bloemisten en tuincentra in grensregio's[141]. Daaruit blijkt dat 36% van de bloemisten zich in grensregio's bevinden. Wat betreft bloemisten die in de 'risicocategorie'[142] vallen bevindt 54% zich in de grensregio's. Verder laten de onderzoekers zien dat bijna de helft van de tuincentra in grensregio's tenminste 50% van hun omzet behaalt uit producten in het verlaagde btw-tarief. Het is te verwachten dat de btw-verhoging een prijsopdrijvend effect heeft. Het valt op voorhand niet geheel uit te sluiten dat consumenten in grensgebieden soms hun sierteeltproducten over de grens zullen gaan aanschaffen. Hoewel het onwaarschijnlijk is dat consumenten doelgericht de grens over gaan voor bloemen of planten, kan het zijn Nederlanders die toch al de grens over gaan voor andere producten (benzine, tabak) meteen een bos bloemen of planten aanschaffen. Dat hangt af van meerdere factoren, zoals prijsverschillen met aangrenzende landen, de mate van doorberekening van de btw-verhoging door ondernemers en de kwaliteit en diversiteit van het aanbod. Door een veelheid aan beïnvloedende factoren en gebrek aan data hierover is het niet mogelijk de grenseffecten vast te stellen.

Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten

Het is te verwachten dat de btw-verhogingen een prijsopdrijvend effect hebben. Dit effect is echter moeilijk te onderzoeken omdat er verschillende factoren meespelen bij de totstandkoming van een prijs. Als gevolg van eventuele prijsverhogingen valt niet uit te sluiten dat consumenten in sommige gevallen de voorkeur zullen geven aan het afnemen van ballonvaarten over de grens. De exacte omvang en impact van deze grenseffecten zijn niet te kwantificeren vanwege een veelvoud aan factoren die dergelijke beslissingen beïnvloeden.

---

[140] Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 30.

[141] Gedefinieerd door de onderzoekers als gemeentes die binnen 20 km van de grens liggen.

[142] Bloemisten met een omzet lager dan 200.000 euro per jaar.

Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen

De verwachting is dat de grenseffecten naar aanleiding van deze maatregel verwaarloosbaar zijn, aangezien de fiscale compensatie en het aantal aanvragen (16 in 2025) gering is en de maatregel slechts een klein onderdeel vormt van de totale brandstofprijs.

Indexering alcoholaccijns

In zowel Duitsland als België worden de tarieven van de alcoholaccijns niet jaarlijks geïndexeerd op basis van de inflatie, zoals nu wordt voorgesteld. Dat de bedragen in de alcoholaccijns in Nederland per 2027 wel jaarlijks worden geïndexeerd, betekent dat de verschillen in accijns tussen Nederland, Duitsland en België evenals de grenseffecten kunnen toenemen of, in het geval van het accijnsverschil ten aanzien van sterke drank tussen België en Nederland (waar geldt dat de accijns in België op dit moment hoger is dan in Nederland), kunnen afnemen.

Afschaffen kleine brouwersregeling

Door het afschaffen van de kleine brouwersregeling wordt bier van kleine brouwerijen in Nederland hoger belast dan nu, waardoor de verschillen in accijns op bier tussen Nederland, Duitsland en België toenemen. Hierdoor kunnen extra grenseffecten optreden.

Verlengen accijnskorting Europees Nederland

Ten opzichte van het basispad (de situatie waarin het accijnstarief per 1 januari niet langer zou worden verlaagd) zorgt de maatregel voor grenseffecten. Door het lagere accijnstarief zullen meer consumenten in Nederland tanken of minder Nederlandse consumenten over de grens tanken. Ten opzichte van 2026 is het daarentegen juist de verwachting dat de maatregel geen groot effect heeft op het grensoverschrijdende tankverkeer, aangezien het tarief stabiel blijft. Overigens kunnen ook andere factoren dan deze maatregel het grensverkeer beïnvloeden, zoals maatregelen die in buurlanden worden genomen.

Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties

Zoals omschreven in de paragraaf ‘doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie’ zal de import van buitenlandse afvalstoffen naar verwachting fors afnemen als gevolg van de toenemende belastingdruk op afvalverwerking. Door de onderzoekers van Trinomics zijn de risico’s van de export van Nederlands afval bij hogere verbrandingstarieven in kaart gebracht. De onderzoekers van Trinomics benoemen bij hogere Nederlandse poorttarieven onder meer de volgende risico’s: export van Nederlands afval naar cementovens, illegale export van Nederlands afval, de gevolgen van recycling in Nederland. Deze risico’s zullen met dit wetsvoorstel dus afnemen.

Sinds 2019 is over gemengd afval (huishoudelijk afval, gemengd bedrijfsafval of gemengd sorteerresidu), dat in Nederland vrijkomt en vervolgens buiten Nederland wordt gestort of verbrand, ook afvalstoffenbelasting verschuldigd. Afval, dat in Nederland alleen door een AVI mag worden verwerkt, is bij

export belast. Tot op heden bestaat de afvalstroom naar cementovens echter uit zuiveringsslib en energiepallets. Deze afvalstromen worden in Nederland ook verwerkt door installaties die buiten de reikwijdte van de afvalstoffenbelasting vallen, zoals monoverbranders of industriële installaties. Om deze reden is hierover bij export geen afvalstoffenbelasting verschuldigd. Indien er huishoudelijk of gemengd bedrijfsafval naar een cementoven wordt geëxporteerd is hierover echter wel afvalstoffenbelasting verschuldigd. Een toename van export van afval naar cementovens als gevolg van dit wetsvoorstel ligt om die reden naar onze verwachting niet voor de hand.
Daarnaast signaleren de onderzoekers het risico dat hogere verbrandingstarieven kunnen leiden tot een toename van illegale export van Nederlands afval, afhankelijk van de mate van toezicht en handhaving hierop. De Inspectie Leefomgeving en Transport (ILT) is verantwoordelijk voor het toezicht op de export van afval vanuit Nederland. Ook op Europees niveau is het toezicht streng gereguleerd. Op dit moment zijn er geen signalen dat de export van afval op grote schaal illegaal plaatsvindt. Ten opzichte van het BP 2026 wordt met het huidige wetsvoorstel het verschil met de belastingdruk in het buitenland kleiner en neemt het risico op illegale export af.
De verhoging van de poorttarieven vergroot de prikkel om Nederlands afval in het buitenland te recyclen. Bij export naar een buitenlandse recycler, is geen CO_2-heffing industrie en in beginsel geen afvalstoffenbelasting verschuldigd. Wel moet over het residu dat uiteindelijk wordt verbrand of gestort in een installatie die onder de reikwijdte van de belasting valt, alsnog afvalstoffenbelasting worden betaald. Ten opzichte van het BP 2026 wordt met het huidige wetsvoorstel het verschil met de belastingdruk in het buitenland kleiner en neemt het risico op deze export af.
De Europese Commissie stelt voor AVI's op te nemen in het ETS1. Dit voorstel verkleint het effect van de CO_2-heffing industrie op import dan wel export van afval. Dit wetsvoorstel waarin de oploop van het tarief en de afname van dispensatie rechten wordt vertraagd, sluit wat betreft de maatvoering beter aan op dit Europese voorstel. Tevens wordt met de vertraging meer tijd aan de sector gegeven om te verduurzamen en sluit het pad beter aan bij de verwachte ontwikkeling van Aramis. Het voorliggende wetsvoorstel, in combinatie met aanpalend beleid zoals de uitbreiding van de SDE++ regeling (eerder vermeld), verkleint het effect op export van afval ten opzichte van de maatvoering uit het BP 2026. Ook het effect van de aanscherping van de CO_2-heffing industrie op de recyclingsector zal hierdoor naar verwachting afnemen.

Verlagen hoge tarief vliegbelasting

De vliegbelasting wordt door luchtvaartmaatschappijen deels of geheel doorgerekend in de prijs van een vliegticket. Door de verlaging van het hoge tarief worden vliegtickets naar staten of gebieden niet opgenomen in bijlage A of bijlage B bij de Wet belastingen op milieugrondslag[143] daarom mogelijk goedkoper ten opzichte van de situatie die zonder de voorgenomen tariefsverlaging zou gelden per 2027. De naar verwachting minimale grenseffecten die door de differentiatie van het tarief van de vliegbelasting per 2027 worden veroorzaakt, worden door de verlaging van het hoge tarief en de daardoor mogelijk goedkopere vliegtickets lager.

[143] Dit betreft staten of gebieden verder dan ca. 5.500 km vanaf Amsterdam.

8. 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.

Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox
In verband met internationale afspraken over het tegengaan van schadelijke belastingconcurrentie onderzoekt de EU-gedragscodegroep voor bedrijfsbelastingen belastingmaatregelen op potentiële schadelijke belastingconcurrentie. In dit kader is de innovatiebox in 2018 door de Gedragscodegroep goedgekeurd en als niet schadelijk bevonden, maar wijzigingen in de innovatiebox moeten wederom worden voorgelegd. Mocht de Gedragscodegroep van mening zijn dat er sprake is van schadelijke maatregel dan zal de wetgeving in lijn van de aanwijzingen van de Gedragscodegroep aangepast moeten worden.

Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties
De maatregel is zodanig vormgegeven dat deze uitsluitend betrekking heeft op bepaalde DAEB-onroerende zaken, waardoor wordt voldaan aan het Europese staatssteunkader voor diensten van algemeen economisch belang. Nederland is van mening dat deze wijziging past in het nieuwe staatssteunkader.

Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt
De heffing van de omzetbelasting is geharmoniseerd binnen de Europese Unie op grond van de BTW-richtlijn 2006.[144] Lidstaten zijn verplicht een algemeen btw-tarief toe te passen en kunnen onder voorwaarden een of meer verlaagde tarieven hanteren voor in de richtlijn genoemde categorieën. Het toepassen van het algemene tarief op sierteeltproducten is in overeenstemming met de BTW-richtlijn 2006. De richtlijn verplicht lidstaten niet tot toepassing van een verlaagd tarief op deze producten. De voorgestelde maatregel is derhalve verenigbaar met het Unierecht.

Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten
De hoofdregel in de btw is dat het algemene tarief van toepassing is. In Nederland is het algemene btw-tarief momenteel 21%. Vanuit de BTW-richtlijn 2006[145] worden mogelijkheden geboden om op bepaalde goederen en diensten een verlaagd btw-tarief toe te passen.[146] Het verlaagde btw-tarief in Nederland is momenteel 9%. De BTW-richtlijn 2006 verplicht lidstaten echter niet om een verlaagd btw tarief toe te

[144] Richtlijn 2006/112/EG

[145] Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

[146] Kamerstukken II 2021/22, 32140, nr. 119, bijlage 5: Beleidsruimte btw-tarievenrichtlijn.

passen op bepaalde goederen en diensten. Nederland heeft daarmee de beleidsvrijheid om ballonvaarten niet langer tegen het verlaagde btw-tarief te belasten. Eveneens bestaat de mogelijkheid om in verband met de wijziging van het toepasselijke btw-tarief passende overgangsmaatregelen te treffen. [147]

Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's voor ondernemers en voor vrachtauto's
Bijlage I van de Eurovignetrichtlijn[148] bevat minimumtarieven voor de belasting op vrachtauto's met een toegestane maximum massa van meer dan 12 ton. Deze minimumtarieven strekken ertoe te waarborgen dat zware vrachtauto's in de EU-lidstaten ten minste op een bepaald minimumniveau worden belast en dat verstoringen van de interne markt worden voorkomen. Het reguliere tarief voor vrachtauto's in de mrb dient daarom in beginsel ten minste aan deze minimumtarieven te voldoen. Vastgesteld is evenwel dat de tarieven voor vrachtauto's over de periode van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026 tot nihil kunnen worden verlaagd. Hieraan liggen een aantal overwegingen ten grondslag. In de eerste plaats de bijzondere stijging van de brandstofprijzen en de wens om op een tijdelijke, tijdige en doeltreffende wijze sectoren die hard worden geraakt tegemoet te komen zonder hierbij afbreuk te doen aan de prikkel om zo efficiënt mogelijk om te gaan met brandstof. Via de verlaging van de mrb kunnen ondernemers die gebruikmaken van vrachtauto's voortvarend, gericht en doeltreffend een tegemoetkoming ontvangen. In de tweede plaats is vastgesteld dat het tarief tot 1 juli 2026 aanmerkelijk hoger was dan het Europese minimumtarief zoals dat is opgenomen in de Eurovignetrichtlijn. Verder is in ogenschouw genomen dat deze vrachtauto's vanaf 1 juli 2026 belast worden via de vrachtwagenheffing. Via deze heffing wordt ook de derving opgebracht die het resultaat is van de beëindiging van de Nederlandse deelname aan het Eurovignet met ingang van die datum en de verlaging van het tarief in de mrb zoals dat met ingang van die datum eerder al was voorzien. Gelet op deze omstandigheden is het doel van de Eurovignetrichtlijn in 2026 geborgd. Zware vrachtauto's blijven, bezien over het jaar 2026 als geheel en mede in samenhang met de vrachtwagenheffing vanaf 1 juli 2026, onderworpen aan een lastenregime dat voorkomt dat zij een ongeoorloofd voordeel genieten binnen de interne markt. De tijdelijke nihilstelling doet daarom geen afbreuk aan de doelstelling van de richtlijn om een minimumniveau van belastingheffing en een gelijk speelveld binnen de Europese Unie te waarborgen. Deze rechtvaardiging is echter wel beperkt tot de tijdelijke overgangsperiode van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026. De beperking tot en met 31 december 2026 houdt immers verband met de beoordeling van het lastenregime over een jaar. In de eerste helft van 2026 liggen de tarieven in de mrb voor de betrokken vrachtauto's aanmerkelijk boven de in bijlage I bij de Eurovignetrichtlijn opgenomen minimumtarieven. Daardoor kan de tijdelijke nihilstelling in de tweede helft van 2026 worden gerechtvaardigd zonder dat, bezien over 2026 als geheel en mede in samenhang met de vrachtwagenheffing, afbreuk wordt gedaan aan het door de richtlijn beoogde minimumniveau van belastingheffing. Als de nihilstelling na 31 december 2026 zou worden voortgezet, neemt het relatieve gewicht van de voorafgaande periode waarin tarieven boven het Europese minimumniveau zijn geheven steeds verder af. Het lastenregime zou daardoor niet langer op dezelfde

[147] Artikel 95 van de BTW-richtlijn 2006.
[148] Richtlijn 1999/62/EG.

wijze kunnen worden gerechtvaardigd. Om die reden dienen de tarieven met ingang van 1 januari 2027 weer ten minste te worden vastgesteld op het niveau van de minimumtarieven uit bijlage I bij de Eurovignetrichtlijn.

Indexering alcoholaccijns

De alcoholaccijns komt voort uit de Europese Richtlijn alcoholaccijns.[149] In de Europese Richtlijn alcoholaccijns zijn minimumtarieven voor de alcoholaccijns opgenomen. De richtlijn staat nationale, jaarlijkse indexatie van de tarieven van de alcoholaccijns impliciet toe.

Afschaffen kleine brouwersregeling

De alcoholaccijns komt voort uit de Europese Richtlijn alcoholaccijns.[150] In de Europese Richtlijn alcoholaccijns is de mogelijkheid opgenomen om een verlaagd tarief voor kleine brouwers toe te passen. Dit is echter niet verplicht.

Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw

Met de verlaging van de energiebelastingtarieven voor de glastuinbouw voor het jaar 2027 die volgt uit de voorgestelde wijziging, liggen deze tarieven nog steeds boven het Europese minimumtarief dat volgt uit de richtlijn energiebelastingen[151] en blijft worden voldaan aan de relevante regels die deze richtlijn aan de regeling stelt. Ook past de wijziging binnen de bestaande kennisgeving voor de verlaagde energiebelasting onder artikel 44 van de Algemene Groepsvrijstellingsverordening (AGVV)[152]. De huidige AGVV wordt naar verwachting per 1 januari 2027 vervangen door een nieuwe Verordening. Met betrekking tot de verlaagde energiebelasting zal dan een kennisgeving onder de nieuwe Verordening worden gedaan.

9. Gegevensbescherming

Wanneer er sprake is van 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 2027 is advies gevraagd aan de Autoriteit Persoonsgegevens (AP). De AP heeft aangegeven geen opmerkingen te hebben bij de teksten van het BP 2027. Het volledige advies is opgenomen als bijlage bij dit wetsvoorstel.

---

[149] Richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (PbEG 1992, L 316), herzien door Richtlijn (EU) 2020/1151 van de Raad van 29 juli 2020 tot wijziging van Richtlijn 92/83/EEG betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (PbEU 2020, L 256).

[150] Richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (PbEG 1992, L 316), herzien door Richtlijn (EU) 2020/1151 van de Raad van 29 juli 2020 tot wijziging van Richtlijn 92/83/EEG betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (PbEU 2020, L 256).

[151] Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU, L 283/51).

[152] Verordening (EU) nr. 651/2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard (Pb EU 2014, L 187).

10. 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.
Bij het doenvermogen wordt gekeken naar een aantal factoren zoals:

- op welke groep burgers of ondernemers is het wetsvoorstel van toepassing,
- welke extra acties worden er van deze doelgroep gevraagd ten opzichte van de huidige situatie;
- in hoeverre kunnen deze acties samenvallen met omstandigheden die het doenvermogen kunnen inperken, zoals financiële stress en life events en,
- in hoeverre de maatregel bij specifieke groepen kan leiden tot (een verergering) van financiële stress en onzekerheid.

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 ten opzichte van de huidige situatie (i) minder acties vergt, (ii) minder problematische samenloop heeft met stressvolle omstandigheden en/of andere wet- en regelgeving, (iii) zorgt voor minder financiële stress en onzekerheid,
- **Oordeel 3**: groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, geen aandachtspunt; wanneer de maatregel ertoe leidt dat (een deel van) de doelgroep meer acties moet nemen, maar zij dit naar verwachting goed zullen kunnen. Dit kan o.a. het geval zijn wanneer de gevergde acties beperkt zijn in aantal en complexiteit, en/of wanneer deze acties niet samenvallen met stressvolle omstandigheden en levensgebeurtenissen.
- **Oordeel 4**: groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, *wel* aandachtspunt; wanneer de maatregel ertoe leidt dat(een deel van) de doelgroep meer acties moet nemen, en zij

dit naar verwachting niet (altijd) goed kunnen/zullen uitvoeren. Dit kan o.a. het geval zijn wanneer de gevergde acties talrijk en/of complex zijn, en/of wanneer deze acties samenvallen met stressvolle omstandigheden en levensgebeurtenissen.

Tabel 18: doenvermogen

Maatregel	Oordeel
Inkomensbeleid	Oordeel 1
Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen	Oordeel 1
Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling	Oordeel 2
Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling	Oordeel 1
Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek	Oordeel 1
Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	Oordeel 3
Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten	Oordeel 2
Afschaffen bosbouwvrijstelling	Oordeel 3
Bevriezen aftoppingsgrens pensioenen	Oordeel 3
Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten	Oordeel 2
Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox	Oordeel 2
Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat	Oordeel 1
Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%	Oordeel 1
Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties	Oordeel 1
Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt	Oordeel 1
Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten	Oordeel 3
Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's voor ondernemers en voor vrachtauto's	Oordeel 1
Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen	Oordeel 1
Indexering alcoholaccijns	Oordeel 1
Afschaffen kleine brouwersregeling	Oordeel 1
Verlengen accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland	Oordeel 1
Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor	Oordeel 1

afvalverbrandingsinstallaties	
Verhoging tarief belasting op leidingwater	**Oordeel 1**
Verlagen hoge tarief vliegbelasting	**Oordeel 1**
Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw	**Oordeel 1**
Verlaging benzineaccijns BES-eilanden	**Oordeel 1**
Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden	**Oordeel 1**
Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing	**Oordeel 1**

Inkomensbeleid

De voorgestelde maatregelen hebben geen gevolgen voor het doenvermogen. De maatregel waarbij de wettelijke inflatiecorrectie beperkt wordt toegepast op een aantal bedragen voor de IB en de LB heeft geen gevolgen voor de administratieve lasten. De hoogte van diverse parameters voor de IB en de LB wijzigt jaarlijks door wettelijke inflatiecorrectie en nieuw beleid. Het beperkt toepassen van de wettelijke inflatiecorrectie leidt enkel tot een andere hoogte dan zonder de maatregel het geval zou zijn geweest. Dit wordt verwerkt in de systemen van softwareleveranciers en de Belastingdienst waarna automatisch de hoogte van de verschuldigde IB/LB wordt berekend.

Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen

De voorgestelde maatregelen hebben beperkte gevolgen voor het doenvermogen. Voor de loonheffingen zal veelal, indien gewenst door de werkgever, de wijziging automatisch verwerkt kunnen worden via het softwarepakket voor de salarisverwerking. Voor de aangifte inkomstenbelasting geldt dat belastingplichtigen gebruik kunnen maken van de verhoogde aftrek, waarbij het bekendheid met de maatregel vergt om het verhoogde bedrag in aanmerking te nemen. De Belastingdienst heeft hier recent over gecommuniceerd om de bekendheid met de maatregel te verhogen. Het voorgaande is eveneens van toepassing op de BES-eilanden.

Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling

Met de voorgestelde maatregel wordt een beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving gecodificeerd. Dat beleidsbesluit heeft als gevolg dat een groep mensen die gebruikmaakte van de youngtimerregeling niet op zeer korte termijn werden geconfronteerd met een – over het algemeen hogere – bijtelling over een ter beschikking gestelde of staande auto. Het beleidsbesluit heeft, net als de voorgestelde codificatie, als gevolg dat een groep autogebruikers die in 2025 al gebruikmaakten van de youngtimerregeling, dit in het kalenderjaar 2026 ook nog kan doen. Daarmee hoeft de betreffende autogebruiker gedurende het jaar 2026 de wijze waarop de bijtelling wordt berekend niet aan te passen.

Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling

Met de voorgestelde maatregel wordt uitvoering gegeven aan een motie van de Tweede Kamer. Dit voorstel leidt tot een geleidelijker transitiepad voor een groep mensen die gebruikmaakt van de youngtimerregeling. Daarmee hoeft de betreffende autogebruiker gedurende het jaar 2027 de wijze waarop de bijtelling wordt berekend niet aan te passen.

Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek

De voorgestelde wijziging van de EIA met betrekking tot het verhogen van het aftrekpercentage is een parameterwijziging in de Wet IB 2001. Deze wijziging heeft geen invloed op de doenlijkheid voor belastingplichtigen.

Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid

De voorgestelde maatregel heeft tijdelijk een beperkte invloed op de doenlijkheid voor belastingplichtigen. Het gaat eerst om een aanpassing van het bedrag en vervolgens om het afschaffen van de faciliteit. Belastingplichtigen hoeven geen extra actie te ondernemen bij bijvoorbeeld het opstellen van de belastingaangifte inkomstenbelasting naar aanleiding van dit voorstel. De beperkte invloed ziet er op dat het versoberen en afschaffen van de startersaftrek een doorwerking heeft naar het verzamelinkomen. Voor het aanvragen van toeslagen is de hoogte van het verzamelinkomen van belang. Doordat de startersaftrek wordt verlaagd en afgeschaft wordt het verzamelinkomen hoger. Dit betekent dat IB-ondernemers die op dit moment in aanmerking komen voor een toeslag en daarnaast ook de startersaftrek in de aangifte IB verwerken, voor zowel 2027 als 2028 de voorschotbeschikking (toeslagen) goed moeten controleren (en eventueel aanpassen) om daarmee te voorkomen dat voor die jaren onterecht van een mogelijk te laag verzamelinkomen wordt uitgegaan. Dit zal een beroep doen op hun doenvermogen. Er is hierover geen aparte communicatie vanuit de Belastingdienst voorzien, buiten de bredere communicatie over de zelfstandigenaftrek en het urencriterium. Dit betekent onder meer dat wordt ingezet op gerichte signalering in bestaande doelgroepgerichte communicatie (met starters en jonge ondernemers) en via bestaande kanalen, zoals onder andere de website van de Belastingdienst en Ondernemersplein.

Het is hoe dan ook verstandig om als belastingplichtige tenminste jaarlijks het verzamelinkomen voor toeslagen opnieuw uit te rekenen en door te geven, zeker voor ondernemers met een inkomen dat over het algemeen meer varieert over de jaren dan dat voor iemand in loondienst het geval is. In de huidige situatie geldt dat de groep ondernemers met recht op startersaftrek in het voorgaande jaar (t-1) op te delen is in twee groepen met betrekking tot het recht op die aftrek in het huidige jaar (t): (i) de ondernemers die opnieuw recht hebben op startersaftrek en (ii) de ondernemers die niet opnieuw recht hebben, bijvoorbeeld doordat zij niet langer aan de voorwaarden voor de startersaftrek voldoen. In het

tweede geval zouden ondernemers toch al opnieuw het verzamelinkomen moeten uitrekenen en doorgeven voor een zo accuraat mogelijke berekening van het recht op toeslagen in jaar t. In het eerste geval zou het verzamelinkomen voor 2027 en 2028 met ruim € 2.000 te laag worden ingeschat als deze ondernemers hun verzamelinkomen niet opnieuw uitrekenen en doorgeven. In het verzamelinkomen dat de Belastingdienst dan automatisch invult is namelijk nog rekening gehouden met een lager verzamelinkomen uit een eerder jaar waar nog wel recht op startersaftrek bestond. Het is gegeven de huidige IV-capaciteit niet mogelijk om hierbij rekening te houden met wijzigingen in wet- en regelgeving. Voor deze groep ondernemers leidt het niet tijdig doorgeven van een nieuw verzamelinkomen dus tot een extra risico op terugvorderingen, naast de terugvorderingen die kunnen optreden indien andere veranderingen in het verzamelinkomen niet tijdig worden doorgegeven.
De voorgestelde maatregel met betrekking tot het afschaffen van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid doet tijdelijk een beperkt beroep op het doenvermogen van een beperkt aantal belastingplichtigen. Het gaat om het afschaffen van een faciliteit per 2029. Belastingplichtigen hoeven geen extra actie te ondernemen bij bijvoorbeeld het opstellen van de belastingaangifte inkomstenbelasting naar aanleiding van dit voorstel. De beperkte invloed ziet er op dat het afschaffen van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid een doorwerking heeft naar het verzamelinkomen. Voor het aanvragen van toeslagen is de hoogte van het verzamelinkomen van belang. Doordat de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid wordt afgeschaft, wordt het verzamelinkomen hoger. Dit betekent dat IB-ondernemers die in aanmerking komen voor een toeslag en daarnaast ook de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid in de aangifte IB verwerken, voor 2029 de voorschotbeschikking goed moeten controleren (en eventueel aanpassen) om daarmee te voorkomen dat voor dat jaar van een mogelijk te laag verzamelinkomen wordt uitgegaan. Dit zal een beroep doen op hun doenvermogen. Er is hierover geen aparte communicatie vanuit de Belastingdienst voorzien, buiten de bredere communicatie over de ondernemersaftrek en het urencriterium. Dit betekent onder meer dat wordt ingezet op gerichte signalering in bestaande doelgroepgerichte communicatie (met starters) en via bestaande kanalen, zoals onder andere de website van de Belastingdienst en Ondernemersplein. Het negatieve inkomenseffect van deze maatregel kan bij starters die (gedeeltelijk) arbeidsongeschikt zijn ook leiden tot financiële stress, wat het doenvermogen (tijdelijk) negatief kan beïnvloeden. Tegelijkertijd zal de maatregel ertoe leiden dat starters die in de toekomst deze regeling sowieso niet meer kunnen gebruiken ook niet meer alert zullen hoeven zijn op de genoemde doorwerking in het verzamelinkomen.

Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten
Het afschaffen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten leidt ertoe dat deze kosten niet langer kunnen worden opgevoerd in de aangifte inkomstenbelasting. Dit zorgt ervoor dat belastingplichtigen deze kosten niet langer hoeven te verzamelen en bewijsstukken hoeven te bewaren. Met de afschaffing van de regeling wordt voor veel belastingplichtigen het proces in de inkomstenbelasting eenvoudiger. Dit vermindert structureel het beroep dat wordt gedaan op het doenvermogen van belastingplichtigen. Desondanks zorgt de afschaffing van de aftrek er bij haar

invoering voor dat er tijdelijk een (groter) beroep wordt gedaan op het doenvermogen van de belastingplichtige vanwege de verandering. Het besteedbaar inkomen wordt namelijk niet alleen beïnvloed door de afschaffing zelf, ook bedragen uit andere regelingen kunnen wijzigen. Door het afschaffen van de aftrek wordt het verzamelinkomen van de belastingplichtige hoger, wat kan leiden tot een gewijzigd recht op toeslagen of het kindgebonden budget. In het geval van een inkomensafhankelijke eigen bijdrage kan de eigen bijdrage wijzigen door de verhoging van het verzamelinkomen. De inschatting is dat deze maatregel in de structurele situatie per saldo leidt tot meer duidelijkheid en doenlijkheid voor de belastingplichtige. In de transitie van de situatie met en de situatie zonder aftrek, waarbij het verzamelinkomen van betrokken belastingplichtigen van jaar op jaar gaat wijzigen, wordt juist iets extra gevraagd van belastingplichtigen.

Belastingplichtigen moeten kennisnemen van de afschaffing van de aftrek en nagaan of de afschaffing effect heeft op andere regelingen die de burger betaalt of ontvangt, zoals de hoogte van de zorgtoeslag, of op andere toeslagen en de wijziging van inkomensafhankelijke bijdragen. Om belastingplichtigen te ondersteunen is het van belang dat tijdig voldoende informatie beschikbaar is. Niet alleen de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen moeten informatie delen over het afschaffen van de aftrek en eventuele gevolgen voor toeslagen. Ook andere partijen, zoals het Centraal Administratie Kantoor (CAK), kunnen een rol spelen in het informeren van de belastingplichtigen over eventuele gevolgen voor de hoogte van de inkomensafhankelijke bijdragen. Op de website van het CAK is een rekentool beschikbaar, waarmee belastingplichtigen de hoogte van de eigen bijdrage eenvoudig kunnen uitrekenen.

Afschaffen bosbouwvrijstelling
De voorgestelde maatregel heeft een beperkte invloed op de doenlijkheid voor een relatief beperkt aantal belastingplichtigen. Het gaat om het afschaffen van de bosbouwvrijstelling per 2029. Voordelen uit bosbedrijf zijn dan niet langer vrijgesteld van inkomstenbelasting onderscheidenlijk vennootschapsbelasting. De doelgroep of hun fiscale adviseurs dienen kennis te nemen van deze maatregel. Zij hoeven en kunnen in de toekomst niet meer te opteren voor belastingheffing over de voordelen uit bosbedrijf. Discussies over het begrip ‘bosbedrijf’ of het begrip ‘voordelen’ zijn dan ook niet meer relevant.

Bevriezen aftoppingsgrens pensioenen
De voorgestelde maatregel voor pensioenen en lijfrenten leidt ertoe dat de aftoppingsgrens hetzelfde blijft als in voorgaande jaren. Dit betekent dat naar schatting 280.000 mensen in 2027 minder fiscaal gefaciliteerd pensioen opbouwen. Dit neemt in de jaren daarna toe tot 790.000 mensen in 2032. De voorgestelde maatregel betreft een vrij technische wijziging die de doenlijkheid van de betreffende wetgeving onveranderd laat. Het bedrag waarover belastingplichtigen fiscaal gefaciliteerd pensioen opbouwen, wordt namelijk niet aangepast. Belastingplichtigen hoeven hier niets voor te doen. Wel kan dit

tot gevolg hebben dat er meer belastingplichtigen in aanmerking komen voor het opbouwen van nettopensioen of nettolijfrente. Dit vraagt een afweging van de betreffende belastingplichtigen.

Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten

Met gebruik van de gerichte vrijstelling voor branche-eigen producten dienen werkgevers per werknemer bij te houden hoeveel korting zij in totaal in een kalenderjaar hebben gekregen, waarbij de grens van € 500 per werknemer niet mag worden overschreden. Dit is na afschaffen niet meer van belang en komt het doenvermogen van (sommige) werkgevers ten goede. Hier staat tegenover dat de gegeven kortingen bij afschaffing van de gerichte vrijstelling vervolgens ten laste van de vrije ruimte gebracht wordt, waardoor deze eerder overschreden kan worden hetgeen leidt tot verschuldigd zijn van eindheffing. In dat geval wordt extra beroep gedaan op het doenvermogen van werkgevers omdat zij voortaan eindheffing moeten afdragen.

Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox

De voorgestelde maatregel leidt tot een verbetering van de doenlijkheid. Belastingplichtigen die thans het reguliere regime van de innovatiebox toepassen zullen als gevolg van deze maatregel mogelijk gebruik gaan maken van de forfaitaire regeling. Voor deze groep verbetert de doenlijkheid aanzienlijk. Daarnaast zullen belastingplichtigen die op dit moment de innovatiebox niet toepassen mogelijk gebruik gaan maken van de forfaitaire regeling. In vergelijking met de hypothetische situatie waarin deze belastingplichtigen op dit moment het reguliere regime toepassen, betekent dit voor hen eveneens een verbetering van het doenvermogen.

Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat

Belastingplichtigen die ervoor kiezen om voordelen op afdekkingsinstrumenten ter zake van valutarisico's op deelnemingen onder de deelnemingsvrijstelling te brengen dienen als gevolg van de voorgestelde maatregel meer acties te ondernemen om voortaan het ingeprijsde valutaresultaat te onderscheiden van het niet-ingeprijsde valutaresultaat. De verwachting is dat de belastingplichtigen die in aanraking komen met het voorstel veelal grote belastingplichtigen zijn die goede kennis hebben van de financiële markten en producten omdat zij juist gebruik maken van de onevenwichtigheid in de huidige regeling. De verwachting is dan ook dat zij zelf de benodigde vaardigheden en kennis hebben om deze acties correct uit te voeren, waardoor doenlijkheid hier geen bijzonder aandachtspunt vormt.

Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%

De voorgestelde maatregel heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van belastingplichtigen. De tariefswijziging betreft namelijk een parameter wijziging en wordt veelal automatisch toegepast. Belastingplichtigen hoeven derhalve geen extra handelingen te verrichten. Het doenvermogen wordt als gevolg hiervan niet extra belast.

Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties

De vrijstelling richt zich op woningcorporaties (en dus professionele partijen). De nieuwe vrijstelling maakt het eenvoudiger voor woningcorporaties om onroerende zaken aan elkaar over te dragen vrij van overdrachtsbelasting**.** In vergelijking met de vrijstelling waarvan zij veelal gebruikmaakten, is de vereiste bewijslast significant ingeperkt. De te nemen acties (zoals het raadplegen van registers, taxatierapport overleggen aan de notaris) sluiten aan bij bestaande administratieve processen. Hierdoor neemt het beroep op het doenvermogen van deze doelgroep af.

Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt

De maatregel heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van burgers. De btw blijft onderdeel van de consumentenprijs en vraagt geen aanvullende handelingen van consumenten. Ondernemers voeren reeds een btw-administratie en dragen btw af. De wijziging betreft uitsluitend een aanpassing van het toepasselijke tarief.

Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten

De voorgestelde maatregel heeft beperkt gevolgen voor het doenvermogen van belastingplichtigen. De tariefswijziging betreft namelijk een parameterwijziging. Ondernemers zullen deze eenmalig in hun ICT-systemen moeten aanpassen.

Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's voor ondernemers en voor vrachtauto's

Belastingplichtigen hoeven voor deze tijdelijke verlaging geen extra handelingen te verrichten; de tariefsverlaging wordt automatisch toegepast binnen het bestaande systeem. Zodoende is doenlijkheid geen aandachtspunt.

Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen

Voor burgers heeft deze maatregel geen gevolgen voor het doenvermogen, omdat geen extra handelingen van hen worden gevraagd. De accijns is verwerkt in de consumentenprijs.
Voor leveranciers leidt het beëindigen van de regeling tot een afname van administratieve handelingen, doordat geen teruggaafverzoeken meer hoeven te worden ingediend. Daarmee is doenlijkheid geen aandachtspunt.

Indexering alcoholaccijns

De jaarlijkse indexering van de alcoholaccijns heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van burgers en bedrijven. Het gaat hier om een jaarlijkse indexatie van de tarieven van de alcoholaccijns die automatisch wordt toegepast.

Afschaffen kleine brouwersregeling

In 2022, 2023 en 2024 viel 6% van de hoeveelheid bier waarover aangifte werd gedaan onder het verlaagde tarief voor kleine brouwerijen. In 2024 zijn er 3.160 periodieke aangiften voor het verlaagde tarief ingediend.[153] Uitgaande van een stabiel aantal kleine brouwerijen dat maandelijks aangifte doet, gaat het hierbij om ongeveer 264 Nederlandse kleine brouwerijen waarbij de kleine brouwersregeling wordt toegepast. Naast Nederlandse kleine brouwerijen maken ook kleine brouwerijen uit andere lidstaten gebruik van het verlaagde tarief wanneer zij (via een importeur) het bier in Nederland op de markt brengen. Het laten vervallen van de kleine brouwersregeling heeft beperkte (positieve) gevolgen voor het doenvermogen van brouwers die op dit moment gebruikmaken van het verlaagde tarief. Het van toepassing zijn van het verlaagde tarief moet bij de uitslag tot verbruik worden aangetoond door degene die het bier uitslaat tot verbruik. Als de kleine brouwersregeling is afgeschaft, is dit niet meer nodig en kan door kleine brouwers 'regulier' aangifte worden gedaan, dat wil zeggen op basis van de hoeveelheid bier die wordt uitgeslagen en het alcoholgehalte van dat bier. Op het doenvermogen van burgers heeft het laten vervallen van de kleine brouwersregeling geen effect.

Verlengen accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland

Voor de doenlijkheid voor burgers heeft deze maatregel geen gevolgen omdat de maatregel van hen geen extra handeling vraagt. De accijns is in de consumentenprijs verwerkt. Voor de oliemaatschappijen betreft de maatregel een continuering van het geldende accijnstarief. Zodoende is doenlijkheid geen aandachtspunt.

Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties

De aanpassing in de afvalstoffenbelasting is een parameterwijziging. Deze doen geen beroep op het doenvermogen. Door de maatregelen wordt de belastingdruk verhoogd bij belastingplichtigen, die deze via hun poorttarieven (deels) zullen doorberekenen aan afvalontdoeners.

De voorgestelde maatregelen voor de CO_2-heffing industrie richten zich op AVI's. Voor deze doelgroep zijn de administratieve verplichtingen beperkt en vergelijkbaar met de bestaande praktijk. De maatregelen leiden niet tot wezenlijke nieuwe verplichtingen voor burgers of kleinere ondernemingen.

Verhoging tarief belasting op leidingwater

Het raakt het doenvermogen van bedrijven en burgers niet: net als nu rekenen hun drinkwaterleveranciers de belasting op leidingwater aan hen door via de waterrekening. Daarom krijgt het doenvermogen van deze maatregel oordeel 1: doenlijkheid niet relevant of onveranderd.

Verlagen hoge tarief vliegbelasting

[153] Informatie afkomstig van de Douane.

Bij de verlaging van het hoge tarief van de vliegbelasting wordt geen groter beroep gedaan op het doenvermogen van burgers. Zodoende is de doenlijkheid van de maatregel voor hen geen zorgpunt. De vliegbelasting wordt deels of geheel verwerkt in de prijs van een vliegticket, waardoor de administratieve lasten voor de burger zelf achterwege blijven. Daarnaast treft de maatregel uitsluitend (grote) ondernemingen, namelijk exploitanten van luchthavens en luchtvaartmaatschappijen. Hierdoor is de doenlijkheid in het algemeen minder een punt van zorg.

Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw
Energieleveranciers brengen de energiebelasting in rekening via de factuur van glastuinbouwbedrijven. Met het voorstel wordt enkel de hoogte van de verlaagde energiebelastingtarieven voor de glastuinbouw aangepast. De systematiek blijft onveranderd. Daarom krijgt het doenvermogen van deze maatregel oordeel 1: doenlijkheid niet relevant of onveranderd.

Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden
De voorgestelde maatregelen hebben beperkte gevolgen voor het doenvermogen. Voor de loonbelasting zal veelal, indien gewenst door de werkgever, de wijziging automatisch verwerkt kunnen worden via het softwarepakket voor de salarisverwerking. Voor de aangifte inkomstenbelasting geldt dat belastingplichtigen niet alleen bekend moeten zijn met het bestaan van de aftrekpost, maar ook specifiek op de hoogte moeten zijn van het verhoogde aftrekbedrag. Dit vereist dat zij over de juiste informatie beschikken om de verhoging daadwerkelijk te kunnen toepassen in hun aangifte. Via de nu al zeer toegankelijke informatiekanalen van de Belastingdienst Caribisch Nederland en de lokale pers verwacht het kabinet dat inwoners en ondernemers aldaar tijdig van de aanpassing op de hoogte kunnen zijn.

Verlaging benzineaccijns BES-eilanden
Voor de doenlijkheid voor burgers heeft deze maatregel geen gevolgen omdat de maatregel van hen geen extra handeling vraagt. De accijns is in de consumentenprijs verwerkt. Voor de oliemaatschappijen betreft de maatregel een continuering van het geldende accijnstarief. Zodoende is doenlijkheid geen aandachtspunt.

Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing
De tijdelijke tariefverlaging van de vrachtwagenheffing doet een beperkt beroep op het doenvermogen van (transport)bedrijven. Hoewel de tariefverlaging automatisch wordt gefactureerd door de dienstaanbieder waarmee ze in het kader van de vrachtwagenheffing reeds een overeenkomst hebben gesloten, kan het aan de orde zijn dat transportondernemers de tarieven moeten doorbelasten aan hun opdrachtgever(s) van transport. Gelet op de complexiteit van de tariefstructuur vergt dit een zorgvuldige administratieve handeling. Vanwege de ingangsdatum van 1 september 2026 zal dit proces inmiddels afgerond zijn, waardoor dit wetsvoorstel geen aanvullend doenvermogen vergt.

11. Gevolgen voor burgers en het bedrijfsleven

Dit wetsvoorstel leidt tot een structurele regeldrukvermindering van circa € 24 miljoen per 2028. Dit is volledig toe te schrijven aan de maatregel afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten. De regeldrukkosten bij de andere maatregelen zijn niet gekwantificeerd, omdat verwacht is dat ze afgerond nul zijn. Dit kan komen omdat het een verandering is voor een gering aantal belastingplichtigen of dat de verandering zeer weinig vergt van de belastingplichtige.

Alle maatregelen zijn voorgelegd aan het Adviescollege toetsing regeldruk (ATR). Tabel 19 bevat de uitkomsten van de adviesaanvragen bij het ATR. Maatregelen waartoe besloten is tijdens de augustusbesluitvorming zijn eveneens voorgelegd. Het ATR heeft de mogelijkheid om een maatregel niet te selecteren voor een advies. Dit gebeurt wanneer het ATR geen op- of aanmerkingen heeft bij de regeldrukinschatting of omdat de maatregel beperkte gevolgen heeft voor de regeldruk. Indien het ATR een maatregel voor een advies selecteert volgt er een dictum. De volledige adviezen zijn toegevoegd als bijlage bij het pakket Belastingplan.

Tabel 19: gevolgen regeldruk

Maatregel	Dictum ATR
Inkomensbeleid	Niet geselecteerd voor advies
Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen	Niet geselecteerd voor advies
Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling	Dictum 2: Indienen, nadat
Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling	Dictum 2: Indienen, nadat
Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek	Niet geselecteerd voor advies
Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	Dictum 2: Indienen, nadat
Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten	Dictum 1: Indienen
Afschaffen bosbouwvrijstelling	Dictum 2: Indienen, nadat
Bevriezen aftoppingsgrens pensioenen	Niet geselecteerd voor advies
Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten	Dictum 2: Indienen, nadat
Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox	Dictum 2: Indienen, nadat
Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat	Dictum 2: indienen, nadat
Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%	Niet geselecteerd voor advies
Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties	Niet geselecteerd voor advies
Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt	Niet geselecteerd voor advies
Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten	Dictum 2: Indienen, nadat
Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's voor ondernemers en voor vrachtauto's	Niet geselecteerd voor advies
Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen	Niet geselecteerd voor advies

Indexering alcoholaccijns	Niet geselecteerd voor advies
Afschaffen kleine brouwersregeling	Dictum 2: Indienen, nadat
Verlenging accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland	Niet geselecteerd voor advies
Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties	Dictum 2: Indienen, nadat
Verhoging tarief belasting op leidingwater	Dictum 2: Indienen, nadat
Verlagen hoge tarief vliegbelasting	Dictum 2: Indienen, nadat
Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw	Niet geselecteerd voor advies
Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden	Niet geselecteerd voor advies
Verlaging benzineaccijns BES-eilanden	Niet geselecteerd voor advies
Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing	Niet geselecteerd voor advies

Hieronder wordt per maatregel achtergrondinformatie over regeldruk gegeven. Verder is benoemd welke adviespunten het ATR heeft meegegeven en hoe daarmee rekening is gehouden.

Inkomensbeleid

De maatregel waarbij de wettelijke inflatiecorrectie beperkt wordt toegepast op een aantal bedragen voor de IB en de LB heeft geen gevolgen voor de administratieve lasten. De hoogte van diverse parameters voor de IB en de LB wijzigt jaarlijks door wettelijke inflatiecorrectie en nieuw beleid. Het beperkt toepassen van de wettelijke inflatiecorrectie leidt enkel tot een andere hoogte dan zonder de maatregel het geval zou zijn geweest. Dit wordt verwerkt in de systemen van softwareleveranciers en de Belastingdienst waarna automatisch de hoogte van de verschuldigde IB/LB wordt berekend.

Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen

Werknemers die een hogere vergoeding krijgen voor hun reiskosten ontvangen met deze maatregel een compensatie voor hogere brandstofprijzen. Voor het bedrijfsleven geldt dat als werkgevers een dergelijke hogere vergoeding geven aan hun personeel dat de bedrijfskosten toenemen. Zouden zij deze vergoeding echter zonder deze maatregel geven, dan zouden de kosten hoger uitvallen, dan wel zouden deze vergoedingen ten laste van de vrije ruimte van de werkkostenregeling gebracht dienen te worden. Deze wijziging geldt ook voor IB-ondernemers en resultaatgenieters en geldt ook voor andere in de Wet IB 2001 opgenomen forfaitaire aftrekbedragen voor reiskosten. Het voorgaande is eveneens van toepassing op de BES-eilanden.

Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling

Met de voorgestelde maatregel wordt een beleidsbesluit vooruitlopend op wetgeving gecodificeerd. Dat beleidsbesluit heeft als gevolg dat een groep mensen die gebruikmaakte van de youngtimerregeling niet op zeer korte termijn werden geconfronteerd met een – over het algemeen hogere – bijtelling over een ter beschikking gestelde of staande auto.

Het besluit heeft als gevolg dat in de genoemde situatie werkgevers – die de bijtelling van een ter beschikking gestelde auto juist in de loonaangifte moeten verwerken – de ruimte hebben om de gevolgen van de versobering van de youngtimerregeling in beeld te brengen en om er bijvoorbeeld voor te kiezen een andere auto ter beschikking te stellen aan hun werknemer. Ook ondernemers aan wie een auto ter beschikking staat hebben een jaar de ruimte om te kiezen of ze mobiliteit op een andere manier willen vormgeven.
Het besluit heeft als gevolg dat een groep autogebruikers die in het kalenderjaar 2025 al gebruikmaakte van de youngtimerregeling, dit in het kalenderjaar 2026 ook nog kan doen. Daarmee heeft de betreffende autogebruiker een jaar de tijd om te anticiperen op de wijziging per 1 januari 2027.

Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling
Het voorstel heeft als gevolg dat een groep autogebruikers die in het kalenderjaar 2025 en 2026 al gebruikmaakt van de youngtimerregeling, dit in het kalenderjaar 2027 ook nog kan doen. Daarmee heeft de betreffende autogebruiker een jaar extra de tijd om te anticiperen op de wijziging per 1 januari 2028.

Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek
De voorgestelde wijziging betreft een parameterwijziging en heeft naar verwachting geen noemenswaardig effect op de administratieve lasten.

Versoberen en afschaffen verhoogde zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en afschaffen startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid
De voorgestelde maatregel leidt naar verwachting tot een zeer beperkte structurele afname van administratieve lasten voor IB-ondernemers. Het afschaffen van de startersaftrek maakt het stelsel eenvoudiger. Echter, de afname is zeer beperkt omdat de startersaftrek een verhoging is van de zelfstandigenaftrek en hiervoor dezelfde gegevens nodig zijn. Er zijn naar schatting ongeveer 250.000 ondernemers die gebruik maken van de startersaftrek. De incidentele regeldrukkosten voor ondernemers bedragen € 388.728 voor het kennisnemen van het wijzigen van de startersaftrek. De versobering en afschaffing van startersaftrek kan het verzamelinkomen verhogen van burgers, wat kan doorwerken op de hoogte van inkomensafhankelijke toeslagen. Deze burger (of toeslagpartner) is onder de huidige regelgeving IB-ondernemer met startersaftrek en heeft een of meer inkomensafhankelijke toeslagen. De groep zal het nieuwe hogere verzamelinkomen tijdig moeten doorgeven aan Dienst Toeslagen. Naar verwachting betreft dit circa 45.000 personen. De incidentele regeldrukkosten voor burgers bedraagt € 230.438. Deze kosten omvatten het kennisnemen van de wijziging van de startersaftrek en het effect op het verzamelinkomen en toeslagen, het verzamelen van informatie, het berekenen van het nieuwe inkomen en het doorgeven van het inkomen aan Dienst Toeslagen. De voorgestelde maatregel heeft geen of beperkt effect op de structurele administratieve lasten voor burgers. Het college van het ATR heeft bij deze maatregel enkele adviespunten meegegeven om rekening mee te houden. Ten aanzien van het advies om uiteen te zetten hoe ondernemers die recent startersaftrek hebben toegepast tijdig en gericht

worden geïnformeerd over de gevolgen voor hun geschatte verzamelinkomen en toeslagvoorschotten is de memorie van toelichting aangevuld. Ten aanzien van het advies om de afname van de administratieve lasten in kaart te brengen, is de memorie van toelichting aangevuld.
De voorgestelde maatregel met betrekking tot het afschaffen van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid leidt naar verwachting tot een zeer beperkte afname van administratieve lasten voor IB-ondernemers. Afschaffen van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid maakt het stelsel eenvoudiger. Echter, de afname is zeer beperkt omdat de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid door circa 1.000 ondernemers wordt toegepast.
Bovendien wordt de regeling pas afgeschaft per 2029. Een groot deel van de ondernemers die in 2029 gebruik zouden maken van deze regeling is nu nog niet actief als ib-ondernemer. De regeling is namelijk enkel gericht op starters. Voor deze groep is dus geen sprake van kennisnemingskosten. Indien een belastingplichtige nu nog niet actief is als ib-ondernemer of nog niet van plan is een onderneming te starten, dan zal die belastingplichtige ook nog geen kennis hebben genomen van de huidige regeling. Zij hoeven dan ook niet de nieuwe informatie over het afschaffen van de regeling te verwerken. Er is dan ook geen sprake van regeldrukkosten in verband met het aanpassen van het verzamelinkomen voor toeslagen en andere inkomensafhankelijke regelingen.

Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten
De administratieve lasten voor burgers nemen vanwege het vervallen van de aftrekpost af, omdat zij geen bewijsstukken meer hoeven te verzamelen, bewaren en op te voeren in de aangifte inkomstenbelasting. Er maken ca 1,2 miljoen personen gebruik van de aftrek specifieke zorgkosten. De administratieve lasten worden ingeschat op ca. € 20 per persoon op basis van het handboek meting regeldrukkosten. Dit resulteert in een verwachte lastenvermindering van ca. € 24 miljoen.

Afschaffen bosbouwvrijstelling
Door het afschaffen van de bosbouwvrijstelling per 2029 worden voordelen uit bosbedrijf niet meer vrijgesteld van inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting. Uit de evaluatie volgt dat door deze regeling de beoogde doelgroep (bosbouwbedrijven) zeer beperkt wordt bereikt. Bosbouwbedrijven zijn namelijk niet tot weinig winstgevend, waardoor het gebruik van de vrijstelling door bosbouwbedrijven zeer beperkt is. De afschaffing zal dus vooral niet-bosbouwbedrijven - en daarmee de niet-beoogde doelgroep van de regeling - raken.
De voorgestelde maatregel leidt naar verwachting tot een beperkt effect op de administratieve lasten voor IB-ondernemers en Vpb-plichtigen met bosbedrijf-activiteiten. Een toename in de administratieve lasten valt te verwachten voor pure bosbouwbedrijven die nu de bosbouwvrijstelling toepassen, aangezien zij met het vervallen van de vrijstelling belastingplichtig worden. Dit komt doordat bij afschaffing van de vrijstelling voor het bepalen van winst jaarlijks de kosten moeten worden toegerekend aan bepaalde activiteiten en er ook beperkte ervaring is met de waardering van bijvoorbeeld grond en bomen. Verder geldt dat voor niet-bosbouwbedrijven zij hun opbrengst in hun belastingaangifte zullen moeten gaan

verantwoorden. Dit leidt niet tot aanvullende administratieve lasten, aangezien zij reeds moesten bepalen hoeveel winst op grond van de bosbouwvrijstelling vrijgesteld moest worden. In feite is een dergelijke uitsplitsing nu niet meer nodig. Dit leidt tot een structurele administratieve lastenbesparing van ongeveer € 140.000[154]. Afschaffen van de bosbouwvrijstelling maakt het stelsel daarmee per saldo eenvoudiger.

Bevriezen aftoppingsgrens pensioenen

Het maximumbedrag tot waarover werkenden fiscaal gefaciliteerd pensioen kunnen opbouwen, wordt niet geïndexeerd. Burgers en bedrijven hoeven hier in principe niets voor te doen. De voorgestelde wijziging heeft daarom geen tot beperkte gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten

Uit de evaluatie van de Werkkostenregeling (WKR)[155] blijkt dat ongeveer 13% van de werkgevers momenteel gebruikmaakt van de gerichte vrijstelling voor korting op branche-eigen producten. Deze werkgevers kunnen na het afschaffen van deze gerichte vrijstelling besluiten te stoppen met het bieden van personeelskorting of de personeelskorting voortaan ten laste brengen van de vrije ruimte, een derde mogelijkheid is de korting belast verlonen, maar dat ligt minder voor de hand. Dit vergt een aanpassing van de WKR-administratie. De incidentele regeldrukkosten die hiermee gemoeid zijn, zijn geraamd op ongeveer € 719.000. Structureel is sprake van een beperkte verlichting van de administratieve lasten voor werkgevers. Voor de gerichte vrijstelling voor korting op branche-eigen producten geldt dat de korting maximaal 20% van de waarde van het product en maximaal € 500 per werknemer per jaar mag bedragen. Deze voorwaarden gelden niet als de personeelskorting wordt ondergebracht in de vrije ruimte. Hierdoor hoeven werkgevers niet langer te berekenen of aan de voorwaarden wordt voldaan. Dit leidt tot een beperkte administratieve lastenverlichting. Daar staat tegenover dat de Belastingdienst verwacht dat werkgevers vaker met de Belastingdienst zullen moeten afstemmen over de waardering van bijzondere werknemersvoordelen dan nu het geval is. Dit brengt extra handelingen voor werkgevers met zich mee. Per saldo is sprake van een beperkte structurele lastenverlichting, geraamd op circa € 83.000 per jaar. Het college van het ATR heeft in haar advies aangegeven om de structurele regeldrukkosten van de verwachte extra afstemming tussen werkgevers en de Belastingdienst in kaart te brengen en in de toelichting afzonderlijk inzichtelijk te maken. Ten aanzien van dit advies is de raming van de regeldrukkosten aangepast en de memorie van toelichting aangevuld.

Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox

Voor de gebruikers van de innovatiebox die thans de forfaitaire regeling toepassen leidt de voorgestelde maatregel – voor zover hun winst toereikend is – naar verwachting tot een groter belastingvoordeel uit

[154] Aangenomen wordt dat uit de afschaffing een tijdsbesparing van circa 20 minuten volgt uit het voorkomen van een matig complexe verzameling en eenvoudige berekening, controle en verwerking van gegevens conform het handboek meting regeldrukkosten.

[155] SEO Economisch Onderzoek (2025) Loont de werkkostenregeling. Loont de werkkostenregeling? - SEO Economisch Onderzoek.

hoofde van de innovatiebox. Het gaat concreet om ongeveer € 6 miljoen. De administratieve lasten voor deze groep innovatiebox gebruikers blijven verder ongewijzigd.
Voor de gebruikers van de innovatiebox die op dit moment het reguliere, complexere regime van de innovatiebox toepassen, zal naar verwachting een deel overstappen op de forfaitaire berekeningswijze. Hiervoor kunnen twee redenen bestaan: enerzijds levert de forfaitaire regeling met de verruiming meer belastingvoordeel op dan dat zij anders hadden gehad. Anderzijds leidt de overstap tot lagere administratieve lasten. De verwachting is dat ruim 350 ondernemingen een dergelijke overstap zullen maken. Voor deze belastingplichtigen geldt dat het belastingvoordeel ten opzichte van het reguliere regime stijgt met ruim € 6 miljoen. Op basis van de evaluatie wordt ten aanzien van deze groep uitgegaan van een structurele besparing van administratieve lasten van circa € 3,9 miljoen.
Tot slot zijn er belastingplichtigen die op dit moment de innovatiebox niet toepassen, maar waarbij de verwachting is dat zij dat door de voorgestelde maatregel wel zullen gaan doen. Het gaat hierbij naar schatting om een groep van circa 400 belastingplichtigen. Voor hen leidt, naast de toename van het belastingvoordeel uit hoofde van de innovatiebox van bijna € 8 miljoen, de maatregel eveneens tot een structurele daling van de administratieve lasten van ongeveer € 4,2 miljoen.
Deze besparing op administratieve lasten is berekend door de situatie te vergelijken waarin deze groep na de voorgestelde maatregel gebruikmaakt van de forfaitaire regeling, met de hypothetische situatie waarin deze groep het reguliere regime van de innovatiebox op dit moment toepast.

Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat
De voorgestelde wijziging heeft beperkte gevolgen voor de totale regeldrukkosten bij alle bedrijven. Het advies college adviseerde dit nader te onderbouwen met een regeldrukberekening. Het aantal belastingplichtigen dat jaarlijks met deze aanpassing te maken krijgt ligt, op basis van het aantal afgegeven beschikkingen, in de orde van enkele tientallen. In de regeldrukberekening nemen we aan dat 25 belastingplichtigen door de maatregel geraakt worden. Aangezien deze belastingplichtigen deelnemingen verwerven in een vreemde valuta ten opzichte van de functionele valuta en daarbij valuta-afdekkingsinstrumenten gebruikt worden, mag verwacht worden dat binnen deze bedrijven adequate kennis aanwezig is van de werking van de financiële markten alsmede de beschikbare data, dan wel deskundigheid wordt ingehuurd.
Het verwerven van de gegevens kan als matige inspanning gezien worden (10 minuten), omdat deze gegevens standaard beschikbaar zijn in financiële databases. De berekening van het ingeprijsde valutaresultaat zelf is een vergelijking van valutakoersen op het moment van aangaan van het contract. Een financieel specialist met kennis van de valutamarkten kan deze berekening zelf doen. Dit kan dan als matige inspanning gezien worden (20 minuten volgens handboek), maar gezien de complexe werking van de valutamarkten zou deze berekening ook als complex gezien kunnen worden (180 minuten). Bij de berekening is uitgegaan van een complexe berekening. Het is niet bekend hoe vaak afdekkingsinstrumenten bij een deelneming vernieuwd wordt. Naar verwachting wordt bij de helft van de belastingplichtigen de berekening eenmaal per jaar gedaan en bij de anderen eenmaal per kwartaal.

Gemiddeld betekent dat 2,5 handelingen per belastingplichtige per jaar. In de berekening gaan we uit van het uurtarief voor hoogopgeleide mensen van € 54. Per saldo is sprake van een beperkte verhoging van de regeldrukkosten, geraamd op circa € 11.000 per jaar.
Qua eenmalige kosten zal de belastingplichtige de maatregel tot zich moeten nemen (1 uur) en wellicht hierover intern moeten overleggen (10 uur), wat neerkomt op € 15.000 aan incidentele regeldrukkosten.
Uit deze berekeningen blijkt dat er zeer beperkte gevolgen zijn voor de totale regeldrukkosten bij alle bedrijven. Dit komt met name vanwege het lage aantal belastingplichtigen dat door de maatregel wordt geraakt.

Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%
De verlaging van het algemeen woningtarief is een parameteraanpassing. Deze parameteraanpassing zal eenmalig in de systemen van de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie (KNB) en andere systemen van notarissen worden verwerkt. Het voorstel leidt daarom tot een incidentele verhoging van de administratieve lasten als direct gevolg van de wijziging. Het leidt niet tot een structurele verhoging van de administratieve lasten voor burgers en het bedrijfsleven.

Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties
Ter zake van de verkrijging van de juridische eigendom van een onroerende zaak door een woningcorporatie zal een notariële akte worden opgemaakt. De notaris doet vervolgens ook de aangifte overdrachtsbelasting volgens de gebruikelijke wettelijke systematiek. De notaris kan een online register raadplegen om te zien of sprake is van een verkrijging tussen toegelaten instellingen (woningcorporaties).[156] Dit register wordt bijgehouden door de Inspectie Leefomgeving en Transport. Om vast te stellen of sprake is van DAEB-vastgoed dient de woningcorporatie een taxatierapport, bijvoorbeeld door een erkend taxateur, aan de notaris te overleggen, waaruit duidelijk blijkt in welke mate de voorgestelde transactie DAEB-vastgoed betreft. Het taxatierapport met de daarin gehanteerde waarde en de classificatie van het DAEB-vastgoed mag niet ouder zijn dan zes maanden of niet ouder dan vierentwintig maanden indien deze vergezeld is van een markttechnische update van maximaal drie maanden oud.[157] De notaris mag in beginsel uitgaan van de juistheid van dit taxatierapport, tenzij er aanleiding is om het een en ander nader te onderzoeken. Dit kan voor de woningcorporatie additionele kosten met zich meebrengen die door de notaris in rekening kunnen worden gebracht.
Om gebruik te maken van de vrijstelling voor de overdracht van een taak, waar woningcorporaties momenteel gebruik van maken bij het onderling overdragen van vastgoed, is één van de voorwaarden dat alle activa en passiva met betrekking tot de taak moeten worden overgedragen. Met een activa-passiva transactie zijn in de praktijk veel tijd en kosten gemoeid voor (fiscaal)advies- en treasury kosten. De nieuwe

[156] https://www.ilent.nl/onderwerpen/autoriteit-woningcorporaties/publicaties-cijfers-en-wetgeving-autoriteit-woningcorporaties/actuele-gegevens-woningcorporaties/corporatieregister.
[157] Hierbij wordt aangesloten bij de systematiek van de verkoopregels (art. 22 tot en met 26a van het Besluit toegelaten instellingen 2015), specifiek artikel 9, eerste lid, onder d van de Regeling toegelaten instellingen 2015.

vrijstelling kent deze voorwaarde niet. Woningcorporaties hoeven deze kosten bij de toepassing van de nieuwe vrijstelling niet te maken, met een aanzienlijke lastenvermindering als gevolg.
De maatregel is gericht op specifieke handelingen van een specifieke doelgroep. Het totaal aantal handelingen dat te maken krijgt met een verandering in de regeldruk is dus beperkt (geschat op 89). Dit totaal bestaat zowel uit handelingen die op dit moment al vrijgesteld zijn als uit handelingen die op dit moment belast plaatsvinden. Voor beide situaties geldt dat het proces om al dan niet tot toepassing van een vrijstelling te komen zeer complex is en met de voorgestelde maatregel eenvoudiger wordt (geschatte tijdswinst per handeling bedraagt circa 48 uur). Dit resulteert in een structurele lastenvermindering voor woningcorporaties van circa € 200.000.[158]
Deze nieuwe vrijstelling zal in de aangiftesystemen van de KNB en de notarissen worden opgenomen. Hiervoor dient het aangiftesysteem aangepast te worden. Dit leidt tot een eenmalige administratieve lastenverzwaring.

Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt
De voorgestelde wijziging heeft geen of slechts beperkte gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven. Ondernemers voeren reeds een btw-administratie en dragen btw af. De wijziging betreft uitsluitend een aanpassing van het toepasselijke tarief. Voor bloemisten en tuincentra nemen de administratieve lasten iets af doordat zij geen onderscheid meer hoeven te maken tussen producten in het verlaagde btw-tarief (bloemen en planten) en het algemene btw-tarief (samengestelde producten, sierpotten, decoratie, kunstbloemen, geverfde bloemen en dergelijke). De maatregel gaat in per 1 januari 2028 en wordt in dit Belastingplan opgenomen, omdat met name het bedrijfsleven tijd nodig heeft om administratieve aanpassingen door te voeren (prijzen en systemen).

Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten
De voorgestelde wijziging heeft naar verwachting geen noemenswaardig effect op de administratieve lasten voor burgers en bedrijven. Ondernemers voeren reeds een btw-administratie en dragen btw af. De wijziging betreft uitsluitend een aanpassing van het toepasselijke tarief.

Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's voor ondernemers en voor vrachtauto's
De maatregelen leiden niet tot aanvullende administratieve verplichtingen voor belastingplichtigen. De tariefverlagingen worden binnen het bestaande systeem van de mrb toegepast. Belastingplichtigen hoeven geen afzonderlijk verzoek te doen om voor de tariefverlaging in aanmerking te komen.

Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen
De maatregel leidt tot een afname van de administratieve lasten voor bedrijven, doordat de verplichting tot het aanvragen, onderbouwen en administreren van teruggaaf vervalt. Bij teruggaafverzoeken speelt

[158] Conform Handboek meting regeldrukkosten https://www.adviescollegeregeldruk.nl/documenten/2023/11/29/handboek-meting-regeldrukkosten.

onder meer het verzamelen van informatie over de samenstelling, duurzaamheid en het gebruik van brandstoffen. Gezien het beperkte aantal teruggaafverzoeken, is de afname van administratieve lasten voor bedrijven beperkt. Voor burgers zijn er geen gevolgen voor de regeldruk.

Indexering alcoholaccijns

Voor zover de alcoholaccijns naar aanleiding van de jaarlijkse indexatie stijgt en deze stijging wordt doorberekend in de prijs van alcohol en alcoholhoudende dranken zal de prijs hiervan toenemen. De eindconsument, bijvoorbeeld een burger of bedrijf, zal naar verwachting dus meer betalen voor alcohol en alcoholhoudende dranken.

Voor belastingplichtigen geldt dat de jaarlijkse indexatie niet lijdt tot extra administratieve lasten. Indien de jaarlijkse indexatie leidt tot hogere alcoholaccijns, zullen belastingplichtigen bij een gelijke hoeveelheid aan uitgeslagen alcohol of alcoholhoudende dranken wel een hoger bedrag aan alcoholaccijns verschuldigd zijn.

Afschaffen kleine brouwersregeling

Voor een kleine brouwerij die 10.000 hl aan bier produceert met een gemiddeld alcoholpercentage van 7% wordt ingevolge de kleine brouwersregeling per jaar ongeveer € 43.000 euro minder aan accijns afgedragen.[159] Dit houdt niet in dat de winstgevendheid van de kleine brouwerij door het verlaagde tarief met datzelfde bedrag stijgt. Accijns wordt immers vaak in de prijs doorberekend.[160] Gezien de kleine prijsverandering per glas bier zorgt het verlaagde tarief naar verwachting niet voor grote gedragsreacties bij consumenten en heeft het verlaagde tarief dus ook geen grote effecten op de uiteindelijke winstgevendheid van kleine brouwerijen.

Voor zover het niet langer toepassen van het verlaagde tarief wordt doorberekend in de prijs van bier dat voorheen wel onder dat verlaagde tarief viel, zal de prijs hiervan toenemen. De eindconsument, bijvoorbeeld een burger of bedrijf, zal naar verwachting dus meer betalen voor bier van kleine brouwerijen. Naar verwachting is deze prijsstijging beperkt.

Het laten vervallen van de kleine brouwersregeling heeft beperkte (positieve) gevolgen voor de administratieve lasten van brouwers die op dit moment gebruikmaken van het verlaagde tarief. Het van toepassing zijn van het verlaagde tarief moet bij de uitslag tot verbruik worden aangetoond door degene die het bier uitslaat tot verbruik. Als de kleine brouwersregeling is afgeschaft, is dit niet meer nodig. Voor de administratieve lasten van kleine brouwers is dit positief.

Verlengen accijnskorting Europees Nederland

Voor consumenten heeft de accijnskorting op ongelode benzine geen administratieve gevolgen aangezien de accijnsverlaging direct aan de consument wordt doorberekend.

---

[159] De hoeveelheid bier die wordt geproduceerd varieert erg per kleine brouwerij. Dit is een rekenvoorbeeld.

[160] Onderzoek grenseffecten alcoholaccijns (2024); Shang, C., Ngo, A. & Chaloupka, F.J. (2020). The pass-through of alcohol excise taxes to prices in OECD countries.

Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties

Door de maatregelen uit dit wetsvoorstel met betrekking tot de afvalstoffenbelasting en de CO_2-heffing industrie voor AVI's zullen de lasten voor AVI's ook met dit pakket, de komende jaren stijgen, maar in mindere mate dan in BP 2026. De lasten voor burgers en bedrijven worden verlaagd ten opzichte van het BP 2026, mede afhankelijk van hoe de lastenverlaging door afvalverwerkers wordt doorbelast in de poorttarieven aan afvalontdoeners. De poorttarieven zullen wel oplopen ten opzichte van de huidige poorttarieven. De lastenverzwaring zal in eerste instantie neerslaan bij de AVI, die deze (deels) zal doorrekenen aan afvalontdoeners (bedrijven of gemeenten). Voor zoverre het gemeenten betreft, zullen zij de belasting, via de gemeentelijke afvalstoffenheffing grotendeels doorrekenen aan burgers. In hoeverre afvalverwerkers lasten kunnen doorbelasten in hun poorttarieven is afhankelijk van de mate van concurrentie met afvalverwerkers in het buitenland. Als poorttarieven stijgen tot het niveau waardoor afvalverwerking in het buitenland goedkoper wordt en meer Nederlands afval verwerkt zal worden in het buitenland, is dit nadelig voor de winstgevendheid voor afvalverwerkers in Nederland. De verwachting is dat dit risico op export vermindert door de aangepaste maatvoering van dit pakket ten opzichte van het BP 2026. Hierbij is tevens relevant dat zoals eerder vermeld over gemengd Nederlands afval (huishoudelijk afval, gemengd bedrijfsafval of gemengd sorteerresidu), dat buiten Nederland wordt gestort of verbrand, wel afvalstoffenbelasting verschuldigd is.

Het pakket aan maatregelen met betrekking tot de afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie leidt ten opzichte van het BP 2026 tot een lastendaling van enkele euro's per huishouden per jaar, zie tabel 13. Ten opzichte van de huidige situatie blijft er sprake van een lastenverzwaring van € 7 per huishouden per jaar in 2027 oplopend tot € 35 structureel. De budgettaire opbrengst zal, indien AVI's deze volledig doorberekenen in de poorttarieven, naar verwachting voor 40% door bedrijven betaald worden en voor circa 60% via afvalverwerkers terecht komen bij gemeenten. Wanneer gemeenten de totale lastendaling volledig verwerken in de afvalstoffenheffing resulteert dit in een lastendaling voor huishoudens van structureel € 41 miljoen (en een lastenstijging ten opzichte van de huidige situatie van € 304 miljoen). Dit zorgt voor een structurele lastenverlichting van gemiddeld € 5 per jaar per huishouden.

Tabel 20: Macrobenadering lasteneffect huishoudens

	2027	2028	2029	2030	struc
Lastenverlichting AVI's (In mln €)*	-11	-200	-207	-118	-69
Waarvan lastenverlichting bij huishoudens (In mln. €)	-6	-120	-124	-71	-41
Waarvan lastenverlichting bij bedrijven (In mln. €)	-4	-80	-83	-47	-27
Totale lastenstijging huishoudens na BP 26 (In € per jaar)	7	33	41	41	40
Gemiddeld lasteneffect huishoudens maatregelen BP27 (In € per jaar)	-1	-14	-15	-8	-5
Resterende lastenstijging huishoudens na BP 27 (In € per jaar)	7	18	26	33	35

Door afronding tellen lastenverlichting huishoudens en bedrijven niet altijd op tot de totale lastenverlichting.

Bovenstaande benadering geeft het gemiddelde lasteneffect voor alle huishoudens in Nederland. De werkelijke lastenstijging voor huishoudens varieert sterk tussen gemeenten. Tabel 14 geeft een overzicht van het lasteneffect voor huishoudens in 6 hypothetische gemeenten.

Tabel 21: Microbenadering lasteneffect huishoudens

Gemeente	Inwoners	KG afval per inwoner	Aandeel verbrand (In %)	Lastenstijging 2026-2030 basispad	Lastenverlichting 2030 AVI-pakket door BP27	Totale lastenstijging afvalverwerking 2026-2030
1	6.895	419	33%	30	-6	24
2	15.195	482	37%	39	-8	31
3	32.955	467	41%	42	-9	34**
4	70.267	453	50%	50	-10	40
5	219.825	411	55%	49	-10	39
6	613370	395	76%	64	-13	51

In de microbenadering is geen rekening gehouden met gedragseffecten waardoor het lasteneffect groter uitvalt dan in de macrobenadering.

** *Door afronding tellen de bedragen niet op.*

De tabel laat zien dat het lasteneffect van dit maatregelenpakket sterk kan variëren tussen gemeenten. In gemeenten 1 dalen de kosten voor afvalverwerking in 2030 met € 6 euro per huishouden per jaar terwijl dit voor gemeenten 6 oploopt naar € 13 per huishouden per jaar. Dit is de lastendaling voor huishoudens onder de aanname dat de lastenverlichting volledig wordt doorberekend aan huishoudens. Daarnaast is hierbij uitgegaan van de huidige afvalstromen. De verwachting is dat door het maatregelenpakket het aanbod van afval af zal nemen waardoor de werkelijke lastenverlichting lager uit zal vallen, afhankelijk van het type gemeente.
De belangrijkste oorzaak van de verschillen tussen gemeenten zijn de hoeveelheid afval per inwoner en het percentage afval dat wordt verbrand. Als de hoeveelheid afval per inwoners afneemt of afval anders wordt verwerkt (recyclen) waardoor er minder wordt verbrand dan valt het lasteneffect in een gemeenten lager uit.

Verhoging tarief belasting op leidingwater
Het tarief van de belasting op leidingwater stijgt vanaf 2027 met 10 cent per kubieke meter water. De kostprijs van water stijgt hierdoor voor verbruikers met circa 4%. Binnen de groep bedrijven is er een grote spreiding in het waterverbruik. Voor bedrijven met een drinkwaterverbruik van 120.000 kubieke meter per jaar of meer, bedraagt de lastenstijging € 12.000 of meer. Voor andere bedrijven is de lastenstijging beperkter. Voor een huishouden met gemiddeld verbruik bedraagt de lastenstijging circa € 15 per jaar.

Verlagen hoge tarief vliegbelasting
De structuur van de vliegbelasting die op grond van de Wet differentiatie vliegbelasting per 2027 in werking treedt blijft ongewijzigd. Hierdoor zijn de gevolgen voor het bedrijfsleven beperkt. Voor burgers heeft de maatregel geen administratieve gevolgen.

Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw
De bijmengverplichting groen gas leidt in 2027 tot een stijging van de gasprijs met circa 1,5 eurocent per m3 aardgas. Voor de glastuinbouw wordt dit gecompenseerd via een aanpassing van de verlaagde energiebelastingtarieven voor de glastuinbouw. Hiermee pakt het voorstel voor die sector gemiddeld genomen lastenneutraal uit. De precieze hoogte van de compensatie verschilt per tuinder. Dit komt doordat voor elk afzonderlijk bedrijf de verhouding tussen totaalverbruik en belast verbruik anders is. Die verschillende verhoudingen ontstaan door verschillen in gebruik van gas (ketel tegenover WKK) en verschillen in opwek met WK.

Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden
De maatregelen leiden niet tot aanvullende administratieve verplichtingen voor belastingplichtigen en werkgevers.

Verlaging benzineaccijns BES-eilanden
Voor consumenten heeft de accijnskorting op ongelode benzine geen administratieve gevolgen aangezien de accijnsverlaging direct aan de consument wordt doorberekend.

Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing
De tijdelijke tariefverlaging heeft geen directe gevolgen voor burgers. Er is wel een beperkte incidentele administratieve lastenverzwaring voor bedrijven. Dit betreft de gevolgen voor toldienstaanbieders, die verantwoordelijk zijn voor de inning van de heffing bij eigenaren van vrachtwagens en de afdracht van deze tolgelden aan de overheid. Zij voorzien eigenaren van boordapparatuur die wordt gebruikt voor de registratie van de gereden kilometers. De toldienstaanbieders hebben de tijdelijke tariefverlaging reeds per 1 september 2026 verwerkt in hun (ICT-)systemen. Er wordt geen structurele verandering verwacht in de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

Een aantal van bovenstaande maatregelen zijn gelijktijdig als aanvullende maatregelen voorgelegd, waarbij het college van het ATR adviseert de effecten op de eenmalige en structurele regeldruk van alle aanvullende maatregelen conform de Rijksbrede methodiek in kaart te brengen. De in kaart gebrachte effecten zijn naar aanleiding van dit advies niet verder in kaart gebracht omdat de regeldruk al is toegelicht en verder uitweiden ingaat tegen het uitgangspunt van proportionaliteit uit het handboek gezien het beperkte effect. De aanvullende maatregelen betreffen de verhoging van het tarief van de belasting op leidingwater, het afschaffen van de bosbouwvrijstelling, het verlaagde btw-tarief voor ballonvaarten, het

verlaagde accijnstarief voor kleine brouwerijen en de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid, het verruimen van het forfait in de innovatiebox, het aanpassen van het tarief voor langeafstandsvluchten, het overgangsrecht voor youngtimers en het aanpassen van het eerder vastgestelde afvalpakket.

12. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

Uitvoeringsgevolgen en toetsen

Het kabinet hecht grote waarde aan het samenspel tussen beleid en uitvoering.
Het is belangrijk om samen met de uitvoering tot een effectief beleid te komen waarmee een bijdrage kan worden geleverd aan het oplossen van maatschappelijke opgaven. Het is daarbij niet alleen belangrijk dat maatregelen op individueel niveau uitvoerbaar zijn, maar dat ook een wetsvoorstel in zijn geheel uitvoerbaar is. Hiermee wordt eventuele verdringing in het portfolio zichtbaar. Er wordt daarom vroegtijdig een beeld gedeeld van alle beleidsopdrachten die mogelijk door de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen moeten worden uitgevoerd.
Dit is onderdeel van een meerjarig proces waarin beleid en uitvoering samenwerken om het inzicht in de uitvoerbaarheid verder te vergroten. Door beleidsvoornemens in een vroeg stadium inzichtelijk te maken kan rekening gehouden worden met bijvoorbeeld de mogelijkheden en onmogelijkheden in het ICT-landschap van de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen. Zo is een andere of eenvoudigere opzet van een beleidsvoornemen soms voldoende om de implementatie sneller te kunnen realiseren en substantieel minder impact op de uitvoering te hebben.

Het is wenselijk om beleidsambities te bezien in samenhang met ambities voor de uitvoering. Niet alles kan tegelijkertijd. Het is namelijk van groot belang om de dienstverlening aan burgers en bedrijven te blijven verbeteren. Daarnaast moet er bij het maken van nieuw beleid ook prioriteit worden gegeven aan het op orde brengen van de basis en het implementeren van noodzakelijke moderniseringen bij de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen, zoals binnen de ICT. Dat betekent ook dat er soms moet worden geaccepteerd dat beleidsvoornemens later worden ingevoerd om zo de modernisering van de ICT niet te vertragen. Tegelijkertijd blijven maatschappelijke opgaven vragen om beleidsmatige oplossingen. Wanneer zich nieuwe beleidswensen voordoen geldt dat de inpasbaarheid steeds op de volgende wijze wordt bekeken:

1. Inpassen van maatregelen waar dit mogelijk is zonder herprioritering.
2. De vormgeving van maatregelen aanpassen om deze inpasbaar te maken (bijv. als parameter).
3. Waar dit niet kan ontstaat een (her)planningsvraagstuk.

De maatregelen in dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst of Douane beoordeeld met een uitvoeringstoets. Voor alle maatregelen geldt dat de Belastingdienst of Douane die uitvoerbaar acht per de voorgestelde data van inwerkingtreding. Voor toetsen met gele en rode vlaggen geldt dat de Belastingdienst heeft aangegeven dat het voorstel op de weergegeven aspecten risico's met zich

meebrengt of er negatieve gevolgen zijn voor de handhaafbaarheid of fraudebestendigheid. Een gele of rode vlag betekent niet per se dat een maatregel onuitvoerbaar is. Een maatregel kan nog steeds uitvoerbaar zijn, waarbij dan wel geaccepteerd moet worden dat op bijvoorbeeld handhaafbaarheid wordt ingeboet. Waar dit het geval is wordt dit beschreven in de uitvoeringstoets. Als gevolg daarvan moet een aantal fiscale maatregelen dit jaar vastgelegd en volgend jaar uitgevoerd worden. Om de inpasbaarheid in het portofolio te waarborgen en stapeling te voorkomen, zullen andere meer technische maatregelen opgenomen worden in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2028. Hiermee wordt geprobeerd de druk op de uitvoering te verminderen.

De gevolgen voor de uitvoering op individueel niveau zijn beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlage bij het BP 2027 zijn bijgevoegd. Daarnaast wordt in deze memorie voor de individuele maatregelen ingegaan op de uitvoeringsgevolgen.

Uitvoeringskosten

De maatregelen uit dit wetsvoorstel die leiden tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen zijn opgenomen in de onderstaande tabel. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting hoofdstuk IX (Financiën). Uitgangspunt is dat de uitvoeringskosten worden gedekt vanuit de begroting IXB Financiën, artikel 1 of 10[161], en vervolgens overgeheveld naar de uitvoeringsorganisaties.

Tabel 22: uitvoeringskosten pakket Belastingplan 2027, per wetsvoorstel (bedragen x € 1.000)

Wetsvoorstellen	2026	2027	2028	2029	2030	2031	Struc.
Belastingplan 2027	10	800	550	1850	-1280	-4560	5780
Overige Fiscale Maatregelen 2027	60	380	40	40	40	40	40
Wet fiscale stimulering start-ups en scale-ups	0	970	710	710	710	710	710
Wet veiligehavenregels Wet minimumbelasting 2024	490	1120	460	460	460	460	460

Tabel 23: uitvoeringskosten wetsvoorstel Belastingplan 2027, per maatregel (bedragen x € 1.000)

Maatregelen Belastingplan 2027	2026	2027	2028	2029	2030	2031	Struc.
Verhogen onbelaste reiskostenvergoeding en andere forfaitaire aftrekbedragen	0	0	0	0	0	0	0
Codificatie besluit vooruitlopend op wetgeving: overgangsregeling versobering youngtimerregeling	0	0	0	0	0	0	0
Geleidelijker transitiepad youngtimerregeling	0	0	0	0	0	0	0
Verhogen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek	0	0	0	0	0	0	0
Versoberen en afschaffen verhoogde	0	80	0	0	0	0	0

[161] Kamerstukken II 2022/23, 36200 IX, nr. 1.

zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid							
Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten	10	640	430	1850	-1280	-4560	-5780
Afschaffen bosbouwvrijstelling	0	0	120	0	0	0	0
Bevriezen aftoppingsgrens pensioen	0	0	0	0	0	0	0
Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten	0	0	0	0	0	0	0
Verruimen forfaitaire regeling in de innovatiebox	0	0	0	0	0	0	0
Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat	0	0	0	0	0	0	0
Verlaging algemeen woningtarief overdrachtsbelasting van 8% naar 7%	0	0	0	0	0	0	0
Nieuwe vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties	0	0	0	0	0	0	0
Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt	0	0	0	0	0	0	0
Afschaffen verlaagd btw-tarief ballonvaarten	0	0	0	0	0	0	0
Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's en vrachtauto's	0	0	0	0	0	0	0
Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen	0	0	0	0	0	0	0
Indexering alcoholaccijns	0	0	0	0	0	0	0
Afschaffen kleine brouwersregeling	0	80	0	0	0	0	0
Verlengen accijnskorting voor ongelode benzine Europees Nederland	0	0	0	0	0	0	0
Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties	0	0	0	0	0	0	0
Verhoging tarief belasting op leidingwater	0	0	0	0	0	0	0
Tariefsverlaging vliegbelasting	0	0	0	0	0	0	0
Wijziging verlaagd energiebelastingtarief glastuinbouw	0	0	0	0	0	0	0
Verhoging belastingvrije kilometervergoeding en aanverwante regelingen BES-eilanden	0	0	0	0	0	0	0
Verlaging benzineaccijns BES-eilanden	0	0	0	0	0	0	0
Tijdelijk verlagen vrachtwagenheffing	0	0	0	0	0	0	0

13. Advies en consultatie

Gezien de spoedbehandeling van het Belastingplan is het wetsvoorstel niet in zijn geheel ter internetconsultatie aangeboden. Er zijn wetswijzigingen in het wetsvoorstel welke individueel wel voor internetconsultatie zijn uitgezet. Wanneer dit is gebeurd, wordt dat hieronder toegelicht.

Afschaffen aftrek van uitgaven van specifieke zorgkosten

Er is een stakeholderbijeenkomst georganiseerd om belanghebbenden in de gelegenheid te stellen om te reageren op de voorgenomen afschaffing van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten. Bij de bijeenkomst waren vertegenwoordigers van diverse belangenorganisaties van mensen met een chronische ziekte of beperking, en de Belastingdienst, de ministeries van Financiën, Volksgezondheid, Welzijn en Sport, en Sociale Zaken en Werkgelegenheid. Tijdens de bijeenkomst is gesproken over de voorgenomen afschaffing van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten en de knelpunten van de huidige regeling. De belangenorganisaties hebben er op gewezen dat de aftrek van uitgaven van specifieke zorgkosten een belangrijke tegemoetkoming vormt voor de meerkosten als gevolg van een chronische ziekte of beperking. En ook is gewezen op de stapeling van effecten met andere voorgenomen maatregelen op het inkomen van mensen. Tegelijkertijd wordt herkend dat er knelpunten zijn. De organisaties geven aan eerst onderzoek te willen naar de gevolgen van de afschaffing, o.a. op toeslagen. De organisaties geven verder aan dat ze breder willen worden betrokken bij het (kabinets)beleid rondom chronisch zieken en mensen met een beperking, zodat ze integraal kunnen meepraten, en geven aan dat het kabinet invulling moet geven aan het ‘niets over ons zonder ons’ (NOOZO)-principe.

Afschaffen gerichte vrijstelling branche-eigen producten

Naar aanleiding van de evaluatie van de Werkkostenregeling[162] zijn gesprekken gevoerd met verschillende stakeholders, zoals ondernemers, fiscaal dienstverleners, werkgevers- en werknemersvertegenwoordigers en de Belastingdienst. De inzichten die hieruit zijn verkregen heeft het kabinet meegenomen in haar overwegingen. De WKR wordt als complex ervaren, vooral door de vele uitzonderingen en vrijstellingen die in de loop van de tijd zijn toegevoegd, waardoor het voor werkgevers lastig is om de WKR correct toe te passen. Werkgevers en salarisadministrateurs pleiten voor vereenvoudiging.

Aanpassing fiscale behandeling van het valutaresultaat op een afdekkingsinstrument onder de deelnemingsvrijstelling

Er heeft van 2 maart tot en met 30 maart 2026 een internetconsultatie plaatsgevonden van de voorgestelde aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat deelnemingsvrijstelling.[163] Op de internetconsultatie zijn in totaal vijf reacties ontvangen, namelijk van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB), VNO-NCW, de heer Ruijschop, de Nederlandse Vereniging van Banken (NVB) en de Redactie Vakstudie Nieuws. Daarnaast is over de voorgenomen maatregel gesproken met VNO-NCW. Hierna wordt ingegaan op de verschillende (hoofd)punten die in de verschillende reacties zijn opgebracht.

[162] Kamerstukken II 2024/25, 36602, nr. 163.

[163] https://www.internetconsultatie.nl/ingeprijsdvalutaresultaatdeelnemingsvrijstelling/b1.

Algemeen

Een aantal respondenten vraagt om heroverweging van de voorgenomen aanpassing en verzoekt om een alternatieve maatregel binnen de liquidatieverliesregeling. Het voorgaande kabinet heeft ter dekking van de budgettaire derving als gevolg van het arrest van de Hoge Raad van 21 maart 2025[164] binnen de liquidatieverliesregeling verschillende opties overwogen. Deze opties zijn beoordeeld op wetstechnische aspecten, EU-rechtelijke aspecten, budgettaire impact, uitvoeringsgevolgen en vestigingsklimaat. De overwogen opties zijn desgevraagd bij de brief van 12 januari 2026 met de Kamer gedeeld.[165] Ook in het schriftelijk overleg over belastingontwijking is hierop ingegaan.[166] Door de combinatie van de budgettaire opbrengst, wetstechnische aspecten, EU-rechtelijke aspecten, uitvoeringsgevolgen en vestigingsklimaat bleek dekking binnen de liquidatieverliesregeling niet eenvoudig mogelijk. In de internetconsultatie zijn echter geen concrete alternatieven aangedragen die voldoende dekking opleveren en beter scoren op de verschillende aspecten, waaronder uitvoerbaarheid. Om voornoemde redenen is er uiteindelijk niet voor gekozen om de voorgenomen aanpassing terug te trekken en de derving binnen de liquidatieverliesregeling te dekken. Het kabinet heeft dan ook besloten om vast te houden aan de door het voorgaande kabinet voorgestelde maatregel.

Complexiteit

In alle reacties wordt aandacht gevraagd voor de administratieve lasten van de voorgestelde maatregel, met name voor wat betreft de berekening en de afbakening van het ingeprijsde valutaresultaat en het niet-ingeprijsde valutaresultaat. Zo komen vragen op hoe referentierentes moeten worden vastgesteld en hoe bij sfeerovergang de waarde in het economisch verkeer moet worden bepaald. Daarnaast wordt op uiteenlopende punten verzocht om nadere technische verduidelijking. Zo wordt gevraagd om meer (uitgebreide) voorbeelden op te nemen en daarbij de heffingsmomenten bij meerjarige instrumenten te verduidelijken, alsmede nader toe te lichten wat onder een volledig verzoek wordt verstaan, hoe de maatregel uitwerkt bij lage of negatieve valutaresultaten en wat de rol van de functionele valuta is. Om discussies in de uitvoering zoveel mogelijk te voorkomen en de administratieve lasten te beperken, is de toelichting op de maatregel op tal van punten aangevuld en verduidelijkt en waar mogelijk ter illustratie voorzien van voorbeelden.

EU-recht

De heer Ruijschop stelt verder dat gelet op het Bosal-arrest[167] er mogelijk sprake is van een EU-rechtelijke kwetsbaarheid, omdat de maatregel feitelijk zou functioneren als een renteaftrekbeperking voor de financiering van een buitenlandse deelneming. Het Hof van Justitie van de EU heeft eerder erkend dat

[164] HR 21 maart 2025, ECLI:NL:HR:2025:417.

[165] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 117.

[166] Kamerstukken II 2025/26, 31066, nr. 1541.

[167] Arrest van 18 september 2003, C-168/01 (Bosal Holding BV tegen Staatssecretaris van Financiën, ECLI:EU:C:2003:479).

valutarisico's op deelnemingen zich niet alleen voordoen bij buitenlandse deelnemingen, maar ook bij binnenlandse deelnemingen.[168] Naar de mening van het kabinet is van een belemmering dan ook geen sprake.

Overgangsrecht

Een aantal respondenten vraagt om overgangsrecht of eerbiedigende werking voor bestaande afdekinstrumenten. Naar aanleiding van deze reacties heeft het kabinet overgangsrecht voorgesteld. Voor een beschrijving van de werking van het overgangsrecht verwijst het kabinet kortheidshalve naar onderdeel 5.11 van deze memorie en de artikelsgewijze toelichting bij de betreffende wettelijke bepalingen.

Afschaffen verlaagd btw-tarief voor sierteelt

Het voorstel is in openbare internetconsultatie gebracht, deze internetconsultatie liep van 26 maart 2026 tot en met 7 mei 2026 en heeft in totaal 288 reacties opgeleverd, waarvan 205 openbaar.[169] Op 22 mei zijn de reacties op de internetconsultatie besproken tijdens een stakeholderbijeenkomst. Op de consultatiepagina is een verslag te vinden met een samenvatting van de reacties en de stakeholdersbijeenkomst. Aanvullend is door Motivaction een publiekspeiling uitgevoerd onder een representatieve groep Nederlanders om globaal inzicht te krijgen in de houding van Nederlanders ten aanzien van deze maatregel. De uitkomsten hiervan zijn gepubliceerd op Open overheid[170] en zijn tevens samengevat in het consultatieverslag.

Economische gevolgen en raming

Uit de consultatie blijkt brede zorg over de mogelijke negatieve economische gevolgen voor de sierteeltsector. Veel respondenten verwachten dat hogere prijzen zullen leiden tot een daling van de afzet van sierteeltproducten, mede doordat huidige marges door onder meer gestegen energie-, arbeids- en transportkosten al onder druk staan. Men vreest omzet- en afnameverlies, sluiting van bedrijven (zoals bloemisten), een negatieve impact op arbeidsplaatsen - waaronder mensen met afstand tot de arbeidsmarkt - en een beperking van de investeringscapaciteit van agrarische bedrijven. In de stakeholdersbijeenkomst werd gewezen op ervaringen uit het buitenland, waaronder Spanje, waar een vergelijkbare maatregel tot aanzienlijke omzetdaling leidde. Ook de concurrentiepositie van Nederlandse ondernemers, met name in de grensregio's, kwam aan bod: buurlanden hanteren vaak lagere btw-tarieven, wat volgens velen tot een concurrentienadeel zal leiden.

