

REGISTER  
BELASTING  
ADVISEURS

**RB-special  
Prinsjesdag**  
2025

Fiscale wetsvoorstellen  
ingediend

**ESENDAM**  
FISCAAL ADVIES

[WWW.ESENDAMFISCAALADVIES.NL](http://WWW.ESENDAMFISCAALADVIES.NL)

Het Belastingpakket met fiscale maatregelen voor 2026 en volgende jaren bestaat uit de volgende wetsvoorstellen:

1. Belastingplan 2026;
2. Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2026;
3. Wetsvoorstel Wet behoud verlaagd BTW-tarief op cultuur, media en sport;
4. Wetsvoorstel Wet differentiatie tarief vliegbelasting;
5. Wetsvoorstel Wet stroomlijning fiscaal inzagerecht;
6. Wetsvoorstel Tweede wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024;
7. Wetsvoorstel Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling bijheffing informatieaangifte;
8. Wetsvoorstel tot wijziging van de Wet milieubeheer in verband met de nadere operationalisering van het mechanisme voor een koolstofcorrectie aan de grens.

## 1. Belastingplan 2026

Het wetsvoorstel bevat onder andere het inkomensbeleid voor het komende jaar en fiscale maatregelen met (budgettaire) gevolgen die samenhangen met de begroting voor het jaar 2026. De maatregelen in het Belastingplan 2026 treden op 1 januari 2026 in werking, tenzij anders aangegeven.

Aan het algemene deel van de memorie van toelichting ontlelen wij de volgende tabellen:

*IB-parameters voor belastingplichtigen jonger dan de AOW-leeftijd*

|                                  | 2025     | 2026     |
|----------------------------------|----------|----------|
| Tarief schijf 1                  | 35,82%   | 35,70%   |
| Tarief schijf 2                  | 37,48%   | 37,56%   |
| Tarief schijf 3                  | 49,50%   | 49,50%   |
| Grens schijf 1                   | € 38.441 | € 38.883 |
| Grens schijf 2                   | € 76.817 | € 79.137 |
| AHK: maximaal                    | € 3.068  | € 3.115  |
| AHK: afbouwpunt                  | € 28.406 | € 29.736 |
| AHK: afbouwpercentage            | 6,337%   | 6,306%   |
| Arbeidskorting: bedrag grens 1   | € 980    | € 996    |
| Arbeidskorting: bedrag grens 2   | € 5.220  | € 5.325  |
| Arbeidskorting: bedrag grens 3   | € 5.599  | € 5.712  |
| Arbeidskorting: bedrag grens 4   | € 0      | € 0      |
| Arbeidskorting: afbouwpunt       | € 43.071 | € 45.593 |
| Arbeidskorting: afbouwpercentage | 6,51%    | 6,51%    |
| IACK: maximaal                   | € 2.986  | € 3.032  |
| IACK: inkomensgrens              | € 6.145  | € 6.239  |
| IACK: opbouwpercentage           | 11,45%   | 11,45%   |
| Jonggehandicaptenkorting         | € 909    | € 923    |
| Zelfstandigenaftrek              | € 2.470  | € 1.200  |
| MKB-winstvrijstelling            | 12,70%   | 12,70%   |

*IB-parameters voor belastingplichtigen ouder dan de AOW-leeftijd*

|                                     | 2025     | 2026     |
|-------------------------------------|----------|----------|
| Tarief schijf 1                     | 17,92%   | 17,80%   |
| Tarief schijf 2                     | 37,48%   | 37,56%   |
| Tarief schijf 3                     | 49,50%   | 49,50%   |
| Grens schijf 1 (geboren vanaf 1946) | € 38.441 | € 38.883 |
| Grens schijf 1 (geboren voor 1946)  | € 40.502 | € 41.123 |
| Grens schijf 2                      | € 76.817 | € 79.137 |
| AHK: maximaal                       | € 1.536  | € 1.554  |
| AHK: afbouwpunt                     | € 28.406 | € 29.736 |
| AHK: afbouwpercentage               | 3,17%    | 3,144%   |
| Ouderenkorting: maximaal            | € 2.035  | € 2.067  |
| Ouderenkorting:                     | € 45.308 | € 46.002 |
| afbouwpunt                          | 15%      | 15%      |
| Ouderenkorting: afbouwpercentage    |          |          |
| Alleenstaande ouderenkorting        | € 531    | € 540    |

