

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2027)

Memorie van toelichting

Inhoudsopgave

I.	ALGEMEEN.....	12
1.	Inleiding.....	12
2.	Algemene toelichting maatregelen.....	13
2.1	Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting.....	13
2.2	Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's.....	17
2.3	Verduidelijking begrip publieke middelen in onderwijs- en onderzoeksvrijstelling.....	22
2.4	Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit.....	23
2.5	Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen.....	24
2.6	Nadere operationalisering van het koolstofmechanisme aan de grens.....	27
2.7	Aanpassing verwijzing naar verordening overbrenging van afvalstoffen.....	30
2.8	Verduidelijking in de CO ₂ -heffing glastuinbouw.....	31
2.9	Aanpassing definitie eindbestemming passagier.....	32
2.10	Uitvoering nieuwe Douanewetboek van de Unie.....	33
2.11	Aanpassen inwonersaantallen BES-eilanden.....	35
2.12	Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen.....	35
2.13	Uitzonderen berichten aan de Dienst Toeslagen Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer.....	36
3.	Budgettaire aspecten.....	38
4.	Grenseffecten.....	38
5.	EU-aspecten.....	38
6.	Gegevensbescherming.....	39
7.	Doenvermogen.....	40
8.	Gevolgen voor burgers en het bedrijfsleven.....	45
9.	Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen.....	48

10.	Advies en consultatie.....	49
II.	ARTIKELSGWIJZE TOELICHTING.....	52

ALGEMEEN

Inleiding

Fiscale wetgeving is constant aan veranderingen onderhevig. Dit vergt voortdurend inhoudelijke wijzigingen en technisch onderhoud van deze wetgeving. In lijn met eerdere jaren bevat het pakket Belastingplan 2027 een wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen (OFM 2027). De maatregelen in dit wetsvoorstel hebben geen gevolgen voor het budgettaire beeld. Het is wenselijk dat deze maatregelen per 1 januari 2027 in werking treden, zoals blijkt uit de toelichting per maatregel hieronder.

Dit wetsvoorstel bevat de volgende wijzigingen:

- Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting;
- Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's;
- Verduidelijking begrip publieke middelen in onderwijs- en onderzoeksvrijstelling;
- Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit;
- Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen;
- Nadere operationalisering van het koolstofmechanisme aan de grens;
- Aanpassing verwijzing naar verordening overbrenging van afvalstoffen;
- Verduidelijking in de CO₂-heffing glastuinbouw
- Aanpassing definitie eindbestemming passagier;
- Uitvoering nieuwe Douanewetboek van de Unie;
- Aanpassen inwonersaantallen BES-eilanden;
- Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen; en
- Uitzonderen berichten aan de Dienst Toeslagen Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer.

Verzamelwetsvoorstellen

Het onderhavige wetsvoorstel is een verzamelwetsvoorstel en voldoet aan de criteria uit de notitie Verzamelwetgeving¹ en aanwijzing 6.4² uit de aanwijzingen voor de regelgeving. In het onderhavige wetsvoorstel is sprake van thematische samenhang, omdat alle wijzigingen aanpassingen in bestaande wetgeving betreffen die veelal beperkt beleidsmatig en meer technisch van aard zijn. Het wetsvoorstel bestaat uit verschillende maatregelen die te klein zijn om als zelfstandig wetsvoorstel in te dienen. Het is op voorhand niet de verwachting dat één van de onderdelen van dit wetsvoorstel dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.

Comptabiliteitswet artikel 3.1

Artikel 3.1 van de Comptabiliteitswet 2016 schrijft voor dat beleidsvoorstellen aan de Tweede Kamer dienen te zijn voorzien van een toelichting op nagestreefde doelstellingen, doeltreffendheid en doelmatigheid, beleidsinstrumentarium, financiële gevolgen voor het rijk en een evaluatieparagraaf. De afwegingskaders waarin de toelichting op voornoemde beleidskeuzes van het kabinet, per in dit wetsvoorstel opgenomen maatregel, worden beschreven, zijn toegevoegd als bijlage bij het pakket Belastingplan 2027.

Algemene toelichting maatregelen

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

Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting

Met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting worden twee maatregelen voorgesteld die hierna worden toegelicht. Met de eerste maatregel wordt voorgesteld om de samenloop van de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang en een fictief regulier voordeel wettelijk uit te sluiten om onbedoeld gebruik te voorkomen. Met de tweede maatregel wordt voorgesteld om in het geval van buitenlandse belastingplicht bij zetelverplaatsing naar Nederland van een vennootschap waarin een aanmerkelijk belang wordt gehouden de verkrijgingsprijs vast te stellen op de waarde in het economische verkeer.

Uitsluiten samenloop faciliteit voor vererfd aanmerkelijk belang en een fictief regulier voordeel

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

² Aanwijzing 6.4 Toelaatbaarheid verzamelwetten (kcbr.nl)

Met ingang van 1 januari 2023 is de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap in werking getreden. Daarmee is geregeld dat aandeelhouders met een aanmerkelijk belang in beginsel inkomstenbelasting in box 2 betalen over leningen die zij zijn aangegaan bij hun vennootschap voor zover die leningen in totaal hoger zijn dan € 500.000 (het maximumbedrag zoals dat geldt in 2026). Het bedrag dat uitgaat boven de € 500.000 wordt bij de belastingplichtige in aanmerking genomen als een zogenoemd fictief regulier voordeel. Als in een jaar een fictief regulier voordeel in aanmerking is genomen, wordt het voornoemde maximumbedrag met dat bedrag verhoogd. Zo wordt gewaarborgd dat over hetzelfde bovenmatige deel van de lening één keer belasting wordt geheven. Met deze wetgeving is beoogd om bovenmatig lenen bij de eigen vennootschap te ontmoedigen aangezien dit kan leiden tot uitstel of zelfs afstel van belastingheffing.

Voorgesteld wordt de samenloop te regelen tussen het fictief regulier voordeel en de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang. Meer specifiek wordt voorgesteld het fictief regulier voordeel uit te sluiten van toepassing van deze faciliteit. Dit sluit aan bij het doel van de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap en de faciliteit, voorkomt dat de faciliteit kan worden gebruikt in situaties waarvoor deze niet is bedoeld en voorkomt mogelijke dubbele belasting.

Op grond van de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang worden, onder voorwaarden, reguliere voordelen die binnen 24 maanden na het overlijden van de erflater worden verkregen niet in de heffing betrokken. Daar staat tegenover dat de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang met hetzelfde bedrag wordt verlaagd, waardoor op een later moment (bijvoorbeeld bij vervreemding) alsnog over dit bedrag geheven wordt. Het doel van deze faciliteit is dat een belastingplichtige ingeval hij aandelen of winstbewijzen erft die tot een aanmerkelijk belang behoren, de verschuldigde inkomsten- en erfbelasting bij overlijden van de erflater kan betalen met een winstuitkering uit de vennootschap waarop het aanmerkelijk belang betrekking heeft, zonder dat over deze winstuitkering direct inkomstenbelasting is verschuldigd. De inhouding van dividendbelasting kan onder bepaalde voorwaarden achterwege blijven.

Het komt bijvoorbeeld voor dat één of meerdere erfgenamen van een erflater een aanmerkelijk belang in een besloten vennootschap (bv) en een schuld aan die bv verkrijgen krachtens erfrecht. Ook zou een erfgenaam binnen 24 maanden na het overlijden van de erflater een schuld bij de bv kunnen aangaan. Bij de erfgenamen tellen deze schulden mee bij de bepaling van het bovenmatig deel van de schuld per einde kalenderjaar en zal ten aanzien van deze schulden een fictief regulier voordeel in aanmerking worden genomen. Het is niet wenselijk dat de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang op deze fictieve voordelen kan worden toegepast.

Met de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap is beoogd om lenen bij de eigen vennootschap te ontmoedigen. Het past bij de doelstelling van die wetgeving om het fictief regulier voordeel niet in aanmerking te laten komen voor uitgestelde heffing op basis van de genoemde faciliteit. Daarbij past het

niet om bovenmatige schulden bij de eigen vennootschap te gebruiken – in afwijking van de Wet excessief lenen – zonder belastingheffing in box 2 voor de voldoening van de verschuldigde inkomsten- en erfbelasting bij de erflater. Het ligt veel meer voor de hand om daarvoor een daadwerkelijke winstuitkering te doen. Daarnaast werkt de toepassing van deze faciliteit in de situatie van een bovenmatige schuld voor de belastingplichtige ongunstig uit, omdat dan in de toekomst sprake kan zijn van dubbele heffing. Toepassing van de faciliteit leidt ertoe dat niet direct heffing plaatsvindt over het fictief reguliere voordeel. Als de faciliteit is toegepast, wordt tevens de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang verlaagd. Bij verkoop van aanmerkelijkbelangaandelen in de toekomst moet de belastingplichtige dan over een grotere vervreemdingswinst belasting betalen in box 2 dan dat het geval is als de verkrijgingsprijs ongewijzigd zou zijn gebleven. Hierdoor wordt belastingheffing in de tijd naar de toekomst geschoven. Daarnaast vindt, anders dan ingeval de belastingplichtige de verschuldigde belasting over het fictief regulier voordeel direct betaalt, geen verhoging van het maximumbedrag van € 500.000 plaats. Het gevolg daarvan is dat in het volgende jaar bij een ongewijzigde bovenmatige schuld aan de eigen vennootschap ook weer sprake is van een fictief regulier voordeel waarover box 2-heffing is verschuldigd.

Voorgesteld wordt om de samenloop van de faciliteit voor vererfd aanmerkelijk belang en een fictief regulier voordeel wettelijk uit te sluiten per 1 januari 2027. Hierdoor wordt duidelijk dat de belastingplichtige deze faciliteit niet kan gebruiken om heffing over het fictief regulier voordeel te voorkomen. Ook is vanaf dat moment geen sprake meer van bovengenoemde dubbele heffing.

Vaststelling verkrijgingsprijs bij zetelverplaatsing naar Nederland

Als de werkelijke leiding van een vennootschap wordt verplaatst naar Nederland (zetelverplaatsing) dan ontstaat voor de in het buitenland woonachtige aanmerkelijkbelanghouder (belang van 5% of meer in die vennootschap) een buitenlandse belastingplicht voor de inkomstenbelasting. Dit leidt ertoe dat over reguliere voordelen (zoals dividenden) en over vervreemdingsvoordelen (zoals winst bij verkoop van aandelen) in beginsel (nationaalrechtelijk) in Nederland inkomstenbelasting in box 2 (belastingheffing over het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang) is verschuldigd.³

Op het moment dat de buitenlandse belastingplicht ontstaat moet de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang worden vastgesteld. Onder de verkrijgingsprijs wordt verstaan de tegenprestatie bij de verkrijging vermeerderd met ten laste van de verkrijger gekomen kosten. Als vervreemdingsvoordelen moeten worden bepaald (bijvoorbeeld bij verkoop van de aandelen die tot het aanmerkelijk belang behoren) dan worden die gesteld op de overdrachtprijs (in de regel ten minste de waarde in het economische verkeer) verminderd met de verkrijgingsprijs. Een juiste vaststelling van de verkrijgingsprijs is dus van belang voor de belastingheffing in box 2. Nederland wil daarbij nationaalrechtelijk de

³ Nederland heft op grond van de Wet IB 2001 (nationaalrechtelijk) over deze voordelen, maar in internationale situaties dient vanwege een eventueel belastingverdrag met de staat waarin de aanmerkelijkbelanghouder woont te worden bepaald of Nederland het heffingsrecht (volledig) kan effectueren.

waardeontwikkeling in de periode dat sprake is van een buitenlandse belastingplicht in Nederland voor het aanmerkelijk belang deze ook kunnen belasten. Dat sluit ook het beste aan bij de territoriale begrenzing van de bronnen van inkomen voor buitenlandse belastingplichtigen onder de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) waarvoor het uitgangspunt Nederlands inkomen is (situsbeginsel).⁴

De huidige wettekst leidt echter tot onduidelijkheid en mogelijk onwenselijke uitkomsten bij de vaststelling van de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang bij het ontstaan van buitenlandse belastingplicht door zetelverplaatsing van een vennootschap naar Nederland. Op basis van de huidige (letterlijke) wettekst kan mogelijk het standpunt ingenomen worden dat de verkrijgingsprijs vastgesteld dient te worden op de (historische) tegenprestatie bij verkrijging van het aanmerkelijk belang.⁵ Dit leidt tot situaties waarbij de verkrijgingsprijs bij het ontstaan van de buitenlandse belastingplicht door zetelverplaatsing wordt vastgesteld zonder rekening te houden met de waardeontwikkeling van het aanmerkelijk belang in het buitenland. De Nederlandse belastingheffing strekt zich dan ook uit tot de waardeontwikkeling van het aanmerkelijk belang die is ontstaan voordat er in Nederland belastingplicht gold voor het aanmerkelijk belang. Als de waarde in het economische verkeer van het aanmerkelijk belang op het moment van de zetelverplaatsing lager ligt dan de (historische) tegenprestatie bij verkrijging wordt een latent verlies geïmporteerd. Dit kan het geval zijn als tijdens de periode dat de vennootschap nog in het buitenland was gevestigd dividend is uitgekeerd of kapitaal is terugbetaald waarmee de winstreserves in die vennootschap zijn afgenomen en daardoor de waarde in het economische verkeer van de aandelen is afgenomen. Dit verlies kan vervolgens mogelijk worden gebruikt om belastingheffing te verminderen. Dit kan potentieel negatieve budgettaire gevolgen hebben. Het is met diezelfde (letterlijke) wetsuitleg denkbaar dat een nadelig resultaat voor de belastingplichtige wordt bereikt. Deze wetsuitleg zou namelijk betekenen dat als de waarde in het economische verkeer van de aandelen door een waardestijging hoger is dan de (historische) tegenprestatie bij verkrijging, de verkrijgingsprijs op deze lagere tegenprestatie moet worden vastgesteld. In dat geval kan Nederland nationaalrechtelijk een groter vervreemdingsvoordeel in aanmerking nemen dat (deels) niet in de periode dat sprake was van buitenlandse belastingplicht in Nederland is opgebouwd. Om deze ongewenste uitkomsten te voorkomen, wordt voorgesteld om bij (het tijdstip van) het ontstaan van de buitenlandse belastingplicht door een zetelverplaatsing van een vennootschap naar Nederland voor het vaststellen van de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang uit te gaan van de waarde in het economische verkeer van het aanmerkelijk belang op dat moment. Hierdoor wordt alleen een waardestijging of een waardedaling van de aandelen of winstbewijzen die tot een aanmerkelijk belang behoren die plaatsvindt na de zetelverplaatsing naar Nederland tot het inkomen uit box 2 gerekend.

Bovenstaande voorgestelde maatregel, die voorziet in een verhoging van de verkrijgingsprijs naar de waarde in het economische verkeer bij zetelverplaatsing naar Nederland, is niet van toepassing indien de

⁴ Artikel 7.1 Wet IB 2001.

⁵ Artikelen 7.5 jo. 4.21 Wet IB 2001.

belastingplichtige eerder ten aanzien van het aanmerkelijk belang buitenlands belastingplichtig is geweest. Voor situaties waarin voordien ten aanzien van een aanmerkelijk belang sprake is geweest van buitenlandse belastingplicht in Nederland, zullen nadere regels worden gesteld ingeval van hervestiging van de vennootschap in Nederland. Dan zal de verkrijgingsprijs in beginsel worden vastgesteld op de tegenprestatie bij verkrijging (in de regel de historische kostprijs). In een aantal situaties kan de verkrijgingsprijs bij het ontstaan van de nieuwe buitenlandse belastingplicht onder voorwaarden worden verhoogd, te denken valt dan aan bijvoorbeeld de volgende situaties:

- De belastingplichtige heeft eerder een betaling gedaan op de conserverende aanslag.
- De aandelen of winstbewijzen zijn in waarde aangegroeid boven de oorspronkelijke verkrijgingsprijs voor zover blijkt dat de belastingplichtige in verband met de zetelverplaatsing naar Nederland in het buitenland hierover een naar het inkomen geheven belasting heeft betaald die naar Nederlandse maatstaven redelijk is.
- De aandelen of winstbewijzen zijn in waarde aangegroeid boven de oorspronkelijke verkrijgingsprijs voor zover blijkt dat deze waardeaan groei is ontstaan in een periode dat de belastingplichtige ter zake van de aandelen of winstbewijzen in Nederland niet belastingplichtig was en deze waardeaan groei is nog niet begrepen in de vermeerdering van de verkrijgingsprijs.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel die ziet op het uitsluiten van de samenloop van de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang en een fictief regulier voordeel, regelt dat de faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang niet kan worden toegepast op een fictief regulier voordeel bij excessief lenen. De maatregel voorkomt onbedoelde dubbele heffing en betreft een beperkte (technische) aanscherping van de faciliteit voor vererfde aanmerkelijke belangen.

De voorgestelde maatregel die ziet op de vaststelling van de verkrijgingsprijs bij zetelverplaatsing naar Nederland, regelt dat bij het ontstaan van buitenlandse belastingplicht de verkrijgingsprijs van een aanmerkelijk belang wordt bepaald op de waarde in het economische verkeer. Voor de situatie dat al eerder sprake was van buitenlandse belastingplicht ten aanzien van een aanmerkelijk belang worden in lagere regelgeving nader regels opgenomen. Deze voorgestelde maatregel voorkomt het ten onrechte betrekken in de Nederlandse belastingheffing van de waardeontwikkeling van een aanmerkelijk belang die is ontstaan in een periode waarvoor geen sprake was van een buitenlandse belastingplicht in Nederland. Dit zorgt voor een evenwichtige belastingheffing voor inkomen uit aanmerkelijk belang in een vennootschap die aanvankelijk in het buitenland is gevestigd maar waarvan de zetel naar Nederland wordt verplaatst. Situaties van dubbele (niet-)heffing worden daarmee voorkomen.

De beide maatregelen zijn doeltreffend aangezien met de maatregelen de beoogde verbeteringen worden doorgevoerd. De maatregelen zijn ook doelmatig. Met de voorgestelde aanpassingen worden namelijk op de meest efficiënte wijze de beoogde doelen gerealiseerd, omdat het een technische verduidelijking om dubbele heffing te voorkomen en een beperkte aanpassing van de wijze waarop de verkrijgingsprijs bij het ontstaan van een buitenlandse belastingplicht betreft. Er is niet voorzien in een evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen

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

Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's

Ingevolge het Belastingplan 2026 (BP 2026) treedt de zogenoemde pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's op 1 januari 2027 in werking. Deze heffing houdt in dat iedere werkgever⁶ een heffing van 12% verschuldigd is over de cataloguswaarde van een fossiele personenauto als deze auto ook voor privédoeleinden ter beschikking wordt gesteld aan een of meer werknemers. Voor de duidelijkheid wordt opgemerkt dat de verschuldigdheid van deze pseudo-eindheffing is gekoppeld aan de fossiele personenauto en niet aan de werknemer. Voor deze regeling wordt ook woon-werkverkeer als gebruik voor privédoeleinden aangemerkt. Er geldt overgangsrecht als een werkgever de auto vóór 1 januari 2027 al ter beschikking heeft gesteld aan een of meer van zijn werknemers. In dat geval is de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's niet vanaf 1 januari 2027 verschuldigd, maar geldt er tot en met 16 september 2030 overgangsrecht.

Tijdens de behandeling van het BP 2026 is toegezegd het jaar 2026 te gebruiken om gesignaleerde knelpunten te onderzoeken en, indien wenselijk, de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's zodanig aan te passen dat daarmee deze knelpunten worden gemitigeerd. Met de volgende maatregelen stelt het kabinet voor om deze pseudo-eindheffing op een aantal punten aan te passen.

Vervangend vervoer bij onderhoud en reparatie

Ten eerste wordt voorgesteld de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's niet van toepassing te laten zijn als in een kalendermaand aan een werknemer tevens een vervangende auto ter beschikking wordt gesteld voor privédoeleinden vanwege onderhoud of reparatie van een ook voor privédoeleinden ter beschikking gestelde auto, voor zover deze periode maximaal veertien dagen duurt per periode van onderhoud of reparatie. Ook een bandenwissel of schadeherstel wordt in dit kader beschouwd als onderhoud of reparatie. Dit voorstel heeft als gevolg dat de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's niet van toepassing is op de vervangende fossiele personenauto, als een werknemer tijdelijk diens 'vaste' ter beschikking gestelde auto niet kan gebruiken vanwege onderhoud of reparatie. Vanwege de regel dat indien een fossiele personenauto een deel van een kalendermaand ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld - deze wordt geacht de gehele kalendermaand ook voor privédoeleinden ter beschikking te zijn gesteld - zou in deze situatie over die maand voor beide auto's de

⁶ Hiervan is sprake als de werkgever kwalificeert als inhoudingsplichtige conform de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964).

genoemde pseudo-eindheffing verschuldigd kunnen zijn. Dat wil het kabinet voorkomen. Het kabinet wil daarnaast ook voorkomen dat de genoemde pseudo-eindheffing van toepassing is als de vaste auto een nulemissieauto is die ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld en de vervangende auto een fossiele personenauto is. Bij de voorgestelde uitzondering voor vervangende auto's geldt als voorwaarde dat de periode van vervanging iedere keer niet langer duurt dan veertien dagen. Als deze termijn wordt overschreden, dan geldt de uitzondering niet meer voor de periode vanaf dag vijftien en kan de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's in die betreffende maand van toepassing zijn op de vervangende auto. Daarvan is alleen sprake als de vervangende auto een fossiele personenauto is die mede voor privédoeleinden (waaronder woon-werkverkeer) ter beschikking is gesteld. De termijn van veertien dagen geldt per onderhouds- of reparatieperiode. Als een auto meerdere keren in een kalenderjaar voor onderhoud of reparatie naar de garage moet, geldt voor elke onderhouds- of reparatieperiode de uitzondering voor de vervangende auto. Het kabinet acht, mede op aangeven van stakeholders, een termijn van veertien dagen ruim voldoende om voor de meeste auto's het onderhoud of de reparaties uit te voeren.

De termijn van veertien dagen is gekozen omdat werkzaamheden aan (over het algemeen nieuwe) leaseauto's en andere zakelijke ter beschikking gestelde auto's gemiddeld binnen die periode kunnen worden uitgevoerd. Als de werkzaamheden meer tijd kosten, acht het kabinet het mogelijk om hierop te anticiperen door ofwel een vervangende nulemissieauto ter beschikking te stellen, ofwel de auto alleen zakelijk te gebruiken. Zo niet, dan is het ook een keuze om hier niet op te anticiperen en voor die kalendermaand de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's af te dragen. De pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's is in dat laatste geval verschuldigd vanaf de vijftiende dag dat de auto ter beschikking wordt gesteld en geldt dan voor de gehele kalendermaand waarin de vijftiende dag valt. Deze uitzondering geldt niet in de situatie dat de vaste auto niet ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld, terwijl de vervangende auto wel ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld. De uitzondering is namelijk niet bedoeld om een verruiming van het gebruik van de vervangende auto mogelijk te maken, maar heeft als uitgangspunt dat de vervangende auto op dezelfde wijze wordt gebruikt als de vaste auto.

Uitzondering voor lesauto's

Ten tweede wordt voorgesteld om auto's met handgeschakelde transmissie uit te zonderen van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's als de betreffende auto wordt gebruikt om rijles te geven. Onder een handgeschakelde auto wordt voor de toepassing van deze regeling, conform het Reglement rijbewijzen, een voertuig verstaan met een koppeling die de bestuurder moet bedienen om te rijden, te stoppen en te schakelen. Voertuigen zonder CO₂-uitstoot hebben doorgaans een automatische transmissie. Als een leerling uitsluitend les krijgt in een auto met automatische transmissie en slaagt voor het praktijkexamen, krijgt de leerling een rijbewijs met code 78. Hiermee mag alleen in een automaat worden gereden. Dit volgt uit de Europese Richtlijn betreffende het rijbewijs.⁷ Het kabinet acht het

⁷ Artikel 5.1 van de Richtlijn 2006/126/EG.

momenteel ongewenst om via de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's het aanbieden van handgeschakelde lesauto's te ontmoedigen, omdat dit de rijvaardigheid van nieuwe automobilisten zou kunnen beperken.

Uitbreiden en aanpassen termijn overgangsrecht

Werkgevers zijn op grond van het in het BP 2026 opgenomen overgangsrecht nog geen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd over de waarde van fossiele personenauto's die ook voor privédoeleinden ter beschikking worden gesteld, als de betreffende werkgever deze vóór 1 januari 2027 voor het eerst ter beschikking heeft gesteld aan een of meer van zijn werknemers. Daarbij is geen onafgebroken terbeschikkingstelling vereist; het overgangsrecht blijft gelden bij tijdelijke onderbreking. Ingevolge het BP 2026 geldt het overgangsrecht tot en met 16 september 2030, waardoor werkgevers gerekend vanaf Prinsjesdag 2026 vijf jaar de tijd hebben voor de elektrificatie van hun wagenpark. Volgens belangenbehartigers leidt het einde van het overgangsrecht halverwege een (kalender)maand of jaar tot extra administratieve lasten. Daarom wordt voorgesteld om de looptijd van het overgangsrecht te verlengen tot en met 31 december 2030. In dat geval kan de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's pas na die datum ook van toepassing zijn op fossiele personenauto's die vóór 1 januari 2027 voor het eerst ter beschikking zijn gesteld.

De tweede aanpassing van het overgangsrecht ziet op tijdelijke terbeschikkingstelling. Als een werkgever bijvoorbeeld eenmaal per kalenderjaar een periode een fossiele personenauto huurt bij een verhuurbedrijf en deze ook voor privédoeleinden ter beschikking stelt aan een of meer van zijn werknemers of als de werkgever eenmaal per kalenderjaar een periode een fossiele deelauto⁸ ook voor privédoeleinden ter beschikking stelt aan een of meer van zijn werknemers, is het overgangsrecht van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's doorgaans niet van toepassing. Dat komt omdat dergelijke auto's meestal pas na 1 januari 2027 voor het eerst ter beschikking worden gesteld aan een werknemer door de betreffende werkgever. Het gevolg hiervan is dat de werkgever over de waarde van de huurauto direct vanaf 2027 de genoemde pseudo-eindheffing verschuldigd is. De verhuurbranche en de deelautobranche moeten hierdoor sneller elektrificeren dan andere sectoren. Daarom wordt voorgesteld het overgangsrecht ook op dit punt uit te breiden. Om directe inwerkingtreding van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's die nu al onderdeel uitmaken van de verhuurvloot van verhuurders te voorkomen wordt voorgesteld dat een werkgever gedurende het overgangsrecht per kalenderjaar voor één periode een fossiele personenauto ter beschikking kan stellen aan zijn werknemer of werknemers, zonder dat de werkgever de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's is verschuldigd over deze auto. Deze periode mag niet meer dan zeven aaneengesloten dagen duren. Op deze manier is de werkgever bij eenmalige en kortdurende huur binnen een kalenderjaar geen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd. Indien de betreffende auto binnen het kalenderjaar ook in andere periodes aan een of meer werknemers ter beschikking is gesteld, is het overgangsrecht niet van toepassing. Binnen

⁸ Hiermee wordt in ieder geval bedoeld op een auto die door meerdere mensen wordt gedeeld via een georganiseerd systeem, zoals een online platform.

de periode van zeven aaneengesloten dagen kan de auto ook aan meerdere werknemers ook voor privédoeleinden ter beschikking worden gesteld. De maximale periode van zeven aaneengesloten dagen geldt per fossiele personenauto die ook voor privédoeleinden ter beschikking wordt gesteld, per werkgever, per kalenderjaar. Als een werknemer bijvoorbeeld in april een fossiele huurauto voor een periode van vier aaneengesloten dagen ook voor privédoeleinden ter beschikking gesteld krijgt en vervolgens een andere werknemer in de maand juni dezelfde fossiele huurauto voor een periode van twee dagen ook voor privédoeleinden ter beschikking gesteld krijgt, dan geldt deze uitzondering niet. In dat geval zal de werkgever de genoemde pseudo-eindheffing moeten betalen over de maanden april en juni. Dat kan zich bijvoorbeeld voordoen als een werknemer met pech langs de snelweg staat en geen keuze heeft welke vervangende auto aan hem ter beschikking wordt gesteld. Het doel van deze uitzondering is om eenmalige verhuurperiodes buiten de heffing houden. Daarom geldt de uitzondering zoals gezegd helemaal niet als de fossiele personenauto meer dan zeven aaneengesloten dagen of meerdere periodes per kalenderjaar mede voor privédoeleinden ter beschikking wordt gesteld. Dit is dus anders dan bij de voorgestelde structurele regeling voor vervangend vervoer, waarbij de uitzondering steeds weer geldt voor de eerste veertien dagen. Ten slotte wordt voorgesteld om deze uitzondering te laten vervallen op 31 december 2030. Met deze vormgeving van de uitzondering wordt beoogd dat de verhuur- en deelautobranche zich beheersbaar en geleidelijk kan voorbereiden op elektrificatie, zonder onevenredige toepassing van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's.