---

[168] Arrest van 10 juni 2015, C-686/13, (X AB tegen Skatteverket, ECLI:EU:C:2015:375), punt 32.

[169] https://www.internetconsultatie.nl/btwsierteelt/b1.

[170] Open overheid.

Het kabinet erkent dat het afschaffen van een verlaagd btw-tarief aanvankelijk kan leiden tot een omzetdaling, met name in de detailhandel. In vergelijking met de btw-verhoging in Spanje is de verwachting dat de effecten in Nederland minder groot zullen zijn, onder meer omdat de effecten in Spanje destijds versterkt werden door de economische crisis (zie ook onder kopje *Impact van de maatregel*). Ten aanzien van de raming is kritiek geleverd op de door de overheid geraamde opbrengsten: diverse partijen stellen dat vraag- en gedragseffecten de uiteindelijke overheidsinkomsten ongunstig zullen beïnvloeden en wijzen hiervoor onder andere naar een rapport van de WUR. De raming zoals opgenomen in het coalitieakkoord is gemaakt volgens de ramingsafspraken en wordt gecertificeerd door het CPB. Het verschil tussen het WUR-rapport en de geraamde opbrengsten is vooral te verklaren doordat bij de officiële raming gedragseffecten van consumenten niet meegenomen worden. De gedachte hierachter is dat indien consumenten uitwijken naar andere producten en diensten, deze eveneens btw-belast zijn, waardoor er per saldo geen substantieel effect op de btw-grondslag wordt verwacht. Daarnaast worden verdere macro-economische doorwerkingen zoals werkgelegenheid niet meegenomen. De reden hiervoor is dat dit soort doorwerkingen zeer onzeker en lastig toe te rekenen zijn aan een specifieke maatregel. Bovendien kunnen uitgaven (en werkgelegenheid) verschuiven, waardoor elders de belastingopbrengsten worden gecompenseerd. Tot slot vinden tegelijkertijd allerlei andere (economische) ontwikkelingen plaats die de belastingontvangsten beïnvloeden, zoals de effecten van hogere inflatie op consumptie. Al deze bredere economische effecten worden meegenomen in de doorrekening door het CPB van de macro-economische ontwikkelingen, waarbij het CPB kijkt naar de effecten van beleid op de totale prijzen, consumptie en inkomens. Op deze CPB doorrekening worden de ramingen van de belastingontvangsten (waaronder die van de btw) zoals terug te vinden in de begrotingsstukken weer gebaseerd. Zo maken deze effecten uiteindelijk wel degelijk onderdeel uit van de inschattingen van het EMU-saldo (overheidssaldo).

<u>Milieuaspecten en biologische teelt</u>

Op het gebied van milieu zijn de meningen verdeeld. Een deel van de reacties wijst op het belang van vergroening van de leefomgeving, waarin sierteeltproducten—met name bomen en struiken—een bijdrage leveren aan klimaatadaptatie en biodiversiteit. Stijgende prijzen door een hoger btw-tarief zouden het voor burgers, met name uit lagere inkomensgroepen, bemoeilijken om hun omgeving te vergroenen en zo bijvoorbeeld problemen als wateroverlast en hittestress tegen te gaan. Ook werd onderstreept dat de sector reeds stappen heeft gezet op het gebied van verduurzaming, zoals energie- en CO_2-reductie en het terugdringen van gewasbeschermingsmiddelen; een lagere omzet zou deze trend onder druk kunnen zetten door verminderde investeringsruimte. Anderzijds is er ook steun voor de maatregel vanuit het idee dat de sierteelt een negatieve bijdrage aan het milieu en de biodiversiteit levert en daarom niet met een verlaagd tarief ondersteund hoeft te worden. Meerdere partijen pleitten voor een (tijdelijk) lagere btw-tarief of nultarief voor biologische sierteeltproducten.

Het kabinet vindt vergroening belangrijk. Het stimuleren van vergroening van stedelijk gebied en de publieke ruimte is echter niet voorbehouden aan het hanteren van een verlaagd btw-tarief. Uit de evaluatie

van verlaagde tarieven in 2023[171] blijkt dat een generieke btw-verlaging in algemene zin geen doelmatig instrument is om specifieke beleidsdoelen (zoals vergroening) te realiseren. Een groot aantal gemeenten, provincies en waterschappen bieden reeds gerichte subsidies aan om vergroeningsmaatregelen te nemen. Specifiek voor de vergroening van de publieke ruimte geldt daarnaast dat voor gemeentes en provincies btw-uitgaven voor openbaar groen onder het btw-compensatiefonds compensabel zijn. Dit betekent dat het overbrengen van sierteelt naar het algemene btw-tarief voor gemeentes en provincies niet tot een hogere btw-last leidt.
De hiervoor genoemde argumenten gelden ook voor het hanteren van een apart verlaagd btw-tarief voor biologische sierteeltproducten. Daarbij geldt dat de btw een consumentenbelasting is op het eindproduct, de wijze van produceren is daarbij niet relevant. Vanwege het neutraliteitsbeginsel is het niet mogelijk om een verschillend btw-tarief te hanteren op goederen die vanuit het oogpunt van de gemiddelde consument onderling uitwisselbaar zijn. Het toepassen van een verlaagd btw-tarief alléén voor biologische sierteeltproducten is daarom juridisch zeer kwetsbaar. Bovendien zou dit leiden tot afbakeningsproblematiek en daarmee tot (veel) fiscale procedures.

Noodzaak verlaagd btw-tarief

Er is verdeeldheid in de reacties over de noodzaak van het verlaagde btw-tarief voor sierteelt. Voorstanders van afschaffing zien sierteeltproducten als luxeproducten en beschouwen het verlaagde tarief als een onterechte ondersteuning die vooral hogere inkomens zou bevoordelen. Tegelijkertijd wijzen anderen op de positieve effecten van bloemen en planten op het welzijn van mensen, met de kanttekening dat een prijsstijging vooral voor lagere inkomensgroepen de aanschaf moeilijker bereikbaar maakt. Ook wordt gewezen op de gevolgen voor sectoren als zorg en onderwijs, die vrijgesteld zijn van btw maar wel de effecten van prijsstijgingen ondervinden. Ten slotte is vanuit meerdere hoeken aangedrongen op een meer integrale herziening van het btw-stelsel in plaats van het afzonderlijk afschaffen van de verlaagd btw-tarief op sierteelt.

Beëindigen teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen

Over de maatregel heeft geen internetconsultatie plaatsgevonden. Wel is naar aanleiding van de signalen vanuit de uitvoerder naar de regeling gekeken. Hiervoor is ook met verschillende sectorpartijen contact opgenomen over de werking van de teruggaafregeling. Dit betrof zowel partijen die brandstoffen uitslaan tot verbruik en gebruik kunnen maken van de regeling, als partijen die brandstoffen afnemen en het voordeel van de regeling mogelijk zouden moeten ervaren.
Partijen geven aan dat de regeling in de praktijk met name wordt toegepast op brandstoffen met HVO. Tegelijkertijd ervaren zij verschillende knelpunten in de uitvoering. Zo wordt het aantonen dat brandstoffen daadwerkelijk zijn geleverd aan wegverkeer als complex ervaren, met name voor grotere leveranciers die ook leveren aan andere sectoren zoals de scheepvaart. Daarnaast wordt het vaststellen van de energie-inhoud en de exacte mengverhoudingen in tankopslag als administratief belastend

[171] Evaluatie van het verlaagde btw-tarief | Rapport | Rijksoverheid.nl.

beschouwd. Deze partijen geven aan dat de regeling bijdraagt aan hun concurrentiepositie ten opzichte van fossiele brandstoffen, ook voor HVO, ondanks dat het verschil in energie-inhoud relatief beperkt is. Partijen die gebruik kunnen maken van de regeling kunnen brandstoffen scherper aanbieden aan afnemers dan partijen die hiervan geen gebruik maken.
Enkele partijen hebben suggesties gedaan om de regeling te vereenvoudigen. Genoemd zijn onder meer een gerichte accijnsverlaging voor specifieke duurzame brandstoffen (zoals HVO100), het beperken van de regeling tot blends met een aanzienlijk hoger aandeel duurzame componenten en het verbreden van de regeling naar andere toepassingen, zoals de pleziervaart.
Partijen die brandstoffen afnemen, zoals vertegenwoordigers van de transportsector, geven aan dat het voor hen niet duidelijk is of de accijnsteruggaaf daadwerkelijk wordt doorberekend in de brandstofprijs. Zij geven aan dat een dergelijke doorberekening wenselijk zou zijn, omdat het gebruik van duurzame brandstoffen vaak gepaard gaat met hogere kosten of een lager bereik per liter brandstof.
De opgehaalde signalen uit de sector bevestigen het beeld dat de regeling in de praktijk complex is in de uitvoering en dat het effect op de eindgebruiker onzeker en beperkt is. De aangedragen alternatieven, zoals aanpassing of verbreding van de regeling, nemen de geconstateerde uitvoeringsproblemen niet weg. Deze inzichten zijn betrokken bij de afweging om de regeling te beëindigen.

Aanpassingen afvalstoffenbelasting en CO_2-heffing industrie voor afvalverbrandingsinstallaties
In aanloop naar dit wetsvoorstel is diverse keren gesproken met de Vereniging Afvalbedrijven, de medeoverheden, NGO's, de branchevereniging voor afvalverwerkende bedrijven, en individuele bedrijven. Hierbij is onder andere gesproken over de zorgen over het effect op de recycling van afval, de recyclingsector en breder over de economische gevolgen van het maatregelenpakket op de afvalsector. Daarnaast is er gesproken over het maatregelenpakket met de afval- en plasticsector in de Werkgroep Afvalsector. De overheid zal ook de komende periode het gesprek over circulariteit en verduurzaming met betrokkenen blijven voeren.

Raad voor de rechtspraak
Over het volledige pakket Belastingplan 2027 is advies gevraagd aan de Raad voor de rechtspraak.
De Raad voor de rechtspraak heeft op 10 augustus 2026 advies uitgebracht over het volledige pakket Belastingplan 2027. In haar advies wijst de Raad voor de rechtspraak op mogelijke werklastgevolgen voor de rechtspraak die enkele voorgestelde wijzigingen met zich kunnen meebrengen. In het advies gaat de Raad voor de rechtspraak ten aanzien van dit wetsvoorstel in op de voorgestelde maatregel *Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten,* en de voorgestelde maatregel *aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat.*

<u>Afschaffen aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten</u>
De Raad voor de rechtspraak merkt op dat het voorstel voor het afschaffen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten leidt tot een lichte daling van het aantal zaken, maar niet tot substantiële

werklastgevolgen. Wel is volgens de Raad voor de rechtspraak duidelijk dat zaken waarin de aftrek van specifieke zorgkosten het geschilpunt is, wegvallen, en dat zaken waarin de aftrek onderdeel is van meerdere geschilpunten iets minder bewerkelijk worden. De Raad voor de rechtspraak merkt daarbij op dat het voorgaande een voorlopige inschatting betreft en dat de Raad voor de rechtspraak graag nog nadere informatie ontvangt. Het voorgaande heeft niet geleid tot aanpassingen van de voorgestelde maatregel.

Aanpassing fiscale behandeling ingeprijsd valutaresultaat

De Raad voor de rechtspraak adviseert het kabinet om de keuze voor een niet voor bezwaar vatbare beschikking, ingeval een belastingplichtige erom verzoekt het volledige valutaresultaat op een afdekkingsinstrument niet langer onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling te laten vallen, te heroverwegen. Het kabinet heeft er bewust voor gekozen om voor dit geval geen bezwaar en beroep open te stellen. De redenen daarvan zijn als volgt. De huidige wettelijke regeling kent geen mogelijkheid om een verzoek tot het niet langer van toepassing laten zijn van de deelnemingsvrijstelling in te dienen. De voorgestelde maatregel betreft daarom een tegemoetkoming aan de belastingplichtige om de deelnemingsvrijstelling op verzoek niet langer toe te passen op de valutaresultaten ter zake van een afdekkingsinstrument. Indien de belastingplichtige hier om verzoekt valt het volledige valutaresultaat in de belaste sfeer vanaf het moment dat het volledige verzoek is ingediend of, indien dat later is, het moment dat in het verzoek is opgenomen. Indien het verzoek onvolledig is, dan wordt de belastingplichtige de gelegenheid geboden om het verzoek binnen een door de inspecteur gestelde termijn aan te vullen Met andere woorden, de hoofdregel wordt vanaf dat moment weer van toepassing op het betreffende afdekkingsinstrument: de volledige valutawinst is belast, het volledige valutaverlies is aftrekbaar. Zonder voor bezwaar vatbare beschikking werkt het verzoek van belastingplichtige direct en onherroepelijk. De rechtszekerheid van de belastingplichtige is hiermee naar de mening van het kabinet niet in het geding. Zou de Belastingdienst bij voor bezwaar vatbare beschikking beslissen op het verzoek van de belastingplichtige om de deelnemingsvrijstelling niet langer van toepassing te laten zijn, dan zou de belastingplichtige calculerend kunnen handelen door tegen die beslissing in bezwaar te gaan als naderhand alsnog een valutawinst wordt verwacht of gerealiseerd (die dan alsnog vrijgesteld zou zijn, in plaats van belast). Het kabinet is om voornoemde redenen en met het oog op de uitvoering van de regeling door de Belastingdienst van mening dat het beslissen met een voor bezwaar vatbare beschikking niet wenselijk en niet nodig is.

De Raad voor de rechtspraak geeft ook aan te verwachten dat de door het kabinet voorgestelde wijziging zal leiden tot een (zeer) beperkt aantal zaken voor de belastingrechtspraak, maar dat het wel om (zeer) complexe rechtszaken zal gaan. Voor het vaststellen van het ingeprijsde valutaresultaat moet het verschil tussen de actuele koers (spotkoers) en termijnkoers (forwardkoers) worden bepaald. In de praktijk zijn er meerdere manieren waarop de termijnkoers kan worden bepaald. De benodigde gegevens kunnen worden afgeleid uit publiek beschikbare (historische) gegevens. Daarbij komt de belastingplichtige in

beginsel vrijheid toe in het bepalen van de bronnen waarop de berekening van de termijnkoers wordt gebaseerd. Het kabinet onderschrijft dat als een en ander leidt tot een rechtszaak, deze rechtszaak complex kan zijn.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdelen A en B, artikel II, onderdeel A, artikel III, onderdeel A, artikelen IV tot en met IX, artikel X, onderdelen C en D, artikel XI, onderdeel B, artikelen XII tot en met XVIII, artikel XLIV, artikel XLV, onderdeel A, artikel XLVI, onderdeel A, artikel XLVIII, artikel XLIX en artikel LVI (artikelen 2.10 en 2.10a van de Wet inkomstenbelasting 2001, artikelen 20a en 20b van de Wet op de loonbelasting 1964, artikelen V, onderdeel A, VI, onderdeel A, XI en XII van het Belastingplan 2024, de artikelen IV tot en met VII, en XI tot en met XIV van het Belastingplan 2025 en de artikelen IIA tot en met IID en IVA tot en met IVD van het Belastingplan 2026)

Met de in het voorgestelde artikel I, onderdelen A en B , voorgestelde artikel II, onderdeel A, voorgestelde artikel III, onderdeel A, voorgestelde artikelen IV tot en met IX, artikel X, onderdelen C en D, voorgestelde artikel XI, onderdeel B, voorgestelde artikelen XII tot en met XVIII opgenomen wijzigingen wordt geregeld dat de tarieftabellen die zijn opgenomen in de artikelen 2.10, eerste lid, en 2.10a, eerste lid, Wet IB 2001 en de artikelen 20a, eerste lid, en 20b, eerste lid, Wet LB 1964 als onderdeel van het in het algemeen deel van deze memorie beschreven koopkrachtpakket voor de jaren 2027 tot en met 2035 worden aangepast.

In het BP 2024, BP 2025 en het BP 2026 zijn ook wijzigingen van die tarieftabellen opgenomen voor een deel van de betreffende jaren (zie hierna). Voor de overzichtelijkheid zijn in dit wetsvoorstel alle toekomstige wijzigingen op dit punt uit het BP 2024, het BP 2025 en het BP 2026 samengevoegd met de wijzigingen die in genoemd koopkrachtpakket zijn opgenomen en de samengevoegde wijzigingen zijn verwerkt in het onderhavige wetsvoorstel. Hierdoor is in dit wetsvoorstel te vinden hoe de tarieftabellen in de artikelen 2.10, eerste lid, en 2.10a eerste lid, Wet IB 2001 en de artikelen 20a, eerste lid, en 20b, eerste lid, Wet LB 1964 de komende jaren in totaal wijzigen (zie paragraaf 4 van het algemeen deel van deze memorie).

In het voorgestelde artikel XLIV wordt in dat kader geregeld dat de artikelen V, onderdeel A, VI, onderdeel A, XI en XII BP 2024 komen te vervallen, nu de daarin opgenomen tariefswijzigingen voor de jaren 2028 tot en met 2029 zijn verwerkt in het onderhavige wetsvoorstel. Als die bepalingen in het BP 2024 zouden blijven staan, zou sprake zijn van een dubbele aanpassing van het tarief. Hetzelfde geldt ingevolge de voorgestelde artikelen XLV, onderdeel A en XLVI, onderdeel A overeenkomstig voor de artikelen IV tot en met VII en XI tot en met XIV BP 2025, onderscheidenlijk de artikelen IIA tot en met IID en IVA tot en met IVD BP 2026.

Het voorgestelde artikel XLVIII stelt de indexatie die op basis van artikel 10.1 Wet IB 2001 aan het begin van een kalenderjaar plaatsvindt voor het kalenderjaar 2027 buiten toepassing voor de tarieftabellen die zijn opgenomen in de artikelen 2.10, eerste lid, en 2.10a, eerste lid, van die wet. Dit is ingevolge de artikelen 20a, tweede lid, en 20b, tweede lid, Wet LB 1964 van overeenkomstige toepassing voor de tarieftabellen die zijn opgenomen in de artikelen 20a, eerste lid, en 20b, eerste lid, Wet LB 1964. Ook voor die tarieftabellen wordt de indexatie dus voor het kalenderjaar 2027 buiten toepassing gesteld. Dit betekent dat de tarieftabellen die zijn opgenomen in de voorgestelde artikelen I, onderdelen A en B, en X,

onderdelen C en D, de uiteindelijke tarieftabellen zijn, zoals deze komen te luiden met ingang van 1 januari 2027.
In het voorgestelde artikel XLIX wordt de indexatie voor de in de voorgestelde artikel artikel III, onderdeel A, artikelen IV en V en XII tot en met XIV opgenomen toekomstige verhogingen van het in de eerste en tweede kolom laatstvermelde bedrag van de in de artikelen 2.10, eerste lid, en 2.10a eerste lid, Wet IB 2001 en de artikelen 20a, eerste lid, en 20b, eerste lid, Wet LB 1964 opgenomen tarieftabel, dat wil zeggen de toekomstige verhoging van het aangrijpingspunt van het toptarief, voor de jaren 2028 tot en met 2031 geregeld.
Met het voorgestelde artikel LVI wordt geregeld dat na het in de genoemde tarieftabellen aanbrengen van de in de voorgestelde artikel II, onderdeel A, artikel III, onderdeel A, artikelen IV tot en met IX, artikel XI, onderdeel B, artikelen XII tot en met XVIII opgenomen beleidsmatige wijzigingen per 1 januari 2028 tot en met 2035, ook de bedragen in de derde kolom van die tarieftabellen overeenkomstig worden gewijzigd. Dat laatste vindt plaats via de zogenoemde bijstellingsregeling.

Artikel I, onderdelen C, D, H en I (artikelen 3.15, 3.17, 6.17 en 6.36 van de Wet inkomstenbelasting 2001)
In het kader van het in paragraaf 5.1 van het algemeen deel van deze memorie toegelichte pakket aan maatregelen om de gestegen reiskosten voor huishoudens en bedrijven op te vangen wordt onder meer voorgesteld om enkele bedragen in de Wet IB 2001 en de Wet LB 1964 te verhogen. Dit betreft de artikelen 3.15, 3.17, 6.17 en 6.36 Wet IB 2001 en de artikelen 13a en 31a Wet LB 1964 (zie de met betrekking tot de wijziging van laatstgenoemde artikelen opgenomen toelichtingen).
Met de in het voorgestelde artikel I, onderdelen C en D, opgenomen wijziging van de artikelen 3.15, zesde lid, en 3.17, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 wordt geregeld dat met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 bij het bepalen van de van de ondernemingswinst aftrekbare kosten ten aanzien van een tot het privévermogen van de belastingplichtige (de ondernemer) behorend of door hem in privé gehuurd vervoermiddel rekening wordt gehouden met een bedrag van maximaal € 0,25 per kilometer.
De in het voorgestelde artikel I, onderdelen H en I, opgenomen wijzigingen van de artikelen 6.17, zesde lid, onderdeel a, en 6.36, tweede lid, Wet IB 2001 hebben tot gevolg dat met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 het in die bepalingen opgenomen forfaitaire bedrag van € 0,23 per kilometer wordt verhoogd naar € 0,25 per kilometer. Het betreft in artikel 6.17, zesde lid, onderdeel a, Wet IB 2001 de aftrek als specifieke zorgkosten van de kosten voor ziekenbezoek en voor bepaalde andere vormen van zorg gerelateerd vervoer per auto (anders dan per taxi) en in artikel 6.36, tweede lid, Wet IB 2001 de giftenaftrek van de als vrijwilliger daadwerkelijk gemaakte kosten voor vervoer per auto (anders dan per taxi) en ter zake waarvan de vrijwilliger afziet van een vergoeding of waarvoor geen vergoedingsregeling is getroffen. Zoals nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, beoogt het kabinet met deze voorgestelde wijzigingen de gestegen reiskosten te compenseren. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat voor het als reiskosten voor de weekenduitgaven voor gehandicapten per kilometer in aanmerking te nemen bedrag de verhoging naar € 0,25 per kilometer met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 wordt

gerealiseerd door aanpassing van artikel 40, eerste lid, onderdeel b, van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 op grond van artikel 6.26 Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel E, artikel II, onderdeel B, artikel X, onderdeel A, en XI, onderdeel A (artikel 3.20 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 13bis van de Wet op de loonbelasting 1964)

Als een auto ook voor privédoeleinden ter beschikking staat aan een onder de inkomstenbelasting vallende ondernemer (IB-ondernemer) of als een inhoudingsplichtige een auto ook voor privédoeleinden ter beschikking stelt aan een werknemer, is de IB-ondernemer, onderscheidenlijk de werknemer, op grond van artikel 3.20 Wet IB 2001, onderscheidenlijk artikel 13bis Wet LB 1964, in beginsel[172] belasting verschuldigd over het ter zake van deze mogelijkheid voor privégebruik genoten voordeel. De belastingheffing wordt berekend over de zogenoemde bijtelling. De bijtelling wordt bepaald aan de hand van een percentage van - in de reguliere situatie - de cataloguswaarde (artikel 3.20, eerste lid, eerste zin, aanhef en onderdeel a, en vijfde lid, onderdeel b, Wet IB 2001, onderscheidenlijk artikel 13bis, eerste lid, eerste zin, aanhef en onderdeel a, en vijfde lid, onderdeel b, Wet LB 1964) of – bij een zogenoemde youngtimer - de waarde in het economische verkeer van de auto (artikel 3.20, eerste lid, eerste zin, aanhef en onderdeel b, en vijfde lid, onderdeel b, Wet IB 2001, onderscheidenlijk artikel 13bis, eerste lid, eerste zin, aanhef en onderdeel b, en vijfde lid, onderdeel b, Wet LB 1964). Van een youngtimer is op grond van de huidige wettekst sprake bij een auto die meer dan 16 jaar geleden voor het eerst in gebruik is genomen. Tot en met 31 december 2025 gold nog een leeftijdsgrens van 15 jaar om in aanmerking te komen voor een bijtelling over de waarde in het economische verkeer. Vanaf 1 januari 2026 geldt deze bijtelling zoals gezegd alleen als de auto de leeftijdsgrens van 16 jaar heeft overschreden.

Ingevolge het voorgesteld artikel I, onderdeel E, onder 1, wordt de voor het toepasselijke percentage geldende leeftijdsgrens van 16 jaar per 1 januari 2027 verhoogd van 16 jaar naar 17 jaar in plaats van naar de uit de artikelen II, onderdeel aA, onder 1 en IV, onderdeel aA, onder 1 BP 2026 voortvloeiende 25 jaar. Verder wordt die leeftijdsgrens ingevolge de voorgestelde artikelen II, onderdeel B, en XI met ingang van 1 januari 2028 verhoogd van 17 jaar naar 20 jaar.

Bij de via een amendement[173] in het BP 2026 opgenomen wetswijziging zijn de genoemde wijzigingen van de leeftijdsgrens wel doorgevoerd voor het toepasselijke percentage, maar niet voor de toepasselijke waarderingsgrondslag in artikel 3.20, vijfde lid, onderdeel b, Wet IB 2001 en in artikel 31bis, vijfde lid, onderdeel b, Wet LB 1964. Daarom wordt in de voorgestelde artikelen I, onderdeel E, onder 2, en X, onderdeel B, onder 2 geregeld dat voor auto's die in de loop van 2026 de leeftijdsgrens van 16 jaar hebben overschreden met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 als waarderingsgrondslag wordt uitgegaan van de waarde in het economische verkeer.[174] Verder wordt ingevolge de voorgestelde artikelen I, onderdeel E, onder 3 en X, onderdeel B, onder 3, geregeld dat de leeftijdsgrens die geldt voor de

[172] Ingevolge artikel 3.20, eerste lid, tweede zin, Wet IB 2001, onderscheidenlijk artikel 13bis, eerste lid, tweede zin, Wet LB 1964, is geen belasting verschuldigd ingeval blijkt dat de auto op jaarbasis, onderscheidenlijk kalenderjaarbasis, niet meer dan 500 kilometer voor privédoeleinden is gebruikt.

[173] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 102.

[174] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 118.

waarderingsgrondslag vervolgens per 1 januari 2027 wordt gewijzigd van 16 jaar naar 17 jaar. Tot slot wordt ingevolge de voorgestelde artikelen II, onderdeel B, en XI de leeftijdsgrens die geldt voor de waarderingsgrondslagen per 1 januari 2028 aangepast van 17 jaar naar 20 jaar.
In dit wetsvoorstel is tevens overgangsrecht opgenomen met betrekking tot de genoemde wijziging van de leeftijdsgrens van 15 jaar naar 16 jaar en van 16 jaar naar 17 jaar (zie het voorgestelde artikel XLVII).

Artikel I, onderdeel F (artikel 3.42 van de Wet inkomstenbelasting 2001)
Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.42, derde lid, Wet IB 2001 wordt geregeld dat het in dat lid vermelde aftrekpercentage per 1 januari 2027 wordt verhoogd van 40% tot 45,5%.

Artikel I, onderdeel G (artikel 3.76 van de Wet inkomstenbelasting 2001)
Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld de startersaftrek met ingang van 1 januari 2027 te verlagen en met ingang van 1 januari 2028 geheel af te schaffen. Met de in het voorgestelde artikel I, onderdeel F, opgenomen wijziging wordt het bedrag van de verhoging van de zelfstandigenaftrek in artikel 3.76, derde lid, Wet IB 2001 (startersaftrek) te verlagen van € 2.123 naar € 10 per 1 januari 2027. Ingevolge het voorgestelde artikel II, onderdeel C, vervalt de startersaftrek per 1 januari 2028.

Artikelen I, onderdeel J, X, onderdeel E, en L (artikel 8.11 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22a van de Wet op de loonbelasting 1964)
De voorgestelde wijzigingen van artikel 8.11, tweede lid, eerste zin, onderdelen a tot en met c, Wet IB 2001 en artikel 22a tweede lid, onderdelen a tot en met c, Wet LB 1964 bewerkstelligen, zoals is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, dat de maximale bedragen die gelden rond de drie knikpunten van de arbeidskorting, na toepassing van de inflatiecorrectie van artikel 10.1 Wet IB 2001 per 1 januari 2027, met ingang van 1 januari 2027 worden verhoogd met € 173.
Ingevolge het voorgestelde artikel L vindt de verhoging van de maximale bedragen die gelden rond de drie knikpunten van de arbeidskorting toepassing nadat de inflatiecorrectie zodanig is toegepast, dat de beoogde opbouwpercentages van de arbeidskorting worden bewerkstelligd. Het vaststellen van de opbouwpercentages gebeurt met toepassing van artikel 10.7, tweede, derde en vijfde lid, Wet IB 2001.

Artikelen I, onderdeel K, en X, onderdeel F (artikel 8.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 22b van de Wet op de loonbelasting 1964)
De wijziging van artikel 8.17, tweede lid, Wet IB 2001 en artikel 22b, tweede lid, Wet LB 1964 bewerkstelligt dat het maximumbedrag van de ouderenkorting, nadat de inflatiecorrectie van artikel 10.1 Wet IB 2001 per 1 januari 2027 is toegepast, wordt verlaagd met € 100. De inflatiecorrectie wordt toegepast met inachtneming van het voorgestelde artikel LI. Deze wijziging is nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie.

Artikel II

Artikel II, onderdeel C (artikel 3.76 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Voorgesteld wordt om per 1 januari 2028 de verhoging van de zelfstandigenaftrek in artikel 3.76, derde lid, Wet IB 2001, de startersaftrek, te laten vervallen. Deze wijziging hangt samen met de in het voorgestelde artikel I, onderdeel G, opgenomen wijziging, waarin wordt voorgesteld de startersaftrek te verlagen van € 2.123 naar € 10 per 1 januari 2027. In verband met het vervallen van artikel 3.76, derde lid, Wet IB 2001 wordt voorgesteld het vierde tot en met tiende lid te vernummeren tot derde tot en met negende lid. Tevens wordt voorgesteld artikel 3.76, vierde lid (nieuw), tweede en vierde zin, Wet IB 2001 te laten vervallen. Deze zinnen hebben door het voorgestelde vervallen van het huidige artikel 3.76, derde lid, Wet IB 2001 geen functie meer. Tot slot wordt voorgesteld om verschillende verwijzingen in artikel 3.76 Wet IB 2001 aan te passen in verband met het voorgestelde vervallen van de startersaftrek en de voornoemde vernummering.

Artikel II, onderdeel D (artikel 3.139 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 3.139, aanhef en onderdeel b, Wet IB 2001 is bepaald dat als een negatieve persoonsgebonden aftrek in aanmerking wordt genomen hetgeen door de belastingplichtige wordt ontvangen als teruggave van of nagekomen betaling ter zake van uitgaven voor specifieke zorgkosten die in een eerder jaar, achteraf bezien ten onrechte, op grond van afdeling 6.5 Wet IB 2001 in aanmerking zijn genomen, tot ten hoogste het bedrag van de uitgaven die destijds in aftrek zijn gekomen. In samenhang met het voorstel tot het laten vervallen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten per 1 januari 2028 (zie het voorgestelde artikel II, onderdeel G) wordt voorgesteld om ook artikel 3.139, onderdeel b, Wet IB 2001 per die datum te laten vervallen. Zoals toegelicht in paragraaf 5.6 van het algemeen deel van deze memorie is ervoor gekozen om op dit punt geen overgangsrecht op te nemen.