Wij ontleen aan het wetsvoorstel het volgende:

### *1.Toepassing wettelijke inflatiecorrectie beperkt*

De wettelijke inflatiecorrectie per 1 januari 2026 bedraagt 2,9%. Dit komt overeen met een tabelcorrectiefactor van 1,029. Echter, ter dekking voor fiscale regelingen en constructies wordt op grond van het Hoofdlijnenakkoord deze wettelijke inflatiecorrectie beperkt toegepast, namelijk voor 95,8%. De daaruit volgende indexatiefactor is 1,027782. De beperkte toepassing van de inflatiecorrectie heeft onder andere gevolgen voor de bedragen van de heffingskortingen en de bedragen in de eerste en tweede kolom van de IB-tabellen die bepalen in welke tariefschijf een belastingplichtige valt. Daarnaast wordt de tabelcorrectiefactor onder andere ook gebruikt voor de grenzen in de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, de maximumbedragen voor de vrijstellingen van groen beleggen en van contant geld, de aanslag- en teruggavedrempel en de hoogste grens van de eigenwoningwaarde voor het eigenwoningforfait. Ook de corresponderende bedragen in de loonbelasting worden beperkt geïndexeerd met de indexatiefactor van 1,027782. Dit betreft de tarieftabellen en de heffingskortingen.

### *2.Aanpassing fietsregeling*

- De forfaitaire bijtellingsregeling van 7% van de waarde van de fiets voor het voordeel dat een werknemer geniet als zijn werkgever hem een fiets ter beschikking stelt die ook voor privédoeleinden (waaronder hier ook het gebruik voor woon-werkverkeer geldt) mag worden gebruikt, wordt met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020, zijnde de datum van invoering van de regeling, aangepast. Als deze fietsen niet of slechts incidenteel (niet meer dan bijkomstig, niet meer dan 10%) bij het woon- of verblijfadres van de werknemer worden gestald, gaat een bijtelling van nihil gelden.
- Voor de aan een IB-ondernemer ter beschikking staande fiets wordt een soortgelijke wijziging voorgesteld. Als de fiets niet meer dan bijkomstig bij het woon- of verblijfadres van de IB-ondernemer wordt gestald, wordt de onttrekking gesteld op nihil.
- Van stallen bij het woon- of verblijfadres is geen sprake als de werknemer in de periode waarin de fiets zich bij zijn woon- of verblijfadres bevindt niet de beschikkingsmacht over de fiets heeft. Dit is niet het geval als de fiets voor het huis wordt neergezet en de werknemer de sleutel naar binnen meeneemt. Als een fiets voor de woning kan worden "ingeleverd" via een app en daarna niet meer exclusief ter beschikking staat aan de werknemer, dan kwalificeert dat niet als het stallen van de fiets bij het woon- of verblijfadres. Werkgever en werknemer zijn vrij om zelf te bepalen hoe zij aannemelijk maken dat sprake is van een fiets waarvoor de bijtelling van nihil geldt. Dit kan bijvoorbeeld door het al dan niet bij de werknemer thuis mogen stallen van de ter beschikking gestelde fiets te omschrijven in de arbeidsvoorwaarden.