Ook de verhuurbranche en de deelautobranche moeten elektrificeren. Met dit extra overgangsrecht meent het kabinet dat aan deze sectoren voldoende tegemoet is gekomen, maar dat de noodzaak voor elektrificatie ook voor deze sectoren blijft bestaan. Hierbij is meegenomen dat in deze sector sprake is van een snelle doorloop van auto's en dat de meeste verhuur korte periodes betreft. Het kabinet heeft een ruimere tijdelijke uitzondering overwogen, maar acht dat niet nodig. Het is niet goed mogelijk het begrip 'huurauto' dermate af te bakenen dat daar apart beleid voor kan worden gemaakt en het is ook de vraag of dat - in geval van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's - wel wenselijk is. Deze branches moeten immers ook elektrificeren. Een onduidelijke of te ruime definitie kan leiden tot ontwijkgedrag.

Anticumulatiebepaling

Met betrekking tot de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's, die met ingang van 1 januari 2027 wordt ingevoerd, wordt voorgesteld een anticumulatiebepaling in de wet op te nemen ter voorkoming van cumulatieve enerzijds deze pseudo-eindheffing en anderzijds de pseudo-eindheffing ter zake van hoge vertrekvergoedingen. Met de voorgestelde maatregel wordt voorkomen dat op een door de werkgever aan de werknemer toegekend voordeel zowel de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen als ook de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's van toepassing is. In dat geval wordt de omvang van de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen bepaald zonder dat voordeel mee te nemen. Zonder een dergelijke anticumulatiebepaling zou sprake zijn van dubbele heffing bij dezelfde (rechts)persoon over dezelfde belastinggrondslag, dus van zowel in juridische zin als in economische zin dubbele heffing. Om die reden is reeds een eenzelfde anticumulatiebepaling opgenomen met betrekking

tot de samenloop van de pseudo-eindheffing ter zake van hoge vertrekvergoedingen en de pseudo-eindheffing ter zake van regelingen voor vervroegde uittreding.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's is om werkgevers te stimuleren alleen nog elektrische auto's aan te bieden, zodat de ingroei van elektrische auto's in de zakelijke markt versnelt en daarmee vervolgens op de tweedehandsmarkt. Uit eerdere onderzoeken blijkt dat deze pseudo-eindheffing naar verwachting een fors positief effect op de ingroei van elektrische personenauto's en hiermee doeltreffend is. In de zakelijke nieuwverkoop gaat het aandeel elektrische auto's in de middenwaarde van de bandbreedte van 83% (voor maatregel) naar circa 95% (na maatregel). Voor de hele nieuwverkoop (inclusief particulieren) stijgt het aandeel van 75% naar 83%. Dit zorgt in 2030 naar verwachting voor een additionele emissiereductie van ongeveer 0,4 Mton CO₂ (2030). Deze maatregel levert hiermee een belangrijke bijdrage aan het halen van het afgesproken klimaatdoel voor de mobiliteitssector.

Deze pseudo-eindheffing is daarnaast op zichzelf ook een doelmatig instrument om extra CO₂-reductie in de mobiliteitssector te bereiken: er wordt gebruik gemaakt van een bestaande uitvoeringsstructuur en de structurele uitvoeringskosten zijn laag. Dit geldt ook voor de belastingplichtigen: deze pseudo-eindheffing moet worden meegenomen in de loonaangifte, waar de belastingplichtigen al bekend mee zijn.

Tegelijkertijd is het belangrijk om zorgvuldig te kijken naar hoe de maatregel uitpakt in de praktijk, want het is een ingrijpende maatregel. Daartoe zijn diverse gesprekken gevoerd met de sector, die hebben geleid tot een aantal knelpunten. Deze knelpunten zien op de fiscale behandeling van vervangend vervoer bij onderhoud of reparatie, de lesauto, de lengte van het overgangsrecht en hoe het overgangsrecht in de praktijk uitpakt voor auto's die kortdurig ter beschikking worden gesteld. Met het onderhavige voorstel worden deze knelpunten gericht aangepakt, via gerichte uitzonderingen in deze pseudo-eindheffing. Deze uitzonderingen maken de pseudo-eindheffing complexer, maar hier staat tegenover dat een op korte termijn onevenredige lastenstijging voor specifieke groepen gebruikers wordt voorkomen. Daarnaast blijft deze pseudo-eindheffing ook met deze aanpassingen effectief in het versnellen van de transitie naar een elektrische wagenpark. Per saldo zijn de aanpassingen daarom doelmatig.

Alle in dit wetsvoorstel voorgestelde maatregelen met betrekking tot de pseudo-eindheffing fossiele auto's hebben geen budgettaire consequenties en worden meegenomen in de evaluatie van de pseudo-eindheffing voor fossiele auto's die drie jaar na inwerkingtreding zal plaatsvinden.

Uitvoeringsgevolgen

De Belastingdienst oordeelt dat deze maatregelen uitvoerbaar zijn per 1 januari 2027. De Belastingdienst benoemt dat de maatregelen aan de ene kant een positieve uitwerking hebben. Verwacht wordt namelijk dat door de vrijstelling voor lesauto's, tijdelijk vervangend vervoer en incidenteel een auto ter beschikking stellen, leidt tot minder discussies en te behandelen bezwaren bij de Belastingdienst. Aan de andere kant leiden de uitzonderingen ook tot extra werk bij de Belastingdienst. Deze maatregelen leiden namelijk tot

extra complexiteit in de regelgeving en ook nieuwe kaders en grenzen. De Belastingdienst verwacht dat de positieve en negatieve gevolgen van deze aanpassingen tegen elkaar wegvallen en daarom niet tot extra (of juist minder) personele inzet leiden.

Verduidelijking begrip publieke middelen in onderwijs- en onderzoeksvrijstelling

In de vennootschapsbelasting bestaat – onder voorwaarden – een subjectieve vrijstelling voor lichamen die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend (90% of meer) onderwijs- en onderzoeksactiviteiten verrichten.

Lichamen die niet aan het uitsluitend of nagenoeg uitsluitend-criterium voldoen, maar wel aan de overige voorwaarden, kunnen de voordelen uit de onderwijs- en onderzoeksactiviteiten in mindering brengen op de fiscale winst (objectvrijstelling). Een andere voorwaarde voor deze onderwijs- en onderzoeksvrijstelling is dat onderwijs, onderscheidenlijk dat onderzoek hoofdzakelijk wordt bekostigd uit publieke middelen.

Met de voorgestelde maatregel wordt verduidelijkt dat geen sprake is van bekostiging uit publieke middelen indien sprake is van een contractuele tegenprestatie. Met de voorgestelde verduidelijking beoogt het kabinet geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van de bestaande wet en de uitleg daarvan door het kabinet. Aanleiding voor deze verduidelijking is een procedure die momenteel wordt gevoerd omtrent de onderwijs- en onderzoeksvrijstelling en signalen dat belanghebbenden met een beroep op deze uitspraak de (object)vrijstelling claimen voor commercieel onderwijs of onderzoek, terwijl deze vrijstelling hiervoor naar de mening van het kabinet niet is bedoeld.

In 2015 is de Wet modernisering vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen in werking getreden. Als gevolg van deze wet blijven verschillende publiekrechtelijke onderwijs- en onderzoeksinstellingen niet langer zonder meer buiten de vennootschapsbelastingplicht. In deze gevallen wordt echter – onder voorwaarden – niet wenselijk geacht dat vennootschapsbelasting wordt geheven. Derhalve is in de vennootschapsbelasting een brede onderwijs- en onderzoeksvrijstelling geïntroduceerd voor onder andere hoofdzakelijk met publieke middelen bekostigde onderwijs- en onderzoeksactiviteiten. Met de eis dat de activiteiten bekostigd worden uit, kort gezegd, publieke middelen is beoogd dat commercieel onderwijs van universiteiten en commercieel onderzoek van universiteiten en toegepaste onderzoeksinstellingen in beginsel buiten het toepassingsbereik van de vrijstelling vallen. Dit betekent dat commercieel onderwijs of commercieel onderzoek dat in opdracht van een publiekrechtelijke rechtspersoon of privaatrechtelijk overheidslichaam wordt uitgevoerd – en waarvoor dus een contractuele tegenprestatie wordt gevraagd – niet binnen de reikwijdte van de vrijstelling vallen. Met de voorgestelde maatregel wordt dit verduidelijkt.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

In de onderwijs- en onderzoeksvrijstelling in de vennootschapsbelasting wordt verduidelijkt dat geen sprake is van bekostiging uit publieke middelen indien voor het verschaffen van die publieke middelen een tegenprestatie wordt gevraagd. Het kabinet is van mening dat door de voorgestelde maatregel de wettekst duidelijker uitdrukking geeft aan doel en strekking van de onderwijs- en onderzoeksvrijstelling. Daarmee is deze maatregel doeltreffend en doelmatig. In een separate evaluatie van de hier voorgestelde maatregel is niet voorzien.

Uitvoeringsgevolgen

Er zijn geen gevolgen voor de uitvoering. De voorgestelde maatregel betreft een verduidelijking in lijn met de huidige uitvoeringspraktijk.

Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) kent faciliteiten waarmee – onder voorwaarden – belastingheffing als gevolg van een bedrijfsfusie of een splitsing (reorganisatiefaciliteiten) niet direct in aanmerking wordt genomen, maar wordt doorgeschoven. Deze faciliteiten gelden niet als de reorganisatie in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. De reorganisatie wordt, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt, geacht in overwegende mate te zijn gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing als deze niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen. In de wet is een bewijsvermoeden opgenomen dat de reorganisatie niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen, indien een betrokken lichaam binnen drie jaar na de reorganisatie wordt vervreemd (verkocht) aan een niet-verbonden lichaam. Dit vermoeden kan worden weerlegd door de belastingplichtige. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat dit bewijsvermoeden in de splitsingsfaciliteit niet in overeenstemming is met de Fusierichtlijn.⁹ De inspecteur dient ten minste een begin van bewijs aan te leveren dat geen sprake is van zakelijke overwegingen of dat er aanwijzingen bestaan voor het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Daarom wordt voorgesteld om dit bewijsvermoeden te schrappen. Dit geldt eveneens voor het bewijsvermoeden in de bedrijfsfusiefaciliteit aangezien dit vermoeden vrijwel identiek is aan het vermoeden in de splitsingsfaciliteit. Het blijft mogelijk voor de inspecteur om het ontgaan of uitstellen van belastingheffing bij de bedrijfsfusie- en de splitsingsfaciliteit aan de orde te stellen en op grond daarvan de faciliteit te weigeren.

Een betrokken lichaam in de huidige regeling kan zekerheid vooraf krijgen over de vraag of een vervreemding binnen drie jaar na de reorganisatie is gericht op het ontgaan en uitstellen van belastingheffing. De inspecteur beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het geven van zekerheid

⁹ Hoge Raad 27 februari 2026, ECLI:NL:HR:2026:298.

vooraf wordt overbodig door het vervallen van de bewijsvermoedens. Daarom wordt tevens voorgesteld om de mogelijkheid tot het verkrijgen van zekerheid vooraf te laten vervallen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Met het voorstel vervalt het onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit. Dit betekent dat de bewijslast naar de inspecteur verschuift in situaties dat een betrokken lichaam bij een bedrijfsfusie of splitsing binnen drie jaar na de reorganisatie wordt vervreemd aan een niet-verbonden lichaam. Het doel van deze maatregel is de strijdigheid met EU-recht wegnemen. Met de aanpassing wordt aan dit doel voldaan waardoor deze maatregel in zichzelf doeltreffend en doelmatig is. Verder heeft de voorgestelde maatregel geen budgettaire gevolgen en er zijn ook geen andere effecten voorzien. Er is niet voorzien in een evaluatie.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregel is door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. Hieruit volgt dat de impact van deze maatregel beperkt is en het risico op procesverstoringen klein is. De maatregel is derhalve uitvoerbaar voor de Belastingdienst per 1 januari 2027.

Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen

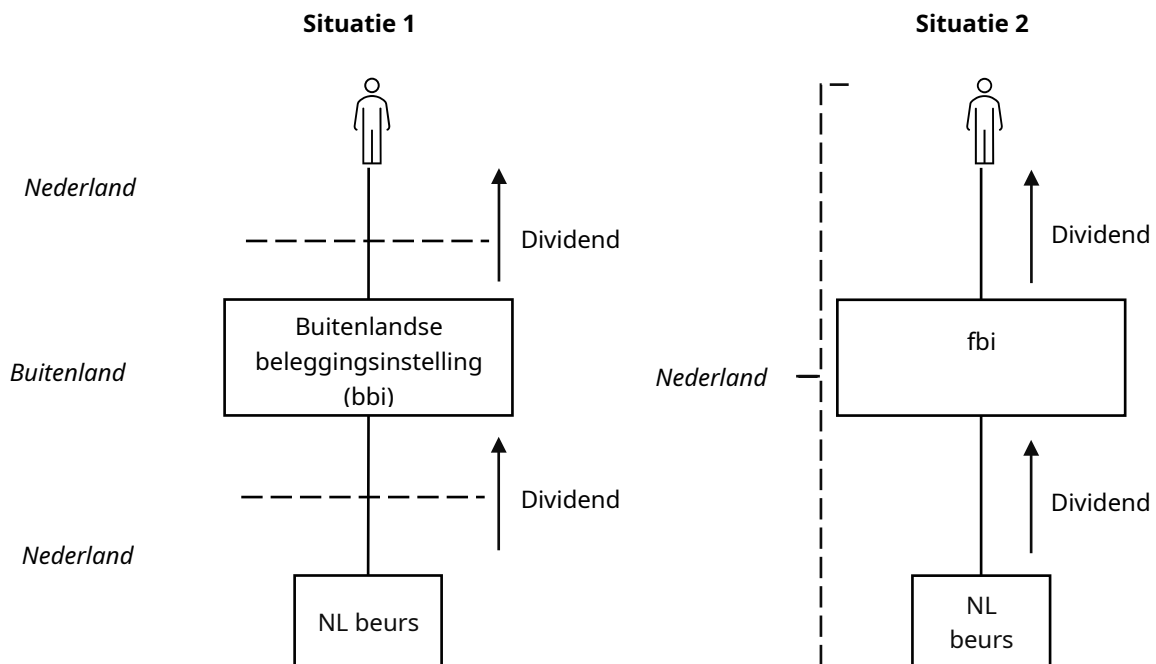
Het kabinet stelt voor om in de dividendbelasting een teruggaafregeling op te nemen voor in Nederland woonachtige natuurlijk personen of gevestigde lichamen (Nederlandse achterliggers) die via een buitenlandse beleggingsinstelling (bbi) zijn gerechtigd tot Nederlandse dividenden. De aanleiding voor de voorgestelde teruggaafregeling is het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2024 over de zogenoemde afdrachtvermindering.¹⁰ De afdrachtvermindering houdt in dat een fiscale beleggingsinstelling (fbi) een vermindering mag toepassen op de door haar af te dragen dividendbelasting wegens de ten laste van haar ingehouden dividendbelasting en buitenlandse bronheffing. In dit arrest heeft de Hoge Raad geoordeeld dat Nederland in zijn verhouding met de Nederlandse achterliggers van een bbi, voor zover het Nederlandse dividenden betreft, op grond van het EU-recht een verplichting heeft. Deze verplichting houdt in dat Nederlandse dividenden die een bbi ontvangt en door-uitkeert aan Nederlandse achterliggers bij die Nederlandse achterliggers in economische zin niet zwaarder mogen worden belast dan Nederlandse dividenden die door een fbi aan haar Nederlandse achterliggers worden door-uitgekeerd. Voor zover Nederland deze Nederlandse dividenden bij Nederlandse achterliggers van een bbi in economische zin wel zwaarder belast dan bij Nederlandse achterliggers van een fbi, is dat volgens de Hoge Raad een economische dubbele belasting die Nederland op grond van het vrije verkeer

¹⁰ HR 13 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1176.

van kapitaal ten opzichte van die Nederlandse achterliggers moet voorkomen. Hoewel Nederlandse achterliggers zich direct op dit arrest kunnen beroepen, is het kabinet van mening dat een wettelijke verankering van dit recht van Nederlandse achterliggers van een bbi duidelijkheid biedt aan de praktijk. Daarnaast biedt wettelijke verankering de mogelijkheid om de (berekening van de) teruggaaf voor Nederlandse achterliggers op een zo praktisch mogelijke manier vorm te geven. Met de in dit wetsvoorstel voorgestelde teruggaafregeling wordt dit bewerkstelligd.

De situatie die onder de voorgestelde teruggaafregeling valt, kan worden geïllustreerd aan de hand van het volgende voorbeeld.

Voorbeeld 1



Situatie 1 betreft een in Nederland woonachtige natuurlijk persoon die via een bbi in een Nederlandse beursvennootschap belegt. Situatie 2 betreft eveneens een in Nederland woonachtige natuurlijk persoon maar een die via een fbi in een Nederlandse beursvennootschap belegt. In beide situaties wordt door de beursvennootschap (NL beurs) Nederlandse dividendbelasting ingehouden op een dividendumkering van NL beurs (ten laste van de bbi respectievelijk de fbi). De fbi in situatie 2 is verplicht om haar winst binnen acht maanden na afloop van het jaar aan haar participanten uit te keren. De fbi moet op deze dividendumkering eveneens Nederlandse dividendbelasting

inhouden en afdragen. Ingevolge de in de dividendbelasting opgenomen afdrachtvermindering mag de fbi echter op de door haar af te dragen dividendbelasting een vermindering toepassen van de ten laste van de fbi door NL beurs ingehouden dividendbelasting. De bbi kan de afdrachtvermindering niet toepassen, omdat de bbi op een dividenduitkering aan haar participanten geen Nederlandse dividendbelasting inhoudt. Met de voorgestelde teruggaafregeling wordt verzekerd dat een Nederlandse achterligger die indirect – dat wil zeggen via een bbi – is gerechtigd tot ‘Nederlandse’ dividenden (situatie 1), kan verzoeken om een teruggaaf van de op de Nederlandse dividenden ten laste van de bbi ingehouden Nederlandse dividendbelasting. Daarmee wordt voorkomen dat deze ‘Nederlandse’ dividenden bij Nederlandse achterliggers van een bbi (situatie 1) in economische zin zwaarder worden belast dan Nederlandse dividenden bij Nederlandse achterliggers van een fbi (situatie 2).

Het kabinet heeft bij de vormgeving van de voorgestelde teruggaafregeling primair gekozen voor een bepaling met een formule, op basis waarvan het voor teruggaaf in aanmerking komende bedrag aan dividendbelasting kan worden berekend. Bij deze keuze heeft het kabinet de doenlijkheid van de voorgestelde regeling, de gevolgen voor burgers en bedrijfsleven en de uitvoering in de beoordeling betrokken. De voorgestelde formule is zo vormgegeven dat een Nederlandse achterligger die via een bbi belegt in Nederlandse aandelen in economische zin niet zwaarder, en in voorkomende gevallen mogelijk minder zwaar, wordt belast dan wanneer hij via een fbi in die Nederlandse aandelen had belegd. Hoewel de formule naar verwachting leidt tot een praktisch toepasbare teruggaafregeling en een passende teruggaaf, is voorzien in een alternatieve mogelijkheid om een teruggaaf te berekenen zonder toepassing van de formule. Als een Nederlandse achterligger aannemelijk maakt dat de Nederlandse belasting die bij hem in economische zin drukt op het via een bbi genoten Nederlandse dividend meer bedraagt dan wanneer dit dividend via een fbi was genoten, bedraagt de teruggaaf dat meerdere. Hiermee waarborgt de voorgestelde teruggaafregeling dat een zwaardere Nederlandse belasting bij beleggen via een bbi ook ongedaan kan worden gemaakt als toepassing van de formule dat voor een Nederlandse achterligger van een bbi – in zijn specifieke situatie – onvoldoende zou doen. Deze alternatieve berekeningsmogelijkheid kan als zodanig worden gezien als een vangnet voor (onvoorziene) situaties waarin op grond van de formule minder recht op teruggaaf zou bestaan dan aan de hand van het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2024. De teruggaaf voor in Nederland gevestigde lichamen is beperkt tot het bedrag verschuldigde vennootschapsbelasting. Daardoor wordt geen teruggaaf verleend aan een Nederlandse achterligger waarvoor ingeval van een belegging via een fbi een beperking zou gelden ten aanzien van de verrekening van dividendbelasting met de vennootschapsbelasting.

Voorgesteld wordt om de teruggaafregeling in werking te laten treden met ingang van 1 januari 2027. Op grond van de voorgestelde maatregel kan derhalve worden verzocht om teruggaaf van vanaf 1 januari 2027 ten laste van een bbi ingehouden dividendbelasting. Eventuele teruggaafverzoeken met betrekking tot eerdere jaren kunnen worden gebaseerd op het EU-recht (zoals volgt uit het arrest van de Hoge Raad). Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat er op dit moment geen ervaring is met verzoeken aan de hand van het arrest van de Hoge Raad.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde teruggaafregeling heeft als doel Nederlandse achterliggers die van een bbi een door-uitkering van Nederlandse dividenden ontvangen economisch niet zwaarder te belasten dan Nederlandse achterliggers die van een fbi een door-uitkering van Nederlandse dividenden ontvangen. Dit doel wordt door de voorgestelde teruggaafregeling bereikt, waarmee de maatregel naar verwachting doeltreffend zal zijn. De maatregel geeft invulling aan een mogelijkheid die op grond van jurisprudentie van de Hoge Raad reeds bestaat. Verder heeft de voorgestelde maatregel geen budgettaire gevolgen en er zijn ook geen andere effecten voorzien. De verhouding tussen het beoogde doel en de bijbehorende effecten is daarmee in balans, waardoor de maatregel doelmatig zal zijn. In een separate evaluatie van deze maatregel is niet voorzien.

Uitvoeringsgevolgen

In voorkomende gevallen kan reeds een beroep worden gedaan op het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2024. Ondanks dat de maatregel in zoverre complexiteit verminderend werkt, doordat invulling en daarmee duidelijkheid wordt gegeven aan het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2024 is niettemin sprake van complexe wetgeving. Controle van teruggaafverzoeken kan niet geautomatiseerd plaatsvinden. Dit is een tijdsintensief proces. Er zijn bij de Belastingdienst op dit moment geen signalen bekend van Nederlandse achterliggers in een bbi die zich op dit arrest beroepen. De verwachting is dat het aantal verzoeken beperkt zal zijn.

De uitvoeringsgevolgen van de voorgestelde teruggaafregeling in de dividendbelasting zijn door de Belastingdienst vastgesteld aan de hand van een uitvoeringstoets. Uit de uitvoeringstoets volgt dat de voorgestelde maatregel uitvoerbaar is per 1 januari 2027. De uitvoeringstoets van de Belastingdienst is bijgevoegd.

Nadere operationalisering van het koolstofmechanisme aan de grens

Vanaf 1 oktober 2023 is de Verordening (EU) 2023/956 van het Europees Parlement en de Raad van 10 mei 2023 tot instelling van een mechanisme voor koolstofgrenscorrectie van kracht (de Verordening koolstofcorrectie aan de grens). In het Engels heet dit mechanisme het 'Carbon Border Adjustment Mechanism' (CBAM). Het CBAM heeft als doel om koolstoflekkage te voorkomen door een koolstofprijs te heffen op ingevoerde goederen uit landen van buiten de Europese Unie (EU), zodat Europese bedrijven eerlijker kunnen concurreren en derde landen worden gestimuleerd om vergelijkbare klimaatmaatregelen te treffen.

Tussen 1 oktober 2023 en 1 januari 2026 gold een overgangsperiode waarin importeurs van CBAM-goederen (importeurs) of hun indirecte douanevertegenwoordigers verplicht een CBAM-rapportage per

kwartaal aanleverden. Voor de uitvoering van het CBAM in Nederland gedurende de overgangsperiode is de Wet van 4 oktober 2023 tot wijziging van de Wet milieubeheer in verband met de overgangsperiode bij de invoering van een mechanisme voor koolstofcorrectie aan de grens (Stb. 2023, 372) vastgesteld. Met ingang van 1 januari 2026 is het CBAM volledig operationeel. Importeurs moeten nu toegelaten CBAM-aangever zijn om CBAM-goederen te mogen importeren. Importeurs betalen bovendien een prijs voor de broeikasgassen die zijn uitgestoten bij de productie van de door hen ingevoerde CBAM-goederen. Voor de uitvoering van het CBAM in Nederland na de overgangsperiode is de Wet van 17 december 2025 tot wijziging van de Wet milieubeheer in verband met de nadere operationalisering van het mechanisme voor een koolstofcorrectie aan de grens (Stb. 2025, 450) vastgesteld.

Aanvullende verbodsbepalingen in de Wet milieubeheer

Met de Wet van 17 december 2025 tot wijziging van de Wet milieubeheer in verband met de nadere operationalisering van het mechanisme voor een koolstofcorrectie aan de grens (Stb. 2025, 450) is een grondslag gecreëerd om bij ministeriële regeling te verbieden in strijd te handelen met voorschriften uit de Verordening koolstofcorrectie aan de grens of krachtens die verordening vastgestelde EU-rechtshandelingen. Door dergelijke verbodsbepalingen op te nemen in de ministeriële regeling kon toezicht en handhaving op de in de ministeriële regeling opgenomen Europese voorschriften mogelijk worden gemaakt. Deze grondslag was nodig, omdat toezicht en handhaving anders niet op tijd mogelijk kon worden gemaakt.

Naar aanleiding van het advies van de Raad van State bij het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet milieubeheer in verband met de nadere operationalisering van het mechanisme voor een koolstofcorrectie aan de grens¹¹ heeft de regering toegezegd om het gebruik van de ministeriële regeling voor dit doeleinde zoveel mogelijk te beperken. Daarnaast is aangekondigd dat wanneer wel van deze grondslag gebruik wordt gemaakt zo spoedig mogelijk een wetsvoorstel zal worden voorbereid om de verbodsbepalingen uit de ministeriële regeling op het niveau van wet te verankeren. De regering doet deze toezegging gestand met het onderhavige wetsvoorstel, waarin wordt voorgesteld om alle in de ministeriële regeling opgenomen verbodsbepalingen in de Wet milieubeheer op te nemen. Daarnaast heeft de regering in lijn met wat hierover eerder is aangekondigd overwogen of de grondslag zou kunnen komen te vervallen en geconcludeerd dat dit het geval is. Het wetsvoorstel bevat dus tevens het voorstel om de grondslag voor verbodsbepalingen in de ministeriële regeling te laten vervallen.