Artikel II, onderdeel E (artikel 6.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.1, tweede lid, Wet IB 2001 is een opsomming opgenomen van de persoonsgebonden aftrekposten. Met het voorstel tot het laten vervallen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten per 1 januari 2028 (zie het voorgestelde artikel II, onderdeel G) wordt voorgesteld om ook artikel 6.1, tweede lid, onderdeel d, Wet IB 2001 per die datum te laten vervallen. Daarin worden namelijk de uitgaven voor specifieke zorgkosten als persoonsgebonden aftrekpost aangemerkt en daarvan is met het vervallen van die aftrekpost geen sprake meer. Voorts wordt voorgesteld artikel 6.1, derde lid, Wet IB 2001 per die datum te laten vervallen. Dat lid ziet uitsluitend op uitgaven voor specifieke zorgkosten en daarvan is zoals gezegd met het vervallen van die aftrekpost geen sprake meer.

Artikel II, onderdeel F (artikel 6.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 6.2, vijfde lid, Wet IB 2001 is in verband met de TSZ-regeling bepaald dat bij een vermindering van de persoonsgebonden aftrek eerst de uitgaven voor specifieke zorgkosten in aanmerking worden

genomen. Met het voorstel tot het laten vervallen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten per 1 januari 2028 (zie het voorgestelde artikel II, onderdeel G) en daarmee samenhangend het vervallen van de TSZ-regeling, wordt voorgesteld om ook artikel 6.2, vijfde lid, Wet IB 2001 per die datum te laten vervallen.

Artikel II, onderdeel G (afdeling 6.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001)
In afdeling 6.5 Wet IB 2001, bestaande uit de artikelen 6.16 tot en met 6.20 Wet IB 2001, is de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten geregeld. Voorgesteld wordt die aftrekpost per 1 januari 2028 te laten vervallen. Daartoe wordt voorgesteld afdeling 6.5 Wet IB 2001 per die datum te laten vervallen.

Artikel II, onderdeel H (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)
In artikel 10.1 Wet IB 2001 is voor een aantal in die wet opgenomen bedragen een jaarlijkse aanpassing met de inflatiecorrectie geregeld. In verband met het voorstel tot het laten vervallen van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten (zie het voorgestelde artikel II, onderdeel G) per 1 januari 2028 wordt voorgesteld om ook de in artikel 10.1, eerste lid, Wet IB 2001 opgenomen verwijzing naar de artikelen 6.17, vierde lid, en 6.20 van die wet per die datum te laten vervallen.

Artikel III

Artikel III, onderdelen B tot en met H (artikelen 3.11, 3.43, 3.45, 3.47 en 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)
Voorgesteld wordt om per 1 januari 2029 de bosbouwvrijstelling in artikel 3.11 Wet IB 2001 te laten vervallen. In verband daarmee wordt voorgesteld de verwijzingen naar de bosbouwvrijstelling in artikel 3.45, eerste lid, onderdeel a, onder 1°, en artikel 7.2, twintigste lid, Wet IB 2001 ook te laten vervallen. Ten gevolge van het voorgestelde vervallen van artikel 3.45, eerste lid, onderdeel a, onder 1°, Wet IB 2001 wordt ook voorgesteld de verwijzingen naar artikel 3.45, eerste lid, onderdeel a, onder 2°, Wet IB 2001 in artikel 3.43, tweede lid, en artikel 3.47, derde lid, onderdeel c, Wet IB 2001 te vervangen door verwijzingen naar artikel 3.45, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001.

Artikel III, onderdelen F en G (artikelen 3.74 en 3.78a van de Wet inkomstenbelasting 2001)
Voorgesteld wordt om per 1 januari 2029 de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid in artikel 3.78a Wet IB 2001 te laten vervallen. In verband daarmee wordt voorgesteld de verwijzing naar de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid in artikel 3.74, onderdeel d, Wet IB 2001 ook te laten vervallen.

Artikel X

Artikel X, onderdeel B (artikel 13a van de Wet op de loonbelasting 1964)
Voorgesteld wordt de bedragen die zijn opgenomen in artikel 13a, vierde lid, onderdeel e, Wet LB 1964 met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 te verhogen van € 0,23 naar € 0,25 per kilometer, in lijn

met de voorgestelde verhoging van het bedrag per kilometer van in artikel 31a, tweede lid, aanhef en onderdeel a, Wet LB 1964 opgenomen gerichte vrijstelling voor de onbelaste reiskostenvergoeding van werknemers (zie het voorgestelde artikel III, onderdeel B). Artikel 13a Wet LB 1964 bevat regels op basis waarvan wordt bepaald op welk tijdstip het loon geacht wordt te zijn genoten. Dit genietingstijdstip is relevant om te bepalen op welk moment loonbelasting moet worden ingehouden en afgedragen, dan wel worden betaald. Artikel 13a, vierde lid, aanhef en onderdeel e, Wet LB 1964 regelt dat als een inhoudingsplichtige kiest voor een in hoogte variërende reiskostenvergoeding, waarbij een deel van de reiskostenvergoedingen lager is dan (thans) € 0,23 per kilometer en een deel van die vergoedingen juist hoger is dan € 0,23, de eventuele overschrijding van de in totaal maximale gericht vrijgestelde reiskostenvergoeding, (dat wil zeggen het gedeelte boven gemiddeld € 0,23 per kilometer) wordt geacht te zijn genoten bij het einde van het kalenderjaar. Zonder deze bepaling zou het in beginsel bovenmatige deel van de reiskostenvergoeding geacht worden te zijn genoten in het loontijdvak waarin de vergoeding wordt uitbetaald, waardoor er niet zou kunnen worden gesaldeerd tussen de hoge reiskostenvergoedingen en de lage reiskostenvergoedingen, zodat ook een deel van de reiskostenvergoeding zou worden belast ingeval de reiskostenvergoeding gemiddeld niet hoger is dan de gericht vrijgestelde vergoeding per kilometer.

Artikel X, onderdeel G (artikel 31a van de Wet op de loonbelasting 1964)
Voorgesteld wordt in artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, Wet LB 1964 het maximale gericht vrijgestelde door een inhoudingsplichtige aan zijn werknemer te vergoeden bedrag voor vervoer in het kader van de dienstbetrekking, waaronder woon-werkverkeer, met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 te verhogen van € 0,23 naar € 0,25 per kilometer. Inhoudingsplichtigen zijn, evenals onder het huidige recht, niet verplicht tot het verstrekken van een (hogere) reiskostenvergoeding.
Met dit onderdeel wordt, zoals toegelicht in paragraaf 5.6 van het algemeen deel van deze memorie, tevens voorgesteld de gerichte vrijstelling voor het door een inhoudingsplichtige aan zijn werknemer of gewezen werknemer vergoeden of verstrekken van branche-eigen producten te schrappen uit artikel 31a, Wet LB 1964. Dat voorstel betekent dat inhoudingsplichtigen die hun werknemers en gewezen werknemers korting geven op branche-eigen producten en dit voordeel zowel voor hem als voor de werknemer onbelast willen blijven verstrekken, dit voordeel moeten kunnen onderbrengen in de vrije ruimte, bedoeld in artikel 31a, tweede lid, aanhef, en derde lid, Wet LB 1964.

Artikel XIX

Artikel XIX, onderdeel A (artikel 12bd van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)
Met deze maatregel wordt voorgesteld om het maximale op forfaitaire wijze bepaalde bedrag aan in de innovatiebox vallende voordelen te verhogen tot € 100.000.

Artikel XIX, onderdeel B (artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969

Het kabinet stelt voor om artikel 13, zevende lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) op vier onderdelen te wijzigen. Ten eerste wordt voorgesteld te verduidelijken dat een voordeel behaald met een afdekkingsinstrument alleen op verzoek van de belastingplichtige onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling kan worden gebracht. Ten tweede wordt voorgesteld om in het Besluit Deelnemingsvrijstelling opgenomen goedkeuringen ten aanzien van het moment waarop een verzoek moet zijn gedaan en het moment waarop de deelnemingsvrijstelling van toepassing is in de Wet Vpb 1969 te verankeren. Ten derde wordt voorgesteld dat alleen een niet-ingeprijsd voordeel op grond van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling kan worden gebracht. Tot slot wordt voorgesteld aan belastingplichtigen de mogelijkheid te bieden om te verzoeken om artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 niet langer van toepassing te laten zijn. Deze wijzigingen worden hierna toegelicht.

Toepassing op verzoek van belastingplichtige

Ingevolge artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 worden – indien de inspecteur daarop bij voor bezwaar vatbare beschikking positief heeft beslist – de voordelen uit een rechtshandeling die strekt tot het afdekken van valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen tot de voordelen uit hoofde van de deelneming gerekend. Het huidige artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 maakt tekstueel niet voldoende duidelijk of de inspecteur daartoe enkel op verzoek van de belastingplichtige beslist of dat de inspecteur daartoe ook zelfstandig kan overgaan. Om dit te verduidelijken, wordt voorgesteld om expliciet te maken dat artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 alleen wordt toegepast op een door de belastingplichtige daartoe gedaan verzoek.

Codificatie goedkeuringen ten aanzien van het moment van verzoeken en moment van toepassing

De huidige tekst van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 stelt de voorwaarde dat vooraf bij voor bezwaar vatbare beschikking moet zijn vastgesteld dat een rechtshandeling strekt tot het afdekken van een valutarisico. In onderdeel 2.7.1 van het Besluit Deelnemingsvrijstelling is in dit kader goedgekeurd dat een (positieve) beschikking kan worden afgegeven als de rechtshandeling die strekt tot het afdekken van een valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen, is aangegaan nadat een volledig verzoek is ontvangen, maar voordat de inspecteur bij beschikking heeft beslist op dit verzoek. Ook is goedgekeurd dat een (positieve) beschikking kan worden afgegeven als een volledig verzoek wordt ontvangen nadat de rechtshandeling is aangegaan. In dat geval behoren voordelen uit de desbetreffende rechtshandeling tot de voordelen uit hoofde van de deelneming voor zover deze voordelen opkomen nadat het volledige verzoek is ontvangen.

Voorgesteld wordt om deze goedkeuringen in de tekst van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 te verankeren. In de eerste plaats is daartoe in de voorgestelde tekst van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 het woord ‘vooraf’ niet langer opgenomen. Daarnaast wordt in de voorgestelde tekst geregeld dat de beschikking geldt voor voordelen die opkomen uit de rechtshandeling vanaf het moment dat de desbetreffende rechtshandeling is aangegaan of, indien dit later is, vanaf het moment dat het volledige verzoek is ontvangen. Daarbij wordt aanvullend geregeld dat de belastingplichtige ook kan verzoeken om

toepassing van de deelnemingsvrijstelling op een later moment dan het aangaan van de rechtshandeling of de datum waarop het volledige verzoek is ontvangen. Hier kan in de praktijk behoefte aan zijn. Stel dat een belastingplichtige op 1 januari van het jaar een instrument afsluit om het valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen af te dekken, en op 1 februari een verzoek indient om met ingang van 1 maart, artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 toe te passen, dan geldt, mits aan de voorwaarden wordt voldaan, dat dat artikel wordt toegepast met ingang van 1 maart.

Dat het verzoek van de belastingplichtige volledig moet zijn, betekent dat het verzoek alle informatie moet bevatten om de inspecteur in staat te stellen te beoordelen of een afdekkingsinstrument onder artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 kan worden gebracht. Welke informatie de inspecteur precies nodig heeft, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het specifieke geval. De inspecteur moet in ieder geval weten om welke deelneming het gaat, de actuele waarde van de deelneming, de (beoogde) datum van het afsluiten, de omvang en de aard van het (beoogde) afdekkingsinstrument, en een toelichting op het zogenoemde strekkingvereiste en de administratieve vastlegging van het afdekkingsinstrument. Daarnaast dient in die toelichting te zijn omschreven wat de functionele valuta van de belastingplichtige en van de deelneming is en hoe het afdekkingsinstrument het valutarisico dat wordt gelopen met die deelneming afdekt. Indien het verzoek onvolledig is, dan wordt de belastingplichtige de gelegenheid geboden om het verzoek binnen een door de inspecteur gestelde termijn aan te vullen.

Enkel niet-ingeprijsde voordelen kunnen onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht

Op basis van het huidige artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 valt op verzoek van de belastingplichtige het valutaresultaat ter zake van het afdekkingsinstrument onder de deelnemingsvrijstelling. Het valutaresultaat dat wordt behaald met een afdekkingsinstrument bestaat uit een zogenoemd ‘ingeprijsd valutaresultaat’ en een zogenoemd ‘niet-ingeprijsd valutaresultaat’. De voorgestelde aanpassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 regelt dat uitsluitend een niet-ingeprijsd voordeel uit de rechtshandeling die strekt tot het afdekken van een valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen tot de voordelen uit hoofde van de deelneming behoort.

Voor de bepaling van het ‘niet-ingeprijsd valutaresultaat’ kan onderscheid worden gemaakt tussen afdekkingsinstrumenten waarbij een hoofdsom ter beschikking wordt gesteld, zoals geldleningen, en afdekkingsinstrumenten waarbij geen hoofdsom ter beschikking wordt gesteld, zoals non-deliverable valutatermijncontracten. Bij afdekkingsinstrumenten waarbij een hoofdsom ter beschikking wordt gesteld, manifesteert het ingeprijsde valutaresultaat zich in het renteverschil op het moment van aangaan van het afdekkingsinstrument tussen de rente op de hoofdsom van dat afdekkingsinstrument in de vreemde valuta ten opzichte van de rente op de hoofdsom van een daarmee vergelijkbaar afdekkingsinstrument in euro. Bij deze afdekkingsinstrumenten wordt onder het niet-ingeprijsde valutaresultaat dan ook verstaan het valutaresultaat dat wordt behaald met de rechtshandeling verminderd met het ingeprijsd resultaat. Daarnaast zijn er afdekkingsinstrumenten waarbij geen hoofdsom ter beschikking wordt gesteld, zoals non-deliverable valutatermijncontacten. Bij dergelijke instrumenten wordt aan de hand van de actuele koers (spotkoers) en de termijnkoers (forwardkoers) in wezen een prijsafspraak gemaakt inzake het fictief ontvangen of leveren van een bepaalde hoeveelheid vreemde valuta op een overeengekomen toekomstig

tijdstip. Deze prijsafspraak leidt niet tot het ter beschikking stellen van een hoofdsom, zodat geen sprake is van rentekosten. Bij een afdekkingsinstrument dat niet leidt tot het ter beschikking stellen van een hoofdsom is het niet-ingeprijsde voordeel in beginsel het verschil tussen de op het moment van aangaan van de rechtshandeling overeengekomen termijnkoers en de werkelijke koers op de datum waarop de rechtshandeling wordt afgewikkeld. Indien in de termijnkoers een afsluitprovisie is opgenomen, wordt het niet-ingeprijsde voordeel daarvoor gecorrigeerd (de afsluitprovisie valt niet onder de deelnemingsvrijstelling en is aftrekbaar). De belastingplichtige dient daarbij aannemelijk te maken dat de afsluitkosten deel uitmaken van de termijnkoers. Separaat in rekening gebrachte afsluitkosten blijven uiteraard ook aftrekbaar.
Het voorgaande wordt hierna geïllustreerd aan de hand van voorbeelden, waarbij steeds is aangenomen dat een positieve beschikking op grond van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 is afgegeven. Daarbij wordt voor het moment waarop het ingeprijsde valutaresultaat in de heffing wordt betrokken aangesloten bij de bestaande regels van goed koopmansgebruik. Voorbeeld 1 illustreert de systematiek ten aanzien van een eenjarige geldlening. Omwille van de eenvoud en de duidelijkheid worden daarin de van toepassing zijnde rentes en de termijnkoers gegeven. Voorbeeld 2 bevat een voorbeeld ten aanzien van een non-deliverable valutatermijncontract zonder hoofdsom. Bij de voorbeelden worden diverse scenario's uitgewerkt ter zake van de ontwikkeling van de valutakoers na het afsluiten van het instrument.

Voorbeeld 1 – geldlening met een looptijd van één jaar
Een besloten vennootschap (BV X) is vennootschapsbelastingplichtig en hanteert de euro als geldeenheid voor Nederlandse fiscale doeleinden. BV X houdt een deelneming waarmee een valutarisico wordt gelopen op de zwakke valuta Y. Dit valutarisico wordt afgedekt door middel van het afsluiten van een geldlening ter waarde van Y 100 miljoen tegen een rente van 8%. De looptijd van de lening bedraagt 1 jaar, de lening is niet direct opeisbaar en de rente wordt achteraf voldaan. Ten tijde van het afsluiten van de lening is de koers € 1 = Y 1. De rente op een geldlening van € 100 miljoen onder overigens identieke voorwaarden en omstandigheden bedraagt 3%. Dit betekent dat de markt op het moment van het aangaan van de geldlening gedurende de looptijd een koersdaling van valuta Y ten opzichte van de euro van afgerond 5% verwacht. Deze verwachting is ingeprijsd en vormt de verklaring voor het renteverschil van 5%. Op basis van de renteparitеitsconditie[175] (1,03/1,08), het verband tussen het verschil in rente en het verwachte koersresultaat, verwacht men dat de koers van valuta Y op de aflossingsdatum € 1 = Y 0,9537 bedraagt (en vice versa Y 1 = € 1,0485). Bedrijfseconomisch valt de vanwege de zwakte van valuta Y ten opzichte van een eurolening hogere rentelast (-/- 5%) weg tegen het ingeprijsde valutaresultaat (afgerond +5%).
Hierna wordt in diverse scenario's ter zake van de ontwikkeling van de valutakoers na het afsluiten van de geldlening de werking van de door het kabinet voorgestelde wijziging uitgelegd.

Scenario 1: Koersontwikkeling gelijk aan verwachting
In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de koers aan het einde van de looptijd van de geldlening gelijk is aan de verwachte koers bij het aangaan van de lening, namelijk € 1 = Y 0,9537. BV X betaalt 8% rente over de geldlening van

[175] Hierbij worden, kort gezegd, renteverschillen op overigens identieke geldleningen in twee landen gecompenseerd door de verwachte verandering in de wisselkoers.

Y 100 miljoen. Omgerekend is dat € 7,63 miljoen (Y 8 miljoen * 0,9537 = € 7,63 miljoen). Bij het voldoen van de hoofdsom bedraagt de valutawinst op de geldlening € 4,63 miljoen (100 miljoen * 0,9537 = € 95,37 miljoen ten opzichte van € 100 miljoen bij afsluiten van de geldlening).
De rente van € 7,63 miljoen is, afgezien van mogelijke aftrekbeperkingen, aftrekbaar op het niveau van BV X. Daarnaast is onder het huidige artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 de gehele valutawinst op de geldlening € 4,63 miljoen vrijgesteld door toepassing van de deelnemingsvrijstelling.
Ingevolge de voorgestelde aanpassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 valt alleen het niet-ingeprijsde voordeel onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling. Het reeds bij het aangaan van de geldlening ingeprijsde valutaresultaat op de geldlening kan als gevolg van deze voorgestelde wijziging niet langer onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht. Omdat in dit scenario de daadwerkelijke koersontwikkeling gelijk is aan de verwachte koersontwikkeling, is enkel sprake van een behaald ingeprijsd voordeel. Het ingeprijsde valutaresultaat dient met inachtneming van de regels van goed koopmansgebruik in de belastingheffing te worden betrokken. Hiermee wordt de door het kabinet geconstateerde onevenwichtigheid opgelost. Immers, tegenover de (aftrekbare) rente op de geldlening in valuta Y van € 7,63 miljoen staat een (belastbare) koerswinst op die geldlening van € 4,63 miljoen. Dit betekent dat met betrekking tot de geldlening per saldo een bedrag van € 3 miljoen in aftrek kan worden gebracht (-/- € 7,63 miljoen + € 4,63 miljoen = -/- € 3 miljoen). Dat komt overeen met de situatie dat de belastingplichtige (in casu BV X) een eurolening zou zijn aangegaan in plaats van een Y-lening. In dat geval was er eveneens € 3 miljoen rente aftrekbaar.[176]

In de praktijk wijkt de daadwerkelijke koersontwikkeling door uiteenlopende factoren veelal af van de verwachte koersontwikkeling op het moment van aangaan van de rechtshandeling. Daar wordt hierna op ingegaan.

Scenario 2: Koersdaling Y op aflossingsdatum sterker dan verwacht
In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de daadwerkelijke koersontwikkeling afwijkt van de verwachte koersontwikkeling (er is sprake van een niet-ingeprijsd voordeel), meer specifiek dat de koersdaling van Y ten opzichte van de euro sterker is dan verwacht. Bij de afwikkeling van de rechtshandeling blijkt de waarde van de geldlening € 94,5 miljoen te zijn en is de waardemutatie derhalve € 5,5 miljoen.
Ook in dit scenario is de rente van € 7,63 miljoen in beginsel aftrekbaar op het niveau van BV X. Daarnaast is onder het huidige artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 de gehele valutawinst op de geldlening van € 5,5 miljoen vrijgesteld door toepassing van de deelnemingsvrijstelling.
Als gevolg van de voorgestelde aanpassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 is de deelnemingsvrijstelling enkel van toepassing op het niet-ingeprijsde voordeel. Het niet-ingeprijsde voordeel bedraagt € 870.000, zijnde het verschil tussen de verwachte waardemutatie van € 4,63 miljoen en de werkelijke waardemutatie € 5,5 miljoen). Deze winst van € 870.000 is derhalve niet belast.
Door de voorgestelde aanpassing kan het bij het aangaan van de geldlening ingeprijsde valutaresultaat op de geldlening niet langer onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht. Hierdoor dient het ingeprijsde valutaresultaat van € 4,63 miljoen met inachtneming van de regels van goed koopmansgebruik regulier in de belastingheffing te worden betrokken bij BV X. Dat leidt ertoe dat op het niveau van BV X een bedrag van rente van € 7,63 miljoen aftrekbaar is en een bedrag van € 4,63 miljoen is belast, zodat per saldo een bedrag van € 3 miljoen aftrekbaar is. Er is daarmee geen verschil met de situatie dat de belastingplichtige een eurolening zou zijn aangegaan. In dat geval was er in beginsel eveneens € 3 miljoen rente aftrekbaar.[177]

[176] € 100 miljoen * 3% = € 3 miljoen. Er is geen sprake van een valutaresultaat op de terugbetalingsverplichting.

Scenario 3: Koersdaling Y op aflossingsdatum minder sterk dan verwacht
In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de daadwerkelijke koersontwikkeling afwijkt van de verwachte koersontwikkeling, meer specifiek dat de koersdaling van Y ten opzichte van de euro minder sterk is dan verwacht. Ten tijde van het voldoen van de hoofdsom blijkt de waarde van de geldlening € 96 miljoen te zijn en is de waardemutatie derhalve € 4 miljoen.
Ook in dit scenario is de rente van € 7,63 miljoen in beginsel aftrekbaar op het niveau van BV X. Daarnaast is onder het huidige artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 de gehele valutawinst op de geldlening van € 4 miljoen vrijgesteld door toepassing van de deelnemingsvrijstelling.
Als gevolg van de voorgestelde aanpassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 is de deelnemingsvrijstelling van toepassing op het niet-ingeprijsde voordeel. Het niet-ingeprijsde voordeel bedraagt negatief € 630.000, zijnde het verschil tussen de verwachte waardemutatie van € 4,63 miljoen en de werkelijke waardemutatie van € 4 miljoen. Dit verlies, de schuld in de vreemde valuta is immers minder in waarde gedaald dan verwacht, is dus niet aftrekbaar.
De reeds bij het aangaan van de geldlening ingeprijsde valutawinst op de geldlening van € 4,63 miljoen kan niet langer onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht. Hierdoor dient het ingeprijsde valutaresultaat van € 4,63 miljoen met inachtneming van de regels van goed koopmansgebruik regulier in de belastingheffing te worden betrokken bij BV X. Dat leidt ertoe dat op het niveau van BV X een bedrag van rente van € 7,63 miljoen aftrekbaar is en een bedrag van € 4,63 miljoen is belast, zodat per saldo een bedrag van € 3 miljoen aftrekbaar is. Er is daarmee wederom geen verschil met de situatie dat de belastingplichtige een eurolening zou zijn aangegaan. In dat geval was er in beginsel eveneens € 3 miljoen rente aftrekbaar.[178]

In voorbeeld 2 is valuta Y relatief zwak ten opzichte van de euro. Een belastingplichtige kan er ook voor kiezen om het valutarisico op een relatief sterke valuta (ten opzichte van de euro) af te dekken. De systematiek werkt dan hetzelfde uit. De rente op een geldlening in een relatief sterke valuta is lager dan de rente op een geldlening onder overigens identieke voorwaarden en omstandigheden in euro. Stel dat bijvoorbeeld de rente op een eenjarige geldlening van Z 100 miljoen 1% is, terwijl de rente op een eenjarige geldlening van bijvoorbeeld € 100 miljoen (waarbij op het moment van afsluiten geldt Z 1 = € 1) bijvoorbeeld 3% is. Het ingeprijsde voordeel is in dat geval negatief (verlies), namelijk afgerond € 1,98 miljoen.[179] Omdat de deelnemingsvrijstelling niet langer van toepassing is op ingeprijsde voordelen, wordt dat verlies met inachtneming van de regels van goed koopmansgebruik regulier in de belastingheffing betrokken, hetgeen in beginsel leidt tot een aftrek. Het niet-ingeprijsde resultaat blijft door de toepassing van de deelnemingsvrijstelling vrijgesteld (een eventuele winst is vrijgesteld en een eventueel verlies is niet aftrekbaar).
In de praktijk kan ook sprake zijn van een situatie waarin de rechtshandeling die verband houdt met het afdekken van het valutarisico dat met de deelneming wordt gelopen niet leidt tot het ter beschikking stellen van een hoofdsom, zoals bij non-deliverable valutatermijncontracten. Ook bij dergelijke afdekkingsinstrumenten wordt, ingeval artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 van toepassing is, het niet-

[177] € 100 miljoen * 3% = € 3 miljoen. Er is geen sprake van een valutaresultaat op de terugbetalingsverplichting.
[178] € 100 miljoen * 3% = € 3 miljoen. Er is geen sprake van een valutaresultaat op de terugbetalingsverplichting.
[179] Z 100 miljoen * (1,03/1,01) -/- € 100 miljoen ≈ 1,98 miljoen.

ingeprijsde valutaresultaat onder de deelnemingsvrijstelling gebracht. Het niet-ingeprijsde voordeel bij een afdekkingsinstrument zonder ter beschikking stelling van een hoofdsom is het verschil tussen de op het moment van aangaan van de rechtshandeling overeengekomen termijnkoers en de werkelijke koers op de datum waarop de rechtshandeling wordt afgewikkeld. Het voorgaande wordt geïllustreerd aan de hand van voorbeeld 2, waarbij ook hier steeds is aangenomen dat er een positieve beschikking op grond van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 is afgegeven. Bij dit voorbeeld worden wederom drie scenario's uitgewerkt. In de uitwerking van dit voorbeeld is aangenomen dat in de termijnkoers geen afsluitkosten zijn opgenomen. In rekening gebrachte afsluitkosten – separaat of als onderdeel van de termijnkoers – zouden aftrekbaar zijn.

Voorbeeld 2 – Non-deliverable valutatermijncontract
Een besloten vennootschap (BV X) is vennootschapsbelastingplichtig en hanteert de euro als geldeenheid voor Nederlandse fiscale doeleinden. BV X houdt een deelneming waarmee een valutarisico wordt gelopen op valuta Y. Dit valutarisico wordt afgedekt door middel van het afsluiten van een non-deliverable valutatermijncontract met een bank waarbij de belastingplichtige over een jaar fictief Y 100 miljoen moet leveren tegen betaling door de bank in euro. De koers van valuta Y op het moment dat het non-deliverable valutatermijncontract wordt afgesloten bedraagt € 1 = Y 1. Op basis van de renteparitеitsconditie (1,03/1,08) verwacht de markt dat de koers van valuta Y op afwikkelingsdatum € 1 = Y 0,9537 bedraagt (en vice versa Y 1 = € 1,0485). De bank zal dan fictief een bedrag van € 95,37 miljoen betalen aan belastingplichtige bij levering van Y 100 miljoen aan de bank door de belastingplichtige. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat, omdat sprake is van een non-deliverable valutatermijncontract, van het daadwerkelijke ontvangen of leveren van valuta over en weer geen sprake is. Op de afloopdatum wordt alleen afgerekend over het verschil tussen de termijnkoers en de actuele koers.

Scenario 1: Koers op afwikkelingsdatum gelijk aan termijnkoers
In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de werkelijke koers op de afwikkelingsdatum van het non-deliverable valutatermijncontract gelijk is aan de (verwachte) termijnkoers. In dat geval ontstaat noch een winst noch een verlies op het non-deliverable valutatermijncontract (er is geen niet-ingeprijsd voordeel) en kan derhalve geen bedrag onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht.

Ook hier geldt dat de daadwerkelijke koersontwikkeling door uiteenlopende factoren veelal afwijkt van de verwachte koersontwikkeling op het moment van aangaan van de rechtshandeling. Daar wordt hierna op ingegaan.

Scenario 2: Koersdaling Y op afwikkelingsdatum sterker dan verwacht
In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de werkelijke koers op de afwikkelingsdatum van het non-deliverable valutatermijncontract hoger is dan de (verwachte) termijnkoers. Op de afwikkelingsdatum is de koers dusdanig dat € 94,5 miljoen het equivalent is van Y 100 miljoen. Met het non-deliverable valutatermijncontract wordt in deze situatie derhalve een valutawinst behaald van € 870.000 (het niet-ingeprijsde valutaresultaat). Belanghebbende verkrijgt (fictief) immers meer euro (€ 95,37 miljoen -/- € 94,5 miljoen) dan zonder non-deliverable valutatermijncontract het geval was geweest.
De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op het niet-ingeprijsde voordeel van € 870.000.

Scenario 3: Koersdaling Y op afwikkelingsdatum minder sterk dan verwacht
In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat op de afwikkelingsdatum de koers dusdanig is dat € 96 miljoen het equivalent is van Y 100 miljoen. Met het non-deliverable valutatermijncontract wordt in deze situatie derhalve een valutaverlies behaald van € 630.000 (het niet-ingeprijsde valutaresultaat). Belanghebbende verkrijgt (fictief) immers minder euro (€ 95,37 miljoen -/- € 96 miljoen) dan zonder het non-deliverable valutatermijncontract het geval was geweest.
De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op het niet-ingeprijsde voordeel van € 630.000. Het niet-ingeprijsde valutaverlies is derhalve niet aftrekbaar.