### 3. Maatregelen lucratiefbelangregeling

- De grondslag voor inkomen uit een middellijk gehouden lucratief belang wordt voor alle belastingplichtigen met een lucratief belang verbreed door middel van een multiplier, als de voordelen.
- vanwege toepassing van de aanmerkelijkbelangvariant (doorstootregeling) in box 2 zijn belast. De belastingdruk op de betreffende voordelen uit een middellijk gehouden lucratief belang wordt via deze grondslagverbredende multiplier in box 2 verhoogd tot maximaal 36%.
- De voordelen uit een middellijk gehouden lucratief belang moeten voor de berekening van het inkomen uit aanmerkelijk belang (hierna: a.b.) worden vermenigvuldigd met de breuk A/B. Het gaat om die voordelen ter zake waarvan met toepassing van de a.b.-variant over een bedrag van ten minste 95% IB in box 2 wordt geheven. Daarbij staat A voor het tarief in box 3 en B voor het toptarief in box 2.
- Vanaf 2026 komt de regeling in feite neer op een verhoging van de effectieve belastingdruk van 24,5% naar 28,45% voor voordelen uit lucratief belang voor zover deze belast zijn in de eerste tariefschijf van box 2 en op een verhoging van de effectieve belastingdruk van 31% naar 36% voor voordelen uit lucratief belang voor zover deze belast zijn in de tweede tariefschijf van box 2.
- Vanwege het karakter van de voorgestelde maatregel als grondslagverbreding die in feite werkt als een beperkte verhoging van de belastingdruk voor een middellijk gehouden lucratief belang in box 2 is geen sprake van een relevante wetswijziging die kwalificeert als beëindigingsgrond voor gesloten vaststellingsovereenkomsten.
- Als een belastingplichtige een lucratief belang middellijk houdt via een vennootschap waarin hij geen a.b. heeft, kan de a.b.-variant niet worden toegepast. In deze situatie behoort het belang in de vennootschap door middel waarvan het lucratieve belang wordt gehouden tot de rendementsgrondslag in box 3. Zodra een a.b. ontstaat, kan de a.b.-variant in de huidige regeling direct worden toegepast op alle inkomsten uit het lucratieve belang, mits ten minste 95% daarvan als inkomen uit a.b. wordt genoten. Bij sfeerovergang naar box 2 wordt de verkrijgingsprijs van het a.b. gesteld op de waarde in het economische verkeer. De verkrijgingsprijs omvat ook het verschil tussen de waarde in het economische verkeer van het lucratieve belang en het opgeofferde bedrag van het lucratieve belang. De waardeaanegroei tussen de waarde in het economische verkeer van het lucratieve belang en het oorspronkelijk opgeofferde bedrag blijft hierdoor effectief buiten de belastingheffing in box 2. Om zeker te stellen dat dit onbedoelde effect wordt gerepareerd, wordt het voordeel dat ontstaat bij de sfeerovergang van box 3 naar box 2 alsnog belast in box 1 als inkomen uit lucratief belang waarop de a.b.-variant niet van toepassing is.

### 4. Aanpassingen box 3

- Het forfait voor overige bezittingen in box 3 wordt aangepast door een aanpassing van de wettelijke formule voor de berekening van het langetermijnrendement op onroerende zaken. Door de aanpassing van de formule stijgt het forfait voor overige bezittingen per 2026 tot 7,78% (was 5,88% in 2025).
- Het heffingsvrije vermogen wordt verlaagd van € 57.684 naar € 51.396.

### 5. Uitsluiten niet-marktconform handelende gelieerde partijen van leegwaarderatio

Zowel in box 3 in de Wet Inkomstenbelasting 2001 (IB) als in de Successiewet 1956 (SW) wordt bepaald dat indien de huurprijs, onderscheidenlijk pachtprijs, die tussen gelieerde partijen is overeengekomen zodanig is dat deze tussen willekeurige derden niet zou zijn overeengekomen, deze situatie al direct wordt uitgesloten van de toepassing van de leegwaarderatio. Deze gelieerde partijen komen niet meer toe aan de toepassing van de tabel van de leegwaarderatio. Hierdoor kunnen zij geen beroep doen op de arresten HR 3 april 2015, ECLI:NL:HR:2015:812 voor de IB en HR 23 september 2016, ECLI:NL:HR:2016:2135 voor de SW. Deze arresten bepalen dat als de volgens de leegwaarderatio berekende waarde van de verhuurde woning 10% of meer hoger is dan de waarde in het economische verkeer van die woning, uitgaan moet worden van de waarde in het economische verkeer.