Daarnaast wordt voorgesteld om één verbodsbepaling op te nemen die niet in de ministeriële regeling is opgenomen. Het betreft de meldplicht voor geaccrediteerde onafhankelijke personen. Onafhankelijke personen zijn de personen die de informatie van de CBAM-aangever over in een derde land betaalde koolstofprijzen certificeren. De meldplicht is via een wijziging¹² opgenomen in de uitvoeringsverordening

¹¹ Kamerstukken II 2025/26, 36819, nr. 4.

die ziet op het CBAM-register (de registerverordening).¹³ De meldplicht houdt in dat geaccrediteerde onafhankelijke personen die zijn geregistreerd in het CBAM-register latere wijzigingen van de in het registratieverzoek vermelde gegevens moeten melden bij de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa). Inhoudelijk is de meldplicht daarmee vergelijkbaar met de meldplicht zoals die voor geaccrediteerde verificateurs geldt.¹⁴

Door deze bepaling op te nemen in de Wet milieubeheer verkrijgt de NEa de bevoegdheid om toe te zien op de naleving ervan en om in het geval van overtredingen handhavend op te treden. De NEa kan handhaven door middel van het opleggen van een last onder dwangsom of een bestuurlijke boete.

Gegevensuitwisseling tussen de NEa en de Belastingdienst

Naast het opnemen van de verbodsbepalingen in de Wet milieubeheer voorziet het voorstel in een wettelijke grondslag voor gegevensuitwisseling tussen de NEa en de Belastingdienst. Op basis van deze grondslag deelt de Belastingdienst op verzoek van de NEa gegevens en inlichtingen met de NEa die nodig zijn voor de beoordeling of een aanvrager voldoet aan het criterium voor toelating als CBAM-aangever, bedoeld in artikel 17, tweede lid, onderdeel a, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens.

Versoepeling van de boetebepaling

Daarnaast wordt de boetebepaling voor overtreding van de centrale CBAM-verplichtingen versoepeld. De Wet milieubeheer bepaalt dat wanneer een importeur die geen toegelaten CBAM-aangever is toch CBAM-goederen het douanegebied van de Unie binnenbrengt, voor elk CBAM-certificaat dat de importeur had moeten inleveren een bestuurlijke boete wordt opgelegd van drie- tot vijfmaal het in de EG-richtlijn handel in broeikasgasemissierechten bepaalde bedrag van € 100 voor elke ton uitgestoten CO₂-equivalent, met een jaarlijkse verhoging vanwege indexering.¹⁵ Deze bepaling vloeit rechtstreeks voort uit de Verordening koolstofcorrectie aan de grens.

Met ingang van 8 oktober 2025 is die verordening echter aangepast.¹⁶ Daarbij is geregeld dat om rekening te houden met een kleine inbreuk of de onopzettelijke aard ervan, de bevoegde autoriteiten een lagere boete moeten kunnen opleggen indien de op massa gebaseerde drempelwaarde met niet meer dan 10% van die drempelwaarde is overschreden of indien de importeur voorlopig goederen is blijven invoeren, maar zijn aanvraag voor de status van toegelaten CBAM-aangever is afgewezen.

¹² Artikel 1, zevende lid, onder d, van de Uitvoeringsverordening (EU) 2025/2550 van de Commissie van 10 december 2025 tot wijziging en rectificatie van Uitvoeringsverordening (EU) 2024/3210 wat betreft het CBAM-register.

¹³ Artikel 10, achtste lid, van de Uitvoeringsverordening (EU) 2024/3210 van de Commissie van 18 december 2024 tot vaststelling van uitvoeringsbepalingen voor Verordening (EU) 2023/956 van het Europees Parlement en de Raad wat betreft het CBAM-register.

¹⁴ Artikel 10bis, vierde lid, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens.

¹⁵ Artikel 18.16f, tweede lid, van de Wet milieubeheer.

¹⁶ Verordening (EU) 2025/2083 van het Europees Parlement en de Raad van 8 oktober 2025 tot wijziging van Verordening (EU) 2023/956 wat betreft de vereenvoudiging en versterking van het mechanisme voor koolstofgrenscorrectie.

Het voorstel voorziet erin dat de NEa in lijn met de aangepaste verordening kan handelen. Dat geldt overigens ook voor de boete die kan worden opgelegd aan toegelaten CBAM-aangevers die niet het juiste aantal CBAM-certificaten inleveren. Als dit gebeurt als gevolg van onjuiste informatie die is verstrekt door een in de Verordening koolstofcorrectie aan de grens genoemde relevante partij kan de boete worden verlaagd.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De Europese Commissie beoordeelt om de twee jaar de doeltreffendheid van het CBAM als instrument om het risico op koolstoflekkage aan te pakken van in de EU geproduceerde goederen voor uitvoer naar derde landen die geen EU *Emission Trading System* (ETS) of een vergelijkbaar koolstofbeprijzingsmechanisme toepassen. De evaluatie is onderdeel van het jaarverslag van de Europese Commissie aan het Europees Parlement en de Raad. Indien de evaluatie daartoe aanleiding geeft, stelt de Europese Commissie, waar passend, een wetgevingsvoorstel voor.

Uitvoeringsgevolgen

Met de Wet van 4 oktober 2023 tot wijziging van de Wet milieubeheer in verband met de overgangperiode bij de invoering van een mechanisme voor koolstofcorrectie aan de grens (Stb. 2023, 372) is de NEa aangewezen als de bevoegde CBAM-autoriteit. Het voorliggende wetsvoorstel zorgt voor nationale wettelijke borging van de toezicht- en handhavingsbevoegdheden van de NEa met betrekking tot het CBAM. Verder stelt de grondslag voor gegevensuitwisseling met de inspecteur en ontvanger van de Belastingdienst de NEa in staat om de toelatingstaak zo goed mogelijk uit te voeren. De versoepeling van de boetebepaling stelt de NEa voorts in staat om in specifieke gevallen een lagere boete op te leggen. Naar verwachting heeft dit een positief effect op het aantal bezwaren en beroepen tegen boetebeschikkingen die zijn opgelegd wegens het niet tijdig overleggen van de benodigde CBAM-certificaten of het in strijd met de Verordening koolstofcorrectie aan de grens importeren van CBAM-goederen zonder te zijn toegelaten als CBAM-aangever. De NEa heeft te kennen gegeven dat het voorliggende wetsvoorstel uitvoerbaar is en heeft geen aanleiding gezien voor het opstellen van een uitvoeringstoets.

De uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst van de gegevensuitwisseling met de NEa zijn vastgesteld aan de hand van een uitvoeringstoets. Uit de uitvoeringstoets volgt dat de gegevensuitwisseling voor de Belastingdienst uitvoerbaar is per 1 januari 2027. De gevolgen voor de Belastingdienst zijn beperkt en staan beschreven in de uitvoeringstoets die is bijgevoegd.

De inspecteur van de Douane heeft met betrekking tot het CBAM eveneens diverse uitvoerings- en handhavingstaken. Deze taken zijn vastgelegd in de Algemene douanewet (Adw). Dit wetsvoorstel heeft geen significante gevolgen voor de taken van de inspecteur van de Douane. Voor de Douane heeft dit wetsvoorstel dan ook geen aanleiding gegeven voor een uitvoeringstoets. Wel is de Douane voornemens

de in 2023 opgestelde uitvoeringstoets¹⁷ los van het voorliggende wetsvoorstel te herijken nu de Douane meer ervaring heeft opgedaan met het CBAM. De in 2023 opgestelde uitvoeringstoets ziet op alle taken van de Douane in het kader van het CBAM. De noodzaak om deze uitvoeringstoets op termijn te herijken is daarin ook opgenomen.

Aanpassing verwijzing naar verordening overbrenging van afvalstoffen

In de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) wordt verwezen naar de Verordening (EG) nr. 1013/2006 van het Europees parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (EVOA 2006) en artikelen van die verordening. De EVOA 2006 is inmiddels vervangen door de Verordening (EU) 2024/1157 van het Europees Parlement en de Raad van 11 april 2024 betreffende de overbrenging van afvalstoffen, tot wijziging van de Verordeningen (EU) nr. 1257/2013 en (EU) 2020/1056 en tot intrekking van Verordening (EG) nr. 1013/2006 (EVOA 2024), die onder meer ziet op het intrekken van de EVOA 2006. De EVOA 2024 is wat betreft de voor de heffing van afvalstoffenbelasting relevante onderdelen van toepassing met ingang van 21 mei 2026.

De EVOA 2006 en de EVOA 2024 voorzien in procedures en controleregelingen voor afvaltransporten die de nationale grens overschrijden. Voor de heffing van afvalstoffenbelasting wordt aangesloten bij de kennisgevingsprocedure uit de EVOA 2006 onderscheidenlijk de EVOA 2024. De belasting wordt geheven van de kennisgever, bedoeld in de EVOA 2006 onderscheidenlijk de EVOA 2024, aan wie de toestemming tot overbrenging van de betreffende afvalstoffen is verleend.

Afvalstoffenbelasting is onder meer verschuldigd over afvalstoffen van Nederlandse oorsprong die naar het buitenland worden overgebracht met toepassing van een ingevolgde de EVOA 2006 verleende toestemming om daar te laten verwijderden.

De voorgestelde wijzigingen betreffen technische aanpassingen van verwijzingen naar de EVOA 2006. Verwijzingen naar bepalingen in de EVOA 2006 worden vervangen door verwijzingen naar de corresponderende bepalingen in de EVOA 2024.

Afvalstoffenbelasting is verschuldigd op het tijdstip waarop de geldigheidsduur van de beschikking, houdende de toestemming voor de overbrenging van de afvalstoffen, is verlopen en daarnaast zes maanden zijn verstreken sinds de maand waarin de verwerkersverklaring is ontvangen of uiterlijk ontvangen had moeten zijn. Hoewel de EVOA 2024 al vanaf 21 mei 2026 van toepassing is, treden de eerste belastbare feiten op grond van de EVOA 2024 daarom pas op na 1 januari 2027. Inwerkingtreding van deze bepalingen met ingang van 1 januari 2027 is daarom tijdig.

Het moment waarop de belastingplicht voor de afvalstoffenbelasting ontstaat, brengt met zich mee dat vanaf 1 januari 2027 nog afvalstoffenbelasting moet kunnen worden geheven op afvalstoffen die naar het

¹⁷ Bijlage bij Kamerstukken II 2022/23, 36205, nr. 8.

buitenland worden overgebracht op basis van de EVOA 2006. Een op basis van de EVOA 2006 verleende toestemming heeft namelijk een geldigheidsduur van maximaal drie jaren en kon worden aangevraagd tot uiterlijk 21 mei 2026. Uiterlijk één kalenderjaar na overbrenging van de afvalstoffen dient de kennisgever een door de verwerker opgestelde verklaring van voltooiing van de verwijderingshandeling te overleggen aan de Inspectie Leefomgeving en Transport. De afvalstoffenbelasting is verschuldigd op het tijdstip waarop de verleende toestemming tot overbrenging is verlopen en zes kalendermaanden zijn verstreken sinds de maand waarin de bovengenoemde verklaring van de buitenlandse verwerker is ontvangen of ontvangen had moeten zijn. Om ook afvalstoffenbelasting te heffen over afvalstoffen die worden overgebracht met een inzake de EVOA 2006 verleende toestemming, wordt voorgesteld om een overgangsbepaling op te nemen in de Wbm.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De maatregel betreft een technische aanpassing om de verwijzingen naar de vervallen EVOA 2006 te vervangen door te verwijzen naar de betreffende artikelen in de EVOA 2024. Omdat de relevante bepalingen in de EVOA 2024 met betrekking tot de afvalstoffenbelasting niet zijn gewijzigd ten opzichte van de EVOA 2006, zijn er geen effecten op de doelmatigheid en doeltreffendheid.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregel bevat technische aanpassing van verwijzingen naar de EVOA. Verwijzingen naar de EVOA 2006 worden vervangen door verwijzingen naar de EVOA 2024. De uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst zijn beperkt.

Verduidelijking in de CO₂-heffing glastuinbouw

Er wordt voorgesteld om de belastingplichtige voor de CO₂-heffing glastuinbouw te verduidelijken. In de huidige wettekst wordt de belasting geheven van 'de rechtspersoon of natuurlijke persoon die het glastuinbouwbedrijf drijft'. Deze formulering kan bij samenwerkingsverbanden zonder rechtspersoonlijkheid, zoals de maatschap en de vennootschap onder firma, tot onduidelijkheid leiden, in het bijzonder over de vraag of de belastingplicht rust op het samenwerkingsverband als zodanig dan wel op de achterliggende maten of vennoten. Met de voorgestelde wijziging wordt verduidelijkt dat de belastingplicht is gekoppeld aan degene die het glastuinbouwbedrijf als onderneming drijft – de personenvennootschap dus – zonder dat daarbij een toerekening naar de achterliggende participanten plaatsvindt.

De voorgestelde verduidelijking ondersteunt de uitvoering, doordat voor de Belastingdienst en belastingplichtigen duidelijk is dat niet de achterliggende maten of vennoten afzonderlijk hoeven te worden aangesproken. Voorgesteld wordt aan de verduidelijking terugwerkende kracht te geven.

Het voorstel heeft geen materiële gevolgen voor de maten of vennoten van een personenvennootschap. De omvang van de verschuldigde heffing of voor de onderneming waarop de heffing betrekking heeft, wijzigen niet. De wijziging strekt uitsluitend tot verduidelijking van het niveau waarop de heffing wordt vastgesteld en ingevorderd.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De maatregel is doeltreffend. Door expliciet vast te leggen dat bij een personenvennootschap de belastingplicht rust op het samenwerkingsverband dat het glastuinbouwbedrijf als onderneming drijft, wordt onzekerheid over het niveau waarop de belastingplicht rust weggenomen.

De maatregel is tevens doelmatig. De verduidelijking voorkomt dat bij personenvennootschappen afzonderlijk moet worden beoordeeld of en in hoeverre de achterliggende maten of vennoten als belastingplichtige moeten worden aangemerkt. Daarmee wordt de toepassing van de heffing voor zowel belastingplichtigen als de Belastingdienst eenvoudiger en eenduidiger.

Er wordt niet voorzien in een afzonderlijke evaluatie van deze maatregel, omdat de wijziging uitsluitend verduidelijkend van aard is en geen materiële gevolgen heeft voor de verschuldigde heffing.

Uitvoeringsgevolgen

Door het voorstel hoeft de Belastingdienst de achterliggende maten of vennoten niet afzonderlijk als belastingplichtige aan te merken en aan te spreken voor de belastingheffing. Dit sluit aan bij de uitvoering van de heffing op het niveau van de onderneming en draagt bij aan een eenduidige afbakening van de groep belastingplichtigen. Blijkens de uitvoeringstoets, heeft de verduidelijking geen gevolgen voor de uitvoeringskosten, personele capaciteit of IV-systemen van de Belastingdienst.

Aanpassing definitie eindbestemming passagier

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 eindbestemming is gedefinieerd als de luchthaven waar de vliegreis van de passagier eindigt ingevolge de vervoersovereenkomst. Uit overleg met de sector is naar voren gekomen dat niet altijd een vervoersovereenkomst wordt afgesloten. Dit is bijvoorbeeld het geval bij privévluchten met een eigen vliegtuig. In deze gevallen kan de eindbestemming dus niet worden vastgesteld, nu deze wordt bepaald aan de hand van de vervoersovereenkomst. De voorgestelde aanpassing ziet erop te regelen dat in het geval geen vervoersovereenkomst is afgesloten, de eindbestemming kan worden aangetoond met het vliegplan. Zonder de voorgestelde aanpassingen zou in de situatie waarin geen vervoersovereenkomst is

afgesloten altijd het hoogste tarief worden toegepast.¹⁸ Het kabinet acht dit voor deze specifieke gevallen onwenselijk.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Met deze maatregel wordt de problematiek dat de eindbestemming van de passagier niet zou kunnen worden bepaald in gevallen waarbij geen vervoersovereenkomst is afgesloten opgelost, met slechts een geringe verhoging van de administratieve lasten bij belastingplichtigen en uitvoeringslasten bij de Belastingdienst. De maatregel is daarmee doeltreffend en doelmatig.

Een afzonderlijke evaluatie van de wijziging is niet aan de orde. Wel is een evaluatie van de wijziging onderdeel van de algehele evaluatie van de vliegbelasting die gepland staat voor 2030.

Uitvoeringsgevolgen

De uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst van de aanpassing van de definitie van eindbestemming zijn vastgesteld aan de hand van een uitvoeringstoets. Uit de uitvoeringstoets volgt dat de maatregel uitvoerbaar is per 1 januari 2027. De maatregel heeft geen of slechts marginale gevolgen voor de Belastingdienst.

Naast de uitvoeringsgevolgen van de onderhavige maatregel, is uit gesprekken met de belastingplichtigen nog een aandachtspunt naar voren gekomen met betrekking tot de uitvoering van de Wet differentiatie vliegbelasting. In deze gesprekken is naar voren gekomen dat de wijze waarop luchtvaartmaatschappijen de administratieve gegevens aanleveren bij de belastingplichtigen er in enkele gevallen toe kan leiden dat uit de aangeleverde gegevens volgt dat de vliegreis eindigt op de luchthaven van eerste vertrek, namelijk Nederland, terwijl evident is dat deze administratieve weergave niet overeenkomt met de voor de toepassing van de vliegbelasting relevante eindbestemming. Om te voorkomen dat in dergelijke gevallen niet het juiste tarief op basis van de eindbestemming wordt toegepast, wordt in deze gevallen door de belastingplichtigen uitgegaan van de uit de aangeleverde gegevens blijkende bestemming die het verst van Nederland is gelegen. Deze werkwijze verhindert niet dat luchtvaartmaatschappijen additionele informatie kunnen aanleveren waaruit de eindbestemming van de passagier blijkt.

Uitvoering nieuwe Douanewetboek van de Unie

In de EU is sinds 2023¹⁹ onderhandeld over een herziening van het Douanewetboek van de Unie (DWU).²⁰

Op 26 maart 2026 is hierover een triloogakkoord tussen de Raad en het Parlement bereikt.²¹ De

¹⁸ Op grond van artikel 77, tweede lid, Wbm, zoals dat met ingang van 1 januari 2027 luidt na inwerkingtreding van artikel I, onderdeel B, van de Wet differentiatie vliegbelasting.

¹⁹ Voorstel voor een Verordening van het Europees Parlement en de Raad tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie, tot oprichting van de douaneautoriteit van de Europese Unie en tot intrekking van Verordening (EU) nr. 952/2013 (COM(2023)0258).

²⁰ Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie.

²¹ Kamerstukken II 2025/26, 31934-109.

verordening is in de zomer van 2026 vertaald en juridisch gecontroleerd door de Europese Commissie, de Raad en het Parlement. De verwachting is dat de verordening vlak na de zomer definitief aangenomen zal worden door het Parlement en de Raad en publicatie in september 2026 plaatsvindt. Het uitgangspunt is dat het nieuwe Douanewetboek van de Unie (nDWU) van toepassing wordt met ingang van twaalf maanden na de datum van inwerkingtreding. Op dat moment zal het huidige douanewetboek van de Unie worden ingetrokken. Op grond van de verordening zullen diverse bepalingen van het nDWU echter al van toepassing worden met ingang van de dag van inwerkingtreding van het nDWU.²² Totdat het DWU is ingetrokken, ergens rond september 2027, bestaan het DWU en het nDWU naast elkaar. Om de juiste toepassing van het nDWU te verzekeren is het nodig om de Adw te wijzigen, vooruitlopend op een grotere aanpassing van die wet in verband met het van toepassing worden van het grootste deel van het nDWU. Omdat de termijn van het van toepassing worden van een dag na publicatie extreem kort is om wetgeving ter uitvoering vast te stellen, worden enkele uitvoeringshandelingen opgenomen in dit wetsvoorstel zodat de Adw aangepast kan worden en de Douane in staat zal zijn de nieuwe verordening uit te voeren. De voorgestelde wijzigingen betreffen enerzijds het aanpassen van definities van het DWU, zodat de Adw ook van toepassing is op het nDWU. Daarnaast wordt een algemene delegatiegrondslag voor het stellen van nadere regels bij uitwerking van bij of krachtens het huidige DWU vastgestelde regels aangepast om deze delegatiegrondslag ook te gebruiken voor nadere regels op grond van het nDWU.

Als laatste wordt een artikel ingevoegd om het innen van vergoedingen die voorgeschreven zijn door het nDWU mogelijk te maken op dezelfde wijze als nu de inning van kosten van werkzaamheden plaatsvindt. Aanleiding voor het wetsvoorstel is de in het nDWU opgenomen afhandelingsvergoeding van de Unie.²³ Op grond van de aankomende verordening zijn de douaneautoriteiten verplicht om deze vergoeding te innen voor de diensten die door de douaneautoriteiten moeten worden verleend voor de behandeling van een verzoek om goederen onder de regeling in het vrije verkeer brengen te plaatsen, wanneer die goederen in het kader van afstandsverkoop worden verkocht. Naar verwachting treedt de verplichte inning van die vergoeding in werking vanaf medio november 2026 en zal de Douane die vergoeding vanaf dat moment moeten innen en de schuldenaar deze afhandelingsvergoeding moeten betalen. De ingevoegde grondslag bewerkstelligt dat de wijze van mededeling van deze vergoeding en de inning daarvan hetzelfde zal verlopen als reeds het geval is bij de inning van invoerrechten en de kosten van werkzaamheden. Hiertoe is

²² Op grond van artikel 287, derde lid, nDWU. Opsomming gebaseerd op de meest recente juristen-linguïsten versie. De vierkolommentabel waarin het merendeel van deze bepalingen al worden genoemd is te bekijken via <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-8134-2026-INIT/en/pdf>. In die versie gaat het om artikel 262, tweede lid, nDWU.

- artikel 5, onderdelen 15, 16, 44 en 78, nDWU (definitiebepalingen van achtereenvolgens 'afstandsverkoop', 'IOSS-regeling', 'zending' en 'artikel');
- artikel 20, derde en vijfde tot en met tiende lid, nDWU (bepalingen omtrent de afhandelingsvergoeding van de Unie);
- de artikelen 35 tot en met 39, 41, tiende lid, en 51 nDWU (bepalingen omtrent de EU-douanedatahub);
- artikel 85, tweede lid, nDWU (douaneaangifte voor afstandsverkoop);
- artikel 175 nDWU (transactiewaarde van goederen gekocht op afstand);
- artikel 179, vierde lid, nDWU (douanewaardevaststelling bij afstandsverkoop);
- artikel 180 nDWU (douanewaarde voor export);
- de artikelen 229 tot en met 231, 234 tot en met 244 en 255 tot en met 265 nDWU (bepalingen over het functioneren van de EU-douaneautoriteit);
- artikel 268, negende lid, nDWU (de Europese Commissie kan bepaalde taken van de EU-douaneautoriteit uitvoeren tot twaalf maanden na inwerkingtreding nDWU);
- artikel 272, zevende lid, nDWU (notificatie aan de Europese Commissie over gesloten bilaterale verdragen);
- alle artikel(led)en van het nDWU waarin een grondslag is opgenomen voor de Europese Commissie om een gedelegeerde verordening of uitvoeringsverordening vast te stellen

²³ Artikel 20, tweede lid, nDWU.

ook een kleine aanpassing toegevoegd in de bepaling over het uitreiken van een op een aanslagbiljet vermelde uitnodiging tot betaling, zodat duidelijk is dat de afhandelingsvergoeding hierop vermeld wordt.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het nDWU is een verordening en daarmee rechtstreeks werkend in Nederland. Wel is het nodig om de verordening te operationaliseren in nationale wetgeving. Uitvoering aan de Europese douanewetgeving wordt geregeld in de Adw zoals ook is gebeurd met het DWU. Daarom is het nodig ter uitvoering van het nDWU de Adw aan te passen. De verordening bevat een evaluatiebepaling waarin de Europese Commissie wordt opgedragen uiterlijk 5 jaar na inwerkingtreding en elke 5 jaar daarna de werking van het nDWU moet evalueren.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregelen brengen geen verandering in werkwijze voor de Douane mee. De maatregelen passen slechts de definities aan zodat de Douane het nDWU kan uitvoeren via de Adw. Daarnaast zorgt de voorgestelde maatregel over het innen van vergoedingen ervoor dat de Douane de afhandelingsvergoeding in rekening kan brengen en kan innen via de reeds bestaande procedures voor inning van de douaneschuld. De voorgestelde maatregelen zijn daarom juridisch uitvoerbaar en de aanpassingen aan de Adw leveren geen uitvoeringskosten op voor de Douane.

Aanpassen inwonersaantallen BES-eilanden

Dit wetsvoorstel voorziet in een wijziging van de Wet inkomstenbelasting BES (Wet IB BES), zodat voor de berekening van de tabelcorrectiefactor voortaan automatisch wordt uitgegaan van de door het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) vastgestelde inwonersaantallen op de BES-eilanden per 1 januari voorafgaand aan het betreffende kalenderjaar. De voorgestelde wijziging brengt geen verandering in de berekening van de tabelcorrectiefactor, maar maakt het overbodig om de relevante inwonersaantallen jaarlijks in de wet aan te passen. De tabelcorrectiefactor wordt gebruikt voor de jaarlijkse inflatiecorrectie van diverse bedragen in de Wet IB BES, zoals de ouderentoeslag en de schijfgrenzen in de tarieftabel en premiegrenzen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De maatregel heeft als doel heeft om de fiscale wetgeving op de BES-eilanden te moderniseren en te verbeteren. Deze wijziging draagt bij aan dat doel en is daarmee doelmatig en doeltreffend

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregel brengt geen veranderingen aan in de huidige werkwijze van de Belastingdienst.

Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen

Met ingang van 1 januari 2024 geldt ingevolge de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv) een notificatieplicht voor uitgaande berichten die uitsluitend digitaal aan burgers of bedrijven bekend worden gemaakt door een bestuursorgaan.²⁴ De Belastingdienst voldoet aan deze notificatieplicht. Met ingang van 1 januari 2027 geldt ingevolge de Wmebv in aanvulling op de hiervoor genoemde notificatieplicht dat in de notificatie informatie wordt opgenomen over de aard en de rechtsgevolgen van het bericht en, voor zover van toepassing, de termijn voor het verrichten van een handeling door de geadresseerde.²⁵ Deze toevoeging in de notificatie bevat daarmee het handelingsperspectief voor burgers en bedrijven die de notificatie ontvangen van het bestuursorgaan.

Voor een aantal elektronische berichtenstromen geldt dat de Belastingdienst nog niet per 1 januari 2027 kan voldoen aan de genoemde verplichting om in de notificatie het handelingsperspectief op te nemen. Het gaat hierbij om de uitnodiging tot het doen van aangifte inkomstenbelasting, de voorlopige aanslag inkomstenbelasting en de aanslag inkomstenbelasting. Dit zijn de berichten waarvoor een belastingplichtige kan kiezen om deze berichten niet meer op papier te ontvangen. Wanneer een belastingplichtige hiervoor heeft gekozen, worden deze berichten alleen nog digitaal aan hem bekendgemaakt door de Belastingdienst, en gelden daarmee voor de Belastingdienst in beginsel de verplichtingen die in de Algemene wet bestuursrecht (Awb) zijn neergelegd ter zake van de elektronische verzending van berichten door een bestuursorgaan. In dit wetsvoorstel wordt voorgesteld voor de hiervoor genoemde elektronische berichten van de Belastingdienst een uitzondering te maken op de met ingang van 1 januari 2027 in de Awb opgenomen verplichting om in de notificatie het handelingsperspectief op te nemen.