In de voorgaande voorbeelden zijn omwille van de eenvoud en duidelijkheid de daarin van toepassing zijnde rentes en de termijnkoers gegeven. Om het ingeprijsde valutaresultaat vast te stellen, moet het verschil tussen de actuele koers (spotkoers) en termijnkoers (forwardkoers) worden bepaald. In de praktijk zijn er meerdere manieren waarop de termijnkoers kan worden bepaald. Zo kan de termijnkoers worden berekend op basis van de risicovrije rentecurves van de euro en de betreffende vreemde valuta. Bronnen hiervoor zijn onder andere de rentecurves berekend op basis van de OIS-rente[180] voor de desbetreffende valuta of de rentecurves die worden berekend op basis van de door de betreffende landen uitgegeven staatsobligaties. Ook een staatsobligatie is niet geheel zonder risico. Het daarin besloten kredietrisico kan worden gecorrigeerd op basis van de zogenoemde *credit default swap spread*[181] die geldt voor de staatsobligatie in kwestie.[182] Daarnaast kan voor de termijnkoers worden aangesloten bij de termijnkoers die in de markt is gegeven voor valutatermijncontracten (*FX forward*) met een gelijke looptijd als de meerjarige geldlening.[183] De hiervoor benodigde gegevens kunnen worden afgeleid uit publiek beschikbare (historische) gegevens. Daarbij komt de belastingplichtige in beginsel vrijheid toe in het bepalen van de bronnen waarop de berekening van de termijnkoers wordt gebaseerd.
In voorbeeld 3 wordt toegelicht hoe het ingeprijsde valutaresultaat wordt vastgesteld aan de hand van het verschil tussen de actuele koers en de termijnkoers, waarbij de termijnkoers wordt berekend op basis van publiek beschikbare gegevens. De uitgangspunten zijn verder gelijk aan voorbeeld 1. Bij dit voorbeeld worden wederom drie scenario's uitgewerkt. In de uitwerking van dit voorbeeld is aangenomen dat in de termijnkoers geen afsluitkosten zijn opgenomen.[184]

Voorbeeld 3 – Geldlening met een looptijd van vijf jaar
Een besloten vennootschap (BV X) is vennootschapsbelastingplichtig en hanteert de euro als geldeenheid voor

[180] De o*vernight index swap rate* is een vaste marktrente gebruikt in de prijsstelling van renteswaps, gebaseerd op de (verwachte) centrale bank rente. Renteswaps zijn financiële instrumenten waarin marktpartijen vaste rentestromen ruilentegen variabele rentestromen.
[181] De *credit default swap spread* is een premie ter verzekering tegen het risico dat een schuldenaar (bij een staatsobligatie is dat de overheid van het land dat de staatsobligatie heeft uitgegeven) in gebreke blijft, uitgedrukt in basispunten. Hoe hoger de spread, hoe groter het risico op in gebreke blijven van de schuldenaar.
[182] Indien een belastingplichtige bijvoorbeeld een tienjarige geldlening afsluit, wordt de rente voor de door betreffende landen uitgegeven staatsobligaties gecorrigeerd op basis van de tienjarige *credit default swap spread* die geldt voor de staatsobligaties in kwestie. Sluit een belastingplichtige een vijfjarige geldlening af dan wordt gecorrigeerd op basis van de vijfjaars *credit default swap spread*.
[183] Dergelijke informatie is verkrijgbaar via informatie van aanbieders van marktdata of andere publiek beschikbare bronnen, alsmede van banken en financiële instellingen die in veel gevallen de tegenpartij of begeleider van de afdekkingstransactie zullen zijn.
[184] Zoals eerder opgemerkt geldt ook hier dat indien in de termijnkoers een afsluitprovisie is opgenomen het niet-ingeprijsde voordeel daarvoor wordt gecorrigeerd (de afsluitprovisie valt niet onder deelnemingsvrijstelling en is aftrekbaar). De belastingplichtige dient daarbij aannemelijk te maken dat de afsluitkosten deel uitmaken van de termijnkoers. Separaat in rekening gebrachte afsluitkosten blijven ook aftrekbaar.

Nederlandse fiscale doeleinden. BV X houdt een deelneming waarmee een valutarisico wordt gelopen op de zwakke valuta Y. Dit valutarisico wordt afgedekt door middel van het op 1 januari van jaar t afsluiten van een geldlening ter waarde van Y 100 miljoen tegen een rente van 8%. De looptijd van de lening bedraagt vijf jaar en de lening is niet direct opeisbaar. De actuele koers op 1 januari van jaar t bedraagt Y 1 = € 0,85. Tussentijds wordt niet afgelost. De rente wordt jaarlijks achteraf voldaan. BV X waardeert de schuld ingevolge de regels van goed koopmansgebruik tegen de historische koers. Het ingeprijsde valutaresultaat komt derhalve aan het eind van de geldlening tot uiting bij de aflossing ervan.

Voor het vaststellen van het ingeprijsde valutaresultaat wordt gekeken naar het verschil tussen de actuele koers (zijnde 0,85) en de termijnkoers van een €/Y valutatermijncontract met een gelijke looptijd (dat wil zeggen vijf jaar). De termijnkoers van een €/Y valutatermijncontract is in de markt gegeven, maar kan ook worden berekend op basis van andere in de markt beschikbare gegevens.[185]

Stel dat uit de publiek beschikbare gegevens volgt dat een door Nederland uitgegeven staatsobligatie met een looptijd van vijf jaar op 1 januari van het jaar t een rente had van 2,48%. Op datzelfde moment had een door het land Y uitgegeven staatsobligatie met een looptijd van vijf jaar een rente van 3,77%. Om tot een risicovrije rente te komen, worden beide rentes op deze staatsobligaties gecorrigeerd op basis van de zogenoemde *credit default swap spread*. Stel dat op 1 januari van het jaar t deze spread voor een door Nederland uitgegeven staatsobligatie met een looptijd van vijf jaar afgerond 8 basispunten (0,08%) was en dat op datzelfde moment de spread voor een door land Y uitgegeven staatsobligatie met een looptijd van vijf jaar afgerond 26 basispunten (0,26% was).

Op basis van de hiervoor gegeven publiek beschikbare marktdata bedraagt de benaderde risicovrije rente op 1 januari van het jaar t voor geldeenheid Y door afronding 3,51% (3,77% -/- 0,26%) en voor de euro door afronding 2,40% (2,48% -/- 0,08%). De termijnkoers voor het jaar ultimo t+5 is dan ongeveer gelijk aan 0,80.[186] Dit betekent dat verwacht wordt dat aan het einde van de looptijd van de geldlening Y 1 = € 0,80 (en vice versa € 1 = Y 1,24).

Op het moment van aangaan van de geldlening was de waarde van de geldlening € 85 miljoen (te weten Y 100 miljoen * 0,85). Op basis van het voorgaande kan ook het ingeprijsde valutaresultaat worden bepaald. Op het moment van aangaan van de geldlening is de verwachting dat de waarde van die geldlening op het moment van aflossen € 80 miljoen bedraagt (te weten Y 100 miljoen * 0,80). Dat betekent dat het ingeprijsde valutaresultaat € 5 miljoen bedraagt.

Scenario 1: Koersontwikkeling gelijk aan verwachting

In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de koers aan het einde van de looptijd van de geldlening gelijk is aan de verwachte koers bij het aangaan van de lening, namelijk Y 1 = € 0,80. Ingevolge de voorgestelde aanpassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 valt alleen het niet-ingeprijsde voordeel onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling. Het reeds bij het aangaan van de geldlening ingeprijsde valutaresultaat op de geldlening kan als gevolg van deze voorgestelde wijziging niet langer onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht. Omdat in dit scenario de daadwerkelijke koersontwikkeling gelijk is aan de verwachte koersontwikkeling, is enkel sprake van een behaald ingeprijsd voordeel (zijnde € 5 miljoen). Het ingeprijsde valutaresultaat van € 5 miljoen dient met inachtneming van de regels van goed koopmansgebruik in de belastingheffing te worden betrokken.

Scenario 2: Koersdaling Y op aflossingsdatum sterker dan verwacht

[185] Omwille van de eenvoud en de duidelijkheid wordt voor de berekening van de termijnkoers in de voorbeelden aangesloten bij een uniforme rente en niet de gehele rentecurve over de van toepassing zijnde periode.

[186] Omwille van de eenvoud en de duidelijkheid wordt de risicovrije rente voor illustratiedoeleinden afgerond op twee decimalen. De termijnkoersformule leidt dan tot de volgende uitkomst: 0,85 * (1,024^5 / 1,0351^5) ≈ 0,80.

In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de daadwerkelijke koersontwikkeling afwijkt van de verwachte koersontwikkeling (er is sprake van een niet-ingeprijsd voordeel), meer specifiek dat de koersdaling van Y ten opzichte van de euro sterker is dan verwacht. Op het moment dat de geldlening wordt afgelost, blijkt de €/Y koers 0,79 te zijn. Het niet-ingeprijsde valutaresultaat bedraagt € 1 miljoen, zijnde het verschil tussen de verwachte waardemutatie van € 5 miljoen en de werkelijke waardemutatie van € 6 miljoen.[187] Deze winst van € 1 miljoen is derhalve niet belast. Door de voorgestelde aanpassing kan het bij het aangaan van de geldlening ingeprijsde valutaresultaat op de geldlening niet langer onder de deelnemingsvrijstelling worden gebracht. Hierdoor dient het ingeprijsde valutaresultaat van € 5 miljoen met inachtneming van de regels van goed koopmansgebruik regulier in de belastingheffing te worden betrokken bij BV X.

Scenario 3: Koersdaling Y op aflossingsdatum minder sterk dan verwacht
In dit scenario wordt ervan uitgegaan dat de daadwerkelijke koersontwikkeling afwijkt van de verwachte koersontwikkeling, meer specifiek dat de koersdaling van Y ten opzichte van de euro minder sterk is dan verwacht. Op het moment dat de geldlening wordt afgelost, blijkt de €/Y koers 0,82 te zijn. Het niet-ingeprijsde valutaresultaat bedraagt € 2 miljoen, zijnde het verschil tussen de verwachte waardemutatie van € 5 miljoen en de werkelijke waardemutatie van € 3 miljoen.[188] Dit verlies van € 2 miljoen is derhalve niet aftrekbaar. Net als in scenario 1 en 2 geldt ook hier dat het ingeprijsde valutaresultaat van € 5 miljoen met inachtneming van de regels van goed koopmansgebruik regulier bij BV X in de belastingheffing wordt betrokken.

In voorbeeld 3 is als uitgangspunt genomen dat de belastingplichtige het afdekkingsinstrument in lijn met goed koopmansgebruik op historische koers waardeert. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het in de praktijk ook kan zijn dat een belastingplichtige een afdekkingsinstrument in lijn met goed koopmansgebruik waardeert tegen de actuele koers (hetgeen in dit verband betekent de koers op balansdatum). In dat geval komt de valutawinst of het valutaverlies (dat wil zeggen zowel het ingeprijsde als het niet-ingeprijsde voordeel) op de hoofdsom jaarlijks tot uitdrukking bij de fiscale winstbepaling. De belastingplichtige zal dan per jaar moeten bepalen welk deel van het ingeprijsde resultaat, zoals vastgesteld bij het aangaan van het afdekkingsinstrument, aan dat jaar moet worden toegerekend. De systematiek zoals hiervoor omschreven werkt in dat geval voor het overige hetzelfde uit. De rente is in beginsel aftrekbaar, het ingeprijsde valutaresultaat dat jaarlijks bij waardering op actuele koers tot uiting komt, wordt jaarlijks in aanmerking genomen bij de fiscale winstbepaling. Het niet-ingeprijsde valutaresultaat dat jaarlijks bij waardering op actuele koers tot uiting komt is door toepassing van de deelnemingsvrijstelling vrijgesteld (dat wil zeggen een valutawinst is niet belast en een valutaverlies is niet aftrekbaar).

Verzoek niet langer van toepassing

Als de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking positief heeft beslist op het verzoek van de belastingplichtige, behoort een niet-ingeprijsd voordeel uit de rechtshandeling die strekt tot het afdekken van valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen tot de voordelen uit hoofde van de deelneming.

[187] Verschil tussen de waarde van de geldlening € 85 miljoen (te weten Y 100 miljoen * 0,85) op het moment van aangaan en de waarde van die geldlening op het moment van aflossen € 79 miljoen (te weten Y 100 miljoen * 0,79).
[188] Verschil tussen de waarde van de geldlening € 85 miljoen (te weten Y 100 miljoen * 0,85) op het moment van aangaan en de waarde van die geldlening op het moment van aflossen € 82 miljoen (te weten Y 100 miljoen * 0,82).

De huidige regeling biedt de belastingplichtige niet de mogelijkheid om het voordeel uit die rechtshandeling niet langer onder de deelnemingsvrijstelling te brengen. De voorgestelde aanpassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 regelt dat, op verzoek van de belastingplichtige, de deelnemingsvrijstelling niet langer wordt toegepast op valutaresultaten die opkomen uit die rechtshandeling. Het kabinet merkt volledigheidshalve op dat de inspecteur niet bij voor bezwaar vatbare beschikking beslist op een dergelijk verzoek van de belastingplichtige. Indien de belastingplichtige hierom verzoekt, is de deelnemingsvrijstelling niet langer van toepassing op valutaresultaten uit die rechtshandeling van het moment waarop het volledige verzoek is ontvangen of, indien dat later is, de datum die in het verzoek is opgenomen. Welke informatie de inspecteur precies nodig heeft, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het specifieke geval. De inspecteur moet in ieder geval weten om welke deelneming, welk afdekkingsinstrument en om welke beschikking op grond van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 het gaat. Indien het verzoek onvolledig is, dan wordt de belastingplichtige de gelegenheid geboden om het verzoek binnen een door de inspecteur gestelde termijn aan te vullen.

Artikel 13, eenentwintigste lid, Wet Vpb 1969

Op grond van het voorgestelde artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969, stelt de inspecteur op verzoek van de belastingplichtige bij voor bezwaar vatbare beschikking vast dat een rechtshandeling strekt tot het afdekken van valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen.

Het voorgestelde artikel 13, eenentwintigste lid, Wet Vpb 1969, verduidelijkt in dit kader dat rechtsmiddelen, bezwaar en beroep, tegen de beschikking, bedoeld in het voorgestelde artikel 13, zevende lid, eerste zin, Wet Vpb 1969 uitsluitend betrekking kunnen hebben op de vaststelling dat de rechtshandeling (het afdekkingsinstrument, zoals de geldlening of het valutatermijncontract) strekt tot het afdekken van het valutarisico dat met de deelneming wordt gelopen. Het voorgestelde eenentwintigste lid bewerkstelligt dat slechts tegen die vaststelling kan worden opgekomen.

Indien een belastingplichtige wil opkomen tegen het bedrag dat als voordeel uit de desbetreffende rechtshandeling tot de voordelen uit hoofde van de deelneming wordt gerekend, kan dat dus alleen door de rechtsmiddelen, bezwaar en beroep, te benutten die mogelijk zijn tegen de belastingaanslag vennootschapsbelasting waarin het betreffende voordeel is opgenomen.

Artikel 13, tweeëntwintigste lid, Wet Vpb 1969

In samenhang met de mogelijkheid voor een verzoek om het al dan niet van toepassing te laten zijn van de deelnemingsvrijstelling ingevolge het voorgestelde artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969, wordt in artikel 13, tweeëntwintigste lid, Wet Vpb 1969 voorgesteld om op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het moment van sfeerovergang de waarde van het afdekkingsinstrument te stellen op de waarde in het economische verkeer. Er kunnen twee situaties worden onderscheiden, namelijk van belaste sfeer naar deelnemingsvrijstelling en omgekeerd.

Ten eerste is er de situatie dat de belastingplichtige een afdekkingsinstrument na verloop van tijd onder de deelnemingsvrijstelling brengt. Indien op enig moment de deelnemingsvrijstelling van toepassing wordt terwijl de deelnemingsvrijstelling tot dat moment niet van toepassing was (sfeerovergang), wordt de waarde van het afdekkingsinstrument op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het van toepassing

zijn van de deelnemingsvrijstelling gesteld op de waarde in het economische verkeer. De belastingplichtige dient op dat moment af te rekenen over het valutaresultaat dat toerekenbaar is aan de periode waarin de deelnemingsvrijstelling nog niet van toepassing is. Ingevolge de voorgestelde wijziging van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 geldt dat na sfeerovergang alleen het niet-ingeprijsde valutaresultaat is vrijgesteld. Om tot een juist bedrag aan niet-ingeprijsd valutaresultaat te komen dat wordt vrijgesteld, moet op het moment van sfeerovergang een herijking van de renteparitеit plaatsvinden. Het vrij te stellen niet-ingeprijsde valutaresultaat op het bestaande afdekkingsinstrument met een nog resterende looptijd is gelijk aan het niet-ingeprijsde valutaresultaat dat die belastingplichtige zou behalen met een nieuw afdekkingsinstrument dat een gelijke looptijd heeft als de nog resterende looptijd van het bestaande instrument. Het ingeprijsde en het niet-ingeprijsde valutaresultaat van dat nieuwe instrument worden bepaald aan de hand van de actuele koers en de termijnkoers die op het moment van sfeerovergang publiek beschikbaar zijn. Meer specifiek, het gaat dan om de actuele koers en de risicovrije rentes op de betreffende geldeenheden op dat herijkingstijdstip. De prijsstelling op het moment dat het te herijken afdekkingsinstrument werd afgesloten of overeengekomen, is dus niet langer relevant.
De situatie waarbij op enig moment de deelnemingsvrijstelling van toepassing wordt terwijl de deelnemingsvrijstelling tot dat moment niet van toepassing was (sfeerovergang), kan worden geïllustreerd aan de hand van het volgende voorbeeld. Daarbij worden de risicovrije rentes als gegeven aangenomen. Voor een beschrijving hoe tot de risicovrije rentes gekomen wordt, wordt verwezen naar de toelichting op de voorgestelde wijziging van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969, meer specifiek voorbeeld 4.

Voorbeeld 4 – Sfeerovergang bij geldlening met een looptijd van twee jaar
Een besloten vennootschap (BV X) is vennootschapsbelastingplichtig en hanteert de euro als geldeenheid voor Nederlandse fiscale doeleinden. BV X houdt een deelneming waarmee een valutarisico wordt gelopen op de zwakke valuta Y. Dit valutarisico wordt afgedekt door middel van het afsluiten van een geldlening ter waarde van Y 100 miljoen. Tegen een risicovrije rente van 4%. De lening wordt afgesloten op 1 januari 2027 en heeft een looptijd van twee jaar. Tussentijds wordt niet afgelost. De rente wordt jaarlijks achteraf voldaan en is in beginsel aftrekbaar. BV X hanteert een boekjaar dat gelijk is aan het kalenderjaar. Op het moment van afsluiten van de schuld is de risicovrije eurorente 2%. De actuele koers op 1 januari 2027 is Y 1 = € 1 is. De termijnkoers met als datum het einde van 2027 is dan afgerond 0,9807.[189] De termijnkoers met als datum het einde van 2028 is afgerond 0,9619.[190]
BV X verzoekt de inspecteur om toepassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969. Omdat de inspecteur het volledige verzoek op 1 januari 2028 heeft ontvangen, geldt dat artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 met ingang van 1 januari 2028 van toepassing is. Daarbij wordt gegeven dat de risicovrije Y rente 1 januari 2028 8% is. De risicovrije eurorente is 5%. Daarbij wordt ook gegeven dat de actuele koers 1 januari 2028 Y 0,93 = € 1 is.

Waardering waarde in het economische verkeer op het moment onmiddellijk voorafgaand aan sfeerovergang
Op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het moment van sfeerovergang (het moment waarop de deelnemingsvrijstelling van toepassing wordt) waardeert BV X de schuld op grond van het voorgestelde tweeëntwintigste lid op de waarde in het economische verkeer. Hoewel de schuld een nominale waarde heeft van Y

[189] De termijnkoersformule afgerond op vier decimalen: 1 * (1,02/1,04) ≈ 0,9807.
[190] De termijnkoersformule afgerond op vier decimalen: 1 * (1,02^2/1,04^2) ≈ 0,9619.

100 miljoen is deze waarde ultimo 2027 louter als gevolg van de gestegen marktrente gedaald naar Y 96,29 miljoen.[191]
Daarnaast is de actuele koers op 1 januari 2028 gedaald van Y 1 = € 1 naar Y 0,93 = € 1. De waarde in het economische verkeer van de Y geldlening bedraagt dan afgerond € 89,55 miljoen.[192] Dat betekent dat BV X ultimo 2027 (het moment onmiddellijk voorafgaand aan de sfeerovergang) op de hoofdsom een winst maakt van € 100 miljoen -/- € 89,55 miljoen = € 10,45 miljoen. Omdat de deelnemingsvrijstelling pas vanaf het moment van sfeerovergang van toepassing is, valt het gehele valutaresultaat in 2027 in de belaste sfeer. Een onderverdeling van het totale valutaresultaat in een ingeprijsd valutaresultaat en een niet-ingeprijsd valutaresultaat is derhalve niet relevant.

Vanaf sfeerovergang is alleen het niet-ingeprijsde valutaresultaat vrijgesteld
Na het moment van sfeerovergang, dus van begin 2028 tot en met het einde van 2028 (het moment waarop de geldlening wordt afgelost), valt de geldlening onder toepassing van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 (sfeerovergang). Anders gezegd is het niet-ingeprijsde valutaresultaat dat toerekenbaar is aan jaar 2028 vrijgesteld door toepassing van de deelnemingsvrijstelling.
Zoals hiervoor is aangegeven is de waarde van de Y schuld louter als gevolg van de gestegen marktrente ultimo 2027 gedaald van (nominaal) Y 100 miljoen naar Y 96,29 miljoen. Deze waarde is relevant voor de bepaling van de afdekking en vormt de basis voor de berekening van het ingeprijsde en niet-ingeprijsde valutaresultaat. Om tot een juiste vaststelling van het niet-ingeprijsde valutaresultaat toerekenbaar aan 2028 te komen, dient BV X het ingeprijsde valutaresultaat op het moment van sfeerovergang te herijken.
Op basis van de publiek beschikbare gegevens kan worden berekend dat de herijkte termijnkoers voor het einde van 2028 0,9042 is.[193] Op basis van de herijkte termijnkoers is de ingeprijsde (verwachte) waarde van de schuld afgerond € 87,06 miljoen.[194] Het herijkte ingeprijsde valutaresultaat, dat niet onder de deelnemingsvrijstelling is vrijgesteld, is € 2,49 miljoen.[195]

Scenario: koersdaling in 2028 is sterker dan verwacht
De werkelijke koers ultimo 2028 (het moment van aflossen van de geldlening) blijkt 0,88 te zijn. De koersdaling van Y ten opzichte van de euro op het moment van de aflossingsdatum is sterker dan verwacht. Het totale valutaresultaat is afgerond € 4,81 miljoen.[196] Het ingeprijsde valutaresultaat is een winst van € 2,49 miljoen (zie hiervoor) die is belast. Het niet-ingeprijsde valutaresultaat van € 2,32 miljoen is een winst die is vrijgesteld door de toepassing van de deelnemingsvrijstelling.[197]

Scenario: koersdaling in 2028 is minder sterk dan verwacht
De werkelijke koers ultimo 2028 (het moment van aflossen van de geldlening) blijkt 0,91 te zijn. De koersdaling van Y ten opzichte van de euro op het moment van de aflossingsdatum is minder sterk dan verwacht. Het totale

[191] Over één jaar dient immers Y 104 miljoen te worden voldaan, namelijk de hoofdsom en een rentetermijn. Wanneer dit bedrag contant wordt gemaakt tegen de actuele koers van 8%, bedraagt de waarde van de geldlening Y 96,29 miljoen ((100 * (1,04)/1,08). Hierbij is gemakshalve verdisconteerd op risicovrije voet.

[192] Y 96,29 miljoen * 0,93 ≈ € 89,55 miljoen.

[193] De termijnkoersformule afgerond op vier decimalen: 0,93 * (1,05/1,08) ≈ 0,9042.

[194] Y 96,29 miljoen * 0,9042 ≈ € 87,06 miljoen.

[195] € 89,55 miljoen -/- € 87,06 miljoen = € 2,49 miljoen.

[196] Y 96,29 miljoen * (0,93 -/- 0,88) ≈ € 4,81 miljoen.

[197] € 4,81 miljoen -/- € 2,49 miljoen = € 2,32 miljoen.

> valutaresultaat is afgerond € 1,93 miljoen.[198] Het ingeprijsde valutaresultaat is een winst van € 2,49 (zie hiervoor) miljoen die is belast. Het niet-ingeprijsde valutaresultaat van € 560.000 is een verlies dat door de toepassing van de deelnemingsvrijstelling niet aftrekbaar is.[199]

Ten tweede is er de situatie dat de belastingplichtige wenst dat een afdekkingsinstrument niet langer onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling valt. Indien op enig moment de deelnemingsvrijstelling niet meer van toepassing is terwijl de deelnemingsvrijstelling tot dat moment wel van toepassing was op dit afdekkingsinstrument of een gedeelte daarvan (sfeerovergang), wordt de waarde van het afdekkingsinstrument op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het niet meer van toepassing zijn van de deelnemingsvrijstelling eveneens gesteld op de waarde in het economische verkeer. Het verschil tussen de waarde in het economische verkeer en de boekwaarde is door toepassing van de deelnemingsvrijstelling tot het moment van sfeerovergang vrijgesteld, voor zover het voordeel niet was ingeprijsd. Voor de berekening van het niet-ingeprijsde valutaresultaat wordt het werkelijke valutaresultaat afgezet tegen het ingeprijsde resultaat dat voor die periode (en dus niet voor de gehele looptijd van het afdekkingsinstrument) werd verwacht. Vanaf het moment dat de deelnemingsvrijstelling niet meer van toepassing is, valt het gehele valutaresultaat in de belaste sfeer. Er hoeft dan geen herijking plaats te vinden. De belastingplichtige dient op het moment van de sfeerovergang de waarde in het economische verkeer te bepalen en af te rekenen over het ingeprijsde valutaresultaat dat toerekenbaar is aan de periode waarin de deelnemingsvrijstelling van toepassing is. Het niet-ingeprijsde voordeel in die periode is vrijgesteld. Vanaf het moment dat de deelnemingsvrijstelling niet meer van toepassing is en de waarde van een afdekkingsinstrument op de waarde in het economische verkeer is gesteld, valt zowel het ingeprijsde als het niet-ingeprijsde valutaresultaat in de belaste sfeer.

Artikel XIX, onderdeel C (artikel 34j van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)
Artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969
Het voorgestelde artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969 regelt dat artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969, zoals dat luidde op 31 december 2026, van toepassing blijft voor zover een voordeel uit een rechtshandeling toerekenbaar is aan de periode voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2027. Daarbij geldt als voorwaarde dat ofwel voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2027 bij beschikking is vastgesteld dat die rechtshandeling strekt tot het afdekken van valutarisico dat met een deelneming wordt gelopen, ofwel op dat moment reeds een volledig verzoek voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op die rechtshandeling is ontvangen. Indien het verzoek onvolledig is, wordt de belastingplichtige de gelegenheid geboden om het verzoek binnen een door de inspecteur gestelde termijn aan te vullen.
Belastingplichtigen moeten bepalen welk deel van het ingeprijsde valutaresultaat toerekenbaar is aan de periode waarin de deelnemingsvrijstelling nog op ingeprijsde valutaresultaten van toepassing is (dat wil

[198] Y 96,29 miljoen * (0,93 -/- 0,91) ≈ € 1,93 miljoen.
[199] € 1,93 miljoen -/- € 2,49 miljoen = € 560.000.

zeggen de periode voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2027) en welk deel van het ingeprijsde valutaresultaat toerekenbaar is aan de periode waarin de deelnemingsvrijstelling niet meer van toepassing is op ingeprijsde valutaresultaten. Daarbij wordt volledigheidshalve opgemerkt dat in de situaties waarop het voorgestelde artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969 van toepassing is, voordelen uit de rechtshandeling onder de (oude) regeling van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 vallen. Een verzoek om artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 niet langer toe te passen is daarmee ten aanzien van deze afdekkingsinstrumenten niet mogelijk. Uit de aanhef van het voorgestelde artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969 volgt dat artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 zoals dat luidde op 31 december 2026 van toepassing *blijft*. Dat betekent dat artikel 13, zevende lid (nieuw), Wet Vpb 1969 met de daarin voorgestelde wijziging om te kunnen verzoeken om dat lid niet langer toe te passen, niet van toepassing is ten aanzien van voordelen uit de rechtshandeling die vallen onder toepassing van het voorgestelde artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969.

Het voorgestelde 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969 heeft tot gevolg dat een eventueel ingeprijsd voordeel dat toerekenbaar is aan de periode voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2027 vrijgesteld blijft onder de deelnemingsvrijstelling, ook als dat voordeel pas na die periode (bijvoorbeeld bij latere afwikkeling van het afdekkingsinstrument) op grond van goed koopmansgebruik behoeft te worden verantwoord. Anders dan in de situaties waarop het voorgestelde artikel 13, tweeëntwintigste lid, Wet Vpb 1969 van toepassing is, hoeft geen herwaardering van het afdekkingsinstrument naar waarde in het economische verkeer plaats te vinden. In het verlengde daarvan hoeft geen herijking plaats te vinden van het ingeprijsde valutaresultaat.

De werking van het voorgestelde artikel 34j Wet Vpb 1969 kan als volgt worden geïllustreerd. Voor het moment waarop het ingeprijsde valutaresultaat in de heffing wordt betrokken, wordt aangesloten bij de regels van goed koopmansgebruik.

Voorbeeld 5 – Toerekening ingeprijsd valutaresultaat

Een besloten vennootschap (BV X) is vennootschapsbelastingplichtig en hanteert de euro als geldeenheid voor Nederlandse fiscale doeleinden. BV X houdt een deelneming waarmee een valutarisico wordt gelopen op de zwakke valuta Y. Dit valutarisico wordt afgedekt door middel van het afsluiten van een geldlening ter waarde van Y 100 miljoen tegen een risicovrije rente van 4%. De lening wordt afgesloten op 1 oktober 2026 en heeft een looptijd van drie jaar (aflossing ultimo september 2029). Tussentijds wordt niet afgelost. De rente wordt jaarlijks achteraf voldaan en is in beginsel aftrekbaar. BV X heeft een boekjaar dat loopt van 1 oktober tot en met 30 september. Op het moment van afsluiten van de schuld is de risicovrije eurorente 2%. Stel dat de actuele koers op 1 oktober 2026 € 1 = Y 1 is. De lening valt gedurende de gehele looptijd (van 1 oktober 2026 tot en met 30 september 2029) onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling.

De inspecteur heeft het volledige verzoek van BV X om de deelnemingsvrijstelling op voornoemde lening toe te passen ontvangen op 1 oktober 2026. Omdat BV X een boekjaar heeft dat loopt van 1 oktober tot en met 30 september is de voorgestelde wijziging van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 voor het eerst van toepassing met ingang van 1 oktober 2027. Ingevolge het voorgestelde artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969 is het huidige artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 van toepassing op het (volledige) valutaresultaat dat toerekenbaar is aan de periode van 1 oktober 2026 tot en met 30 september 2027. De termijnkoers voor het eerste jaar is 0,9807.[200] Het ingeprijsde

valutaresultaat voor het eerste jaar is dan afgerond € 1,92 miljoen.[201] Dit deel van het ingeprijsde valutaresultaat is vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling.
De termijnkoers voor de periode 1 oktober 2027 tot en met 30 september 2028 is 0,9619.[202] Het ingeprijsde valutaresultaat voor dat jaar is dan afgerond € 1,88 miljoen.[203] De termijnkoers voor de periode 1 oktober 2028 tot en met 30 september 2029 is afgerond 0,9434.[204] Het ingeprijsde valutaresultaat voor dat jaar is dan afgerond € 1,85 miljoen.[205] Voor het ingeprijsde valutaresultaat voor zowel het boekjaar dat begint in 2027 als het boekjaar dat begint in 2028 geldt dat valutaresultaat als gevolg van de voorgestelde wijziging van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 in de heffing wordt betrokken. Het kabinet merkt tot slot voor de volledigheid op dat het (gehele) niet-ingeprijsde valutaresultaat is vrijgesteld door toepassing van de deelnemingsvrijstelling.

Artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969

Het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969 regelt voor bepaalde reeds bestaande afdekkingsinstrumenten uitgestelde werking van het voorgestelde artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 tot en met 31 december 2027. Daartoe bepaalt het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969 dat, in afwijking van het voorgestelde artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969, afdekkingsinstrumenten voor zover een voordeel uit een rechtshandeling toerekenbaar is aan de periode tot en met 31 december 2027 onder het huidige recht worden afgewikkeld. Daarvoor gelden twee voorwaarden. Allereerst stelt het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969 als voorwaarde dat de rechtshandeling is aangegaan vóór 15 september 2026 (Prinsjesdag 2026). Het kabinet merkt hierbij voor de goede orde op dat een verlenging van een afdekkingsinstrument voor de toepassing van deze voorwaarde geldt als het aangaan van een nieuwe overeenkomst ter zake van een afdekkingsinstrument. Daarnaast stelt het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 als voorwaarde dat vóór 15 september 2026 een volledig verzoek voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op die rechtshandeling is ontvangen. Indien het verzoek onvolledig is, wordt de belastingplichtige de gelegenheid geboden om het verzoek binnen een door de inspecteur gestelde termijn aan te vullen. Voor de toerekening aan de verschillende periodes volgt het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969 dezelfde systematiek als het voorgestelde artikel 34j, eerste lid, Wet Vpb 1969. Wat betreft die systematiek wordt daarom verwezen naar de toelichting op dat voorgestelde eerste lid.

Voorbeeld 6 – Uitgestelde werking
Een besloten vennootschap (BV X) is vennootschapsbelastingplichtig en hanteert de euro als geldeenheid voor Nederlandse fiscale doeleinden. BV X houdt een deelneming waarmee een valutarisico wordt gelopen op de zwakke valuta Y. Dit valutarisico wordt afgedekt door middel van het afsluiten van een geldlening. De lening wordt afgesloten op 1 juli 2026 en heeft een looptijd van een jaar (aflossing ultimo juni 2027). Tussentijds wordt niet afgelost. De rente

[200] De termijnkoersformule afgerond op vier decimalen: 1 * (1,02/1,04) ≈ 0,9807.
[201] 1 -/- 0,9807 ≈ 0,0192. Vervolgens is 0,0192 * € 100 miljoen ≈ € 1,92 miljoen.
[202] De termijnkoersformule afgerond op vier decimalen: 1 * (1,02^2/1,04^2) ≈ 0,9619.
[203] 0,9807 -/- 0,9619 ≈ 0,0188. Vervolgens is 0,0188 * € 100 miljoen ≈ € 1,88 miljoen.
[204] De termijnkoersformule afgerond op vier decimalen: 1 * (1,02^3/1,04^3) ≈ 0,9434.
[205] 0,9619 -/- 0,9434 ≈ 0,0185. Vervolgens is 0,0185 * € 100 miljoen ≈ € 1,85 miljoen.

wordt jaarlijks achteraf voldaan en is in beginsel aftrekbaar.
De lening valt gedurende de gehele looptijd (van 1 juli 2026 tot en met 30 juni 2027) onder de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op basis van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 zoals dat luidde op 31 december 2026. Ingevolge het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969 is het huidige artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 van toepassing op het (volledige) valutaresultaat. Er hoeft om die reden geen onderscheid te worden gemaakt in een ingeprijsd en een niet-ingeprijsd valutaresultaat.
Het kabinet merkt volledigheidshalve op dat wanneer sprake zou zijn geweest van een tweejarige geldlening er wel een toerekening dient plaats te vinden. De toerekening geschiedt op dezelfde wijze als geïllustreerd in voorbeeld 5, met dien verstande dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing blijft op het ingeprijsde valutaresultaat dat toerekenbaar is aan de periode tot en met 31 december 2027.

Ook hier wordt volledigheidshalve opgemerkt dat in de situaties waarop het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969 van toepassing is, voordelen uit de rechtshandeling onder de (oude) regeling van artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 vallen. Een verzoek om artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 niet langer toe te passen is daarmee ten aanzien van deze afdekkingsinstrumenten niet mogelijk. Uit de aanhef van het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969 volgt dat artikel 13, zevende lid, Wet Vpb 1969 zoals dat luidde op 31 december 2026 van toepassing *blijft*. Dat betekent dat artikel 13, zevende lid (nieuw), Wet Vpb 1969 met de daarin voorgestelde wijziging om te kunnen verzoeken om dat lid niet langer toe te passen, niet van toepassing is ten aanzien van voordelen uit de rechtshandeling die vallen onder toepassing van het voorgestelde artikel 34j, tweede lid, Wet Vpb 1969.

Artikel XX

Artikel XX (artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)
Voorgesteld wordt om per 1 januari 2029 de bosbouwvrijstelling in artikel 3.11 Wet IB 2001 te laten vervallen. In verband daarmee wordt voorgesteld de verwijzing naar de bosbouwvrijstelling in artikel 8, eerste lid, Wet Vpb 1969 ook te laten vervallen.

Artikel XXI

Artikel XXI, onderdeel A (artikel 14 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)
Ingevolge artikel 14, tweede lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR) is de verkrijging van een woning of van rechten waaraan deze zijn onderworpen in beginsel belast tegen een tarief van 8%. Voorts bepaalt artikel 14, zevende lid, WBR dat het tarief dat geldt voor de woning, eveneens van toepassing is op de gelijktijdig met die woning verkregen aanhorigheden.[206] Met de voorgestelde wijziging wordt het in artikel 14, tweede en zevende lid, WBR, opgenomen tarief verlaagd van 8% naar 7%. Deze wijziging treedt in werking met ingang van 1 januari 2027.

[206] Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de overige tarieven ongewijzigd blijven. Dit betreft onder meer het algemene tarief van 10,4% voor verkrijgingen van andere onroerende zaken, en het woningtarief van 2% op verkrijgingen van woningen die door de verkrijger wel zelf (anders dan tijdelijk) als hoofdverblijf worden gebruikt.

Artikel XXI, onderdeel B (artikel 15 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Voorgesteld wordt om een nieuwe vrijstelling van overdrachtsbelasting op te nemen in artikel 15, eerste lid, onderdeel d, WBR. De voorgestelde vrijstelling van overdrachtsbelasting is gericht op de overdracht van onroerende zaken of rechten waaraan deze zijn onderworpen tussen toegelaten instellingen als bedoeld in artikel 19, eerste lid, van de Woningwet, oftewel woningcorporaties.[207] De vrijstelling is alleen van toepassing als sprake was van gebruik van een onroerende zaak of de rechten waaraan deze is onderwerpen door de overdragende toegelaten instelling ter uitvoering van diensten van algemeen economisch belang als bedoeld in artikel 47, eerste lid, onderdelen b en d, van de Woningwet direct voorafgaand aan de overdracht. Dit gaat onder andere over onroerende zaken zoals sociale huurwoningen, waaronder studentenwoningen en intramuraal vastgoed (verzorgingshuizen of verpleeghuizen) of andere gebouwen met (on)zelfstandige woongelegenheden. Ander vastgoed, namelijk onroerende zaken die niet gebruikt worden voor de uitvoering van de hiervoor genoemde opgedragen diensten van algemeen economisch belang, valt niet onder deze voorgestelde vrijstelling. Dit geldt bijvoorbeeld voor gebouwen die een maatschappelijke gebruiksbestemming hebben.[208]

Voorgesteld wordt de vrijstelling op te nemen in artikel 15, eerste lid, onderdeel d, WBR, hoewel in dat onderdeel eerder een andere vrijstelling was opgenomen die per 1 januari 2010 is vervallen.[209] Het is weliswaar in de praktijk niet ongebruikelijk om een vrijstelling van overdrachtsbelasting aan te duiden door de letter te noemen, maar gezien de verstreken tijd zal het weer gebruiken van genoemd onderdeel d niet tot verwarring leiden. Artikel 15, eerste lid, aanhef, WBR biedt de mogelijkheid om bij algemene maatregel van bestuur voorwaarden te stellen aan de vrijstelling. Vooralsnog is het kabinet niet voornemens om bij algemene maatregel van bestuur nadere voorwaarden uit te werken.

Artikel XXII

Artikel XXII, onderdeel A (tabel I behorende bij de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 9, tweede lid, onderdeel a, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) is bepaald dat, in afwijking van het algemene btw-tarief van 21%, voor bepaalde leveringen van goederen en diensten een verlaagd btw-tarief van 9% van toepassing is. De categorieën van goederen en diensten waarvoor dit geldt, worden genoemd in Tabel I Wet OB 1968.

---

[207] Deze zijn opgenomen in een register dat wordt bijgehouden door de Inspectie Leefomgeving en Transport. Dit corporatieregister is online te raadplegen: https://www.ilent.nl/onderwerpen/autoriteit-woningcorporaties/publicaties-cijfers-en-wetgeving-autoriteit-woningcorporaties/actuele-gegevens-woningcorporaties/corporatieregister.

[208] In die situatie is de voorgestelde vrijstelling niet van toepassing, omdat er sprake is van diensten van algemeen economisch belang als bedoeld in artikel 47, eerste lid, onderdeel f, van de Woningwet. Het ziet op werkzaamheden als bedoeld in artikel 45, tweede lid, onderdeel d, van de Woningwet met betrekking tot gebouwen als bedoeld in artikel 49, eerste lid, en Bijlagen 2 en 3 van het Besluit toegelaten instellingen volkshuisvesting 2015.

209 Die vrijstelling is vervallen op grond van artikel VI, onderdeel 1, van de Wet van 17 december 2009 tot wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten (vereenvoudiging bedrijfsopvolgingsregeling en herziening tariefstructuur in de Successiewet 1956, alsmede introductie van een regeling voor afgezonderd particulier vermogen in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Successiewet 1956) (Stb. 2009, 564).

Voorgesteld wordt om tabel I, onderdeel a, post 48, Wet OB 1968 te laten vervallen. Het betreft het vervallen van het verlaagde btw-tarief voor sierteeltproducten, te weten: bloembollen, bloemen, planten en boomkwekerijproducten. Dit betekent dat voor de leveringen van sierteeltproducten het algemene btw-tarief van 21% gaat gelden. Voorgesteld wordt dat het verlaagde tarief voor sierteeltproducten vervalt per 1 januari 2028.

Artikel XXII, onderdeel B (tabel I behorende bij de Wet op de omzetbelasting 1968)

De voorgestelde wijziging van tabel I, onderdeel b, post 9, Wet OB 1968 regelt dat het verlaagde btw-tarief voor ballonvaart met ingang van 1 januari 2028 komt te vervallen, waardoor op deze diensten het algemene btw-tarief van toepassing wordt. Met betrekking tot deze wijziging is overgangsrecht voorgesteld. Voor een toelichting op het overgangsrecht wordt verwezen naar de toelichting op artikel LXI. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om een redactionele wijziging van tabel I, onderdeel b, post 9, Wet OB 1968 voor te stellen. Door het vervallen van het verlaagde tarief voor ballonvaart, kan de zinsnede van post 9 die betrekking heeft op het vervoer van personen met luchtvaartuigen korter en duidelijker worden geformuleerd. Daarbij wordt voorgesteld om in deze post ‘zijn ingericht’ te vervangen door ‘kennelijk zijn bestemd’. Hiermee wordt de tekst in overeenstemming gebracht met meer in de Wet OB 1968 gebruikte terminologie. Hiermee wordt aangegeven dat het moet gaan om luchtvaartuigen die, alle relevante feiten in ogenschouw genomen, evident worden aangewend voor het vervoer van zieken en gewonden. Naar verwachting heeft dit geen gevolgen voor de praktijk.

Artikel XXIII

Artikel XXIII, onderdeel A (artikel 24c van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

In dit onderdeel wordt voorgesteld van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026 een verlaagde tarieftabel toe te passen voor de mrb die is verschuldigd voor bestelauto’s van ondernemers, waarna vanaf 1 januari 2027 de in artikel 24b, eerste lid, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) opgenomen tarieftabel weer onverkort van toepassing is.

De in het voorgestelde artikel 24c Wet MRB 1994 opgenomen doelgroep sluit aan bij de omschrijving die is opgenomen in artikel 24b, eerste lid, Wet MRB 1994. Dit betekent dat het verlaagde tarief van toepassing is op een bestelauto van een ondernemer als bedoeld in artikel 7 Wet OB 1968 die de bestelauto meer dan bijkomstig gebruikt in het kader van zijn onderneming, met uitzondering van een bestelauto van een persoon die ingevolge het zesde lid van dat artikel met betrekking tot een bepaalde levering als ondernemer wordt aangemerkt. De in het voorgestelde artikel 24c Wet MRB 1994 opgenomen tarieftabel komt overeen met een tijdelijke halvering van het reguliere tarief dat op grond van artikel 24b, eerste lid, Wet MRB 1994 van toepassing is voor bestelauto’s van ondernemers. Voorstel is om deze afwijking van

artikel 24b, eerste lid, Wet MRB 1994 op te nemen in een zelfstandige bepaling in de Wet MRB 1994 en niet artikel 24b, eerste lid, Wet MRB 1994 tijdelijk aan te passen of een zelfstandige afwijkende regeling te treffen met tijdelijke werking. De belangrijkste redenen daarvoor zijn de kenbaarheid van de verlaging en het feit dat de einddatum van het verlaagd tarief is gelegen vóór de inwerkingtredingsdatum daarvan. Voorgesteld wordt om aan deze bepaling terugwerkende kracht te verlenen tot en met 1 juli 2026. Daarmee wordt de eerder bij beleidsbesluit[210] goedgekeurde toepassing van een verlaagde tarieftabel voor de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's van ondernemers van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026 wettelijk verankerd.
Voor een toelichting op deze tijdelijke tariefsverlaging bij goedkeurend beleidsbesluit wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel XXIII, onderdeel B (artikel 24c van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)
Voorgesteld wordt het voorgestelde artikel 24c Wet MRB 1994 met ingang van 1 april 2027 te laten vervallen. Het voorgestelde artikel 24c Wet MRB 1994 heeft namelijk uitsluitend betrekking op de tijdelijke verlaging van het tarief van de mrb voor bestelauto's van ondernemers gedurende de periode van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026. De mrb is verschuldigd per tijdvak van drie maanden. Een tijdvak start op de datum van eerste tenaamstelling van het motorrijtuig en telkenmale drie maanden later. Hierdoor kan het zijn dat een tijdvak niet gelijkloopt met een kalenderkwartaal. De voorgestelde verlaging is van toepassing bij aanvang van het eerstvolgende tijdvak vanaf 1 juli 2026 en is gedurende twee tijdvakken van toepassing. Dat volgt uit artikel 83 Wet MRB 1994. Indien het tweede tijdvak aanvangt na 1 oktober 2026, loopt dit tijdvak in beginsel door in 2027. Het lagere tarief blijft in dat geval van toepassing tot het einde van dat tweede tijdvak, ook voor het gedeelte dat in 2027 valt. Door de bepaling met ingang van 1 april 2027 te laten vervallen, wordt geborgd dat het verlaagde tarief ook gedurende een nog lopend tijdvak waarop het verlaagde tarief van toepassing is, gemakkelijker in de wetgeving kan worden teruggevonden.

Artikel XXIII, onderdeel C (artikel 25aa van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)
Op grond van het voorgestelde artikel 25aa Wet MRB 1994 is van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026 in afwijking van artikel 25a, eerste lid, Wet MRB 1994 een tarief van nihil van toepassing voor vrachtauto's. Dit betekent dat met ingang van 1 januari 2027 voor vrachtauto's weer het tarief wordt toegepast dat op dat moment ingevolge artikel 25a, eerste lid, Wet MRB 1994 geldt. Voorstel is om de tijdelijke afwijking van artikel 25a, eerste lid, Wet MRB 1994 op te nemen in een zelfstandige bepaling in de Wet MRB 1994 en niet artikel 25a, eerste lid, Wet MRB 1994 tijdelijk aan te passen. De belangrijkste redenen daarvoor zijn de kenbaarheid van de verlaging en het feit dat de einddatum van het verlaagd tarief is gelegen voor de inwerkingtredingsdatum daarvan.
Ook voor deze bepaling wordt terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2026 voorgesteld. Daarmee wordt de eerder bij beleidsbesluit[211] goedgekeurde toepassing van het nihiltarief voor de mrb voor vrachtauto's

[210] Beleidsbesluit fiscale maatregelen naar aanleiding van de energieschok.

[211] Beleidsbesluit fiscale maatregelen naar aanleiding van de energieschok.

wettelijk verankerd. Voor een toelichting op de toepassing van het nihiltarief van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026 voor de mrb voor vrachtauto's bij goedkeurend beleidsbesluit wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel XXIII, onderdeel D (artikel 25aa van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)
Voorgesteld wordt het voorgestelde artikel 25aa Wet MRB 1994 met ingang van 1 april 2027 te laten vervallen. Het voorgestelde artikel 25aa Wet MRB 1994 heeft uitsluitend betrekking op het toepassen van een nihiltarief voor de mrb voor vrachtauto's gedurende de periode van 1 juli 2026 tot en met 31 december 2026. De mrb is verschuldigd per tijdvak van drie maanden. Een tijdvak start op de datum van eerste tenaamstelling van het motorrijtuig en telkenmale drie maanden later. Hierdoor kan het zijn dat een tijdvak niet gelijkloopt met een kalenderkwartaal. Het voorgestelde nihiltarief is van toepassing bij aanvang van het eerstvolgende tijdvak vanaf 1 juli 2026 en is gedurende twee tijdvakken van toepassing. Dat volgt uit artikel 83 Wet MRB 1994. Indien het tweede tijdvak aanvangt na 1 oktober 2026, loopt dit tijdvak in beginsel door in 2027. Het nihiltarief blijft in dat geval van toepassing tot het einde van dat tweede tijdvak, ook voor het gedeelte dat in 2027 valt. Door de bepaling met ingang van 1 april 2027 te laten vervallen, wordt geborgd dat het nihiltarief ook gedurende een nog lopend tijdvak waarop dit van toepassing is, gemakkelijker in de wetgeving kan worden teruggevonden.

Artikel XXIV

Artikel XXIV, onderdelen A en C (artikelen 1a en 71h van de Wet op de accijns)
Artikel 71h van de Wet op de accijns (WA) regelt de gedeeltelijke teruggaaf van accijns voor motorbrandstof die geheel of gedeeltelijk bestaat uit biobrandstof of hernieuwbare brandstof. Zoals nader toegelicht in het algemeen deel van deze memorie wordt voorgesteld om deze teruggaafregeling te laten vervallen per 1 januari 2027. In verband daarmee wordt voorgesteld de in artikel 1a, eerste lid, WA, opgenomen begripsbepaling 'Richtlijn hernieuwbare energie' per die datum eveneens te laten vervallen. Van die begripsbepaling wordt namelijk uitsluitend gebruikgemaakt in artikel 71h WA.

Artikel XXIV, onderdeel B (hoofdstuk II, afdeling 4, van de Wet op de accijns)
Met dit onderdeel wordt voorgesteld in hoofdstuk II WA afdeling 4 in te voegen, waarin artikel 15 WA wordt opgenomen. Genoemde afdeling heeft betrekking op de indexering van accijnstarieven voor alle alcoholhoudende producten waarover accijns is verschuldigd.[212] Het voorgestelde artikel 15 WA ziet erop dat de accijnstarieven voor bier[213], wijn[214], tussenproducten[215] en overige alcoholhoudende producten[216]

[212] Accijns ter zake van de uitslag tot verbruik is ingevolge artikel 1, onderdelen a, b, c en d, WA in beginsel verschuldigd voor onderscheidenlijk bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende dranken.
[213] Artikel 7, eerste en tweede lid, WA.
[214] Artikel 10, onderdelen a en b, WA.
[215] Artikel 11d, onderdelen a en b, WA. Dit heeft betrekking op alcoholhoudende tussenproducten. In de artikelen 11a tot en met 11c WA is geregeld wat onder tussenproducten wordt verstaan.
[216] Artikel 13 WA.

jaarlijks worden geïndexeerd door de artikelen 10.1 en 10.2 Wet IB 2001 op overeenkomstige wijze toe te passen. Dit sluit aan bij de wijze waarop de jaarlijkse indexering ten aanzien van onder meer de accijnstarieven voor minerale oliën is geregeld.[217]
Artikel 10.1 Wet IB 2001 regelt dat bepaalde in die wet genoemde bedragen jaarlijks bij ministeriële regeling worden vervangen door andere bedragen. Die andere bedragen wordt berekend door de te vervangen bedragen te vermenigvuldigen met de tabelcorrectiefactor en vervolgens de nodig geachte afronding aan te brengen. Artikel 10.2 Wet IB 2001 regelt hoe deze tabelcorrectiefactor wordt vastgesteld. Deze wordt afgeleid van de prijsindexcijfers.[218]
De voorgestelde indexering is uitsluitend van toepassing op de accijnstarieven voor bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten. Het voorstel tot indexering is niet van toepassing op het minimumbedrag aan accijns voor bier: het in artikel 7, eerste en tweede lid, WA als tweede vermelde bedrag. Het minimumbedrag aan accijns voor bier sluit namelijk aan bij het in artikel 10 van de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken (Wvad) opgenomen belastingtarief voor alcoholvrije dranken dat eveneens niet wordt geïndexeerd.
Voorgesteld wordt om de indexering van de accijnstarieven voor alcohol en alcoholhoudende dranken in een separate afdeling in hoofdstuk II WA te regelen en niet in iedere afdeling binnen dat hoofdstuk die betrekking heeft op de verschillende alcoholhoudende producten.[219] De reden hiervoor is de overzichtelijkheid van de WA. Het alternatief van deze systematiek zou namelijk zijn dat in iedere afdeling die betrekking heeft op verschillende alcoholhoudende producten, waarbij het gaat om vier afdelingen, een afzonderlijk indexeringsartikel wordt opgenomen. Door een afzonderlijke afdeling in te voegen ontstaat de mogelijkheid dat met één toegevoegd artikel de indexering van zowel bier, wijn, tussenproducten als overige alcoholhoudende producten wordt geregeld.
Zie voor een nadere toelichting op deze maatregel het algemeen deel van deze memorie.

Artikel XXV

Artikel XXV, onderdeel A (artikel 7 van de Wet op de accijns)
Voorgesteld wordt de kleine brouwersregeling die is opgenomen in artikel 7, tweede tot en met vijfde lid, WA met ingang van 1 januari 2028 te laten vervallen. Daartoe wordt voorgesteld om artikel 7, tweede tot en met vijfde lid, WA te laten vervallen. Het huidige zesde lid wordt daarbij vernummerd tot het tweede lid. Artikel 7, zesde lid, WA bepaalt dat bij ministeriële regeling regels worden gesteld over onder andere de toepassing van het tweede en derde lid. Omdat wordt voorgesteld artikel 7, tweede en derde lid, WA te laten vervallen, wordt daarom voorgesteld om in artikel 7, tweede lid (nieuw), WA de verwijzing naar dat tweede en derde lid te laten vervallen.

[217] Zie artikel 27a WA.
[218] De prijsindexcijfers zijn de cijfers uit de “Consumentenprijsindex Alle Huishoudens, afgeleid” van het Centraal Bureau voor de Statistiek.
[219] Dit betreft hoofdstuk II, afdelingen 1, 2, 2a en 3, WA.

Artikel XXV, onderdeel B (artikel 15, onderdeel a, van de Wet op de accijns)

Met het per 1 januari 2028 laten vervallen van het verlaagde accijnstarief dat op grond van artikel 7, tweede lid, WA van toepassing is voor kleine brouwers, zou de jaarlijkse indexering van dat tarief die op grond van artikel XXIV, onderdeel B, wordt voorgesteld, daar per die datum niet meer op toegepast kunnen worden. Daarom wordt voorgesteld om de verwijzing naar artikel 7, tweede lid, WA in het voorgestelde artikel 15, onderdeel a, WA nadat dit tot wet is verheven en in werking is getreden, eveneens met ingang van 1 januari 2028 te laten vervallen.

Artikelen XXV, onderdeel C en XLV, onderdeel B (artikel 27a van de Wet op de accijns en artikel XLIII van het Belastingplan 2025)

Artikel XLIII van het BP 2025 voorziet in een wijziging van artikel 27, eerste lid, onderdeel a, WA, die aanvankelijk met ingang van 1 januari 2026 van toepassing zou zijn. Daarbij werd voor ongelode lichte benzine (ongelode benzine) een tarief van € 973,84 per 1.000 liter vastgesteld.
Artikel XLIII BP 2025 is vervolgens per 1 januari 2026 gewijzigd op grond van artikel XXXVIII, onderdeel D, BP 2026. Op grond van laatstgenoemde wijziging is de in artikel XLIII BP 2025 opgenomen ingangsdatum van onder meer de wijziging van het tarief voor ongelode benzine verschoven van 1 januari 2026 naar 1 januari 2027, waarbij het per die datum geldende accijnstarief voor ongelode benzine is verhoogd van € 973,84 naar € 1.002,07 per 1.000 liter. Op grond van artikel L, eerste lid, onderdeel i, BP 2026 is artikel XXXVIII, onderdeel D, BP 2026 toegepast, voorafgaand aan de toepassing van artikel XLIII BP 2025.
Op grond van artikel XLV, onderdeel B van dit wetsvoorstel wordt voorgesteld artikel XLIII, onder 1, BP 2025 opnieuw te wijzigen door het tarief voor ongelode benzine dat per 1 januari 2027 van toepassing zou zijn, aan te passen van € 1.002,07 naar € 851,69 per 1.000 liter. Voorgesteld wordt dat artikel XLV, onderdeel B wordt toegepast, voordat artikel XLIII BP 2025 toepassing vindt.
Op grond van het voorgestelde artikel XXV, onderdeel C van dit wetsvoorstel wordt voorgesteld het verlaagde tarief voor ongelode benzine van € 851,69 per 1.000 liter met ingang van 1 januari 2028 te verhogen door in artikel 27, eerste lid, onderdeel a, WA het bedrag van € 851,69 te vervangen door € 1.028,12.
Op grond van de voorgestelde aanpassingen is voor ongelode benzine per 1 januari 2027 een tarief van toepassing van € 851,69 per 1.000 liter dat niet wordt geïndexeerd per die datum en per 1 januari 2028 een tarief van € 1028,12, dat per die datum geïndexeerd zal worden.

Artikel XXVI

Artikel XXVI (artikel 16b.17 van de Wet milieubeheer)

Er wordt voorgesteld om de correctiefactor voor afvalverbrandingsinstallaties langzamer af te bouwen. De correctiefactor houdt in dat het aantal dispensatierechten voor afvalverbrandingsinstallaties ieder jaar wordt verlaagd. Naarmate de correctiefactor daalt, neemt het aantal dispensatierechten af en daarmee de effectieve vrijgestelde uitstoot onder de CO_2-heffing.

Het voorgestelde artikel XXVI regelt dat de in artikel 16b.17, vierde lid, van de Wet milieubeheer opgenomen correctiefactor wordt afgebouwd tot 0 in 2035 in plaats van in 2033. Tevens wordt voorgesteld de jaarlijkse afbouwstappen vanaf 2031 te verkleinen.
Tot slot is van de gelegenheid gebruik gemaakt om de hoogte van de correctiefactor voor het kalenderjaar 2026 te laten vervallen. Bij de inwerkingtreding van dit voorstel indien dit tot wet is verheven, ligt dat kalenderjaar in het verleden waarmee dat deel van het artikel geen doel meer treft.

Artikel XXVII

Artikel XXVII, onderdeel A (artikel 18 Wet belastingen op milieugrondslag)
Voorgesteld word het tarief van de belasting op leidingwater te verhogen met € 0,10 per geleverde kubieke meter leidingwater, tot € 0,537 per kubieke meter leidingwater.

Artikel XXVII, onderdelen B en D (artikel 71p van de Wet belastingen op milieugrondslag)
Het voorgestelde artikel XXVII, onderdeel B, onder 1, regelt dat het tarief voor afvalverbrandingsinstallaties in artikel 71p, eerste lid, onderdeel a, van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) met ingang van 1 januari 2027 wordt vastgesteld op € 129,15 per ton kooldioxide-equivalent. Het voorgestelde tarief is reeds geïndexeerd met de inflatiecorrectie voor het jaar 2027, te weten 2,6%.
Het voorgestelde artikel XXVII, onderdeel B, onder 2, regelt een aanpassing van de in artikel 71p, tweede lid, Wbm opgenomen jaarlijkse tariefverhogingen voor afvalverbrandingsinstallaties. Met deze voorgestelde aanpassing groeit het tarief voor afvalverbrandingsinstallaties meer geleidelijk door naar het beoogde tariefniveau van € 304 per ton CO_2-equivalent (prijspeil 2026). Voorgesteld wordt dat dit tariefniveau in 2035 wordt bereikt, in plaats van in 2030. De voorgestelde jaarlijkse verhoging is dus lager dan op dit moment is geregeld in artikel 71p, tweede lid, Wbm. Daartoe wordt voorgesteld het tarief voor afvalverbrandingsinstallaties van 2028 tot en met 2035 jaarlijks te verhogen met het voor het desbetreffende kalenderjaar in het voorgestelde artikel 71p, tweede lid, Wbm opgenomen bedrag.
De voorgestelde verhogingen zijn telkens uitgedrukt in het prijspeil van het jaar voorafgaand aan het jaar waarin de verhoging wordt toegepast. Bijvoorbeeld de verhoging voor 2029 is uitgedrukt in prijspeil 2028. De verhoging wordt toegevoegd aan het dan geldende tarief, waarna het aldus verhoogde tarief gezamenlijk wordt geïndexeerd. Vanwege deze systematiek kunnen de voorgestelde bedragen daarom niet bij elkaar worden opgeteld om tot het tariefniveau van € 304 in prijspeil 2026 te komen. Voor een vergelijking met dat tariefniveau moeten de jaarlijkse verhogingen namelijk eerst worden teruggerekend naar prijspeil 2026.
Omdat de voorgestelde tarieven reeds rekening houden met de te verwachten indexatie, wordt voorgesteld de jaarlijkse tariefverhogingen niet langer afzonderlijk te indexeren. Nadat een jaarlijkse verhoging aan het tarief is toegevoegd, maakt deze deel uit van het in artikel 71p, eerste lid, Wbm opgenomen tarief en wordt zij vanaf dat moment meegenomen bij de toepassing van de jaarlijkse inflatiecorrectie op grond van artikel 90 Wbm. Het voorgestelde artikel XXVII, onderdeel D, regelt daarom

dat de indexatiebepaling in artikel 90 Wbm niet langer van toepassing is op artikel 71p, tweede lid, Wbm. Om die reden wordt voorts voorgesteld de in artikel 71p, tweede lid, Wbm opgenomen zin 'Artikel 90 vindt geen toepassing op een bedrag in dit lid nadat daarmee het tarief is verhoogd.' te laten vervallen.

Artikel XXVII, onderdeel C (artikel 77 van de Wet belastingen op milieugrondslag)
Voorgesteld wordt om het hoge tarief in de vliegbelasting per 2027 te verlagen naar € 59,43. Ook wordt voorgesteld het tarief dat geldt in het geval de eindbestemming van de passagier niet bekend is, dat gelijk is aan het hoge tarief, te verlagen naar € 59,43.

Artikel XXVIII

Artikel XXVIII (artikel 28 van de Wet belastingen op milieugrondslag)
Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld de verhoging van de afvalstoffenbelasting op grond van het BP 2026 gedeeltelijke terug te draaien. In de artikelen XXII tot en met XXIX BP 2026 worden aanpassingen voorgesteld van de in artikel 28 Wbm opgenomen tarieven van de afvalstoffenbelasting. Voorgesteld wordt deze artikelen van het BP 2026 te laten vervallen en de wijziging van de tarieven op te nemen in dit wetsvoorstel. Met de onderhavige voorgestelde wijziging van artikel 28, eerste lid, onderdelen a, b en d, Wbm wordt geregeld dat de verhoging van de belastingtarieven voor het storten, het verbranden en de overbrenging van afvalstoffen in de afvalstoffenbelasting met ingang van 1 januari 2028 wordt vastgesteld op € 23,75 in plaats van € 53,25, zoals geregeld in artikel XXII BP 2026.