#### *6. Reparatie box 3-tegenbewijsregeling voor obligaties en andere vermogensbestanddelen met kortlopende termijnen*

- De waarderingsregel voor beursgenoteerde effecten vervalt bij het toepassen van de tegenbewijsregeling voor obligaties en voor met obligaties vergelijkbare effecten. Obligaties en vergelijkbare effecten moeten dan worden gewaardeerd volgens de algemene hoofdregel in box 3: waardering op de waarde in het economische verkeer. Dit is de waarde inclusief aangegroeide rente. Het gaat bij het laten vervallen van de waarderingsregel om alle effecten waarbij in de notering in de prijscourant geen rekening wordt gehouden met de waarde van lopende termijnen.
- De vrijstelling voor kortlopende termijnen vervalt bij het toepassen van de tegenbewijsregeling. De vrijstelling voor kortlopende termijnen blijft wel gelden voor banktegoeden.
- De vrijstelling voor kortlopende termijnen en de waarderingsregel voor beursgenoteerde effecten blijven wel van belang voor het bepalen van het forfaitaire rendement en het vaststellen van het bedrag beschikking rendementsgrondslag.
- Deze reparatiemaatregelen zijn aangekondigd in een persbericht van 25 augustus 2025, 16.00 uur, en zijn met terugwerkende kracht tot dat tijdstip van toepassing op vermogensbestanddelen (bezittingen en schulden) die na dat tijdstip tot het box 3-vermogen zijn gaan behoren.
- Overgangsrecht geldt voor bezittingen en schulden die voor 25 augustus 2025, 16.00 uur, al tot het box 3-vermogen van de belastingplichtige behoorden. Voor die vermogensbestanddelen blijven de oorspronkelijke regels gelden tot het moment van vervreemding of tot de inwerkingtreding van de Wet werkelijk rendement box 3, beoogd per 1 januari 2028.

#### *7. Aanpassingen groen beleggen*

- De vrijstelling voor groene beleggingen in box 3 en de heffingskorting voor groene beleggingen vervallen niet per 1 januari 2027, maar per 1 januari 2028.
- De vrijstelling voor groene beleggingen bedraagt per 2027 € 200 (voor partners € 400) zodat de regeling de facto wel reeds per 1 januari 2027 wordt afgeschaft.
- De heffingskorting voor groene beleggingen blijft in 2027 0,1% van het op 1 januari van het betreffende belastingjaar (in dit geval 2027) in box 3 vrijgestelde bedrag aan kwalificerende bezittingen van de belastingplichtige(n).

#### *8. Voorgestelde wettelijke aanpassingen van de RVU*

- Met de RVU-drempelvrijstelling kunnen werknemers drie jaar voor AOW-leeftijd stoppen met werken en een uitkering van de werkgever ontvangen (gelijk aan de AOW-uitkering) zonder dat de werkgever hierover een pseudo-eindheffing van 52% is verschuldigd. Deze fiscale drempelvrijstelling voor RVU's drie jaar voorafgaand aan de AOW-leeftijd blijft vanaf 2026 in stand.
- Het huidige drempelbedrag (in netto termen gelijk aan een netto AOW-uitkering) wordt verhoogd met € 300 bruto per maand. Het bedrag van € 300 wordt jaarlijks geïndexeerd met een indexatie gebaseerd op de ontwikkeling van het minimumloon.
- Het tarief van de pseudo-eindheffing voor een RVU boven de RVU-drempelvrijstelling wordt stapsgewijs verhoogd: 57,7% in 2026, 64% in 2027 en 65% in 2028. Vanaf 2028 wordt het percentage op 65% gemaximeerd.
- Naar aanleiding van het akkoord 'Gezond naar het pensioen' wordt voorgesteld dat deze fiscale drempelvrijstelling voor RVU's drie jaar voorafgaand aan de AOW-leeftijd vanaf 2026 in stand blijft, met afspraken over betere gerichtheid en een systematiek van gezamenlijke monitoring en ijkmomenten. Voor de monitoring en ijkmomenten wordt een evaluatiebepaling voorgesteld met de mogelijkheid om bij algemene maatregel van bestuur met voorhangprocedure bij te sturen op de toepassing van de RVU-drempelvrijstelling.

#### *9. Versoberen regeling extraterritoriale kosten*

- De extra kosten van levensonderhoud, waaronder kosten van gas, water, licht en andere nutsvoorzieningen, en extra gesprekskosten voor privédoeleinden met het land van herkomst voor werknemers die onder de regeling voor extraterritoriale kosten (ETK) vallen, worden uitgesloten als onbelast te vergoeden of te verstrekken ETK.