Gedurende 2027 zal de Belastingdienst deze verplichting opgenomen in de Awb ook voor de genoemde berichtenstromen implementeren, op een manier dat de notificatie er voor alle berichten hetzelfde uitziet. Voorgesteld wordt daarom de uitzondering te laten vervallen per 1 januari 2028. Daarmee is deze uitzondering tijdelijk van aard.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Met de voorgestelde uitzondering wordt bereikt dat de verplichting om het handelingsperspectief op te nemen in de notificatie voor die genoemde elektronische berichtenstromen niet al per 1 januari 2027 geldt. Daarmee is de voorgestelde wijziging doeltreffend. De voorgestelde wijziging is daarnaast doelmatig, nu

²⁴ Artikel 2:10, eerste lid, Awb.

²⁵ Artikel 2:10, tweede lid, Awb.

dit doel met deze tijdelijke uitzondering op efficiënte wijze kan worden bereikt. Omdat de voorgestelde uitzondering zal vervallen per 1 januari 2028, is een specifieke evaluatie niet noodzakelijk.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde uitzondering heeft tot doel de uitvoerbaarheid van de verplichting om aanvullende informatie op te nemen in de notificatie bij een elektronisch berichtenstroom te verbeteren door enkele elektronische berichtenstromen waarbij de Belastingdienst nog niet aan de verplichting kan voldoen uit te zonderen. Dit heeft geen gevolgen voor de uitvoering omdat het een voortzetting is van de huidige uitvoeringspraktijk. Dit heeft geen gevolgen voor de uitvoering omdat het een voortzetting is van de huidige uitvoeringspraktijk.

Uitzonderen berichten aan de Dienst Toeslagen Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer

De voorgestelde uitzondering op de Wmebv heeft als doel te voorkomen dat de Dienst Toeslagen tijdelijk in strijd met de gemoderniseerde afdeling van de Awb inzake het verkeer langs elektronische weg handelt. Met ingang van 1 januari 2026 is een groot aantal bepalingen van de Wmebv in werking getreden. De kern van de Wmebv betreft een modernisering van het bestuurlijk verkeer als geregeld in de Awb. Die modernisering regelt dat een bestuursorgaan wat officiële berichten betreft de elektronische weg niet kan verplichten en dat burgers en bedrijven het recht krijgen om elektronisch berichten aan het bestuursorgaan te sturen. Daarmee blijft de hoofdregel van nevenschikking van de papieren en de elektronische weg gehandhaafd, zij het dat deze wordt aangepast aan de eisen van de moderne tijd. Met 'officiële berichten' doelt de Wmebv op berichten in het kader van ambtshalve of op aanvraag te nemen besluiten, zoals aanvragen en bezwaar- en beroepschriften, en andere krachtens wettelijk voorschrift voorgeschreven berichten. Vertaald naar het toeslagendomein gaat het dan om bijvoorbeeld om het aanvragen van een voorschot, het verzoeken om toepassing van een uitzondering op het toeslagpartnerbegrip of het bezwaar maken tegen een terugvordering in de zin van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir).

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De Wmebv vraagt vooral op ICT-gebied om een forse inspanning van de Dienst Toeslagen. Daarnaast staat de Dienst Toeslagen voor andere grote uitdagingen zoals het overstappen op een nieuw financieringsstelsel voor kinderopvang. Dat heeft tot gevolg dat de Dienst Toeslagen de ingevolge de Wmebv gewijzigde afdeling inzake het verkeer langs elektronische weg niet al met ingang van de beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2026 volledig heeft kunnen uitvoeren. Voor de periode van 1 januari

2026 tot en met 31 december 2026 is hiervoor uitstel verleend op grond van een ministeriële regeling.²⁶ Destijds werd beoogd dat de Dienst Toeslagen met ingang van 1 januari 2027 aan de verplichtingen van de Wmebv zou voldoen. De Dienst Toeslagen werkt er hard aan om dit voor elkaar te krijgen. Bij nader inzien is echter gebleken dat het niet voor al het berichtenverkeer mogelijk is om op tijd overeenkomstig de Awb²⁷ berichten elektronisch te kunnen ontvangen.

Hoewel de meeste berichtenstromen inmiddels digitaal kunnen worden aangeboden, vergt de implementatie meer tijd wat betreft berichtenstromen inzake de inning en terugvordering. Voor deze berichtenstromen wordt gebruikgemaakt van dezelfde ICT-systemen als de Belastingdienst. Gelet op de generieke aard en grote omvang van die systemen kost digitalisering daarvan meer tijd.

Daarom wordt een maatregel voorgesteld die erin voorziet dat de verplichting om berichten elektronisch te kunnen ontvangen niet van toepassing is op berichtenstromen waarvoor geldt dat de Dienst Toeslagen die niet al met ingang van 1 januari 2027 overeenkomstig de gemoderniseerde Awb kan verwerken.

Uiteraard werkt de Dienst Toeslagen ondanks de voorgestelde uitzondering toe naar de situatie waarin volledig aan de gemoderniseerde afdeling van de Awb inzake het verkeer langs elektronische weg kan worden voldaan. Daarom heeft de voorgestelde maatregel een tijdelijk karakter, tot 1 januari 2030, en zal de maatregel niet verder worden ingezet dan noodzakelijk. Deze periode waarin de voorgestelde uitzondering op de Wmebv geldt voor de Dienst Toeslagen komt overeen met de periode die geldt voor een vergelijkbare uitzondering op de Wmebv voor de Belastingdienst tot 1 januari 2030, aangezien de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen voor de nog niet gedigitaliseerde berichtenstromen gebruikmaken van dezelfde ICT-systemen. Overigens betekent het tijdelijk buiten toepassing zijn van (delen van) de gemoderniseerde afdeling van de Awb inzake het verkeer langs elektronische weg niet dat het berichtenverkeer van en naar de Dienst Toeslagen aan geen enkele regel of algemeen beginsel van behoorlijk bestuur voldoet, maar enkel dat dat berichtenverkeer nog niet in alle gevallen beantwoordt aan de hoge eisen die de gemoderniseerde Awb stelt inzake het verkeer langs elektronische weg.

De voorgestelde uitzondering op de Wmebv heeft als doel te voorkomen dat de Dienst Toeslagen (tijdelijk) in strijd met de gemoderniseerde Awb handelt. Dat maakt de maatregel behalve noodzakelijk ook doeltreffend. De aard en tijdelijkheid van de maatregel brengt met zich dat een evaluatie niet zinvol is.

Uitvoeringsgevolgen

De voorgestelde maatregel brengt geen veranderingen aan in de huidige werkwijze van de Dienst Toeslagen, maar bewerkstelligt enkel dat die werkwijze niet in strijd komt met de gemoderniseerde Awb. De voorgestelde maatregel is daarom uitvoerbaar en levert geen uitvoeringskosten op voor de Dienst Toeslagen.

²⁶ Artikel 4a van de Tijdelijke regeling gefaseerde inwerkingtreding artikel 2:13 Awb.

²⁷ Artikel 2:13, eerste lid, Awb.

Budgettaire aspecten

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

Grenseffecten

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

Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's

Als het heffingsrecht over het loon uit de dienstbetrekking op grond van een belastingverdrag deels toekomt aan een ander land, mag deze verdeling van het heffingsrecht ook voor de pseudo-eindheffing fossiele personenauto's toegepast worden. Deze pseudo-eindheffing fossiele personenauto's betreft loon. Het heffingsrecht over dit loon wordt vervolgens net als ander loon aan Nederland of een ander land toegewezen. Het feitelijk gebruik van de auto in Nederland is niet leidend voor de verdeling van het heffingsrecht. De dagen gewerkt in Nederland zijn veelal leidend bij de verdeling van het heffingsrecht.

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.

Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit

Aanleiding voor het vervallen van het onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit is een uitspraak van de Hoge Raad.²⁸ De Hoge Raad heeft geoordeeld dat dit bewijsvermoeden in strijd is met de Fusierichtlijn. Met de voorgestelde maatregel vervalt het onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit en daarmee worden deze faciliteiten in lijn gebracht met het EU-recht.

²⁸ Hoge Raad 27 februari 2026, ECLI:NL:2026:298.

Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen

Zoals hiervoor opgemerkt, is de aanleiding voor de in dit wetsvoorstel voorgestelde teruggaafregeling, gelegen in het oordeel van de Hoge Raad van 13 september 2024²⁹ dat Nederland op grond van het EU-recht een verplichting heeft in zijn verhouding met de in Nederland woonachtige of gevestigde aandeelhouders van een bbi, voor zover het Nederlandse dividenden betreft.

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 opmerkingen gemaakt die betrekking hebben op de voorgestelde grondslag voor de uitwisseling van gegevens tussen de NEa en de Belastingdienst. Zoals in paragraaf 2.6 is toegelicht wordt een wettelijke grondslag voorgesteld zodat de NEa gegevens kan ontvangen op basis waarvan beoordeeld kan worden of een importeur voldoet aan de vereisten voor toelating als CBAM-aangever.

De verwachting is dat de NEa op basis van deze grondslag jaarlijks circa 60 verzoeken aan de Belastingdienst zal doen. Dit aantal kan incidenteel hoger uitvallen wanneer de reikwijdte van het CBAM wordt uitgebreid. In dat geval kan het aantal verzoeken naar verwachting oplopen tot circa 150 per jaar.

De AP heeft in de wetgevingstoets vastgesteld dat onvoldoende inzichtelijk is gemaakt welke (categorieën van) persoonsgegevens op basis van de grondslag kunnen worden gedeeld. Mede in reactie hierop is de redactie van de grondslag aangepast en wordt in de artikelsgewijze toelichting uitvoeriger beschreven op welke informatie de informatie-uitwisseling betrekking heeft. Tevens is geëxpliciteerd dat de grondslag kan leiden tot de verwerking van persoonsgegevens en zijn de categorieën van persoonsgegevens benoemd. De AP heeft er voorts op gewezen dat de grondslag zou kunnen leiden tot de verwerking van persoonsgegevens van strafrechtelijke aard en dat onvoldoende is onderbouwd hoe de verwerking zich verhoudt tot de artikelen 32 en 33 van de Uitvoeringswet Algemene verordening gegevensbescherming (UAVG). In reactie hierop is in de toelichting verduidelijkt dat de verwerking van persoonsgegevens van strafrechtelijke aard plaatsvindt door de Belastingdienst en de NEa. De uitwisseling vindt dus plaats onder toezicht van de overheid en is dus mogelijk binnen de ruimte die artikel 10 van de Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening

²⁹ HR 13 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1176, r.o. 3.4.3.

gegevensbescherming) (AVG) biedt voor de verwerking van persoonsgegevens van strafrechtelijke aard. Een specifieke uitzondering zoals beschreven in de artikelen 32 en 33 UAVG is dan ook niet aan de orde.

Doenvermogen

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

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

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

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

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

Elke maatregel krijgt derhalve één van de volgende vier oordelen:

- **Oordeel 1:** doenlijkheid niet relevant of onveranderd; wanneer de maatregel ten opzichte van de huidige situatie geen extra acties vergt van mensen, enkel grote ondernemingen raakt, of een technische wijziging betreft
- **Oordeel 2:** kleiner beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen; wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers of MKB ondernemers minder acties hoeven nemen, bijvoorbeeld wanneer een regeling die mensen voorheen zelf moesten toepassen nu automatisch wordt toegepast.

- **Oordeel 3:** groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, geen aandachtspunt;
Wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, maar zij deze naar verwachting correct zullen uitvoeren.
- **Oordeel 4:** groter beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen, *we*/ aandachtspunt;
wanneer de maatregel ertoe leidt dat burgers of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, en zij deze naar verwachting niet (altijd) goed kunnen/zullen uitvoeren. Bij dit oordeel wordt ook een uitgebreidere doenvermogenscan doorlopen.

Tabel 1: Doenvermogen

Maatregel	Oordeel
Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting	Oordeel 3
Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's	Oordeel 2
Verduidelijking begrip publieke middelen in onderwijs- en onderzoeksvrijstelling	Oordeel 1
Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit	Oordeel 2
Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen	Oordeel 2
Nadere operationalisering van het koolstofmechanisme aan de grens	Oordeel 1
Aanpassing verwijzing naar verordening overbrenging van afvalstoffen	Oordeel 1
Aanpassing definitie eindbestemming passagier	Oordeel 1
Verduidelijking belastingplicht CO2-heffing glastuinbouw	Oordeel 1
Uitvoering nieuwe Douanewetboek van de Unie	Oordeel 1
Aanpassen inwonersaantallen BES-eilanden	Oordeel 1
Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen	Oordeel 1
Uitzonderen berichten aan de Dienst Toeslagen Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer	Oordeel 1

Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting

Uitsluiten samenloop faciliteit vererfde aanmerkelijke belangen en fictief regulier voordeel

Erfgenamen met zowel een aanmerkelijk belang als een bovenmatige schuld bij een BV hoeven de fiscale faciliteit voor vererfde aanmerkelijke belangen niet meer toe te passen op het fictief regulier voordeel – dit is wettelijk uitgesloten. Ze moeten extra alert zijn op de gewijzigde wetgeving om dubbele belastingheffing of verkeerde toepassing te voorkomen. Extra advisering of fiscale controle kan nodig zijn, waar voorheen meer vrijheid of onduidelijkheid bestond. Gegeven dat de doelgroep in het algemeen werkt met fiscale professionals is de verwachting dat dit geen aandachtspunten zal opleveren qua doenlijkheid. Tegelijkertijd verkleint de maatregel de kans op (kostbare) procedures, correcties of achteraf opgelegde aanslagen omdat de wet duidelijker is en dubbele heffing wordt voorkomen. Gegeven dat de doelgroep in het algemeen werkt met fiscale professionals is de verwachting dat de maatregel geen aandachtspunten zal opleveren qua doenlijkheid.

Vaststelling verkrijgingsprijs bij zetelverplaatsing naar Nederland.

Bij een zetelverplaatsing wordt nu expliciet wettelijk vastgelegd dat de waarde van de aandelen moet worden vastgesteld op de waarde economisch verkeer bij aankomst in Nederland, met uitzondering van een specifieke situatie waarin de aanmerkelijkbelanghouder eerder buitenlands belastingplichtig is geweest in Nederland. Eerder zou op basis van de letterlijke wettekst mogelijk een ander standpunt ingenomen kunnen worden. Met de voorgestelde wetswijziging wordt expliciet gemaakt dat aanmerkelijkbelanghouders hun aandelen moeten laten waarderen op het moment van aankomst in Nederland. Zo voorkomen ze dat ze later met onverwachte fiscale gevolgen te maken krijgen. Tegelijkertijd verkleint de maatregel de kans op langdurige discussies en dubbele heffing over (oud-)waardeontwikkelingen. Gegeven dat de doelgroep in het algemeen werkt met fiscale professionals is de verwachting dat de maatregel geen aandachtspunten zal opleveren qua doenlijkheid.

Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's

Voorgesteld wordt de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's op een aantal punten aan te passen. Ten eerste worden lesauto's uitgezonderd van deze pseudo-eindheffing. Deze maatregel heeft als gevolg dat werkgevers met een rijkschool er generiek van kunnen uitgaan dat geen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd is over de waarde van fossiele lesauto's. Dit komt het doenvermogen van betreffende werkgevers ten goede.

Daarnaast wordt voorgesteld de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's niet van toepassing te laten zijn op de vervangende fossiele personenauto die ter beschikking wordt gesteld als de vaste ter beschikking gestelde auto tijdelijk wordt vervangen vanwege reparatie en onderhoud. Hierdoor hoeft de werkgever de berekening van de eventueel verschuldigde pseudo-eindheffing doorgaans niet aan te passen als sprake is van vervangend vervoer. Bij het langer dan veertien dagen mede voor privédoeleinden ter beschikking stellen van de fossiele vervangende personenauto, is de werkgever wel pseudo-eindheffing fossiele personenauto's verschuldigd over deze auto. Deze termijn zal de werkgever in de gaten moeten houden. Hoewel de termijn in de gaten moet worden gehouden zorgt deze uitzondering in de meeste situaties voor een beperkter beroep op het doenvermogen van werkgevers.

Ten derde wordt voorgesteld om een eenmaal en kortdurend per kalenderjaar ter beschikking gestelde auto, meestal een huurauto, uit te zonderen van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's waarbij deze periode van terbeschikkingstelling niet meer dan zeven aaneengesloten dagen duurt. Deze voorgestelde maatregel heeft als gevolg dat een werkgever geen pseudo-eindheffing fossiele personenauto's verschuldigd is over de tijdelijk ter beschikking gestelde auto. Bij het langer dan zeven aaneengesloten dagen ook voor privédoeleinden ter beschikking stellen van de fossiele personenauto is de uitzondering helemaal niet van toepassing. In dat geval is de werkgever wel de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd over deze auto. Om gebruik te kunnen maken van deze uitzondering zal een werkgever bij elke huur van een fossiele personenauto ook voor privédoeleinden moeten nagaan of de betreffende fossiele huurauto niet al eerder in dat kalenderjaar is gehuurd en ook voor privédoeleinden door deze werkgever ter beschikking gesteld aan een werknemer en de maximumtermijn van zeven dagen monitoren. Als de betreffende auto binnen een kalenderjaar vaker is gehuurd of als de

maximumtermijn van zeven dagen is overschreden, is over de waarde van deze auto pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd. Het toepassen van de uitzondering vergt enig doenvermogen van de werkgever.

Ten vierde wordt voorgesteld de overgangstermijn van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's tot en met 31 december 2030 te verlengen. Dat komt het doenvermogen ten goede, omdat een jaarovergang over het algemeen beter aansluit bij bestaande processen.

Ten slotte wordt voorgesteld dat op een aan een werknemer toegekend voordeel niet zowel de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen alsook de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's van toepassing is. In dat geval wordt de omvang van de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen bepaald zonder dat voordeel mee te nemen. Werkgevers moeten wel nagaan of (en in welk geval) de anticumulatiebepaling van toepassing is, maar het voorkomt extra fiscale afstemming of bezwaarprocedures om dubbele belasting te vermijden. Gegeven dat de doelgroep in het algemeen werkt met fiscale professionals is de verwachting dat dit geen aandachtspunten zal opleveren qua doenlijkheid.

Verduidelijking begrip publieke middelen in onderwijs- en onderzoeksvrijstelling

Er zijn geen gevolgen voor het doenvermogen, omdat de voorgestelde maatregel een verduidelijking betreft. De voorgestelde maatregel leidt er niet toe dat belastingplichtigen extra handelingen moeten verrichten.

Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit

Met de voorgestelde maatregel zal de bewijslast in voorkomende situaties eerder bij de inspecteur dan bij de belastingplichtige komen te liggen. Het blijft voor de inspecteur evenwel mogelijk om ontgaan of uitstellen van belastingheffing aan de orde te stellen in situaties dat een vervreemding plaatsvindt binnen drie jaar na de reorganisatie. De inspecteur dient hiervoor een begin van bewijs leveren. Met de maatregel zal derhalve in beginsel minder een beroep worden gedaan op het doenvermogen van burgers en bedrijven.

Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen

Op grond van het EU-recht kunnen Nederlandse beleggers die via een bbi beleggen in Nederlandse aandelen reeds aanspraak maken op een tegemoetkoming als zij economisch zwaarder worden belast dan wanneer zij via een fbi hadden belegd. Onder de huidige belastingwet bestaat geen concrete wettelijke invulling hiervan. De voorgestelde maatregel biedt die invulling wel en doet dat aan de hand van een concrete formule. Hierdoor wordt er een kleiner beroep op het doenvermogen van belastingplichtigen gedaan, met dien verstande dat ook de voorgestelde maatregel in voorkomende gevallen nog steeds complex kan zijn. Hoewel de verwachting is dat de formule leidt tot een passende teruggaaf, is ook voorzien in de mogelijkheid om een teruggaaf te vragen zonder toepassing van de formule. Het is aan de Nederlandse achterligger om aannemelijk te maken dat de Nederlandse dividenden in economische zin zwaarder worden belast. In zoverre een Nederlandse achterligger van deze mogelijkheid gebruikmaakt is

het beroep op het doenvermogen vergelijkbaar met de huidige situatie waarin deze mogelijkheid al bestaat op basis van het EU-recht (zoals volgt uit het arrest van de Hoge Raad).

Nadere operationalisering van het koolstofmechanisme aan de grens

De CBAM-verplichtingen voor importeurs zijn vastgesteld bij of krachtens de Verordening koolstofcorrectie aan de grens en werken rechtstreeks. Het voorliggende wetsvoorstel ziet slechts op de nationale toezicht- en handhavingsbevoegdheden van de NEa met betrekking tot deze CBAM-verplichtingen. Deze toezicht- en handhavingsbevoegdheden zijn momenteel grotendeels al ingeregeld in de Wet milieubeheer en de Regeling CBAM. Het voorliggende wetsvoorstel zorgt voor wettelijke borging van de toezicht- en handhavingsbevoegdheden en versoepelt een boetebepaling. Verder stelt het wetsvoorstel de NEa in staat gegevens met de Belastingdienst uit te wisselen ten behoeve van de toelatingstaak. De voorgestelde wijzigingen vragen geen extra handelingen van CBAM-importeurs. Er zijn dan ook geen aandachtspunten qua doenlijkheid.

Aanpassing verwijzing naar verordening overbrenging van afvalstoffen

Deze maatregel doet geen beroep op het doenvermogen van de doelgroep. Voor het overbrengen van afvalstoffen dienen kennisgevers reeds over een beschikking met toestemming tot overbrenging te beschikken. De maatregel is een puur technische aanpassing van de verwijzingen naar de vervangen EVOA, dat geen gevolgen heeft voor de doelgroep.

Verduidelijking belastingplicht CO₂-heffing glastuinbouw

De maatregel heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van belastingplichtigen. De wijziging verduidelijkt dat bij een personenvennootschap de belastingplicht voor de CO₂-heffing glastuinbouw op het niveau van de personenvennootschap ligt en niet bij de afzonderlijke maten of vennoten. Er ontstaan geen nieuwe verplichtingen.

Aanpassing definitie eindbestemming passagier

De wijziging van de definitie van eindbestemming heeft geen gevolgen voor het doenvermogen. Het betreft een wijziging van technische aard. De aanpassing geeft de belastingplichtige slechts de mogelijkheid om, in het geval geen vervoersovereenkomst is afgesloten, de eindbestemming van de passagier met het vliegplan aan te tonen.

Uitvoering nieuwe Douanewetboek van de Unie

Deze maatregel heeft geen implicaties qua benodigde acties en kennis voor ondernemers en burgers.

Aanpassen inwonersaantallen BES-eilanden

Deze maatregel heeft geen implicaties qua benodigde acties en kennis voor belastingplichtigen.

Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen

De maatregel behelst een tijdelijke uitzondering op de nieuw ingevoerde verplichting om in elektronische notificaties een handelingsperspectief op te nemen. Omdat deze verplichting er vóór 2027 nog niet was, verandert er voor de betrokken burgers ten opzichte van de huidige situatie niets: zij ontvangen deze berichten op dezelfde manier als nu

Uitzonderen berichten aan de Dienst Toeslagen Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer

De voorgestelde uitzondering op de Wmebv-bepalingen in de Awb heeft geen gevolgen voor het doenvermogen van de burger. De huidige status quo blijft gehandhaafd. Burgers kunnen via dezelfde communicatiekanalen berichten blijven uitwisselen met een bestuursorgaan zoals zij dat gewend zijn.

Gevolgen voor burgers en het bedrijfsleven

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

Alle maatregelen uit dit wetsvoorstel zijn voorgelegd aan het adviescollege toetsing regeldruk (ATR).

Wanneer het ATR geen op- of aanmerkingen heeft bij de regeldrukinschatting of het voorstel beperkte gevolgen heeft voor de regeldruk kunnen maatregelen niet voor advies worden geselecteerd.

Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's

De pseudo-eindheffing fossiele personenauto's wordt op een aantal punten aangepast. Ten eerste worden lesauto's uitgezonderd van deze pseudo-eindheffing. Deze maatregel heeft als gevolg dat werkgevers met een rijkschool er generiek van kunnen uitgaan dat geen pseudo-eindheffing fossiele personenauto's verschuldigd is over de waarde van fossiele lesauto's. In de autorijschoolbranche wordt al een vereenvoudigde rittenadministratie toegepast (notatie begin- en eind-kilometerstand per dag). Deze rittenadministratie had gebruikt kunnen worden voor het aantonen dat geen pseudo-eindheffing verschuldigd was, maar blijft nog steeds nodig nu de lesauto's worden uitgezonderd van de pseudo-eindheffing. De maatregel heeft daardoor geen tot beperkte gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

Daarnaast is de pseudo-eindheffing fossiele personenauto's niet van toepassing op de vervangende fossiele personenauto als de vaste ter beschikking gestelde auto tijdelijk wordt vervangen vanwege reparatie en onderhoud. Hierdoor hoeft de werkgever de berekening van de eventueel verschuldigde pseudo-eindheffing doorgaans niet aan te passen als sprake is van vervangend vervoer. Bij het langer dan veertien dagen mede voor privédoeleinden ter beschikking stellen van de fossiele vervangende

personenauto, is de werkgever wel pseudo-eindheffing fossiele personenauto's verschuldigd over deze auto. Het blijft daardoor nodig om de administratie voor het vervangende vervoer bij te houden, omdat de werkgever de termijn van veertien dagen in de gaten moeten houden en bij overschrijding daarvan de pseudo-eindheffing moet berekenen. Door deze maatregel hoeft de werkgever de berekening niet meer te maken wanneer de termijn van veertien dagen niet wordt overschreden. Dit zorgt voor lagere administratieve lasten. Dit valt te classificeren als het verzamelen van gegevens (duur 2 minuten) en gegevens verwerken (duur 3 minuten). Naar verwachting is dit van toepassing bij circa 267.000 vervangende auto's. Uitgaande van een uurtarief van € 46, wordt hiermee een structurele administratieve lastenvermindering verwacht van circa € 1 miljoen.