Artikel XXIX

Artikelen XXIX tot en met XXXIX (artikel 28 van de Wet belastingen op milieugrondslag)
Met artikel XXIII, eerste lid, onderdeel a, BP 2026 wordt met ingang van 1 januari 2029 in de afvalstoffenbelasting een nieuw tarief geïntroduceerd voor het storten van afvalstoffen waarvoor een ontheffing van het in artikel 1 van het Besluit stortplaatsen en stortverboden afvalstoffen opgenomen stortverbod is gekregen. Het gaat hierbij om de ontheffing die kan worden verleend op grond van artikel 6 van dat besluit, op verzoek van degene die een stortplaats exploiteert. Zoals hiervoor is toegelicht, wordt voorgesteld de wijzigingen van de tarieven van de afvalstoffenbelasting te laten vervallen in het BP 2026 en worden de voorgestelde tariefswijzigingen opgenomen in dit wetsvoorstel. De wijziging van de tarieven en de introductie van het nieuwe tarief voor het storten van afvalstoffen, waarvoor de hiervoor genoemde ontheffing is verleend, zijn zodanig verweven, dat wordt voorgesteld ook die aanpassing te laten vervallen in het BP 2026 en deze mee te nemen in dit wetsvoorstel. De wijziging op grond van artikel X4 ziet hier op. Ten opzichte van de in XIII BP 2026 in verband hiermee opgenomen bepalingen, is in dit wetsvoorstel alleen sprake van een voorstel tot wijziging van het tarief.
Het voorgestelde nieuwe tarief is zodanig vastgesteld dat dit € 10 meer bedraagt dan het effectieve verbrandingstarief. Het effectieve verbrandingstarief bestaat uit een combinatie van de CO2-heffing

industrie en de afvalstoffenbelasting voor verbranding, dat is opgenomen in artikel 28, eerste lid, onderdeel c (nieuw), Wbm.
Daarnaast worden op grond van de artikelen X5 tot en met XIV overige wijzigingen van de tarieven die van toepassing zijn op grond van artikel 28, Wbm voorgesteld voor de periode van 2029 tot en met 2039. Dit betreft grotendeels een aanpassing van de in het BP 2026 opgenomen tarieven. Voor de kalenderjaren 2031 tot en met 2035 wordt daarnaast voorgesteld de in het BP 2026 opgenomen tariefsverhoging met betrekking tot artikel 28, eerste lid, onderdelen b, c, en e (nieuw), Wbm te laten vervallen. Voorts worden voor de kalenderjaren 2036 tot en met 2039 wijzigingen voorgesteld voor het tarief, bedoeld in het voorgestelde artikel 28, eerste lid, onderdeel a (nieuw), Wbm, voor het storten van afvalstoffen waarvoor de hiervoor genoemde ontheffing is verleend.
Voor een nadere toelichting met betrekking tot deze wijzigingen wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

Artikel XL

Artikel XL, onderdelen A en B (artikel III en IV van de Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw)
In artikel 60 Wbm zijn de verlaagde energiebelastingtarieven geregeld voor aardgas dat wordt ingezet voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten (hierna ook: energiebelastingtarieven voor de glastuinbouw). In de Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw is geregeld dat het verlaagde tarief voor het verbruik tot 1 miljoen m^3 aardgas in de periode 2025-2034 stapsgewijs toegroeit naar het reguliere energiebelastingtarief voor aardgas zoals dat is geregeld voor het verbruik tot 1 miljoen m^3 aardgas in artikel 59, eerste lid, onderdeel a, Wbm. Daartoe is in genoemde wet bepaald dat het aardgas dat wordt ingezet voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten in genoemde periode wordt belast met een oplopend percentage van het reguliere energiebelastingtarief.[220]
Indien op 1 januari 2027 de bijmengverplichting groen gas in werking treedt, acht het kabinet het wenselijk dat de glastuinbouwsector hiervoor wordt gecompenseerd door middel van een verlaging van de energiebelastingtarieven voor de glastuinbouw in 2027 tot een verbruik van 10 miljoen m^3 aardgas (zie hierover het algemeen deel van deze memorie). Daartoe wordt voorgesteld de betreffende percentages die worden gehanteerd voor de vaststelling van de energiebelastingtarieven voor de glastuinbouw te verlagen. In onderstaande tabel zijn opgenomen de percentages uit het basispad en uit onderhavig wetsvoorstel.

Tabel 24: Percentage energiebelastingtarief glastuinbouw ten opzichte van regulier energiebelastingtarief aardgas in 2027

Verbruik	**Basispad percentage van regulier tarief 2027**	**Voorgesteld percentage van regulier tarief 2027**
0-170.000 m^3	37%	30%

[220] Voor het verbruik van meer dan 1 miljoen m^3 aardgas gold voor 2025 reeds het reguliere energiebelastingtarief voor aardgas. Dat is onveranderd gebleven.

170.000-1.000.000 m^3	53%	47%
1.000.000-10.000.000 m^3	100%	54%
>10.000.000 m^3	100%	100%

Uit artikel III, onderdeel A, van de Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw volgen voor het jaar 2027 de percentages zoals ze in de tweede kolom van bovenstaande tabel zijn opgenomen (basispad). Met het voorgestelde artikel XL, onderdeel A, worden die percentages gewijzigd in de lagere percentages zoals ze in de derde kolom van bovenstaande tabel zijn opgenomen.
Het voorgestelde artikel XL, onderdeel B, regelt dat de in de derde kolom hierboven opgenomen percentages met ingang van 1 januari 2028 worden gewijzigd overeenkomstig artikel IV, onderdeel A, van de Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw.
De wijzigingsopdrachten in het voorgestelde artikel XL zijn zo geformuleerd dat ze uitsluitend worden toegepast indien de bijmengverplichting groen gas, die is geregeld in het voorgestelde artikel I, onderdeel B, van het wetsvoorstel Wet bijmengverplichting groen gas, met ingang van 1 januari 2027 in werking treedt. Indien de verplichting niet per 1 januari 2027 in werking treedt, dan worden de percentages voor de energiebelastingtarieven voor de glastuinbouw niet gewijzigd en blijft het basispad van toepassing.
Met het voorgestelde artikel LXIII, eerste lid, onderdeel g, wordt geborgd dat de wijziging van artikel III, onderdeel A, van de Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw op 1 januari 2027 conform artikel XL, onderdeel A, van onderhavig wetsvoorstel wordt toegepast voordat de wijzigingsopdracht op grond van genoemd artikel III, onderdeel A, op diezelfde datum wordt toegepast.

Artikel XLI

Artikel XLI, onderdelen A en B (artikelen 9c en 16a van de Wet inkomstenbelasting BES)
In het kader van het in paragraaf 5.1 van het algemeen deel van deze memorie toegelichte pakket aan maatregelen om de gestegen reiskosten voor huishoudens en bedrijven op te vangen wordt voorgesteld ook enkele bedragen in de Wet inkomstenbelasting BES (Wet IB BES) te verhogen. Dit betreft de artikelen 9c en 16a Wet IB BES. In artikel 9c, derde lid, onderdeel a, Wet IB BES is geregeld welk bedrag de belastingplichtige bij zakelijk gebruik van de eigen auto maximaal in aftrek kan brengen op de opbrengst uit arbeid, bedrijf en beroep. Er wordt voorgesteld het bedrag van deze maximale aftrek van reiskosten in artikel 9c, derde lid, onderdeel a, Wet IB BES te verhogen van USD 0,20 naar USD 0,22 per kilometer.
Doordat in artikel 6, vijfde lid, onderdeel g, onder 2°, van de Wet loonbelasting BES voor de niet tot het loon behorende vergoeding voor vervoerskosten wordt aangesloten bij het in artikel 9c, derde lid, Wet IB BES vermelde bedrag per kilometer, wordt automatisch de maximale vergoeding die de werkgever de werknemer belastingvrij kan geven in dat geval eveneens met USD 0,02 verhoogd naar USD 0,22 per kilometer.

Artikel 16a Wet IB BES regelt wat de kosten zijn die een belastingplichtige op grond van artikel 3, derde lid, Wet IB BES in aftrek kan brengen als buitengewone lasten. Op grond van artikel 16a, eerste lid, onderdeel a, Wet IB BES betreft dit onder meer uitgaven ter zake van ziekte, invaliditeit, bevalling en overlijden van de belastingplichtige of bepaalde familieleden. In artikel 16a, tweede lid, onderdeel a, Wet IB BES is geregeld welk maximumbedrag in aanmerking kan worden genomen aan kosten van vervoer per auto bij de vaststelling van die uitgaven ter zake van ziekte, invaliditeit, bevalling en overlijden. Voorgesteld wordt dat maximumbedrag eveneens te verhogen van USD 0,20 naar USD 0,22 per kilometer.
Voorgesteld wordt de bovengenoemde wijzigingen in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026, 00.00 uur (lokale tijd), in werking te laten treden en, vanwege het tijdsverschil van vijf uur, in het Europese deel van Nederland tot en met 1 januari 2027, 05.00 uur (lokale tijd).

Artikel XLII

Artikelen XLII, onderdelen A en B (artikel 4.8 van de Douane- en Accijnswet BES)
Met het voorgestelde artikel XLII, onderdeel A, wordt de benzineaccijns met ingang van 1 januari 2027 tijdelijk verlaagd met USD 5,50 op Bonaire en met USD 4,19 op Sint Eustatius en Saba door de in artikel 4.8, eerste lid, onderdelen a en b, van de Douane- en Accijnswet BES opgenomen bedragen aan te passen. Voorgesteld wordt die wijzigingen in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba in werking te laten treden met ingang van 1 januari 2027, 00.00 uur (lokale tijd), en, vanwege het tijdsverschil van vijf uur, in het Europese deel van Nederland met ingang van 1 januari 2027, 05.00 uur (lokale tijd).
Met het voorgestelde artikel XLII, onderdeel B, wordt deze tariefverlaging per 1 januari 2028 ongedaan gemaakt. Voorgesteld wordt die wijzigingen in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba in werking te laten treden met ingang van 1 januari 2028, 00.00 uur (lokale tijd), en, vanwege het tijdsverschil van vijf uur, in het Europese deel van Nederland met ingang van 1 januari 2028, 05.00 uur (lokale tijd).

Artikel XLIII

Artikel XLIII, onderdelen A en B (artikel 5a van de Wet vrachtwagenheffing)
Het voorgestelde artikel XLIII, onderdeel A, regelt dat na artikel 5 van de Wet vrachtwagenheffing (Wvh) een artikel wordt ingevoegd. Op grond van het voorgestelde artikel 5a Wvh zijn tijdelijk verlaagde tarieven van toepassing voor elk van de drie onderdelen van de vrachtwagenheffing (de infrastructuurheffing, de externekostenheffing in verband met luchtverontreiniging en geluidshinder en de externekostenheffing in verband met CO_2-emissies). Zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie, wordt voorgesteld dat de tijdelijke verlaging van toepassing is van 1 september 2026 tot en met 31 december 2026 in verband met de eerder bij beleidsbesluit[221] goedgekeurde toepassing van een verlaagde tarieftabel voor de

[221] Besluit van de Minister van Infrastructuur en Waterstaat van 22 mei 2026, nr. IENW/BSK-2026/84850, houdende goedkeuring om vooruitlopend op wijziging van de Wet vrachtwagenheffing tijdelijk lagere tarieven voor de vrachtwagenheffing toe te passen dan in die wet zijn vastgesteld (Goedkeurend beleidsbesluit tijdelijke verlaging tarieven Wet vrachtwagenheffing), Stcrt. 2026, 18058.

vrachtwagenheffing in die periode. Voorgesteld wordt dat deze aanpassing terugwerkt tot en met 1 september 2026, zodat deze tijdelijke verlaging van de tarieven wettelijk wordt verankerd. Het voorgestelde artikel XLIII, onderdeel B, regelt, in combinatie met de inwerkingtredingsbepaling (het voorgestelde artikel LXIII, tweede lid) dat het voorgestelde artikel 5a Wvh vervalt met ingang van 1 april 2027. Weliswaar is de tariefsverlaging materieel op 1 januari 2027 uitgewerkt en zou genoemd onderdeel B dus ook in werking kunnen treden met ingang van die datum. Dan zou echter artikel 5a Wvh op dezelfde dag in werking treden en weer komen te vervallen. Omwille van de transparantie is gekozen voor het vervallen van deze bepaling op 1 april 2027. Bij aanvaarding van het voorstel staan er dus tussen 1 januari 2027 en 31 maart 2027 twee bepalingen met tarieven in de Wvh: artikel 5 (met de tarieven vanaf 1 januari 2027) en artikel 5a (met de tarieven tussen 1 september en 31 december 2026).

Artikel XLV

Artikel XLV, onderdeel C, artikel LI en artikel LIII (inflatiecorrectie)

Met het voorgestelde artikel LI, eerste lid, wordt bewerkstelligd dat de op grond van de artikelen 10.1, eerste lid, 10.3, tweede lid, en 10bis.12 Wet IB 2001 en – door middel van een overeenkomstige toepassing - de artikelen 20a, tweede lid, 20b, tweede lid, en 22d Wet LB 1964 per 1 januari 2027 met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 Wet IB 2001, te indexeren bedragen beperkt worden geïndexeerd door de zonder die beperking geldende wettelijke inflatiecorrectie van 2,6% voor 48% toe te passen. De in dat geval te hanteren indexatiefactor wordt dus berekend met de formule “1 + (48% x (tabelcorrectiefactor – 1))”. Dit leidt tot een per 1 januari 2027 te hanteren indexatiefactor van 1,01248 en dus een inflatiecorrectie met 1,248%.

Met het voorgestelde artikel LI, tweede lid, wordt bewerkstelligd dat het ingevolge artikel 10.1, tweede lid, Wet IB 2001 en – door middel van een overeenkomstige toepassing - artikel 20a, tweede lid, Wet LB 1964 per 1 januari 2027 te indexeren bedrag beperkt wordt geïndexeerd door de zonder die beperking geldende wettelijke inflatiecorrectie van 2,6%, na vermenigvuldiging met 75% ingevolge artikel 10.1, tweede lid, Wet IB 2001, voor 48% toe te passen. Genoemd bedrag betreft het bedrag dat is vermeld in de eerste regel van de tweede kolom en de tweede regel van de eerste kolom van de voor belastingplichtigen die na 31 december 1945 zijn geboren geldende tabel die is opgenomen in artikel 2.10, eerste lid, Wet IB 2001 en artikel 20a, eerste lid, Wet LB 1964. De voorgestelde beperkte inflatie van genoemd bedrag per 1 januari 2027 vindt ingevolge het voorgestelde artikel LI, tweede lid, plaats met de uitkomst van de formule “1 + (48% x (75% x (tabelcorrectiefactor – 1)))”. Dit leidt tot een te hanteren indexatiefactor van 1,00936 en dus een inflatiecorrectie met 0,0936%.

Het voorgestelde artikel LI, derde lid, regelt – in lijn met de beperking van de wettelijke inflatiecorrectie per 1 januari 2026, zoals nader kort toegelicht in paragraaf 4 van het algemeen deel van deze memorie - dat wel volledige indexatie plaatsvindt van de bedragen die zijn opgenomen in de artikelen 4.17a, achtste lid, onderdeel c, Wet IB 2001 (dit betreft de DSR ab), 9.4, eerste lid, onderdeel c, Wet IB 2001 (dit betreft de

rendementsgrondslag voor box 3 waarboven verplicht een aanslag wordt vastgesteld) en 9.4a, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001 (dit betreft het bedrag van de beschikking rendementsgrondslag).
In het voorgestelde artikel LII, eerste lid, wordt ook voor het kalenderjaar 2028 geregeld dat de op grond van de artikelen 10.1, eerste lid, 10.3, tweede lid, en 10bis.12 Wet IB 2001 en – door middel van een overeenkomstige toepassing - de artikelen 20a, tweede lid, 20b, tweede lid, en 22d Wet LB 1964, met de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 Wet IB 2001, te indexeren bedragen beperkt worden geïndexeerd. Voorgesteld wordt de zonder die beperking geldende wettelijke inflatiecorrectie voor het kalenderjaar 2028 maar voor een bepaald percentage toe te passen. Dat gebeurt ingevolge het voorgestelde artikel LII door per die datum de wettelijke inflatiecorrectie met inachtneming van een bij algemene maatregel van bestuur vast te stellen toepassingspercentage (zie het voorgestelde artikel LIV) toe te passen. Omdat zowel de toe te passen tabelcorrectiefactor als het toepassingspercentage voor het kalenderjaar 2028 nog niet bekend zijn (zie paragraaf 4 van het algemeen deel van deze memorie) wordt voorgesteld voor het kalenderjaar 2028 de indexatiefactor te berekenen met de in het voorgestelde artikel LII, eerste lid, opgenomen formule “1 + (toepassingspercentage x (tabelcorrectiefactor – 1))”.
Overeenkomstig het voorgestelde artikel LI, tweede lid, wordt in het voorgestelde artikel LII, tweede lid, geregeld dat ook voor het kalenderjaar 2028 een beperkte toepassing van de inflatiecorrectie van het bedrag van de daar genoemde eersteschijfgrens geldt. Daarom is, net als in het voorgestelde artikel LII, eerste lid, ook in het voorgestelde artikel LII, tweede lid, een formule opgenomen waarvan de uitkomst de aan het begin van het kalenderjaar 2028 te hanteren indexatiefactor is. Dit is de formule “1 + (toepassingspercentage x (75% x (tabelcorrectiefactor – 1)))”. In het voorgestelde artikel LII, derde lid, wordt tot slot, overeenkomstig het voorgestelde artikel LI, derde lid, geregeld dat voor de in de artikelen 4.17a, achtste lid, onderdeel c, 9.4, eerste lid, onderdeel c, en 9.4a, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001 vermelde bedragen wel volledige indexatie plaatsvindt.
Zowel in het voorgestelde artikel LII als in artikel LVIIA BP 2025 wordt een beperkte toepassing per 1 januari 2028 van de wettelijke indexatiefactor geregeld. Bij de vormgeving van het voorgestelde artikel LII is rekening gehouden met de beperkte toepassing zoals geregeld in artikel LVIIA BP 2025. Laatstgenoemd artikel kan daarom komen te vervallen ingevolge het voorstelde artikel XLV, onderdeel C.
Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat, tenzij expliciet anders is geregeld, de voorgestelde beperking van de toepassing van de artikelen 10.1 en 10.2 Wet IB 2001 geen doorwerking heeft naar indexatievoorschriften in verscheidene wetten die indexatie met de tabelcorrectiefactor voorschrijven of van overeenkomstige toepassing verklaren.

Artikel XLVI

Artikel XLVI, onderdeel B en XLVII (overgangsregeling youngtimerregeling en artikelen II en IV van het Belastingplan 2026)

Zoals is toegelicht bij de in dit wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van artikel 3.20 Wet IB 2001 en artikel 13bis Wet LB 1964 is ingevolge een via een amendement[222] in de artikelen I, onderdeel Aa, onder 1 en III, onderdeel aA, onder 1, van het BP 2026 opgenomen wijziging de leeftijdsgrens van de zogenoemde youngtimerregeling is daarbij aangepast van 15 naar 16 jaar. Ingevolge de artikelen II, onderdeel aA, onder 1 en IV, onderdeel aA, onder 1 van het BP 2026 wordt per 1 januari 2027 de leeftijdsgrens wederom verhoogd van 16 jaar naar 25 jaar. In dit wetsvoorstel wordt geregeld dat laatstgenoemde bepaling vervalt en wordt geregeld dat de leeftijdsgrens per 1 januari 2027 wordt verhoogd van 16 jaar naar 17 jaar en per 1 januari 2028 van 17 jaar naar 20 jaar (zie de voorgestelde artikelen I, onderdeel E, II, onderdeel B, X, onderdeel A en artikel XI).
In de toelichting op genoemd amendement is inzake de genoemde twee wijzigingen van de leeftijdsgrens opgenomen dat de stapsgewijze verhoging als doel heeft om gebruikers van youngtimers een jaar de gelegenheid te geven om desgewenst te anticiperen op de versobering. Voor een aantal gebruikers van de youngtimerregeling gold echter dat de versobering op zeer korte termijn in werking zou treden (bijvoorbeeld binnen twee weken). Het gaat dan om auto's die in de loop van het kalenderjaar 2025 meer dan 15 jaar maar niet meer dan 16 jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen. Met het in het voorgestelde artikel XLVII, eerste en tweede lid, opgenomen overgangsrecht wordt met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 geregeld dat voor die auto's op verzoek van de belastingplichtige, onderscheidenlijk de werknemer, de youngtimerregeling gedurende het kalenderjaar 2026 van toepassing blijft. Hierbij geldt als aanvullende voorwaarde dat de auto uiterlijk vanaf 31 december 2025 ter beschikking stond aan de betreffende IB-ondernemer of ter beschikking werd gesteld aan de betreffende werknemer.
Verder wordt in het voorgestelde artikel XLVII, derde en vierde lid, geregeld dat voor auto's die in het kalenderjaar 2027 meer dan 16 jaar maar niet meer dan 17 jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen de youngtimerregeling gedurende het kalenderjaar 2027 van toepassing blijft. Hierbij geldt ook als aanvullende voorwaarde dat de auto uiterlijk vanaf 31 december 2025 ter beschikking stond aan de betreffende IB-ondernemer of ter beschikking werd gesteld aan de betreffende werknemer.
Zoals uit het voorgaande volgt wordt in het voorgestelde artikel XLVII, eerste en tweede lid wel een keuzemogelijkheid geboden en in het voorgestelde artikel XLVII, derde en vierde lid, niet. De reden voor dit verschil is dat artikel XLVII, eerste en tweede lid een codificatie met terugwerkende kracht betreft van een goedkeurend beleidsbesluit, waarin die keuzemogelijkheid ook was opgenomen. Dit geldt niet voor artikel XLVII, derde en vierde lid.

Artikel XLVI, onderdeel C (artikelen XXII tot en met XXIX)
Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt voorgesteld de verhoging van de afvalstoffenbelasting uit het BP 2026 gedeeltelijke terug te draaien. De voorgestelde tarieven zijn in dit wetsvoorstel opgenomen, waarbij wordt voorgesteld om de eerder vastgestelde aanpassingen van de tarieven in de artikelen XXII tot en met XXIX BP 2026 te laten vervallen.

[222] Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 102, p. 4.

Artikel LIII

Artikelen LIII en LIV

In de artikelen IV, onderdeel B, en V, onderdeel B, BP 2024 is de afbouw van de IACK geregeld voor de kalenderjaren 2027 en 2028. Ingevolge artikel XXXV, aanhef en onderdelen d en e, BP 2024 worden de bedragen van die afbouw aan het begin van de kalenderjaren 2027 en 2028 geïndexeerd met overeenkomstige toepassing van de artikelen 10.1 en 10.2 Wet IB 2001, dat wil zeggen met de tabelcorrectiefactor. In de voorgestelde artikelen LIII en LIV wordt geregeld dat bij die overeenkomstige toepassing van de artikelen 10.1 en 10.2 Wet IB 2001 op deze bedragen de in de voorgestelde artikelen LI, eerste lid, en LII, eerste lid, opgenomen beperkte toepassing van de tabelcorrectiefactor aan het begin van de kalenderjaren 2027 en 2028 ook geldt voor de indexatie aan het begin van die kalenderjaren van de bedragen van de afbouw van de IACK.

Artikel LV

Artikel LV

In het voorgestelde artikel LV wordt geregeld dat het aan het begin van het kalenderjaar 2028 te hanteren toepassingspercentage, dat is opgenomen in de formules in het voorgestelde artikel LII, eerste en tweede lid, en indirect ook in het voorgestelde artikel LIV, bij algemene maatregel van bestuur wordt vastgesteld. Deze vaststelling gebeurt ingevolge genoemd artikel LV zodanig dat de budgettaire opbrengst van het ingevolge de voorgestelde artikelen LII, eerste en tweede lid, en LIV niet volledig toepassen van de tabelcorrectiefactor, bedoeld in artikel 10.2 Wet IB 2001, gelijk is aan het in de Voorjaarsnota 2026 voor het jaar 2028 opgenomen bedrag voor de vrijheidsbijdrage van burgers. Voor een nadere toelichting op die wijze van vaststelling van het toepassingspercentage wordt verwezen naar paragraaf 4 van het algemeen deel van deze memorie.

Artikel LVII

Artikel LVII (achterwege laten indexatie)

Voorgesteld wordt bij het begin van de kalenderjaren 2027 tot en met 2032 geen indexatie toe te passen met betrekking tot de aftoppingsgrens van het pensioengevend loon, bedoeld in artikel 18ga, eerste lid, Wet LB 1964 (tweede pijler) en de aftoppingrens van het inkomen voor de opbouw van een lijfrente, bedoeld in artikel 3.127, derde lid, Wet IB 2001 (derde pijler). Dit wordt bewerkstelligd door artikel 18ga, tweede lid, Wet LB 1964 en artikel 10.2b, eerste lid, Wet IB 2001 geen toepassing te laten vinden bij het begin van die kalenderjaren.

Artikel LVIII

Artikel LVIII (achterwege laten indexatie)

De accijnstarieven op minerale oliën worden op grond van artikel 27a WA jaarlijks geïndexeerd bij het begin van het kalenderjaar. Toepassing van dat artikel leidt tot hogere accijnstarieven. Om te voorkomen dat het accijnstarief voor ongelode lichte olie wordt verhoogd, wordt voorgesteld de wettelijke indexatie op grond van artikel 27a WA per 1 januari 2027 niet toe te passen op het in artikel 27, eerste lid, onderdeel a, WA als tweede vermelde bedrag. De gemiste indexaties (voor de jaren 2023 tot en met 2027) worden ingehaald op 1 januari 2028. Daarom wordt op grond van het voorgestelde artikel XXV, onderdeel C voorgesteld het tarief per 1 januari 2028 vast te stellen op € 1028,12 per 1.000 liter. Hierdoor wordt het tarief vastgesteld op het niveau waarop het bij ononderbroken indexering zou zijn uitgekomen. De wettelijke jaarlijkse indexatie vindt dan bij het begin van het kalenderjaar 2028 plaats over het bedrag van € 1028,12 per 1.000 liter.

Artikel LIX

Artikel LIX (achterwege laten indexatie)

Voorgesteld wordt om bij het begin van het kalenderjaar 2027 de indexatie van het hoge tarief in de vliegbelasting achterwege te laten. Dit wordt bewerkstelligd door artikel 90 van de Wet belastingen op milieugrondslag geen toepassing te laten vinden bij het begin van het kalenderjaar 2027.

Artikel LX

Artikel LX (achterwege laten indexatie)

Zoals is beschreven in de artikelsgewijze toelichting bij artikel XXVII wordt voor de CO2-heffing industrie een nieuw tarief voorgesteld voor afvalverbrandingsinstallaties. Dit voorgestelde tarief is reeds geïndexeerd met de inflatiecorrectie voor het jaar 2027, te weten 2,6%. De bedoeling is dat het tarief geldt met ingang van het jaar 2027 en daarna jaarlijks wordt geïndexeerd. Daartoe wordt voorgesteld dat artikel 90 Wbm bij het begin van 2027 niet van toepassing is op het tarief voor een afvalverbrandingsinstallatie, genoemd in artikel 71p, eerste lid, onderdeel a, Wbm.

Artikel LXI

Artikel LXI (overgangsrecht)

Artikel LXI, eerste lid, voorziet in een overgangsregeling voor prestaties waarvan ingevolge artikel XXII, onderdeel B, per 1 januari 2028 het verlaagde btw-tarief vervalt en het algemene tarief gaat gelden. Voorgesteld wordt dat in afwijking van artikel 13, tweede lid, Wet OB 1968, wordt bepaald dat voor diensten die op of na 1 januari 2028 worden verricht en waarvan de vergoeding geheel of gedeeltelijk voor 1 januari 2028 is ontvangen, het btw-tarief van toepassing is dat geldt op het moment van de verrichting van de dienst, ongeacht het moment waarop de btw verschuldigd wordt. Deze bepaling beoogt te

voorkomen dat het toepasselijke tarief wordt ontgaan door vooruitbetalingen te verrichten voor 1 januari 2028, terwijl de desbetreffende prestatie feitelijk op of na deze datum wordt verricht. Zonder dit overgangsrecht zou de btw verschuldigd zijn naar het tarief dat geldt op het moment van ontvangst van de betaling, zodat vooruitbetalingen in 2027 tot gevolg zouden hebben dat het huidige verlaagde tarief van toepassing blijft op ballonvaarten die feitelijk in of na 2028 plaatsvinden.
Artikel LXI, tweede lid, strekt tot het bepalen van het toepasselijke btw-tarief voor de overdrachten van vouchers voor enkelvoudig gebruik als bedoeld in artikel 2a, eerste lid, onderdeel u, Wet OB 1968. Voor dergelijke vouchers die betrekking hebben op de in artikel LXI, eerste lid, bedoelde diensten, wordt de btw berekend naar het tarief dat geldt op het moment waarop de desbetreffende dienst daadwerkelijk wordt verricht, ongeacht het tijdstip waarop de voucher is overgedragen. Met het voorgesteld overgangsrecht wordt gewaarborgd dat ook bij de overdracht van vouchers voor enkelvoudig gebruik in 2027, waarvan de verzilvering betrekking heeft op een ballonvaart die op of na 1 januari 2028 plaatsvindt, het dan geldende algemene tarief van toepassing is. Het voorgestelde overgangsrecht voorkomt dat het algemene btw-tarief wordt ontgaan door bijvoorbeeld -in wezen- vooruitbetalingen vorm te geven als een aankoop van een voucher. Hiermee wordt een voucher voor enkelvoudig gebruik op dezelfde wijze aan btw onderworpen als een vooruitbetaling.

Artikel LXII

Artikel LXII (algemene samenloopbepaling)
Zoals gebruikelijk is in dit wetsvoorstel ook een algemene samenloopbepaling opgenomen. Deze bepaling maakt het mogelijk om, ingeval de samenloop van wetten die in 2025 in het Staatsblad zijn of worden gepubliceerd en wijzigingen aanbrengen in een of meer belastingwetten, niet of niet juist is geregeld, of indien als gevolg van die samenloop onjuistheden ontstaan in de aanduiding van artikelen, artikelonderdelen, verwijzingen en dergelijke in de betreffende wetten, die wetten op dit punt bij ministeriële regeling te wijzigen. De werking van het artikel is derhalve beperkt tot twee specifieke situaties:
1. Er is sprake van een foutieve of ontbrekende samenloopbepaling met betrekking tot twee of meer wijzigingswetten. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen als twee verschillende wijzigingswetten hetzelfde artikel van een belastingwet wijzigen, maar een van de betreffende wijzigingsopdrachten als gevolg van de samenloop van de wijzigingswetten niet kan worden uitgevoerd.
2. Door de samenloop ontstaat een foutieve aanduiding of verwijzing naar artikelen, artikelonderdelen, verwijzingen en dergelijke in een of meer belastingwetten die met de betreffende wijzigingsopdrachten worden gewijzigd of ingevoegd. Dit ziet bijvoorbeeld op de situatie dat ingevolge een of meer wijzigingswetten een artikel met hetzelfde nummer in de betreffende belastingwet wordt ingevoegd.

Artikel LXIII

Artikel LXIII (inwerkingtreding)

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

De Minister van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,