- Het uitsluiten van deze ETK gaat alleen gelden voor vanuit het buitenland afkomstige werknemers die niet onder de forfaitaire regeling vallen en die tijdelijk in Nederland in dienstbetrekking zijn.

#### *10. Fiscale normering markt voor voertuigen gericht op personenvervoer*

- Er wordt met ingang van 1 januari 2027 een pseudo-eindheffing ingevoerd van 12% over de waarde van de door de werkgever aan diens werknemer ook voor privédoeleinden ter beschikking gestelde fossiele personenauto.
- De pseudo-eindheffing is verschuldigd als een werkgever een personenauto met een uitstoot hoger dan 0 gram CO<sub>2</sub>/km ook voor privédoeleinden ter beschikking stelt aan een werknemer.
- In het kader van de pseudo-eindheffing wordt onderscheid gemaakt tussen enerzijds personenauto's die door de werkgever uitsluitend voor zakelijk gebruik beschikbaar worden gesteld en anderzijds personenauto's die door de werkgever ook voor privégebruik, waaronder woon-werkverkeer, ter beschikking worden gesteld.
- Er is sprake van terbeschikkingstelling als de werkgever een personenauto aan de werknemer, al dan niet via een externe aanbieder, aanbiedt en de werknemer voor kortere of langere tijd de feitelijke macht over de personenauto uitoefent. Hierbij speelt een rol of de werknemer in staat is om in meer of mindere mate te bepalen hoe en voor welke doeleinden de personenauto wordt gebruikt.
- De pseudo-eindheffing geldt als een fossiele personenauto (dus ook een hybride personenauto) ter beschikking is gesteld voor privédoeleinden, zoals gezegd bij deze regeling inclusief woon-werkverkeer. Voor de uitleg van het begrip woon-werkverkeer wordt nauw aangesloten bij de definitie die wordt gehanteerd voor de BTW: het (heen en/of terug) reizen van de woon- of verblijfplaats naar de in het kader van een overeenkomst tot het verrichten van arbeid overeengekomen vaste werkplaats(en) waar men (één of meerdere dagen) zijn werkzaamheden verricht, met dien verstande dat een plek waar de inhoudingsplichtige is gevestigd ook kwalificeert als vaste werkplaats.
- Voor de waarde van een personenauto wordt uitgegaan van de catalogusprijs, tenzij de personenauto ouder is dan 25 jaar. In dat laatste geval wordt uitgegaan van de waarde in het economische verkeer.
- De pseudo-eindheffing is vanaf 1 januari 2027 verschuldigd voor fossiele personenauto's die vanaf en na die datum voor het eerst ter beschikking worden gesteld door de werkgever. Als een werkgever vóór 2027 een personenauto ter beschikking heeft gesteld aan een van diens werknemers, geldt een overgangsrechttermijn tot 17 september 2030. Na afloop van de overgangsrechttermijn moet voor alle ter beschikking gestelde fossiele personenauto's de pseudo-eindheffing worden betaald.
- De pseudo-eindheffing wordt berekend per kalendermaand en is uiterlijk verschuldigd bij de aangifte over het tweede loonaangiftetijdvak van het volgende kalenderjaar.
- De pseudo-eindheffing is niet over het volledige kalenderjaar verschuldigd, als de fossiele personenauto slechts een deel van het kalenderjaar ter beschikking wordt gesteld. Als de personenauto in een deel van een kalendermaand ter beschikking is gesteld voor privédoeleinden, wordt deze geacht de gehele kalendermaand ter beschikking te zijn gesteld.