Ten derde wordt voorgesteld om een eenmaal per kalenderjaar ter beschikking gestelde auto, meestal een huurauto, uit te zonderen van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's waarbij deze periode van ter beschikkingstelling niet meer dan zeven aaneengesloten dagen duurt. Deze voorgestelde maatregel heeft als gevolg dat een werkgever geen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd is over de tijdelijk ter beschikking gestelde auto. Bij het langer dan zeven aaneengesloten dagen ook voor privédoeleinden ter beschikking stellen van de fossiele personenauto is de uitzondering niet van toepassing. In dat geval is de werkgever wel de pseudo-eindheffing fossiele personenauto's verschuldigd over deze auto. Om gebruik te kunnen maken van deze uitzondering zal een werkgever bij elke huur van een fossiele personenauto ook voor privédoeleinden moeten nagaan of de betreffende fossiele huurauto niet al eerder in dat kalenderjaar is gehuurd en ook voor privédoeleinden door deze werkgever ter beschikking gesteld aan een werknemer en de maximumtermijn van zeven dagen monitoren. Als de betreffende auto binnen een kalenderjaar wel vaker is gehuurd of als de maximumtermijn van zeven dagen is overschreden, is over de waarde van de auto pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd. Het aantal zakelijke fossiele huurauto's is naar schatting circa 70.000. Hiervoor zal een check uitgevoerd moeten worden. Dit valt te classificeren als het controleren van gegevens (duur 1 minuut). Dit zorgt voor hogere administratieve lasten. Uitgaande van een uurtarief van € 46 blijft dit lager dan € 0,5 miljoen. Naar verwachting blijft circa 2/3 hiervan binnen de termijn van zeven dagen. Door deze maatregel hoeft de werkgever de berekening voor de pseudo-eindheffing niet meer te maken voor deze huurauto's. Dit valt te classificeren als het verwerken van gegevens (duur 3 minuten). Dit zorgt voor een administratieve lastenvermindering. Uitgaande van een uurtarief van € 46 blijft dit lager dan € -0,5 miljoen. De maatregel heeft per saldo geen of beperkte gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven. Ter vierde wordt de overgangstermijn verlengd tot en met 31 december 2030. Dit komt omdat een jaarovergang over het algemeen beter aansluit bij bestaande processen. Er zijn geen additionele handelingen nodig. De maatregel heeft dus geen tot beperkte gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

Ten slotte wordt voorgesteld dat wordt voorkomen dat op een door de werkgever aan de werknemer toegekend voordeel zowel de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen alsook de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's van toepassing is. In dat geval wordt de omvang van de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen bepaald zonder dat voordeel mee te nemen. Deze maatregel

heeft geen gevolgen voor de werknemer, omdat het beide werkgeversheffingen betreft. Werkgevers die een excessieve vertrekvergoeding aan hun werknemer toekennen, moeten bij het indienen van de aangifte loonheffingen de mede voor privégebruik ter beschikking gestelde fossiele personenauto buiten beschouwing laten. Deze werkgevers zullen in de berekening van de verschuldigde pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen ook nakijken of de werkgever de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's verschuldigd is en, zo ja, dit voordeel buiten beschouwing laten voor het berekenen van de verschuldigde pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen. Dit valt te classificeren als het controleren van gegevens (duur 1 min) en input en het verwerken van gegevens (duur 20 min). Het aantal werkgevers dat deze heffing verschuldigd is, is naar verwachting beperkt. Uit de *Evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen* blijkt dat 25 werkgevers voor 40 werknemers in 2015 deze berekening moesten maken. Gezien het lage aantal gebruikers zijn de administratieve lasten van de maatregel nihil. ATR heeft de wijzigingen die zien op de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's getoetst en het dictum luidt: Indienen / vaststellen nadat met de adviespunten rekening is gehouden. ATR adviseert inzichtelijk te maken of de voorwaarden en controlebehandelingen van de voorgestelde uitzonderingen in de praktijk werkbaar zijn door middel van een mkb-toets. Het kabinet stelt dat vanwege bestaande regelgeving werkgevers al op de hoogte zijn of zouden moeten zijn van de auto's die namens hen aan hun werknemers ter beschikking zijn gesteld. Voor de bijtelling voor de auto van de zaak is het nodig om te weten in welke auto een werknemer rijdt. Als geen bijtelling wordt toegepast, vanwege geen privégebruik van de auto van de zaak, dan moet dat bewezen kunnen worden. Om dit te kunnen bewijzen dient in ieder geval duidelijk te zijn welke auto ter beschikking wordt gesteld. Met de huidige techniek zou het goed te doen moeten zijn om in de administratie te kunnen controleren of een bepaalde huurauto al eerder door de werkgever ter beschikking is gesteld. Tot slot kan het ook een keuze zijn van de werkgever om de uitzonderingen niet toe te passen en ook bij tijdelijk gebruik van fossiele personenauto's de pseudo-eindheffing voor fossiele auto's toe te passen.

Het college adviseert de regeldruk in kaart te brengen volgens de Rijksbrede methodiek. Het wetsvoorstel is op dit punt aangevuld.

Uitsluiten samenloop faciliteit voor een vererfd aanmerkelijk belang en een fictief regulier voordeel

De voorgestelde maatregel regelt dat de faciliteit voor vererfde aanmerkelijke belangen niet kan worden toegepast op een fictief regulier voordeel bij excessief lenen. Hiermee wordt onder andere dubbele belastingheffing voorkomen. Het gaat hier doorgaans om belastingplichtigen die worden bijgestaan door een adviseur. Deze maatregel heeft geen of zeer beperkt effect op de administratieve lastendruk aangezien het om een beperkt aantal gevallen gaat en de maatregel onbedoelde en onnodige complicaties voorkomt.

Vaststelling verkrijgingsprijs bij zetelverplaatsing naar Nederland

De voorgestelde maatregel regelt dat bij het ontstaan van buitenlandse belastingplicht de verkrijgingsprijs van een aanmerkelijk belang wordt bepaald op de waarde economische waarde. Voor de situatie dat er al

eerder buitenlandse belastingplicht was voor een aanmerkelijk belang worden in lagere regelgeving nader regels opgenomen. Het gaat hier doorgaans om belastingplichtigen die worden bijgestaan door een adviseur. Deze maatregel heeft geen of zeer beperkt effect op de administratieve lastendruk aangezien de maatregel vooral duidelijkheid geeft en het om een beperkt aantal gevallen gaat.

Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit

Met de voorgestelde maatregel ligt de bewijslast, in gevallen waarbij een betrokken lichaam bij een fusie of splitsing binnen drie jaar na de reorganisatie wordt vervreemd, in eerste instantie bij de inspecteur in plaats van bij de belastingplichtige. De inspecteur moet in die gevallen een begin van bewijs leveren dat geen sprake is van zakelijke overwegingen of dat er aanwijzingen bestaan voor het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Deze verschuiving van de bewijslast zal daarom slechts beperkte gevolgen hebben voor de administratieve lasten voor bedrijven.

Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen

De voorgestelde maatregel wijzigt de administratieve lasten voor burgers of bedrijven niet noemenswaardig. Op grond van het EU-recht kunnen Nederlandse beleggers die via een bbi beleggen in Nederlandse aandelen reeds aanspraak maken op een tegemoetkoming als zij economisch zwaarder worden belast dan wanneer zij via een fbi hadden belegd. Onder de huidige belastingwet bestaat geen concrete wettelijke invulling hiervan. De voorgestelde maatregel biedt die invulling wel en doet dat aan de hand van een concrete formule. Hoewel de verwachting is dat de formule leidt tot een passende teruggaaf, is ook voorzien in de mogelijkheid om een teruggaaf te vragen zonder toepassing van de formule. Het is aan de Nederlandse achterligger om aannemelijk te maken dat de Nederlandse dividenden in economische zin zwaarder worden belast. In zoverre een Nederlandse achterligger van deze mogelijkheid gebruikmaakt zijn de administratieve lasten vergelijkbaar met de huidige situatie waarin deze mogelijkheid al bestaat op basis van het EU-recht (zoals volgt uit het arrest van de Hoge Raad).

Aanpassing definitie eindbestemming passagier

De maatregel is doorgaans van toepassing bij privévluchten met een eigen vliegtuig, waar de eindbestemming niet kan worden vastgesteld aan de hand van een vervoersovereenkomst. Om te voorkomen dat in dergelijke gevallen het hoogste tarief van toepassing zou zijn, wordt middels deze aanpassing een mogelijkheid geboden om de eindbestemming van de passagier aan te tonen met het vliegplan. Dit vliegplan is een bestaand document dat volgens de Wet luchtvaart voorafgaand aan een vlucht wordt ingediend door een gezagvoerder. Hierin staan de belangrijkste gegevens over de geplande vlucht. Deze maatregel raakt dus een zeer beperkt aantal vluchten en vraagt om een document dat reeds voorhanden is bij deze vluchten. Gelet op het voorgaande heeft de maatregel slechts beperkte gevolgen voor de administratieve lasten voor het betrokken bedrijfsleven. De verwachte regeldrukkosten zijn daarom nihil.

Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen

Uitvoeringstoetsen

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

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

Uitvoeringskosten

De maatregelen uit dit wetsvoorstel die leiden tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zijn opgenomen in de onderstaande tabel. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting hoofdstuk IX (Financiën). Uitgangspunt is dat de uitvoeringskosten worden gedekt vanuit artikel 10/1³⁰ van de begroting IXB Financiën, en vervolgens overgeheveld naar de uitvoeringsorganisaties.

Tabel 2: uitvoeringskosten wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2027, per maatregel (x)

Maatregelen OFM 2027	2026	2027	2028	2029	2030	2031	Structureel
Maatregelen met betrekking tot box 2 van de inkomstenbelasting	0	0	0	0	0	0	0
Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's	0	0	0	0	0	0	0
Schrappen onzakelijkheidsvermoeden in de bedrijfsfusie- en splitsingsfaciliteit	0	0	0	0	0	0	0
Teruggaafregeling dividendbelasting buitenlandse beleggingsinstellingen	60	280	0	0	0	0	0
Nadere operationalisering van het koolstofmechanisme aan de grens	0	100	40	40	40	40	40
Aanpassing verwijzing naar verordening	0	0	0	0	0	0	0

³⁰ Kamerstukken II 2022/23, 36200 IX, nr. 1.

overbrenging van afvalstoffen							
Verduidelijking in de CO2-heffing glastuinbouw	0	0	0	0	0	0	0
Aanpassing definitie eindbestemming passagier	0	0	0	0	0	0	0
Uitvoering nieuwe Douanewetboek van de Unie	0	0	0	0	0	0	0
Aanpassen inwonersaantallen BES-eilanden	0	0	0	0	0	0	0
Uitzonderen berichten aan de Dienst Toeslagen Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer	0	0	0	0	0	0	0
Uitzondering Belastingdienst enkele elektronische berichtenstromen	0	0	0	0	0	0	0

Advies en consultatie

Gezien de spoedbehandeling van het pakket Belastingplan 2027 is het onderhavige wetsvoorstel niet integraal ter internetconsultatie aangeboden. Enkele maatregelen binnen onderhavig wetsvoorstel zijn ter consultatie aangeboden. Wanneer dit het geval is, wordt dit hieronder toegelicht.

Wijzigingen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's

Begin 2026 zijn meerdere gesprekken gevoerd met verschillende stakeholders zoals de Bond van Automobielhandelaren en garagehouders (BOVAG), VNA-lease, Rai vereniging, VNO-NCW, de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) en adviseurs en vertegenwoordigers van werkgevers en salarisadministrateurs. Deze gesprekken hebben mede geleid tot de voorgestelde maatregelen in dit wetsvoorstel. Met de voorgestelde maatregelen worden door de praktijk gesignaleerde knelpunten gemitigeerd zonder invloed te hebben op de effectiviteit van de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's.

Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen

Een conceptversie van de voorgestelde teruggaafregeling is door middel van een internetconsultatie openbaar geconsulteerd van 18 augustus 2025 tot en met 18 september 2025.³¹ Eventuele wijzigingen naar aanleiding van de consultatie worden hieronder per maatregel toegelicht. Drie organisaties hebben van de consultatie gebruikgemaakt om te reageren op het conceptvoorstel over de teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in bbi's. Het betreft de NOB, de Dutch Fund and Asset Management Association (DUFAS) en de Pensioenfederatie.

³¹ <https://www.internetconsultatie.nl/fiscaleverzamewet2027/b1>.

De NOB is van mening dat de beperking van de voorgestelde teruggaafregeling tot Nederlandse achterliggers onjuist is en suggereert om de teruggaafregeling uit te breiden naar buitenlandse achterliggers. Deze suggestie is niet overgenomen. Zoals eerder opgemerkt, is de aanleiding voor de voorgestelde teruggaafregeling gelegen in een arrest van de Hoge Raad. Daarin oordeelt de Hoge Raad specifiek dat Nederland in zijn verhouding met de in Nederland woonachtige of gevestigde aandeelhouders van een bbi op grond van het EU-recht een verplichting heeft.³² Volgens de Hoge Raad heeft Nederland geen verplichting tegenover niet in Nederland woonachtige of gevestigde aandeelhouders. De voorgestelde maatregel volgt het arrest van de Hoge Raad en de concrete verplichting die de Hoge Raad daarin benoemt. De reikwijdte van dit arrest en de daaraan te verbinden gevolgen is beperkt tot Nederlandse achterliggers in een bbi. Derhalve komen buitenlandse achterliggers van een bbi niet in aanmerking voor de voorgestelde teruggaafregeling.

De NOB en DUFAS brengen verschillende technische punten naar voren ten aanzien van de voorgestelde maatregel. Naar aanleiding daarvan is een aantal aanpassingen gemaakt ten opzichte van de geconsulteerde wetgeving en toelichting. Er is een aanvulling opgenomen in de definitie van beleggingsinstelling, waardoor bij zogenoemde paraplufondsen de hoogte van de teruggaaf kan worden bepaald op subfondsniveau. Verder is de teruggaaf beperkt voor de situatie waarbij de achterligger een lichaam is. Het gaat dan om een beperking van de teruggaaf tot, kort gezegd, het bedrag aan verschuldigde vennootschapsbelasting bij de achterligger. Hiermee wordt aangesloten bij de systematiek in de vennootschapsbelasting waarbij ingeval van een belegging in een fbi (of ander lichaam) de verrekening van dividendbelasting als voorheffing is begrensd door het bedrag aan vennootschapsbelasting.

Verder zijn verschillende technische en verduidelijkende aanpassingen gemaakt in de wettekst en toelichting, onder andere rondom (het niet toepassen van) tussentijdse afronding in de formule, de koppeling tussen de winstuitkering in de twaalf maanden na een boekjaar en de winst van dat specifieke voorgaande boekjaar. Ook is de inwerkingtreding verduidelijkt. Tot slot is in het thans voorgestelde artikel 10b, eerste en derde lid, Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965) een mogelijkheid opgenomen om een verzoek tot teruggaaf in te dienen zonder toepassing van de formule, door aannemelijk te maken dat, zoals omschreven in het arrest van de Hoge Raad, het via een bbi genoten Nederlandse dividend in economische zin zwaarder wordt belast dan wanneer dit via een fbi was genoten. Hoewel het kabinet verwacht dat de teruggaaf aan de hand van een formule reeds op een praktische manier leidt tot een passende teruggaaf, is zo wettelijk verankerd dat een Nederlandse achterligger desgewenst ook teruggaaf kan vragen aan de hand van een drukvergelijking (zoals omschreven in het arrest van de Hoge Raad).

Aanpassing definitie eindbestemming passagier

De problematiek die met de maatregel wordt opgelost, is naar voren gekomen uit gesprekken met de sector over de uitvoering van de differentiatie van het tarief van de vliegbelasting.

³² HR 13 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1176, r.o. 3.4.3.

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 het advies wijst de Raad voor de rechtspraak – op basis van de ter beschikking gestelde stukken – 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 maatregel *vaststelling verkrijgingsprijs bij zetelverplaatsing naar Nederland*, en de maatregel *teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen*.

Vaststelling verkrijgingsprijs bij zetelverplaatsing naar Nederland

De Raad voor de rechtspraak schat het aantal procedures naar aanleiding van deze voorgestelde wijziging in als (zeer) gering, maar merkt op dat eventuele zaken (zeer) complex zullen zijn. De Raad voor de rechtspraak merkt op dat, vanwege het (zeer) geringe aantal zaken, deze voorgestelde maatregel niet zal leiden tot substantiële werklastgevolgen. Het voorgaande heeft niet geleid tot aanpassingen van de voorgestelde maatregel.

Teruggaafregeling dividendbelasting voor Nederlandse achterliggers in buitenlandse beleggingsinstellingen

De Raad merkt op dat de dividendbelasting – gelet op het huidige aantal procedures dat nu aanhangig is – bij grensoverschrijdingen een conflictgevoelige belasting is en dat kan worden verwacht dat over bovenstaande wijziging zal worden geprocedeerd. De Raad merkt echter op dat zonder verdere informatie geen inschatting kan worden gegeven om hoeveel zaken het dan zal gaan. Wel merkt de Raad op dat het zal gaan om inhoudelijk (zeer) complexe zaken. De Raad doet geen suggesties voor aanpassing van de wetgeving.

ARTIKELSGWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I, onderdeel A (artikel 4.12a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, is het onwenselijk dat de faciliteit voor vererfde aanmerkelijke belangen van artikel 4.12a Wet IB 2001 kan worden toegepast ten aanzien van fictief reguliere voordelen (bovenmatige schuld aan de eigen vennootschap). Daarom wordt voorgesteld om met ingang van 1 januari 2027 de tekst van het huidige artikel 4.12a Wet IB 2001 op te nemen in het voorgestelde artikel 4.12a, eerste lid, Wet IB 2001 en in het voorgestelde artikel 4.12a, tweede lid, Wet IB 2001 te regelen dat voornoemd eerste lid niet van toepassing is ten aanzien van fictief reguliere voordelen als bedoeld in artikel 4.13, eerste lid, onderdeel f, Wet IB 2001. Er is hierdoor sprake van een evenwichtige belastingheffing over het fictief reguliere voordeel in box 2. De belastingplichtige (de erfgenaam) moet immers bij het erven of aangaan van schulden van in totaal meer dan € 500.000 (het maximumbedrag zoals dat geldt in 2026) aan de vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang bezit, voor het gedeelte dat uitgaat boven het maximumbedrag een fictief regulier voordeel in aanmerking nemen. Bij de erflater zal op grond van artikel 4.14a, vijfde lid, Wet IB 2001 een negatief fictief regulier voordeel in aanmerking worden genomen.

Artikel I, onderdeel B (artikel 7.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 7.6 Wet IB 2001 is voor verschillende situaties voorzien in het bepalen van de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang voor een buitenlandse belastingplichtige. Om de in het algemeen deel van deze memorie geschetste mogelijke ongewenste gevolgen bij een zetelverplaatsing van een vennootschap naar Nederland te voorkomen, regelt het voorgestelde artikel 7.6, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 dat als gevolg van de verplaatsing van de werkelijke leiding van een buitenlandse vennootschap naar Nederland buitenlandse belastingplicht ontstaat voor de aanmerkelijk belanghouder, de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang wordt bepaald op de waarde in het economische verkeer op het tijdstip van ontstaan van de buitenlandse belastingplicht. De voorgestelde maatregel voorziet daarmee in een verhoging van de verkrijgingsprijs naar de waarde in het economische verkeer bij zetelverplaatsing naar Nederland. Met het voorgestelde artikel 7.6, derde lid, Wet IB 2001 wordt geregeld dat de verhoging van de verkrijgingsprijs niet van toepassing is indien de belastingplichtige eerder ten aanzien van het aanmerkelijk belang buitenlands belastingplichtig is geweest. Voor de situaties waarin de zetel van vennootschap terug naar Nederland wordt verplaatst, geldt dus in beginsel geen verhoging van de verkrijgingsprijs. Het kabinet acht het wenselijk dat voor die situatie bij algemene maatregel van bestuur, naar analogie van de maatregelen in artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001, regels kunnen worden gesteld. Daartoe wordt in het voorgestelde artikel 7.6, vierde lid, onderdeel c, Wet IB 2001 een delegatiegrondslag opgenomen.

De krachtens het voorgestelde artikel 7.6, vierde lid, aanhef en onderdeel c, Wet IB 2001 te stellen regels zullen met name zien op de volgende situatie. In deze situatie is eerder sprake geweest van buitenlandse belastingplicht waarbij de verkrijgingsprijs van de aandelen destijds is vastgesteld op de waarde in het economische verkeer op het tijdstip waarop de eerdere binnenlandse belastingplicht is geëindigd (op basis van het huidige artikel 7.6, eerste lid, Wet IB 2001). Als de zetel van de vennootschap vervolgens wordt verplaatst naar het buitenland kan op basis van artikel 7.5, zevende lid, Wet IB 2001 in samenhang met artikel 2.8 Wet IB 2001 een conserverende belastingaanslag worden opgelegd. Mocht op enig moment de zetel weer terug worden verplaatst naar Nederland, dan zal de verkrijgingsprijs in beginsel worden vastgesteld op de tegenprestatie bij verkrijging (in de regel de historische kostprijs) op basis van het voorgestelde 7.6, vierde lid, aanhef en onderdeel c, Wet IB 2001 in samenhang met de daarop gebaseerde algemene maatregel van bestuur. Via de delegatiegrondslag van het voorgestelde artikel 7.6, vierde lid, aanhef en onderdeel c, Wet IB 2001 kan de verkrijgingsprijs bij het ontstaan van de nieuwe buitenlandse belastingplicht onder voorwaarden worden verhoogd. Te denken valt dan aan bijvoorbeeld de volgende situaties:

- De belastingplichtige heeft eerder een betaling gedaan op de conserverende belastingaanslag die op basis van artikel 7.5, zevende lid, Wet IB 2001 is opgelegd.
- De aandelen of winstbewijzen zijn in waarde aangegroeid boven de oorspronkelijke verkrijgingsprijs in de zin van artikel 4.21 Wet IB 2001. De verkrijgingsprijs kan dan worden verhoogd voor zover blijkt dat de belastingplichtige in verband met de zetelverplaatsing naar Nederland in het buitenland hierover een naar het inkomen geheven belasting heeft betaald die naar Nederlandse maatstaven redelijk is.
- De aandelen of winstbewijzen zijn in waarde aangegroeid boven de oorspronkelijke verkrijgingsprijs in de zin van artikel 4.21 Wet IB 2001. De verkrijgingsprijs kan dan worden verhoogd voor zover blijkt dat deze waardeaan groei is ontstaan in een periode dat de belastingplichtige ter zake van de aandelen of winstbewijzen in Nederland niet belastingplichtig was en deze waardeaan groei nog niet is begrepen in de vermeerdering van de verkrijgingsprijs.

Via de delegatiegrondslag van het voorgestelde artikel 7.6, vierde lid, aanhef en onderdeel d, Wet IB 2001 kan de conserverende belastingaanslag die eerder bij zetelverplaatsing van de vennootschap uit Nederland is opgelegd op grond van 7.5, zevende lid, Wet IB 2001, onder voorwaarden worden verminderd.

Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om ook een redactionele wijziging van artikel 7.6 Wet IB 2001 voor te stellen. Voorgesteld wordt om de delegatiegrondslagen die zijn opgenomen in het huidige artikel 7.6, derde en vierde lid, Wet IB 2001 op te nemen in het voorgestelde artikel 7.6, vierde lid, aanhef en onderdelen a en b, Wet IB 2001. Zo worden alle delegatiegrondslagen in één artikellid opgenomen.

Artikel II

Artikel II, onderdeel A (artikel 32bb van de Wet op de loonbelasting 1964)

Ingevolge het BP 2026 wordt met ingang van 1 januari 2027 in artikel 32bc Wet LB 1964 de zogenoemde pseudo-eindheffing ter zake van fossiele personenauto's ingevoerd. Onder omstandigheden kan de grondslag waarover die pseudo-eindheffing wordt geheven eveneens in de pseudo-eindheffing ter zake van hoge vertrekvergoedingen, bedoeld in artikel 32bb Wet LB 1964, worden betrokken. Zoals toegelicht in paragraaf 2.2 van het algemeen deel van deze memorie zou dat zowel in juridische zin als in economische zin tot dubbele heffing kunnen leiden. Daarom wordt voorgesteld een tweede anticumulatiebepaling in artikel 32bb, negende lid, Wet LB 1964 op te nemen ter voorkoming van cumulatie van die twee pseudo-eindheffingen. Om dezelfde reden is in artikel 32bb, negende lid, Wet LB 1964 reeds een anticumulatiebepaling opgenomen met betrekking tot de samenloop van de pseudo-eindheffing ter zake van hoge vertrekvergoedingen en de pseudo-eindheffing ter zake van regelingen voor vervroegde uittreding. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat geen cumulatie mogelijk is van de pseudo-eindheffing ter zake van fossiele personenauto's en de pseudo-eindheffing ter zake van regelingen voor vervroegde uittreding, omdat de waarde van een door een inhoudingsplichtige aan een of meer werknemers ook voor privédoeleinden ter beschikking gestelde fossiele personenauto per definitie geen uitkering, premie of bijdrage als bedoeld in artikel 32ba, eerste lid, Wet LB 1964 kan zijn, zodat voor die situatie niets hoeft te worden geregeld.

Artikel II, onderdeel B (artikel 32bc van de Wet op de loonbelasting 1964)

Voorgesteld wordt om de ingevolge het BP 2026 per 1 januari 2027 in artikel 32bc Wet LB 1964 op te nemen pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's, die op dat tijdstip ook in werking treedt, op een aantal punten aan te passen.

In het voorgestelde artikel 32bc, vijfde lid, Wet LB 1964 wordt geregeld dat als een werknemer tijdelijk een auto (vervangende auto) ter beschikking krijgt gesteld wegens onderhoud of reparatie³³ van de auto die hem door zijn werkgever ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld (vaste auto), de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's per periode van onderhoud of reparatie voor een periode van ten hoogste veertien dagen niet van toepassing is op de vervangende auto. Voor een nadere toelichting op deze voorgestelde vrijstelling wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie.

De genoemde uitzondering heeft op grond van de voorgestelde bepaling geen fiscale gevolgen voor de vaste auto. Als de vaste auto een nulemissieauto is, blijft de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's niet verschuldigd ter zake van de vaste auto, ongeacht de wijze van gebruik van die auto.

Als de vaste auto een fossiele personenauto is die in een kalendermaand ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld, geldt ingevolge artikel 32bc, eerste en vierde lid, Wet LB 1964 ter zake van die vaste auto voor de gehele kalendermaand de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's, ook als de betreffende werknemer die vaste auto vanwege onderhoud of reparatie een deel van de kalendermaand niet kan gebruiken. Als de vaste ter beschikking gestelde auto gedurende de volledige kalendermaand vanwege onderhoud of reparatie niet gebruikt kan worden, is gedurende deze maand de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's niet van toepassing ter zake van die vaste auto.

³³ Voor de toepassing van deze bepaling worden een bandenwissel en schadeherstel ook als onderhoud of reparatie beschouwd.

Zoals is toegelicht in paragraaf 2.2 van het algemeen deel van deze memorie wordt in het voorgestelde artikel 32bc, zesde lid, Wet LB 1964 geregeld dat de pseudo-eindheffing fossiele personenauto's niet van toepassing is op personenauto's met handgeschakelde transmissie waarmee rijonderricht wordt gegeven in de zin van de Wet rijonderricht motorrijtuigen 1993.

Artikel III

Artikel III, onderdeel A (artikel 6b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Artikel 6b, eerste lid, aanhef en onderdeel b, Wet Vpb 1969 bevat een subjectieve vrijstelling voor lichamen die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend, dat wil zeggen voor 90% of meer, onderwijs of onderzoek verrichten, mits dat onderwijs en dat onderzoek hoofdzakelijk, dat wil zeggen voor 70% of meer, direct of indirect worden bekostigd uit onder andere publieke middelen. Met de voorgestelde wijziging van artikel 6b, eerste lid, onderdeel b, onder 1°, Wet Vpb 1969 wordt verduidelijkt dat geen sprake is van bekostiging uit publieke middelen, indien voor het verschaffen van die publieke middelen een contractuele tegenprestatie wordt gevraagd. Deze verduidelijking werkt – als gevolg van de verwijzing naar artikel 6b, eerste lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 – ook door naar de objectvrijstelling van artikel 8g, eerste lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969.

Artikel III, onderdeel B (artikel 14 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In artikel 14 Wet Vpb 1969 is de bedrijfsfusiefaciliteit opgenomen. Op grond van deze faciliteit wordt winst die als gevolg van een bedrijfsfusie tot uitdrukking komt, onder voorwaarden, niet in aanmerking genomen. Bij toepassing van de bedrijfsfusiefaciliteit heeft een bedrijfsfusie dus geen heffing van Vpb tot gevolg. Deze belastingclaim wordt doorgeschoven naar een of meerdere verkrijgende rechtspersonen. In artikel 14, vierde lid, eerste zin, Wet Vpb 1969 is geregeld dat de bedrijfsfusiefaciliteit niet kan worden toegepast, en de winst dus wel in aanmerking wordt genomen, indien de bedrijfsfusie in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Artikel 14, vierde lid, tweede zin, Wet Vpb 1969 regelt dat de bedrijfsfusiefaciliteit niet van toepassing is indien er sprake is van een onzakelijke bedrijfsfusie.

Artikel 14, vierde lid, derde zin, Wet Vpb 1969 bevat de fictie dat er sprake is van een onzakelijke bedrijfsfusie indien de aandelen in de overdrager dan wel in de overnemer binnen drie jaar na de overdracht geheel of ten dele, direct of indirect worden vervreemd aan een lichaam dat niet met de overdrager en de overnemer is verbonden, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt. In zijn arrest van 27 februari 2026³⁴ heeft de Hoge Raad geoordeeld dat een vrijwel identieke fictie in de

³⁴ Hoge Raad 27 februari 2026, ECLI:NL:HR:2026:298, r.o. 4.3.

splitsingsfaciliteit van artikel 14a Wet Vpb 1969 niet verenigbaar is met de Fusierichtlijn³⁵. Naar aanleiding van dit arrest wordt voorgesteld de fictie in artikel 14, vierde lid, derde zin, Wet Vpb 1969 te schrappen en daarmee de onverenigbaarheid met het EU-recht weg te nemen.

Met het schrappen van artikel 14, vierde lid, derde zin, Wet Vpb 1969 wordt ook voorgesteld om artikel 14, negende lid, Wet Vpb 1969 te laten vervallen. Deze bepaling regelt dat een overdrager of overnemer zekerheid vooraf kan krijgen omtrent de vraag of het aannemelijk is dat de vervreemding van aandelen binnen drie jaar na de bedrijfsfusie niet in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. De overdrager of overnemer kan een verzoek indienen bij de inspecteur, die daarop bij een voor bezwaar vatbare beschikking beslist. Door het vervallen van het bewijsvermoeden wordt artikel 14, negende lid, Wet Vpb 1969 overbodig.

Artikel III, onderdeel C (artikel 14a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In artikel 14a Wet Vpb 1969 is de splitsingsfaciliteit opgenomen. Op grond van deze faciliteit wordt de winst die als gevolg van de splitsing tot uitdrukking komt onder voorwaarden, niet in aanmerking genomen. Bij toepassing van de splitsingsfaciliteit heeft een splitsing dus geen heffing van vennootschapsbelasting (Vpb) tot gevolg. Deze belastingclaim wordt doorgeschoven naar een of meerdere verkrijgende rechtspersonen. In artikel 14a, zesde lid, eerste zin, Wet Vpb 1969 is geregeld dat de splitsingsfaciliteit niet kan worden toegepast, en de winst dus wel in aanmerking wordt genomen, indien de splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Artikel 14a, zesde lid, tweede zin, Wet Vpb 1969 regelt dat de splitsingsfaciliteit niet van toepassing indien er sprake is van een onzakelijke splitsing. Artikel 14a, zesde lid, derde zin, Wet Vpb 1969 bevat de fictie dat er sprake is van een onzakelijke splitsing indien aandelen in de gesplitste rechtspersoon, dan wel in een verkrijgende rechtspersoon binnen drie jaar na de splitsing geheel of ten dele, direct of indirect worden vervreemd aan een lichaam dat niet met de gesplitste rechtspersoon en met de verkrijgende rechtspersonen is verbonden, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt. In zijn arrest van 27 februari 2026³⁶ heeft de Hoge Raad geoordeeld dat deze fictie niet verenigbaar is met de Fusierichtlijn³⁷. Naar aanleiding van dit arrest wordt voorgesteld de fictie in artikel 14a, zesde lid, derde zin, Wet Vpb 1969 te schrappen en daarmee de onverenigbaarheid met het EU-recht weg te nemen.

Artikel 14a, negende lid, Wet Vpb 1969 regelt dat een gesplitste en verkrijgende rechtspersoon zekerheid vooraf kan krijgen omtrent de vraag of het aannemelijk is dat de vervreemding van aandelen binnen drie jaar na de splitsing niet in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. De gesplitste of de verkrijgende rechtspersoon kan een verzoek indienen bij de inspecteur, die daarop bij een voor bezwaar vatbare beschikking beslist. Door het vervallen van het bewijsvermoeden wordt artikel

³⁵ Richtlijn 2009/133/EG van de Raad van 19 oktober 2009 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, gedeeltelijke splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten en voor de verplaatsing van de statutaire zetel van een SE of een SCE van een lidstaat naar een andere lidstaat (gecodificeerde versie).

³⁶ Hoge Raad 27 februari 2026, ECLI:NL:HR:2026:298, r.o. 4.3.

³⁷ Richtlijn 2009/133/EG van de Raad van 19 oktober 2009 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, gedeeltelijke splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten en voor de verplaatsing van de statutaire zetel van een SE of een SCE van een lidstaat naar een andere lidstaat (gecodificeerde versie).

14a, negende lid, Wet Vpb 1969 overbodig. Voorgesteld wordt om deze bepaling te laten vervallen en in dat kader het (huidige) tiende en elfde lid te vernummeren tot negende en tiende lid. Tot slot wordt voorgesteld om de in artikel 14a, tiende lid (nieuw), Wet Vpb 1969 opgenomen verwijzing naar het tweede tot en met tiende lid aan te passen naar het tweede tot en met het negende lid.

Artikel IV

Artikel IV (artikel 10b van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Artikel 10b, eerste lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, eerste lid, Wet DB 1965 regelt dat een Nederlandse achterligger met een belang in een bbi op zijn verzoek teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting krijgt die ten laste van een bbi is ingehouden indien aan een aantal voorwaarden is voldaan. Als aan deze voorwaarden wordt voldaan, wordt de hoogte van de teruggaaf berekend overeenkomstig de in het voorgestelde artikel 10b, tweede lid, Wet DB 1965 opgenomen formule of de in het voorgestelde artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965 opgenomen alternatieve mogelijkheid.

Degene die om teruggaaf verzoekt, dient een in Nederland woonachtige natuurlijk persoon of een in Nederland gevestigd lichaam te zijn die, onderscheidenlijk dat, rechtstreeks of door middel van certificaten gerechtigd is tot de voordelen van aandelen in of winstbewijzen van een bbi.

De Nederlandse achterligger kan verzoeken om teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting die is ingehouden ten laste van een bbi. Daarmee wordt tot uitdrukking gebracht dat de dividendbelasting die wordt teruggevraagd, moet zijn geheven van een bbi die rechtstreeks of door middel van certificaten is gerechtigd tot de opbrengst in de zin van artikel 1, eerste lid, Wet DB 1965. Het begrip ‘buitenlandse beleggingsinstelling’ is gedefinieerd in het voorgestelde artikel 10b, achtste lid, Wet DB 1965. Voor een nadere toelichting op dit begrip wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting bij dat lid.

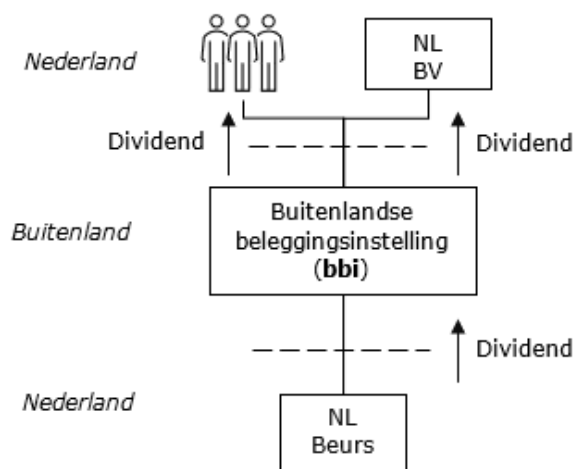
Om een teruggaaf te krijgen moet de Nederlandse achterligger een verzoek indienen bij de inspecteur. Het verzoek zal digitaal moeten worden ingediend. Hiertoe wordt, indien dit wetsvoorstel tot wet wordt verheven, de Regeling berichtenverkeer Belastingdienst, ingevolge de delegatiebevoegdheid van artikel 3b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), zoals geldt sinds 1 september 2026, aangevuld.

Het eerste lid bepaalt dat op verzoek een teruggaaf wordt verleend indien de achterligger een in Nederland woonachtige persoon of in Nederland gevestigd lichaam is die, onderscheidenlijk dat, rechtstreeks of door middel van certificaten, gerechtigd is tot de voordelen van aandelen in of winstbewijzen van een bbi en dat ten laste van die bbi dividendbelasting is ingehouden. Als een Nederlandse achterligger een verzoek indient en de inspecteur betwist dat de verzoeker voldoet aan de voorwaarden, dan rust op de verzoeker de last om feiten te stellen die meebrengen dat hij voldoet aan de voorwaarden en, bij betwisting daarvan door de inspecteur, deze aannemelijk te maken. Daarnaast dient de verzoeker de hoogte van de teruggaaf op basis van de formule in het voorgestelde artikel 10b, tweede lid, Wet DB 1965 of de vergelijking in het voorgestelde 10b, derde lid, Wet DB 1965 aannemelijk te maken. Het verzoek om teruggaaf moet door een natuurlijk persoon worden ingediend binnen vijf jaren en door

een lichaam binnen drie jaren na afloop van het boekjaar van de bbi waarin de bbi winst uitkeert. Hiertoe wordt, indien dit wetsvoorstel tot wet wordt verheven, artikel 21c van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 (UR AWR 1994) ingevolge de in het voorgestelde artikel 10b, achtste lid, Wet DB 1965 opgenomen delegatiebevoegdheid aangevuld. De inspecteur beslist op het verzoek van de Nederlandse achterligger bij een voor bezwaar vatbare beschikking. De Nederlandse achterligger heeft derhalve de mogelijkheid tot bezwaar en beroep.

Ter illustratie het volgende voorbeeld:

Voorbeeld 2



NL beurs keert in december van jaar 1 een dividend uit aan bbi van € 1.000. Het boekjaar van bbi is in dit voorbeeld gelijk aan het kalenderjaar. Bbi keert op 1 maart van jaar 2 een dividend uit aan haar Nederlandse achterliggers van € 800. De Nederlandse achterliggers kunnen tot en met 31 december van jaar 5 (NL BV) dan wel 31 december van jaar 7 (natuurlijk personen) een teruggaafverzoek op grond van het voorgestelde artikel 10b Wet DB 1965 indienen (oftewel drie, onderscheidenlijk vijf, jaar na afloop van het boekjaar van de bbi waarin de bbi het Nederlandse dividend door-uitkeert, dat wil zeggen: jaar 2).

Artikel 10b, tweede lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, tweede lid, Wet DB 1965 bevat de formule op grond waarvan de hoogte van de teruggaaf aan de Nederlandse achterligger van ten laste van de bbi geheven dividendbelasting wordt

bepaald. Deze formule is: $T = B \times C \times D$, waarbij 'T' staat voor de hoogte van de teruggaaf, met 'B' wordt de gerechtigdheid van de Nederlandse achterligger tot de winst van de bbi bepaald, met 'C' wordt het deel van de opbrengst dat wordt door-uitgekeerd bepaald en 'D' staat voor het bedrag aan ingehouden dividendbelasting waarvoor de bbi geen andere tegemoetkoming krijgt. De verschillende elementen van de formule komen hierna uitgebreider aan de orde.

Element 'B' kan samengevat worden in de volgende breuk:

$$\frac{\text{Winstuitkering bbi binnen twaalf maanden na afloop boekjaar a waartoe achterligger is gerechtigd}}{\text{Totale winstuitkering bbi binnen twaalf maanden na afloop boekjaar a}}$$

Element 'B' betreft de verhouding van de door de bbi uiterlijk in de twaalfde maand na afloop van haar boekjaar uitgekeerde winst waartoe de Nederlandse achterligger rechtstreeks of door middel van certificaten is gerechtigd ten opzichte van de totale door de bbi uitgekeerde winst. Op deze wijze is de teruggaaf van dividendbelasting in verhouding met de voordelen van die bbi waartoe de Nederlandse achterligger in economische zin is gerechtigd. Daarbij is om verschillende redenen aangesloten bij gerechtigdheid tot de door de bbi uitgekeerde winst. In de eerste plaats is dat gedaan, omdat gedurende een boekjaar de (aandelen)belangen in een bbi van de verschillende (Nederlandse) achterliggers, en daarmee de gerechtigdheid tot de winst van de bbi, kunnen fluctueren. Door aan te sluiten bij de gerechtigdheid tot daadwerkelijk door de bbi uitgekeerde winst, kan specifiek worden bepaald welke achterligger aanspraak maakt op een teruggaaf. Indien de gerechtigdheid in de bbi wijzigt tussen het moment waarop ten laste van de bbi dividendbelasting wordt ingehouden en het daaropvolgende moment waarop de bbi winst uitkeert, is dat voor het recht op de voorgestelde teruggaaf dus niet relevant. In de tweede plaats geldt dat bij beleggingen via een fbi ook enkel de achterligger die daadwerkelijk de uitkering van de fbi ontvangt voordeel heeft van de afdrachtvermindering. Bovendien geldt dat voor de vergelijking die de Hoge Raad in zijn arrest stelt ook bij de binnenlandse situatie – dat wil zeggen een Nederlandse aandeelhouder die via een fbi in een Nederlandse vennootschap belegt – van een uitkering sprake is. Het kabinet stelt voor om voor de voorgestelde teruggaafregeling een termijn van twaalf maanden te hanteren. Tot slot wordt ten aanzien van 'B' opgemerkt dat door aan te sluiten bij gerechtigdheid niet relevant is of op het niveau van de Nederlandse achterligger sprake is van Nederlandse heffing. Bij een pensioenfonds dat subjectief van Vpb is vrijgesteld, kan immers ook sprake zijn van 'in economische zin zwaarder belast'.

Element 'C' kan samengevat worden in de volgende breuk:

$$C(\text{maximaal } 1) = \frac{\text{Winstuitkering bbi binnen twaalf maanden na boekjaar a} + \text{dividendbelasting} \in \text{boekjaar a waartoe achterligger is gerechtigd}}{\text{door bbi} \in \text{boekjaar a genoten opbrengst}}$$

Element 'C' betreft de verhouding van de door de bbi uiterlijk in de twaalfde maand na afloop van haar boekjaar uitgekeerde winst ten opzichte van de door de bbi in dat boekjaar genoten opbrengst als bedoeld in de artikelen 2 en 3 Wet DB 1965. Door dit element van de formule wordt geen teruggaaf gegeven voor dividendbelasting die is geheven op een opbrengst die niet door de bbi wordt door-uitgekeerd, bijvoorbeeld omdat een deel van de opbrengst wordt gebruikt om de kosten van de bbi te voldoen of indien de bbi ervoor kiest om te herbeleggen. Door de formule op deze wijze vorm te geven, geldt dat in

het geval de bbi ook inkomen heeft uit buitenlandse beleggingen, de bbi geacht wordt eerst de door haar genoten (uit Nederland afkomstige) opbrengst door uit te keren. Er hoeft dus niet te worden berekend welk deel van de door de achterligger van de bbi ontvangen uitkering effectief een dooruitkering van (uit Nederland afkomstige) opbrengst is en welk deel niet-Nederlandse inkomsten van de bbi betreft. Ook is niet relevant uit welke winsten de uitkering in de periode van 12 maanden na het boekjaar wordt gedaan. Dit hangt samen met de hiervoor genoemde gedachte bij de formule dat de bbi wordt geacht eerst de door haar genoten (uit Nederland afkomstige) opbrengst door uit te keren. Hier is voor gekozen met het oog op de praktische toepasbaarheid van de formule. Daarbij geldt dat de in dat boekjaar ten laste van de bbi ingehouden dividendbelasting waarvoor bij die bbi geen recht op enigerlei tegemoetkoming bestaat bij die uitgekeerde winst mag worden opgeteld. De gedachte hierachter is dat wanneer de Nederlandse achterligger via een fbi zou hebben belegd, de door-uitkering door die fbi hoger zou zijn door de toepassing van de afdrachtvermindering. Nu de bbi geen recht heeft op toepassing van de afdrachtvermindering die is opgenomen in artikel 11a Wet DB 1965, stelt het kabinet voor om aan te sluiten bij de in dat boekjaar ten laste van de bbi ingehouden dividendbelasting waarvoor bij die bbi geen recht op enigerlei tegemoetkoming bestaat. De uitkomst van de onder 'C' bedoelde verhouding kan niet hoger zijn dan 1. Dat betekent dat de in de teller van de breuk in aanmerking te nemen door de bbi uitgekeerde winst niet hoger kan zijn dan de in de noemer van de breuk in aanmerking te nemen door de bbi genoten (uit Nederland afkomstige) opbrengst. Daarmee wordt bewerkstelligd dat er nooit meer dividendbelasting aan de Nederlandse achterliggers wordt teruggegeven dan die ten laste van de bbi is geheven en in economische zin aan hen toerekenbaar is.

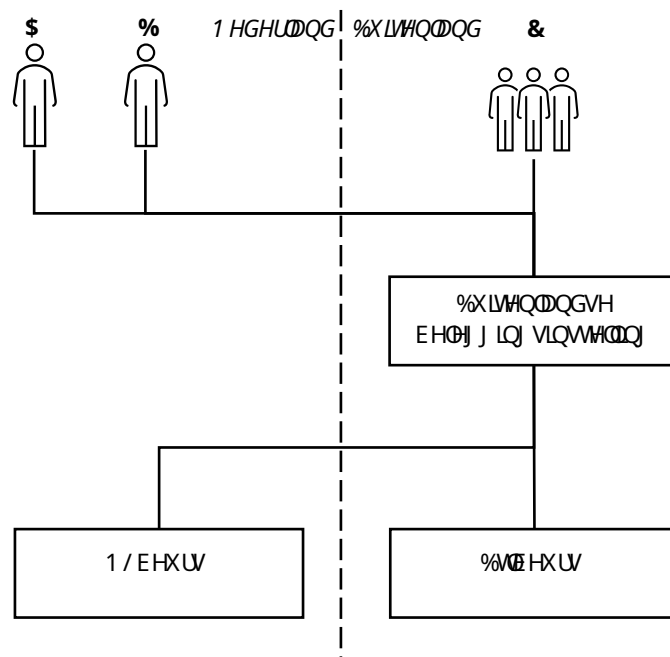
Element 'D' kan als volgt worden samengevat:

D = dividendbelasting € boekjaar a waarvoor geen tegemoetkoming geldt

Element 'D' betreft de Nederlandse dividendbelasting die ten laste van de bbi is ingehouden voor zover die bbi geen recht heeft op enigerlei tegemoetkoming. Het gaat bij de tegemoetkoming om een recht op teruggaaf of verrekening op grond van een met Nederland gesloten bilateraal belastingverdrag of om een recht op een tegemoetkoming van ingehouden dividendbelasting op grond van een unilaterale regeling in de staat waar de bbi is gevestigd. De Nederlandse dividendbelasting waarvoor de bbi recht heeft op enigerlei tegemoetkoming is van de voorgestelde teruggaafregeling uitgesloten, omdat in die gevallen geen sprake is van Nederlandse dividenden die uiteindelijk – dat wil zeggen op het niveau van de Nederlandse achterligger – in economische zin zwaarder worden belast.

De toepassing van het voorgestelde artikel 10b, eerste en tweede lid, Wet DB 1965 kan als volgt worden geïllustreerd.

Voorbeeld 3



NL Beurs keert in jaar 1 € 300.000 dividend uit aan Buitenlandse beleggingsinstelling (bbi). bbi heeft op grond van het belastingverdrag dat met Nederland is gesloten recht op een verlaagd dividendbelastingtarief van 10%, waardoor de Nederlandse dividendbelasting € 30.000 bedraagt.

Op het niveau van bbi is er geen tegemoetkoming beschikbaar ten aanzien van de Nederlandse dividendbelasting.

Btl Beurs keert in datzelfde jaar in november € 480.000 dividend uit aan bbi en houdt geen buitenlandse bronbelasting in.

De in jaar 1 wereldwijd genoten opbrengst van bbi bedraagt derhalve € 780.000 (€ 300.000 + € 480.000).

De kosten op het niveau van bbi bedragen € 50.000. Het boekjaar van bbi is gelijk aan het kalenderjaar. bbi besluit in jaar 2 om € 500.000 van de winst uit jaar 1 te herbeleggen en in het eerste kwartaal van jaar 2 de overige winst over jaar 1 aan haar achterliggers uit te keren. bbi is op grond van buitenlands recht niet verplicht ten laste van haar achterliggers bronbelasting in te houden. De uitkering van bbi bedraagt € 200.000 (€ 780.000 -/- € 50.000 -/- € 500.000 -/- € 30.000).

Van de totale uitkering van € 200.000:

Ontvangt aandeelhouder A € 5.000

Ontvangt aandeelhouder B € 3.000

Ontvangen de buitenlandse aandeelhouders C (tezamen) € 192.000.

Uitwerking

Aandeelhouder A

De hoogte van de teruggaaf wordt bepaald overeenkomstig de formule $T = B \times C \times D$

Daarbij is B € 5.000 / € 200.000

Daarbij is C (€ 200.000 + € 30.000*) / € 300.000

Daarbij is D € 30.000

De teruggaaf (T) bedraagt € 575

* Voor onderdeel 'C' uit de formule geldt dat voor de teller van de breuk de dividendbelasting waarvoor op het niveau van

bbi geen tegemoetkoming geldt (dat wil zeggen € 30.000) bij de uitgekeerde winst mag worden opgeteld.

Aandeelhouder B

De hoogte van de teruggaaf wordt bepaald overeenkomstig de formule $T = B \times C \times D$

Daarbij is B € 3.000 / € 200.000

Daarbij is C (€ 200.000 + € 30.000) / € 300.000

Daarbij is D € 30.000

De teruggaaf (T) bedraagt € 345

De buitenlandse achterliggers C

De groep achterliggers C zijn geen Nederlandse achterliggers. Zij zijn immers niet in Nederland woonachtig dan wel gevestigd. Zij hebben om die reden op grond van de voorgestelde teruggaafregeling geen recht op een teruggaaf van een gedeelte van de ten laste van bbi ingehouden Nederlandse dividendbelasting.

Artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965 voorziet in de invulling van de in het voorgestelde artikel 10b, eerste lid, Wet DB 1965 geboden alternatieve mogelijkheid voor Nederlandse achterliggers om te verzoeken om een teruggaaf van de ten laste van een bbi geheven Nederlandse dividendbelasting. Voor een teruggaaf op grond van het voorgestelde artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965 moet de Nederlandse achterligger, zoals volgt uit het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2024, aannemelijk maken dat door een bbi ontvangen en aan hem door-uitgekeerde 'Nederlandse dividenden' in economische zin zwaarder worden belast dan wanneer deze Nederlandse dividenden door een fbi waren ontvangen en aan hem waren door-uitgekeerd. De Hoge Raad geeft geen nadere invulling over hoe de vergelijking moet worden gemaakt. In het voorgestelde artikel 10b, tweede lid, Wet DB 1965 is hier met de formule een concrete invulling aan gegeven. In het voorgestelde artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965 wordt dit, in navolging van het arrest van de Hoge Raad, opengelaten. Derhalve gaat deze toelichting niet verder dan een algemene invulling van de te maken vergelijking. De wijze waarop de benodigde vergelijking wordt gemaakt is vormvrij.

De teruggaaf op grond van het voorgestelde artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965 wordt gesteld op het verschil tussen de Nederlandse belasting die bij de Nederlandse achterligger in economische zin drukt op de opbrengst waarop ten laste van de bbi dividendbelasting is ingehouden ten opzichte van wanneer de opbrengst, onder overigens gelijke omstandigheden, was ontvangen en door-uitgekeerd door een fbi. Dat wil zeggen dat bij de vergelijking bijvoorbeeld rekening moet worden gehouden met een gelijk kostenniveau en een gelijke beleggingsportefeuille. De terug te geven dividendbelasting bedraagt ten hoogste de dividendbelasting die ten laste van de bbi is ingehouden op Nederlandse dividenden die zijn door-uitgekeerd aan de Nederlandse achterligger. Daarnaast wordt de terug te geven dividendbelasting verminderd voor zover de bbi recht heeft op enigerlei tegemoetkoming ten aanzien van de ten laste van hem ingehouden dividendbelasting. Het is aan de Nederlandse achterligger om de hoogte van de teruggaaf aannemelijk te maken.

Het voorgestelde artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965 gaat uit van een vergelijking tussen de situatie waarin een Nederlandse achterligger via een bbi in een Nederlandse beursvennootschap belegt met de situatie waarin deze achterligger via een fbi in een Nederlandse beursvennootschap zou beleggen. Uit deze vergelijking vloeit reeds voort dat lichamen die een beroep doen op artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965 hierin de beperking van artikel 25a, derde lid, Wet Vpb 1969 zullen moeten betrekken. Het is daarom niet nodig om de in het hierna besproken voorgestelde artikel 10b, vierde lid, Wet DB 1965 opgenomen beperking eveneens toe te passen als de teruggaaf wordt berekend op basis van het voorgestelde artikel 10b, derde lid, Wet DB 1965.

Artikel 10b, vierde lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, vierde lid, onderdeel a, Wet DB 1965 regelt dat de teruggaaf van dividendbelasting is gemaximeerd indien het gaat om een lichaam dat gerechtigd is tot de voordelen van een bbi. In afwijking van het voorgestelde artikel 10b, tweede lid, Wet DB 1965 bedraagt de teruggaaf aan een lichaam ten hoogste het bedrag aan te betalen Vpb over het jaar waarin het boekjaar van de bbi eindigt. In Nederland gevestigde lichamen, die aan de Vpb zijn onderworpen en in Nederlandse aandelen beleggen via een fbi, hebben op grond van artikel 25a, derde lid, Wet Vpb 1969 te maken met een vergelijkbare beperking van de verrekening van dividendbelasting. Artikel 25a, derde lid, Wet Vpb 1969 houdt, kort gezegd, in dat de verrekening van dividendbelasting (als voorheffing) met de verschuldigde Vpb niet kan leiden tot een teruggaaf van Vpb. Als een belastingplichtige voor de Vpb verlies maakt en derhalve geen Vpb verschuldigd is, is in dat jaar geen verrekening van dividendbelasting mogelijk. Voor zover het voorgestelde artikel 10b, vierde lid, onderdeel a, Wet DB 1965 leidt tot een beperking van de teruggaaf, kan dit bedrag op grond van het voorgestelde artikel 10b, vierde lid, onderdeel b, Wet DB 1965 worden voortgewenteld naar latere jaren. In een later jaar kunnen deze bedragen alsnog worden teruggegeven, voor zover de teruggaaf in dat latere jaar niet beperkt wordt door onderdeel a. Hiermee wordt grotendeels aangesloten bij hetgeen op grond van artikel 25a, vierde lid, Wet Vpb 1969 ook geldt voor de verrekening van dividendbelasting in de Vpb. Bij een teruggaafverzoek in een later jaar waarin het lichaam de voortgewentelde teruggaaf wel kan terugvragen, dient het lichaam de hoogte van het voortgewentelde bedrag aannemelijk te maken. Een verschil met de regeling in de Vpb is dat de inspecteur op grond van het voorgestelde artikel 10b, vierde lid, onderdeel b, Wet DB 1965 geen beschikking oplegt met een voort te wentelen bedrag. Als een lichaam in een jaar geen Vpb is verschuldigd en derhalve niet in aanmerking komt voor een teruggaaf op grond van het voorgestelde artikel 10b Wet DB 1965, hoeft het lichaam ook geen verzoek in te dienen om de niet verleende teruggaaf te mogen voortwentelen. Voor de systematiek van voortwenteling zonder beschikking is gekozen met het oog op de administratieve lasten van de verzoeker en de uitvoerbaarheid.