#### *11. Voorstel ongelijke breukdelen bij een huwelijksgoederengemeenschap*

- Bij een huwelijksgoederengemeenschap met ongelijke breukdelen wordt hetgeen aan een echtgenoot bij ontbinding van de huwelijksgoederengemeenschap meer toekomt dan de helft van die gemeenschap, belast met erf- of schenkbelasting.
- Ook in het geval van een finaal of periodiek verrekenbeding waarbij vermogen of inkomen wordt verrekend op grond van een ongelijke gerechtigdheid tot dat vermogen of inkomen, wordt hetgeen aan een echtgenoot meer toekomt dan de helft van de te verrekenen som belast met erf- of schenkbelasting.
- De maatregel is niet van toepassing in geval van huwelijkse voorwaarden waarin reeds een ongelijke breukdelengemeenschap of een verrekenbeding met ongelijke breukdelen is overeengekomen voor 16 september 2025, 16:00 uur. Als de betreffende echtgenoten na dat tijdstip hun huwelijkse voorwaarden wijzigen in die zin dat het aandeel in de huwelijksgoederengemeenschap of het te verrekenen vermogen verandert, dan verliezen zij hun aanspraak op het overgangsrecht en gaat met ingang van 1 januari 2026 de nieuwe regelgeving gelden.

#### *12. Schenkingen binnen 180 dagen voor overlijden*

- De fictiebepaling wordt zodanig aangepast dat schenkingen die zijn gedaan binnen 180 dagen voor het overlijden van de erflater geacht worden niet alleen meer voor de toepassing van de erfbelasting, maar ook voor de toepassing van de schenkbelasting krachtens erfrecht door het overlijden van die erflater te zijn verkregen. Daarmee is geen sprake meer van een schenking voor de SW.
- Als gevolg hiervan is het indienen van een aangifte schenkbelasting door de verkrijger, het vaststellen van een aanslag schenkbelasting door de inspecteur en verrekening van betaalde schenkbelasting met de erfbelasting niet meer nodig.
- De aanpassingen gelden voor het eerst voor schenkingen die maximaal 180 dagen voor 1 januari 2026 zijn gedaan, aangezien deze maatregel per 1 januari 2026 in werking treedt.

#### *13. Gelijikstelling voor de schenk- en erfbelasting van biologische kinderen*

- Kinderen die niet in familierechtelijke betrekking tot hun biologische ouder staan, worden voor de toepassing van de schenk- en erfbelasting gelijkgesteld met kinderen die wel in familierechtelijke betrekking tot hun ouder staan.

#### *14. Verlegging ingangsdatum belastingrente erfbelasting en aangiftetermijn erfbelasting*

- De aangiftetermijn erfbelasting wordt verlengd van acht naar twintig maanden na het overlijden.
- Het startmoment van het berekenen van de belastingrente bij de erfbelasting wordt aangepast van acht naar twintig maanden na overlijden.
- Gelet op deze ruime verlenging van de aangiftetermijn naar twintig maanden na het overlijden zal de Belastingdienst slechts – op verzoek – nog eenmaal uitstel van het doen van aangifte verlenen.

#### *15. Emissievrije bijzondere personenauto's en emissievrije motorrijwielen*

- Voor emissievrije bijzondere personenauto's, zoals kampeerauto's en voertuigen voor rolstoelvervoer wordt tot en met 2030 hetzelfde tarief gehanteerd als voor reguliere emissievrije personenauto's. Dat tarief is op dit moment een vaste voet van € 667.
- Voor emissievrije motorrijwielen wordt tot en met 2030 een separate vaste voet van € 200 ingevoerd.

#### *16. Autonome vergroening BPM*

In 2026, 2027 en 2028 worden de schijfgrenzen, inclusief de grens voor de dieseltoeslag, in de BPM verlaagd met respectievelijk 1,55%, 1,46% en 1,38%, en worden de tarieven, inclusief het tarief voor de dieseltoeslag, verhoogd met respectievelijk 1,57%, 1,48% en 1,40%.

#### *17. Tariefkorting MRB emissievrije personenauto's*

De tariefkorting in de MRB voor emissievrije personenauto's wordt verhoogd van 25% naar 30% in de periode 2026 – 2028.

#### *18. Kwarttarieven MRB*

De kwarttarieven in de MRB worden met ingang van de inwerkingtreding van de vrachtwagenheffing op 1 juli 2026 beperkt tot bestelauto's en met ingang van 1 januari 2028 volledig beëindigd.

#### *19. Ophoging en afschaffing heffingsplafond belasting op leidingwater*

- Het heffingsplafond van 300 kubieke meter wordt opgehoogd tot 50.000 kubieke meter per 2026 en afgeschaft per 2027.
- De belastinggrondslag wordt versmald naar water van drinkwaterkwaliteit.
- De zogenoemde 1.000 klantenregeling wordt afgeschaft.