Artikel 10b, vijfde lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, vijfde lid, Wet DB 1965 stelt als voorwaarde om in aanmerking te komen voor de voorgestelde teruggaafregeling dat de Nederlandse achterligger aannemelijk maakt dat hij de uiteindelijk gerechtigde is tot de door de bbi uitgekeerde winst.

Concreet betekent dat, indien de Nederlandse achterligger aanspraak wil maken op teruggaaf, hij de feiten dient te stellen en, indien de inspecteur deze teruggaaf betwist, aannemelijk dient te maken dat hij de uiteindelijk gerechtigde is tot de door de bbi uitgekeerde winst. Artikel 10b, vierde lid, Wet DB 1965 sluit aan bij het bestaande concept uiteindelijke gerechtigde. Derhalve moet dit begrip worden ingevuld in lijn met de toelichting bij de wetgeving en de jurisprudentie daarover.³⁸ De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de opbrengstgerechtigde in beginsel als de uiteindelijk gerechtigde wordt aangemerkt indien hij vrijelijk over die opbrengst kan beschikken en bij de ontvangst daarvan niet als zaakwaarnemer of lasthebber optreedt.³⁹

Onder verwijzing naar artikel 4, zevende en achtste lid, Wet DB 1965 wordt een omschrijving gegeven van situaties waarin de Nederlandse achterligger in ieder geval niet als uiteindelijk gerechtigde wordt beschouwd. Als uiteindelijk gerechtigde wordt in ieder geval niet beschouwd degene die in samenhang met de door de bbi uitgekeerde winst een tegenprestatie heeft verricht als onderdeel van een samenstel van transacties waarbij aannemelijk is dat (i) de door de bbi uitgekeerde winst geheel of gedeeltelijk direct of indirect ten goede is gekomen aan een natuurlijk persoon die of lichaam dat in mindere mate gerechtigd is tot, in dit geval, teruggaaf van de ten laste van de bbi ingehouden dividendbelasting dan degene die de tegenprestatie heeft verricht en (ii) deze natuurlijk persoon of dat lichaam een positie in aandelen, winstbewijzen, kapitaalverstrekkingen als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel c, Wet Vpb 1969 of geldleningen als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van die wet op directe of indirecte wijze behoudt of verkrijgt die vergelijkbaar is met zijn positie in soortgelijke aandelen, winstbewijzen, kapitaalverstrekkingen of geldleningen voorafgaand aan het moment waarop het samenstel van transacties een aanvang heeft genomen. Dit betekent dat indien het samenstel van transacties leidt tot een belastingbesparing terwijl het economische belang bij een ander rust, er geen sprake is van uiteindelijke gerechtigdheid en er geen aanspraak kan worden gemaakt op de voorgestelde teruggaafregeling. Hierbij geldt dat tot een samenstel van transacties ook transacties behoren die rechtens dan wel in feite direct of indirect zijn aangegaan door een met de natuurlijk persoon die of het lichaam dat gerechtigd is tot de door de bbi uitgekeerde winst verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vijfde lid, Wet Vpb 1969 of natuurlijk persoon als bedoeld in artikel 10a, vijfde lid, onderdeel b, van die wet. Dit moet worden beoordeeld naar het tijdstip waarop de door de bbi uitgekeerde winst ter beschikking wordt gesteld.

Artikel 10b, zesde lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, zesde lid, Wet DB 1965 regelt dat een lichaam als bedoeld in artikel 6a Wet Vpb 1969, dat wil zeggen een vrijgestelde beleggingsinstelling (vbi), geen verzoek voor teruggaaf op grond van het voorgestelde artikel 10b Wet DB 1965 kan indienen. De reden hiervan is dat wanneer een vbi rechtstreeks of via een in Nederland gevestigde fbi in Nederlandse aandelen zou beleggen, deze vbi ook geen recht zou hebben op een vrijstelling of teruggaaf van dividendbelasting.

Artikel 10b, zevende lid, Wet DB 1965

³⁸ Zie Kamerstukken II 2000/01, 27896, nr. 3; Kamerstukken II 2023/24, 36420, nr. 3; Hoge Raad 6 april 1994, ECLI:NL:HR:1994:ZC5639; Hoge Raad 19 januari 2024, ECLI:NL:HR:2024:49.

³⁹ HR 6 april 1994, ECLI:NL:HR:1994:ZC5639, r.o. 3.2 en HR 19 januari 2024, ECLI:NL:HR:2024:49, r.o. 4.3.1.

Het voorgestelde artikel 10b, zevende lid, Wet DB 1965 bepaalt dat de natuurlijk persoon die of het lichaam dat om teruggaaf verzoekt, er in voorkomende gevallen voor kan kiezen om de teruggaaf te berekenen alsof een subfonds zoals gedefinieerd in het voorgestelde artikel 10b, achtste lid, Wet DB 1965 een buitenlandse beleggingsinstelling is. Dergelijke subfondsen worden voor de teruggaafregeling gelijkgesteld met een buitenlandse beleggingsinstelling als zij – zelfstandig beschouwd – zouden voldoen aan de definitie van buitenlandse beleggingsinstelling. Op deze manier kunnen Nederlandse achterliggers van een paraplufonds de formule van het tweede lid en de alternatieve mogelijkheid voor het bepalen van een teruggaaf van het derde lid toepassen op subfondsniveau.

Artikel 10b, achtste lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, achtste lid, Wet DB 1965 bevat de definities van de begrippen ‘buitenlandse beleggingsinstelling’ en ‘subfonds’. In zijn arrest oordeelt de Hoge Raad dat Nederland in zijn verhouding met de in Nederland woonachtige of gevestigde aandeelhouders van een bbi op grond van het EU-recht een verplichting heeft.⁴⁰ Om die reden wordt de voorgestelde mogelijkheid tot teruggaaf van dividendbelasting opengesteld voor Nederlandse achterliggers in een bbi. De bbi is voor de toepassing van het voorgestelde artikel 10b Wet DB 1965 en de daarop berustende bepalingen gedefinieerd als een niet in Nederland gevestigd lichaam welker doel en feitelijke werkzaamheid bestaat in het beleggen van vermogen. Of sprake is van beleggen (dan wel ondernemen) wordt zoals voor Nederlandse fiscale doeleinden gebruikelijk is, beoordeeld op basis van de feiten en omstandigheden van het geval. Het is voor het recht op teruggaaf op het niveau van de Nederlandse achterligger niet relevant of de bbi voldoet aan de voorwaarden voor toepassing van artikel 28 Wet Vpb 1969. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de wettelijke uitbreiding van het begrip ‘beleggen’ voor de toepassing van het fbi-regime, zoals opgenomen in artikel 28, derde lid, Wet Vpb 1969, niet geldt voor de uitleg van het begrip beleggen dat is opgenomen in de definitie van bbi in het voorgestelde artikel 10b, achtste lid, Wet DB 1965.

De definitie van subfonds is ontleend aan de definitie van subfonds in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht. Een subfonds is, kort gezegd, een administratief afgescheiden gedeelte van het vermogen van een beleggingsinstelling met een eigen beleggingsbeleid en eigen ter collectieve belegging gevraagde of verkregen middelen en waarbij deelnemers delen in de opbrengst van de beleggingen onder specifiek voor dat subfonds geldende voorwaarden.

Artikel 10b, negende lid, Wet DB 1965

Het voorgestelde artikel 10b, negende lid, Wet DB 1965 bevat een delegatiebevoegdheid om bij ministeriële regeling nadere regels voor de toepassing van het voorgestelde artikel 10b Wet DB 1965 te stellen. Deze bevoegdheid biedt bijvoorbeeld de mogelijkheid om aan de toepassing van de teruggaafregeling administratieve voorwaarden te verbinden die nodig zijn voor een goede en controleerbare uitvoering. Hierbij kan worden gedacht aan regels over de termijn om een teruggaafverzoek in te dienen alsmede de vorm en inhoud van het teruggaafverzoek.

⁴⁰ HR 13 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1176, r.o. 3.4.3.

Artikel V

Artikel V, onderdeel A (artikel 16c.3 van de Wet milieubeheer)

In artikel 16c.3 van de Wet milieubeheer is een aantal verbodsbepalingen opgenomen ter uitvoering van voorschriften uit de Verordening koolstofcorrectie aan de grens en de krachtens die verordening vastgestelde EU-rechtshandelingen. Artikel 16c.3, eerste en tweede lid, van de Wet milieubeheer verwijst hiertoe rechtstreeks naar bepalingen van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens. Artikel 16c.3, derde lid, van de Wet milieubeheer regelt dat het verboden is om in strijd te handelen met bij ministeriële regeling aan te wijzen voorschriften die zijn gesteld bij of krachtens die verordening. Voorgesteld wordt om een aantal verbodsbepalingen toe te voegen door wijziging van artikel 16c.3, eerste en derde lid, van de Wet milieubeheer. Het gaat daarbij hoofdzakelijk om voorschriften waarvan niet-naleving al sinds 8 april 2026 is verboden op grond van artikel 2 van de Regeling CBAM.⁴¹ Voorgesteld wordt die verbodsbepalingen met dit onderdeel op het niveau van de wet te verankeren. Ook wordt voorgesteld met dit onderdeel te regelen dat de in artikel 16c.3, derde lid, van de Wet milieubeheer opgenomen grondslag om bij ministeriële regeling handelingen te verbieden die in strijd zijn met de Verordening koolstofcorrectie aan de grens en de krachtens die verordening vastgestelde EU-rechtshandelingen vervalt. Hiertoe wordt voorgesteld dat de aan de Wet milieubeheer toe te voegen verbodsbepalingen grotendeels worden opgenomen in artikel 16c.3, derde lid, van de Wet milieubeheer. Voorts wordt voorgesteld dat een van de in de Regeling CBAM opgenomen verbodsbepalingen (artikel 10bis, vierde lid, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens) wordt opgenomen in artikel 16c.3, eerste lid, van de Wet milieubeheer. Voor een nadere toelichting hierop wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie. Naast het wettelijk verankeren van bestaande verbodsbepalingen wordt voorgesteld een verbodsbepaling toe te voegen. Dit betreft het in het voorgestelde artikel 16c.3, derde lid, onderdeel a, van de Wet milieubeheer opgenomen verbod om in strijd te handelen met artikel 10, achtste lid, van de registerverordening. Laatstgenoemd artikel verplicht de zogenaamde onafhankelijke persoon om de NEa in kennis stellen van specifieke wijzigingen die zich voordoen na de registratie in het CBAM-register. Deze verbodsbepaling is eerder niet opgenomen in de Regeling CBAM, omdat onafhankelijke personen vóór 1 december 2026 nog geen registratieverzoek kunnen indienen en bovendien nog aanvullende Europese regels over de onafhankelijke persoon in voorbereiding waren.

Ambtenaren die werkzaam zijn bij de NEa zijn belast met het toezicht op de naleving van de bij of krachtens artikel 16c.3, eerste en derde lid, van de Wet milieubeheer vastgestelde verbodsbepalingen.⁴² De NEa kan bij overtreding van deze voorschriften handhaven met een last onder dwangsom en een bestuurlijke boete krachtens respectievelijk artikel 18.6a, vierde lid, en artikel 18.16c, eerste lid, van de Wet milieubeheer. De bestuurlijke boete bedraagt op grond van artikel 18.16e, eerste lid, van de Wet

⁴¹ De grondslag daarvoor is nu nog opgenomen in artikel 16c.3, derde lid, van de Wet milieubeheer.

⁴² Artikel 18.4, eerste lid, van de Wet milieubeheer jo. artikel 1 van het Besluit aanwijzing toezichthouders CBAM. Zie in dit verband ook artikel 5:11 van de Awb.

milieubeheer maximaal 10% van de omzet van de betrokken onderneming over het afgelopen jaar, dan wel € 450.000 indien de jaaromzet minder dan € 4.500.000 bedroeg.

Artikel V, onderdeel B (artikel 16c.4 van de Wet milieubeheer)

Met dit onderdeel wordt voorgesteld de juiste citeertitel op te nemen in de verwijzing naar de Adw in artikel 16c.4, eerste lid, van de Wet milieubeheer.

Artikel V, onderdeel C (artikel 16c.4a van de Wet milieubeheer)

Met dit onderdeel wordt voorgesteld een artikel 16c.4a in te voegen in hoofdstuk 16c van de Wet milieubeheer. Het voorgestelde artikel 16c.4a, eerste en tweede lid, van de Wet milieubeheer regelt de onderlinge gegevensverstrekking tussen de inspecteur en ontvanger van de Belastingdienst en het bestuur van de NEa, voor zover noodzakelijk voor de beoordeling of een aanvrager voldoet aan het criterium, bedoeld in artikel 17, tweede lid, onderdeel a, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens. Op grond van laatstgenoemd artikel dient de NEa te beoordelen of een importeur die de status van toegelaten CBAM-aangever heeft aangevraagd betrouwbaar is. Daartoe moet de NEa onder meer vaststellen of de aanvrager in de vijf jaar voorafgaand aan de aanvraag betrokken is geweest bij ernstige of herhaalde overtredingen van de douane-, belasting- of marktmisbruikregelgeving. Uit artikel 9, eerste lid, onderdeel a, van Uitvoeringsverordening (EU) 2025/486.⁴³ volgt dat hierbij in het bijzonder ook oog moet zijn voor de personen die belast zijn met de CBAM-aangelegenheden van de aanvrager, de personen die de leiding hebben over de aanvrager en de personen die zeggenschap hebben over de leiding van de aanvrager. Daarbij moet worden vastgesteld of deze personen in de drie jaar voorafgaand aan de aanvraag betrokken zijn geweest bij ernstige of herhaalde inbreuken op de douanewetgeving, belastingvoorschriften, regels inzake marktmisbruik dan wel op de Verordening koolstofcorrectie aan de grens of op grond van die verordening vastgestelde gedelegeerde handelingen en uitvoeringshandelingen.

De beoordeling van deze aspecten vereist doorgaans informatie die is verdeeld over meerdere bestuursorganen. De Belastingdienst beschikt over gegevens met betrekking tot fiscale integriteit en betalingsgedrag. De NEa is belast met de toelatingsprocedure en dient hiervoor beschikking te krijgen over voor deze beoordeling relevante gegevens, zoals die bij de inspecteur en ontvanger van de Belastingdienst voorhanden zijn. Het voorstel voorziet daarom in het opnemen van artikel 16c.4a van de Wet milieubeheer, dat voorziet in een grondslag om deze gegevens te kunnen uitwisselen. Door de in het voorgestelde artikel 16c.4a, eerste lid, van de Wet milieubeheer opgenomen informatieverplichting voor de inspecteur en ontvanger is sprake van een wettelijke verplichting tot bekendmaking. Daarmee wordt de fiscale geheimhoudingsplicht doorbroken aangezien artikel 67, tweede lid, onderdeel a, AWR bepaalt dat de fiscale geheimhoudingsplicht niet geldt als een wettelijk voorschrift tot bekendmaking verplicht.

⁴³ Uitvoeringsverordening (EU) 2025/486 van de Commissie van 17 maart 2025 tot vaststelling van uitvoeringsbepalingen voor Verordening (EU) 2023/956 van het Europees Parlement en de Raad wat betreft de voorwaarden en procedures in verband met de status van toegelaten CBAM-aangever.

De verwerking van deze gegevens vindt plaats met inachtneming van de AVG. De gegevensverstrekking vindt uitsluitend plaats op verzoek van de NEa. De gegevensverstrekking is noodzakelijk en proportioneel. Wanneer de NEa de inspecteur of ontvanger vraagt of ten aanzien van die aanvrager of de daarmee verbonden natuurlijke personen op wie die beoordeling betrekking heeft, in de vijf, onderscheidenlijk drie, jaar voorafgaand aan de aanvraag een vergrijpboete is opgelegd wegens overtreding van een belastingwet als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel a, AWR, zal de inspecteur, onderscheidenlijk de ontvanger, de NEa de betreffende gegevens moeten verstrekken. Het gaat ingevolge het voorgestelde artikel 16c.4a, eerste lid, van de Wet milieubeheer om degene aan wie de vergrijpboete is opgelegd, het belastingmiddel, het tijdvak of jaar, de wettelijke grondslag, de hoogte, de mate van verwijtbaarheid en of de vergrijpboete onherroepelijk is. De informatie over de mate van verwijtbaarheid heeft betrekking op inlichtingen die noodzakelijk zijn voor de NEa om de opgelegde vergrijpboete in de juiste context te kunnen plaatsen.

Dit is relevant voor de beoordeling van de ernst van de overtreding en daarmee voor de NEa om te kunnen beslissen of de aanvrager voldoet aan de vereisten voor toelating als CBAM-aangever op grond van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens. De verzoeken om toelating als CBAM-aangever zullen veelal afkomstig zijn van rechtspersonen. Tegelijkertijd kan de informatieverplichting, ook als het om een verzoek van een rechtspersoon gaat, betrekking hebben op informatie over met die aanvrager verbonden natuurlijke personen op wie die beoordeling betrekking heeft. De voorgestelde grondslag kan dus leiden tot de verwerking van persoonsgegevens. Naast gewone persoonsgegevens (naam, contactgegevens en demografische gegevens) kan het daarbij gaan om strafrechtelijke persoonsgegevens. De verwerking van deze persoonsgegevens door de Belastingdienst en de NEa is mogelijk op basis van artikel 10 AVG. De Belastingdienst en de NEa zijn immers bestuursorganen die tot de overheid behoren.

Artikel V, onderdeel D (artikel 18.16f van de Wet milieubeheer)

Voorgesteld wordt artikel 18.16f, eerste lid, van de Wet milieubeheer te wijzigen naar aanleiding van artikel 26, lid 1bis, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens, dat met de inwerkingtreding van artikel 1, onderdeel 23, onder b, van Verordening (EU) 2025/2083⁴⁴ in die verordening is opgenomen. Daarmee wordt wettelijk geregeld dat de NEa in lijn met de Verordening koolstofcorrectie aan de grens aan een toegelaten CBAM-aangever die niet tijdig de benodigde CBAM-certificaten inlevert, een lagere bestuurlijke boete kan opleggen dan dat artikel momenteel voorschrijft. De verlaging van de bestuurlijke boete is alleen mogelijk indien wordt voldaan aan de in artikel 26, lid 1bis, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens genoemde voorwaarden. Op grond van die bepaling kan de bestuurlijke boete alleen worden verlaagd indien de CBAM-aangever te weinig certificaten heeft ingeleverd doordat hij onjuiste informatie heeft ontvangen van een exploitant, een verificateur of een onafhankelijk persoon. Daarnaast zal de bestuurlijke boete wel doeltreffend, evenredig en afschrikkend moeten blijven en rekening moeten

⁴⁴ Verordening (EU) 2025/2083 van het Europees Parlement en de Raad van 8 oktober 2025 tot wijziging van Verordening (EU) 2023/956 wat betreft de vereenvoudiging en versterking van het mechanisme voor koolstofgrenscorrectie.

houden met de duur, de ernst, de reikwijdte, de opzettelijke aard of de herhaling van de niet-naleving of de mate waarin de toegelaten CBAM-aangever meewerkt met de bevoegde autoriteit.

Met de voorgestelde wijziging van artikel 18.16f, tweede lid, van de Wet milieubeheer wordt aangesloten bij artikel 26, lid 2bis, tweede alinea, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens dat met de inwerkingtreding van artikel 1, onderdeel 23, onder c, Verordening (EU) 2025/2083⁴⁵ in eerstgenoemde verordening is opgenomen. Daarmee wordt wettelijk geregeld dat aan een importeur die geen CBAM-aangever is maar die in strijd met de Verordening koolstofcorrectie aan de grens wel CBAM-goederen importeert, in lijn met die verordening een lagere bestuurlijke boete kan worden opgelegd dan artikel 18f, tweede lid, van de Wet milieubeheer momenteel voorschrijft. Krachtens artikel 26, lid 2bis, tweede alinea, van de Verordening koolstofcorrectie aan de grens is dit alleen mogelijk in gevallen waarin de importeur de op massa gebaseerde drempelwaarde met niet meer dan 10% heeft overschreden of indien de importeur voorlopig goederen is blijven invoeren, maar zijn aanvraag voor de status van toegelaten CBAM-aangever is afgewezen. De op te leggen bestuurlijke boete moet daarnaast doeltreffend, evenredig en afschrikkend blijven en moet minstens het in de EG-richtlijn handel in broeikasgasemissierechten bepaalde bedrag van € 100 voor elke ton uitgestoten CO₂-equivalent bedragen, met een jaarlijkse verhoging vanwege indexering.

Artikel VI

Artikel VI, onderdeel A (artikel 22 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 22 Wbm zijn begripsbepalingen opgenomen die van toepassing zijn voor hoofdstuk IV Wbm, waaronder een begripsomschrijving voor de begripsaanduiding 'EVOA'.⁴⁶ Op grond van artikel 23, eerste lid, aanhef en onderdeel c, Wbm wordt namelijk afvalstoffenbelasting geheven ter zake van de overbrenging van afvalstoffen uit Nederland om deze buiten Nederland te verwijderen of te laten verwijderen met toepassing van een ingevolge de EVOA 2006 bij beschikking verleende toestemming tot overbrenging, met uitzondering van afvalstoffen waarvan uit boeken en bescheiden blijkt dat zij naar Nederland zijn overgebracht in de zin van de EVOA 2006. Zoals in het algemeen deel is toegelicht, is na 21 mei 2026 in beginsel de EVOA 2024 van toepassing op overbrengingen van afvalstoffen in plaats van de EVOA 2006.⁴⁷ Daarom wordt voorgesteld de in artikel 22, eerste lid, onderdeel m, Wbm opgenomen begripsbepaling van 'EVOA' aan te passen, door in de begripsomschrijving te verwijzen naar de EVOA 2024 in plaats van de EVOA 2006.

Deze wijziging van artikel 22 Wbm en de overige wijzigingen van de Wbm op grond van dit wetsvoorstel die verband houden met het van toepassing worden van de EVOA 2024 en het niet langer van toepassing zijn

⁴⁵ Verordening (EU) 2025/2083 van het Europees Parlement en de Raad van 8 oktober 2025 tot wijziging van Verordening (EU) 2023/956 wat betreft de vereenvoudiging en versterking van het mechanisme voor koolstofgrenscorrectie.

⁴⁶ In hoofdstuk IV Wbm zijn de artikelen 22 tot en met 31a Wbm opgenomen. Het hoofdstuk heeft betrekking op de heffing van afvalstoffenbelasting.

⁴⁷ De EVOA 2024 is op grond van artikel 85, eerste lid, van die verordening in werking getreden met ingang van 20 mei 2024. Op grond van artikel 85, tweede lid, EVOA 2024 bleef de EVOA 2006 echter in beginsel van toepassing tot en met 21 mei 2026. Uitsluitend de artikelen 30 en 51 EVOA 2006 waren op grond van genoemd lid al eerder niet meer van toepassing en artikel 37 EVOA 2006 blijft tot en met 21 mei 2027 van toepassing.

van de EVOA 2006 treden in werking met ingang van 1 januari 2027. Dit is in het algemeen deel van deze memorie nader toegelicht.

Artikel VI, onderdelen B tot en met D (artikelen 24, 25a en 26 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In de artikelen 24, 25a en 26 Wbm wordt verwezen naar artikelen van de EVOA 2006. Voorgesteld wordt om de in die artikelen opgenomen verwijzingen naar de artikelen 2, vijftiende lid, en 16, onderdeel e, EVOA 2006 te vervangen door verwijzingen naar de daarmee corresponderende artikelen van de EVOA 2024, zodat de heffing van afvalstoffenbelasting wordt geregeld bij de kennisgever aan wie op basis van de EVOA 2024 toestemming tot overbrenging is verleend. Dit betreft een technische aanpassing. Voor de heffing van afvalstoffenbelasting wordt aangesloten bij de kennisgevingsprocedure uit de EVOA, die inhoudelijk niet wijzigt door de vervanging van EVOA 2006 door EVOA 2024.

Artikel VI, onderdeel E (artikel 31b van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Zoals hiervoor is toegelicht bleef de EVOA 2006 in beginsel van toepassing tot en met 21 mei 2026 en is de EVOA 2024 in beginsel daarna van toepassing geworden. Op grond van artikel 85, derde lid, EVOA 2024 blijft de EVOA 2006 echter van toepassing op overbrengingen van afvalstoffen waarvan overeenkomstig artikel 4 EVOA 2006 kennis is gegeven en waarvoor de bevoegde autoriteit van bestemming voor 21 mei 2026 een ontvangstbevestiging heeft gegeven overeenkomstig artikel 8 EVOA 2006. Op overbrengingen die aan deze voorwaarden voldoen, zijn niet de bepalingen van de EVOA 2024 van toepassing, maar de bepalingen van de EVOA 2006.

In het algemeen deel van deze memorie is toegelicht dat afvalstoffenbelasting is verschuldigd op het tijdstip waarop de verleende toestemming tot overbrenging van afvalstoffen is verlopen en zes kalendermaanden zijn verstreken sinds de maand waarin de verwerkersverklaring is ontvangen of ontvangen had moeten zijn. De EVOA 2006 blijft dus vooralsnog van belang voor de vaststelling van de belastingplicht voor de afvalstoffenbelasting op grond van hoofdstuk IV Wbm. Nu wordt voorgesteld met ingang van 1 januari 2027 in de begripsomschrijving van 'EVOA' te verwijzen naar de EVOA 2024 in plaats van de EVOA 2006 en de verwijzingen naar artikelen van de EVOA 2006 in de artikelen 24, 25a en 26 Wbm met ingang van 1 januari 2027 te vervangen door verwijzingen naar de daarmee corresponderende artikelen van de EVOA 2024, wordt daarom voorgesteld overgangsrecht op te nemen door een artikel toe te voegen aan hoofdstuk IV, afdeling 8, Wbm. Op grond van het voorgestelde artikel 31b Wbm blijft hoofdstuk IV, afdelingen 1 tot en met 3, Wbm, zoals dat luidde op 31 december 2026, van toepassing bij het vaststellen van de belastingplicht voor de afvalstoffenbelasting op een overbrenging waar de EVOA 2006 op van toepassing blijft. Dat wil zeggen indien voor die overbrenging aan de voorwaarden is voldaan dat daarvan overeenkomstig artikel 4 EVOA 2006 kennis is gegeven en dat de bevoegde autoriteit van bestemming daarvan vóór 21 mei 2026 een ontvangstbevestiging heeft gegeven overeenkomstig artikel 8 EVOA 2006.

Artikel VI, onderdeel F (artikel 71v, tweede lid, van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Er wordt voorgesteld te verduidelijken dat de belastingplicht rust op eenieder die het glastuinbouwbedrijf of energiebedrijf voor glastuinbouw als onderneming drijft. De wijziging is met name van belang voor situaties waarin een onderneming wordt gedreven in samenwerkingsverbanden zonder rechtspersoonlijkheid, zoals de maatschap of vennootschap onder firma. Met deze wijziging wordt verduidelijkt dat de belastingheffing aangrijpt bij het samenwerkingsverband als zodanig. Dit sluit aan bij de opzet van de CO₂-heffing glastuinbouw, waarbij wordt uitgegaan van één heffingsgrondslag op het niveau van het glastuinbouwbedrijf als geheel, zonder dat de wet voorziet in een toerekening van die grondslag aan de afzonderlijke maten of vennoten. In lijn daarmee wordt verduidelijkt dat de heffing niet per participant wordt gesplitst, maar wordt geheven ter zake van de gezamenlijke exploitatie.

De belastingplichtige kan als gevolg hiervan door de inspecteur worden geïdentificeerd door te kijken naar de contractant van een gascontract. In de praktijk wordt het contract namelijk afgesloten door de personenvennootschap en niet door de achterliggende participanten. De personenvennootschap heeft op haar eigen naam een inschrijving in de Kamer van Koophandel.

Voorgesteld wordt aan de wijziging terugwerkende kracht te verlenen tot en met 1 januari 2025 omdat de CO₂-heffing glastuinbouw voor het eerst betrekking heeft op de jaren 2025 en 2026 en de eerste aangifte hierover in 2027 plaatsvindt. Het is daarom noodzakelijk dat vóór het eerste aangiftemoment duidelijkheid bestaat over de belastingplichtige over die jaren. Daarbij moet worden voorkomen dat eerst de heffing bij de afzonderlijke participanten wordt betrokken en in latere jaren bij de personenvennootschap, wat tot uitvoeringsproblemen en onduidelijkheid zou leiden. Het voorstel heeft geen materiële gevolgen voor de maten of vennoten van een personenvennootschap. De omvang van de verschuldigde heffing of voor de onderneming waarop de heffing betrekking heeft, wijzigen niet. De wijziging strekt uitsluitend tot verduidelijking van het niveau waarop de heffing wordt vastgesteld en ingevorderd. Het voorstel beoogt bij te dragen aan een eenvoudige en begrijpelijke uitvoering van de belastingheffing.

Artikel VI, onderdeel G (artikel 72 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 72 Wbm zijn de begripsbepalingen opgenomen die van toepassing zijn voor de heffing van vliegbelasting. Met ingang van 1 januari 2027 treedt artikel 72, onderdeel g, Wbm in werking, waarin een begripsbepaling is opgenomen voor het begrip 'eindbestemming'. Deze begripsbepaling is van belang voor het vaststellen van het tarief van de vliegbelasting op grond van artikel 77 Wbm, zoals dat luidt met ingang van die datum.

Op grond van genoemde bepalingen is het tarief van de vliegbelasting afhankelijk van de eindbestemming, waarbij de eindbestemming de luchthaven is waar de vliegreis van de passagier eindigt ingevolge de vervoersovereenkomst. Indien de eindbestemming niet kan worden vastgesteld, is op grond van artikel 77, tweede lid, Wbm per 1 januari 2027 het hoogste tarief van toepassing. Voorgesteld wordt om artikel 72, eerste lid, onderdeel g, Wbm te wijzigen zodat de eindbestemming van de passagier kan worden aangetoond met het vliegplan van de vliegreis indien geen vervoersovereenkomst is afgesloten. Voor de onderbouwing hiervan wordt verwezen naar het algemeen deel van deze memorie. Voor de betekenis van het begrip vliegplan wordt aangesloten bij artikel 5.9, eerste lid, van de Wet luchtvaart. Onder een

vliegplan wordt verstaan het voor de aanvang van iedere vlucht waaraan luchtverkeersleidingsdiensten worden verleend door of namens de gezagvoerder ingediende plan dat de gegevens en inlichtingen omtrent de voorgenomen vlucht bevat.

Artikel VII

Artikel VII, onderdeel A (artikel 1:1 van de Algemene douanewet)

Voorgesteld wordt om in artikel 1:1, eerste lid, onderdeel a, Adw een verwijzing naar het nDWU in te voegen, om te regelen dat de bepalingen bij of krachtens de Adw tevens de nationale bepalingen vormen ter uitvoering van het nDWU.

Voorgesteld wordt dat deze wijziging, evenals de voorgestelde wijziging van de artikelen 1:3, 1:19a, 7:6 en 12:1 Adw, op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking zal treden. Hierdoor kan beter aangesloten worden bij het van toepassing worden van de relevante onderdelen van het nDWU. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, zullen de publicatiedatum van het nDWU en de inwerkingtreding daarvan volgens de huidige planning plaatsvinden in september 2026. Er wordt daarom voorts voorgesteld dat aan de onderhavige wijziging, aan de voorgestelde wijziging van de artikelen 1:3 en 7:6 Adw en aan het onderdeel waarmee wordt voorgesteld artikel 1:19a Adw in te voegen in die wet, terugwerkende kracht kan worden verleend tot en met een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip dat voor de verschillende onderdelen verschillend kan worden vastgesteld. Op dit moment is nog niet bekend met ingang van welke datum het nDWU in werking zal treden en wanneer de afhandelingsvergoeding van toepassing zal zijn.⁴⁸ Voor het vaststellen van de datum tot en met welke de relevante bepalingen terugwerken, zal worden aangesloten bij de datum waarop de inspecteur gezien de directe werking van het nDWU in staat moet zijn om het nDWU toe te passen en de bevoegdheden op grond van de Adw ter uitvoering van de artikelen van die verordening die reeds van toepassing zijn geworden, uit te oefenen. Voor de voorgestelde invoeging van artikel 1:19a Adw en wijziging van artikel 7:6 Adw, die betrekking hebben op de afhandelingsvergoeding, zal die datum gelegen zijn enkele weken na de datum van inwerkingtreding van het nDWU. De afhandelingsvergoeding zal namelijk op grond van artikel 287, vierde lid, nDWU van toepassing zijn tien dagen na publicatie van de gedelegeerde verordening op grond van artikel 20, tiende lid, nDWU waarin het bedrag van de afhandelingsvergoeding wordt vastgesteld.

Artikel VII, onderdeel B (artikel 1:3 van de Algemene douanewet)

Voorgesteld wordt om in artikel 1:3, eerste lid, aanhef, Adw te verwijzen naar het nDWU. In artikel 1:3, eerste lid, aanhef, Adw is namelijk geregeld dat de in genoemd lid opgenomen begripsbepalingen van toepassing zijn in aanvulling op de begripsbepalingen van onder meer het DWU. Het is van belang dat dit ook wordt geregeld voor de in het nDWU opgenomen begripsbepalingen.

⁴⁸ Mede daarom wordt in lijn met aanwijzing 5.63, tweede lid, onderdeel B, van de Aanwijzingen voor de regelgeving, inwerkingtreding bij koninklijk besluit voorgesteld.

Voorts wordt voorgesteld om de begripsbepaling 'nieuwe Douanewetboek van de Unie' op te nemen in artikel 1:3, eerste lid, onderdeel 0a, Adw. Er wordt voorgesteld om deze begripsbepaling voor het nDWU in artikel 1:3, eerste lid, onderdeel 0a, Adw op te nemen, omdat de begripsbepaling voor het DWU in artikel 1:3, eerste lid, onderdeel a, Adw is opgenomen en het wenselijk is artikel 1:3, eerste lid, onderdelen a tot en met ba, Adw bij elkaar te houden. Artikel 1:3, eerste lid, onderdelen b en ba, Adw hebben namelijk betrekking op verordeningen die zijn vastgesteld op grond van het DWU.

Artikel 1:3, zevende lid, Adw regelt dat bevoegdheden die op grond van het DWU worden opgedragen aan lidstaten, worden uitgeoefend door de inspecteur of ontvanger. Voorgesteld wordt aan artikel 1:3, zevende lid, Adw een verwijzing naar het nDWU toe te voegen, zodat dat lid ook van toepassing is in de gevallen waarin op grond van het nDWU bevoegdheden worden opgedragen aan de lidstaten.

Artikel VII, onderdelen C en D (artikel 1:19a en 7:6 van de Algemene douanewet)

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, vloeit na het van toepassing worden van de relevante onderdelen van het nDWU daaruit een verplichting voort voor lidstaten om een afhandelingsvergoeding te innen bij de schuldenaar van de douaneschuld bij invoer van goederen in het kader van afstandsverkoop en voor de schuldenaar van de douaneschuld om deze te betalen. Een nationale grondslag die expliciet de heffing van vergoedingen die rechtstreeks voortvloeien uit het nDWU voorschrijft, ontbreekt in de Adw. Artikel 1:19 Adw bevat wel een grondslag om nationaal kosten te heffen indien de Douane specifieke werkzaamheden uitvoert, bijvoorbeeld werkzaamheden buiten de reguliere openingstijden van douanekantoren of het doen vernietigen van goederen. Dat lidstaten deze kosten in rekening mogen brengen volgt uit artikel 52 DWU. Invordering hiervan geschiedt op grond van de IW 1990. Hiertoe is in artikel 2, eerste lid, onderdeel f, IW 1990 een begripsbepaling opgenomen van 'kosten van ambtelijke werkzaamheden'. Kosten van ambtelijke werkzaamheden zijn op grond van deze begripsbepaling de kosten, bedoeld in paragraaf 1.2.3 Adw. Op grond van artikel 2, tweede lid, IW 1990 worden deze kosten van ambtelijke werkzaamheden voor de toepassing van die wet aangemerkt als rijksbelastingen, waarop op grond van artikel 1, eerste lid, van die wet de IW 1990 van toepassing is. Om te voorkomen dat met betrekking tot de instelling van een verplichting tot het innen vergoedingen onduidelijkheid zou kunnen ontstaan, wordt voorgesteld om in paragraaf 1.2.3 Adw het voorgestelde artikel 1:19a Adw op te nemen. Dat voorgestelde artikel regelt dat wanneer op grond van het nDWU is bepaald dat diensten door douaneautoriteiten moeten worden verleend en dat hiervoor vergoedingen in rekening moeten worden gebracht, de inspecteur deze vergoeding heft overeenkomstig hetgeen bij of krachtens het nDWU is geregeld. Op grond van artikel 20, tweede en vijfde lid, nDWU zullen de lidstaten immers verplicht zijn deze handelingsvergoeding te innen en zal de schuldenaar van de douaneschuld verplicht zijn om deze te betalen. Het is daarom wenselijk om expliciet te regelen dat op deze afhandelingsvergoeding de IW 1990 van toepassing is, zoals ook het geval is met betrekking tot invoerrechten als bedoeld in artikel 7:3 Adw en kosten van ambtelijke werkzaamheden die krachtens artikel 1:19 Adw door de Douane in rekening worden gebracht. Door het voorstel om het voorgestelde artikel 1:19a Adw op te nemen in afdeling 1.2.3 van die wet, wordt dit gezien de tekst van de hiervoor benoemde

begripsbepaling 'kosten van ambtelijke werkzaamheden' in de IW 1990 gerealiseerd. Het doel van dit voorstel is de inspecteur of ontvanger, zijnde de nationale douaneautoriteit, in staat te stellen om aan (toekomstige) Europese verplichtingen te voldoen en de vergoedingen efficiënt te kunnen innen en aan degene aan wie de afhandelingsvergoeding in rekening wordt gebracht, duidelijk te maken aan welke voorwaarden voldaan moet worden bij het betalen van die afhandelingsvergoeding.

Het voorgestelde artikel 1:19a Adw is geplaatst in paragraaf 1.2.3 Adw. Hiermee wordt gerealiseerd dat de afhandelingsvergoeding volgens de bestaande regels die daarvoor gelden, kunnen worden medegedeeld aan de schuldenaar en ingevorderd. Hierbij is van belang dat voorts wordt voorgesteld aan artikel 7:6, tweede lid, onderdeel c, Adw toe te voegen 'en vergoedingen'. Artikel 7:6, tweede lid, Adw regelt in welke situaties artikel 7:6, eerste lid, Adw van overeenkomstige toepassing is voor verschillende betalingen van bijvoorbeeld verschuldigde rente en terugbetaling. Artikel 7:6, eerste lid, Adw regelt dat het te betalen bedrag aan rechten in een op een aanslagbiljet vermelde uitnodiging tot betaling van rechten wordt medegedeeld. Op grond van artikel 7:6, tweede lid, aanhef en onderdeel c, Adw, deelt de inspecteur de verschuldigde kosten mee aan de schuldenaar door middel van een op een aanslagbiljet vermelde uitnodiging tot betaling. De voorgestelde wijziging van artikel 7:6, tweede lid, onderdeel c, Adw realiseert dat dit ook ziet op de verschuldigde vergoeding als bedoeld in het voorgestelde artikel 1:19a Adw.

Het aanslagbiljet wordt door de inspecteur aan de ontvanger overgedragen, zodat deze het op het aanslagbiljet vermelde bedrag kan invorderen. Artikel 8, eerste lid, IW 1990 bepaalt vervolgens dat de ontvanger het aanslagbiljet bekend maakt door toezending of uitreiking aan de schuldenaar. Hiermee volgt inning van de afhandelingsvergoeding de reeds geldende praktijk voor inning van onder andere invoerrechten en kosten van werkzaamheden.

In de artikelsgewijze toelichting bij de wijziging van artikel 1:1 Adw is toegelicht dat wordt voorgesteld dat aan het voorgestelde artikel 1:19a Adw en de voorgestelde wijziging van artikel 7:6 Adw terugwerkende kracht kan worden verleend tot en met een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

Artikel VII, onderdeel E (artikel 12:1 van de Algemene douanewet)

Artikel 12:1 Adw bevat een algemene delegatiegrondslag om bij algemene maatregel van bestuur ter verzekering van een juiste toepassing van het DWU, Gedelegeerde Verordening (EU) 2015/2446 van de Commissie van 28 juli 2015 tot aanvulling van Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad met nadere regels betreffende een aantal bepalingen van het douanewetboek van de Unie (Gedelegeerde Verordening Douanewetboek van de Unie) of Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2447 van de Commissie van 24 november 2015 houdende nadere uitvoeringsvoorschriften voor enkele bepalingen van Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie) nadere regels te stellen. Voorgesteld wordt om in deze grondslag de verwijzing naar 'de Gedelegeerde Verordening Douanewetboek van de Unie of de Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie' te vervangen door een verwijzing naar het nieuwe Douanewetboek van de Unie of krachtens die wetboeken vastgestelde gedelegeerde handelingen als bedoeld in artikel 290 van het Verdrag betreffende de werking van de

Europese Unie (VWEU) of uitvoeringshandelingen als bedoeld in artikel 291 VWEU. Met deze voorgestelde aanpassing van artikel 12:1 Adw blijft de delegatiegrondslag van toepassing op de Gedelegeerde Verordening Douanewetboek van de Unie en op Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie zolang deze van toepassing zijn, en wordt de grondslag voorts van toepassing op toekomstige gedelegeerde en uitvoeringshandelingen van de Europese Commissie die op grond van het nDWU vastgesteld zullen worden. De delegatiegrondslag wordt hiermee toekomstbestendiger.

Artikel VIII

Artikel VIII (artikel 25 van de Wet inkomstenbelasting BES)

Op grond van de in artikel 25, eerste lid, Wet IB BES opgenomen delegatiebevoegdheid worden bij het begin van het kalenderjaar verschillende in de Wet IB BES vermelde bedragen vervangen. Dit wordt gedaan via de jaarlijkse bijstellingsregeling. Op deze manier wordt onder meer de inflatiecorrectie doorgevoerd van de in artikel 24, derde lid, Wet IB BES opgenomen ouderentoeslag, de schijfgrenzen in de in artikel 24a, eerste lid, Wet IB BES opgenomen tarieftabel en de premiegrens, bedoeld in artikel 24a, zevende lid, Wet IB BES. Artikel 25, tweede lid, Wet IB BES bevat de berekening van de tabelcorrectiefactor die wordt gebruikt voor deze jaarlijkse inflatiecorrectie. Voor de berekening van de tabelcorrectiefactor is onder andere het aantal inwoners van de BES-eilanden nodig zoals vermeld in het huidige artikel 25, tweede lid, vierde zin, Wet IB BES. Deze aantallen worden nu elk jaar aangepast. Deze jaarlijkse aanpassing is gebaseerd op de beschikbare data van het CBS zoals gepubliceerd in de statline 'Caribisch Nederland; bevolking; geslacht, leeftijd, burgerlijke staat'. Met de voorgestelde wijziging van artikel 25, tweede lid, vierde zin, Wet IB BES is het niet langer nodig jaarlijks via een wijzigingswet de relevante inwonersaantallen aan te passen.

In het voorgestelde artikel 25, tweede lid, vierde zin, Wet IB BES wordt namelijk niet langer een precies aantal inwoners genoemd, maar wordt verwezen naar de inwonersaantallen zoals jaarlijks vastgesteld door het CBS en gepubliceerd in de statline 'Caribisch Nederland; bevolking; geslacht, leeftijd, burgerlijke staat'. Daarbij wordt steeds uitgegaan van de aantallen zoals vastgesteld per 1 januari voorafgaand aan het in genoemd tweede lid bedoelde kalenderjaar. De in het huidige artikel 25, tweede lid, Wet IB BES opgenomen inwonerstallen zijn ook gebaseerd op deze CBS-data van diezelfde peildatum. Met deze voorgestelde wijziging is dan ook geen aanpassing beoogd van de berekening van de tabelcorrectiefactor. Tot slot wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om in artikel 25, tweede lid, derde zin, Wet IB BES een redactionele verbetering aan te brengen.

Voorgesteld wordt de bovengenoemde 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).

Artikel IX

Artikel IX (artikel IV van het Belastingplan 2026)

Er worden twee wijzigingen voorgesteld inzake het in artikel IV, onderdeel C, BP 2026 opgenomen artikel 39j Wet LB 1964, dat overgangsrecht bevat met betrekking tot de pseudo-eindheffing voor fossiele personenauto's, die ingevolge het BP 2026 met ingang van 1 januari 2027 wordt ingevoerd. Dat overgangsrecht regelt dat als een auto vóór 1 januari 2027 ter beschikking is gesteld, de genoemde pseudo-eindheffing tot en met 16 september 2027 niet van toepassing is.

Ten eerste wordt voorgesteld dat de datum waarop genoemd overgangsrecht eindigt wordt verschoven naar 31 december 2030 en dat dit wordt geregeld in artikel 39j, aanhef en onderdeel a, Wet LB 1964. Zoals is toegelicht in het algemeen deel van deze memorie vloeit de voorgestelde wijziging voort uit het streven om de overgangsregeling te laten eindigen op een voor werkgevers administratief eenvoudig moment, namelijk de laatste dag van het kalenderjaar.

Ten tweede wordt voorgesteld in artikel 39j, aanhef en onderdeel b, Wet LB 1964 een tijdelijke uitzondering op te nemen voor auto's die maximaal één periode per kalenderjaar ter beschikking worden gesteld, waarbij deze periode niet meer dan zeven aaneengesloten dagen duurt. De voorgestelde uitzondering voorkomt dat de genoemde pseudo-eindheffing in de periode van 1 januari 2027 tot en met 31 december 2030 van toepassing is bij – per kalenderjaar bezien – eenmalige en korte gebruiksperiodes. Bij een dergelijke eenmalige en korte gebruiksperiode zal vaak sprake zijn van een datum van eerste terbeschikkingstelling die na 31 december 2026 ligt, waardoor het overgangsrecht niet van toepassing is. Daarvan zal met name sprake zijn wanneer aan een werknemer tijdelijk een huurauto ter beschikking wordt gesteld. Zoals uit het voorgaande volgt geldt deze uitzondering per fossiele personenauto, per werkgever en per kalenderjaar. Als de betreffende fossiele personenauto voor langere of meerdere periodes aan een werknemer of aan meer werknemers ter beschikking wordt gesteld, is de genoemde pseudo-eindheffing vanaf de eerste dag van het ook voor privédoeleinden ter beschikking stellen van de betreffende fossiele personenauto verschuldigd. De genoemde tijdelijke uitzondering is eveneens niet van toepassing als in een kalenderjaar op meerdere momenten een tijdelijke auto ter beschikking wordt gesteld, ongeacht of dat bij iedere tijdelijke terbeschikkinggestelde auto gedurende een periode van niet meer dan zeven aangesloten dagen gebeurt.

Artikel X

Artikel X (overgangsbepaling)

Met ingang van 1 januari 2024 geldt ingevolge artikel 2.10, eerste lid, Awb de verplichting om, wanneer sprake is van een bericht in een berichtenbox, aan de geadresseerde een notificatie te zenden. Met ingang van 1 januari 2027 geldt ingevolge artikel 2.10, tweede lid, Awb in aanvulling op de notificatieplicht dat de notificatie informatie bevat over de aard en de rechtsgevolgen van het bericht en, voor zover van toepassing, de termijn voor het verrichten van een handeling door de geadresseerde.

Voorgesteld wordt om voor de volgende berichten van de Belastingdienst voor de duur van een jaar een uitzondering op artikel 2:10, tweede lid, Awb te regelen:

- a. de uitnodiging tot het doen van aangifte inkomstenbelasting, bedoeld in artikel 6, eerste lid AWR, voor zover deze geen betrekking heeft op de winstsfeer;
- b. de aanslag inkomstenbelasting, bedoeld in artikel 11 AWR, voor zover deze geen betrekking heeft op de winstsfeer; en
- c. de voorlopige aanslag inkomstenbelasting, bedoeld in de artikelen 13 en 14 AWR, voor zover deze geen betrekking heeft op de winstsfeer.

Artikel XI

Artikel XI (overgangsbepaling)

De Belastingdienst zal naar verwachting ter zake van de in het voorgestelde artikel X genoemde berichtenstromen in de loop van 2027 aan artikel 2:10, tweede lid, Awb kunnen voldoen. Daarom wordt voorgesteld de in het voorgestelde artikel X opgenomen uitzondering op artikel 2:10, tweede lid, Awb tot en met 31 december 2027 te laten gelden en wordt in het voorgestelde artikel XI bepaald dat het voorgestelde artikel X met ingang van 1 januari 2028 vervalt.

Artikel XII

Artikelen XII en XIII (overgangsbepaling)

Met de Wmebv zijn de regels over het elektronisch bestuurlijk verkeer gemoderniseerd. De Wmebv heeft diverse bepalingen in de Awb gewijzigd, waaronder in afdeling 2.3 Awb. Het daarbij gewijzigde artikel 2:13 Awb is met ingang van 1 januari 2026 in werking getreden. Artikel 2:13, eerste lid, Awb bepaalt dat eenieder een officieel bericht elektronisch aan een bestuursorgaan kan zenden. Vanwege de tijd die benodigd is voor bestuursorganen om de systemen hierop aan te passen en een kanaal voor elektronische indiening in te richten, geeft artikel 2:13, vierde lid, Awb de mogelijkheid om bij tijdelijke ministeriële regeling artikel 2:13, eerste lid, Awb uit te zonderen voor bepaalde bestuursorganen en aangewezen berichten. Op grond van artikel 4a van de Tijdelijke regeling gefaseerde inwerkingtreding artikel 2:13 Awb geldt er voor de Dienst Toeslagen een uitzondering op artikel 2:13, eerste lid, Awb voor de in genoemd artikel 4a aangewezen berichten. De genoemde tijdelijke regeling vervalt met ingang van 1 januari 2027. Het betreft daarmee een uitstel van een jaar voor de Dienst Toeslagen.

In het algemeen deel van deze memorie is uiteengezet dat de Dienst Toeslagen niet in staat is om de benodigde digitalisering voor 1 januari 2027 af te ronden en daarmee (volledig) te voldoen aan artikel 2:13, eerste lid, Awb.

Omdat met ingang van 1 januari 2027 de grondslag voor de Tijdelijke regeling tot gefaseerde inwerkingtreding van artikel 2:13 Awb vervalt⁴⁹, is het niet mogelijk om de uitzondering op artikel 2:13, eerste lid, Awb voor de Dienst Toeslagen in de genoemde tijdelijke regeling te verlengen tot en met 31 december 2029.

Daarom wordt voorgesteld om op wettelijk niveau een nieuwe tijdelijke grondslag op te nemen om bij ministeriële regeling artikel 2:13, eerste lid, Awb uit te zonderen voor de Dienst Toeslagen voor aangewezen berichten. De tijdelijke aard van de maatregel maakt opname ervan in het voorliggende wetsvoorstel opportuun. Delegatie van regelgevende bevoegdheid aan de Minister van Financiën maakt het mogelijk dat regelgeving snel kan worden aangepast aan bijvoorbeeld nieuwe gedigitaliseerde berichtenstromen van de Dienst Toeslagen. Zo wordt de uitzondering op artikel 2:13, eerste lid, Awb doelgericht en niet langer dan nodig toegepast.

De voorgestelde maatregel is tijdelijk van aard omdat zoals toegelicht in het algemeen deel van deze memorie de Dienst Toeslagen de komende jaren toewerkt naar de situatie waarin de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb volledig kan worden uitgevoerd. Bij ministeriële regeling kan worden bepaald op welke manier het berichtenverkeer plaatsvindt.

Het digitaal kunnen inzenden van berichten door burgers en bedrijven aan de Dienst Toeslagen is voor de meeste (en meest voorkomende) berichtenstromen al geruime tijd mogelijk. Voor een klein aantal berichtenstromen met betrekking tot inning en terugvordering geldt echter dat het digitaal kunnen inzenden nog niet mogelijk is. Deze berichtenstromen zullen de komende jaren gefaseerd worden gedigitaliseerd. Dit betreft de berichtenstromen die in de onderstaande tabel zijn weergegeven.

Wettelijke regeling	Toelichting
Artikel 7 van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen.	Verzoek om uitstel van betaling.
Leidraad invordering 2008.	Verzoek om toepassing uitvoeringsbeleid.
Afdelingen 7.1 en 7.2 Awb.	Bezwaarschrift tegen een besluit van de Dienst Toeslagen indien dit betrekking heeft tot terugvordering of inning.
	Communicatie die voortbouwt op een initieel bericht tussen de dienst Toeslagen en een belanghebbende, indien het betrekking heeft op terugvordering of inning.
Artikel 4:17 Awb.	Ingebrekestelling indien deze betrekking heeft op terugvordering of inning.

⁴⁹ Artikel 2:13, vierde lid, Awb vervalt op grond van artikel 1a Wmebv met ingang van 1 januari 2027, zie Besluit van 22 oktober 2024, houdende vaststelling van het tijdstip van inwerkingtreding van de artikelen I, onderdelen C tot en met M, Ia, II, IV tot en met XIV, onderdeel B, XVI tot en met XIX, XXI, XXII, onderdelen A en B, XXIII, XXIV, XXVII tot en met XXXIII en XXXIV van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer en artikel I, onderdeel BN, van de Verzamelwet Omgevingswet 2023 (Stb. 2024, 321).

De Dienst Toeslagen heeft gekeken naar mogelijkheden om de keuze voor deze elektronische uitwisseling al eerder mogelijk te maken door middel van bijvoorbeeld e-mailverzending of een tijdelijke uploadmogelijkheid. Vanwege de veiligheidsstandaarden die de Dienst Toeslagen in acht moet nemen en de tijd die het bouwen van een tijdelijke uploadmogelijkheid in beslag neemt, heeft de Dienst Toeslagen gekozen voor het direct implementeren van een structurele oplossing, waarvan de verwachting is dat deze enerzijds veilig en betrouwbaar is voor burgers en intermediairs en anderzijds goed en snel werkt met een minimale kans op fouten. Voorgesteld wordt het voorgestelde artikel XII per 1 januari 2027 in werking te laten treden.

De Dienst Toeslagen werkt de komende jaren aan het gefaseerd volledig invoeren van de Wmebv. Gedurende die jaren is het van belang dat de uitzondering op artikel 2:13, eerste lid, Awb, voor de Dienst Toeslagen doorloopt. Het is zoals gezegd de bedoeling dat de volledige invoering van de Wmebv in de processen van de Dienst Toeslagen met ingang van 1 januari 2030 is voltooid. Daarom wordt in het voorgestelde artikel XIII bepaald dat het voorgestelde artikel XII met ingang van die datum vervalst. Vanaf 1 januari 2030 dient de Dienst Toeslagen dus aan alle bepalingen van de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb te voldoen.

Artikel XIV

Artikel XIV (inwerkingtreding)

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

De Staatssecretaris van Financiën,