## *20. Hervormingen afvalstoffenbelasting*

- De afvalstoffenbelasting wordt hervormd door middel van het afschaffen van de vrijstelling voor zuiveringsslib per 2027 en de introductie met ingang van 2029 van een verhoogd tarief voor storten-met-ontheffing.
- Het tarief van de afvalstoffenbelasting wordt verhoogd van € 39,70 per ton afval naar € 90,21 per ton afval in 2028 tot structureel € 113,81 per ton afval vanaf 2035 (prijspeil 2025).

## *21. Aanpassingen CO<sub>2</sub>-heffing industrie*

- Het tarief van de CO<sub>2</sub>-heffing voor ETS1- en lachgasinstallaties wordt verlaagd naar € 78,67 per ton CO<sub>2</sub>. Daarnaast wordt de hoeveelheid vrijgestelde rechten verruimd, door de reductiefactor in 2026 te verhogen en na 2026 constant te houden.
- Voor afvalverbrandingsinstallaties wordt de CO<sub>2</sub>-heffing aangescherpt, om extra CO<sub>2</sub> te reduceren en de budgettaire derving van het niet invoeren van een circulaire plastic heffing te dekken. Het tarief wordt stapsgewijs verhoogd naar € 295 per ton CO<sub>2</sub> in 2030 (basispad: € 152) en de vrijgestelde uitstoot daalt na 2030 in gelijke stappen naar nullen in 2033. Ten derde wordt handel in dispensatierechten tussen afvalverbrandingsinstallaties en andere industriële installaties uitgesloten.

## *22. Belastingvermindering energiebelasting*

De belastingvermindering in de energiebelasting bedraagt in 2026 € 519,80.

## *23. Aanpassing zuiveldefinitie*

- De vormgeving van de zuiveluitzondering in de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken wordt aangepast. Alleen zuivel dranken die niet gezoet en aromatisch zijn en waaraan geen geur- of smaakstoffen zijn toegevoegd, zijn uitgezonderd van de verbruiksbelasting. Dit betreft in ieder geval magere, halfvolle en volle melk en karnemelk.
- Vanaf het moment dat een sojadrink een suikergehalte van meer dan 5 gewichtspercenten bevat of een verzadigd vetgehalte van meer dan 1,1 gewichtspercenten, of allebei, is over deze drank verbruiksbelasting verschuldigd.
- Om te voorkomen dat bepaalde soorten volledige zuigelingenvoeding, opvolgzuigelingenvoeding en voeding voor medisch gebruik die door hun samenstelling of manier van drinken wél onder de definitie van limonade vallen na de aanpassing van de zuiveluitzondering met verbruiksbelasting worden belast, worden deze categorieën dranken expliciet van de verbruiksbelasting uitgezonderd.

## *24. Verlengen verlaagde accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en LPG*

De accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en LPG worden per 1 januari 2026 niet verhoogd en blijven nog een jaar gelijk aan het niveau van 1 juli 2023.

## 2. Wetsvoorstel overige fiscale maatregelen 2026

Het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2026 bevat de volgende maatregelen en voorstellen:

### 1. Enkele technische verbeteringen inzake de bijtelling privégebruik auto

Op grond van twee wettelijke horizonbepalingen vervalt per 1 januari 2026 de verlaagde bijtelling voor onder de IB vallende ondernemers ook voor privégebruik ter beschikking staande nulemissieauto's en voor door werkgevers aan werknemers ook voor privégebruik ter beschikking gestelde nulemissieauto's. Voorgesteld wordt om voor de huidige regeling overgangsrecht te laten gelden. Op grond van dat overgangsrecht blijft deze regeling nog maximaal vijf jaar van toepassing voor een deel van de bestaande situaties.

### 2. Samentelbepaling maximale investeringsbedrag voor toepassing EIA

Artikel 3.42, lid 4, Wet IB 2001 voorziet in twee plafonds voor energie-investeringen die onder de energie-investeringsaftrek (EIA) gebracht kunnen worden. Op dit moment is niet voorzien in een samentelbepaling die specificeert of en hoe artikel 3.42, lid 4, onderdelen a en b, Wet IB 2001 moeten worden samengeteld. Dat kan er in de praktijk toe leiden dat een BV die zelf energie-investeringen doet en daarnaast energie-investeringen doet via een samenwerkingsverband, effectief voor meer dan € 151 miljoen aan energie-investeringen onder de EIA kan brengen. Artikel 3.42, lid 4, Wet IB 2001 wordt in die zin gewijzigd dat als totaalbedrag aan energie-investeringen ten hoogste € 151 miljoen per belastingplichtige per jaar in aanmerking wordt genomen ("samentelplafond").

### 3. Verlengen overgangsrecht franchiseloze pensioenregelingen

Het overgangsrecht voor pensioenregelingen zonder AOW-franchise wordt verlengd tot 1 januari 2028. Dit overgangsrecht geldt generiek. In de praktijk is dit overgangsrecht vooral van belang voor het Pensioenfonds Kappers dat geen AOW-franchise kent. Om de pensioenregeling zonder AOW-franchise toch binnen de fiscale kaders te houden, wordt door het Pensioenfonds Kappers een verlaagde opbouw gehanteerd. Vanaf 1 januari 2024 wordt pensioen opgebouwd vanaf 18 jaar. Dit leidde ertoe dat de pensioenregeling fiscaal bovenmatig zou worden. Daarom is in het Belastingplan 2024 opgenomen dat een pensioenregeling voor 18-20-jarigen boven de fiscale maxima mag uitstijgen, mits dit het gevolg is van een regeling waarbij de opbouw niet (volledig) is gekoppeld aan de AOW-franchise. Deze verruiming zou per 1 januari 2026 komen vervallen. De maatregel betreft het aanpassen van de horizonbepaling en het verlengen daarvan tot 1 januari 2028. Aanvullend hierop wordt voorgesteld de verruiming voor de pensioenopbouw uitsluitend te laten gelden voor bestaande pensioenregelingen waarin geen AOW-franchise wordt gehanteerd.

### 4. Technische fiscale knelpunten Wet toekomst pensioenen

Als gevolg van de per 1 juli 2023 in werking getreden Wet toekomst pensioenen (Wtp) moeten bestaande pensioenregelingen aangepast worden. Ook worden opgebouwde pensioenen via een interne collectieve waardeoverdracht ingebracht in een pensioenregeling die aan de per 1 juli 2023 geldende voorwaarden voldoet (invaren). In de uitvoeringspraktijk zijn fiscale knelpunten bij dit invaren geconstateerd met betrekking tot ingegane overbruggingspensioenen, ingegane prepensioenen en ingegane of - voor overgang naar de Wtp ontstane – wezenpensioenen. In het verlengde van deze fiscale knelpunten wordt ook voorgesteld het overgangsrecht voor ingegane nabestaandenoverbruggingspensioenen bij invaren aan te passen. Het voorstel is een codificatie met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025 van een goedkeurend besluit. De fiscale behandeling van de ingegane pre-, overbruggings- en wezenpensioenen blijft onveranderd. Verder wordt een omissie in de IB met betrekking tot de indexatie van de aftoppingsgrens van lijfrentepremies met terugwerkende kracht hersteld tot en met 1 januari 2025.

### 5. Aanpassing minimumkapitaalregel in de Vpb

Het kabinet stelt een technische aanpassing in de minimumkapitaalregel in de vennootschapsbelasting (Vpb) voor. De minimumkapitaalregel is een specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars. Met ingang van 1 januari 2024 is de minimumkapitaalregel aangepast, omdat deze

onevenwichtig bleek uit te werken op het interne liquiditeitsbeheer van banken en verzekeraars. Per 1 januari 2024 zijn daarom rentelasten op schulden aan groepslichamen onder voorwaarden aftrekbaar. De wijziging is bedoeld om de uitzondering voor intern liquiditeitsbeheer voor banken en verzekeraars nader af te bakenen. De oorspronkelijke uitzondering bleek te ruim, waardoor geldleningen die verband hielden met deposito's van natuurlijke personen onterecht buiten de minimumkapitaalregel vielen. Met de aanpassing wordt de uitzondering voor intern liquiditeitsbeheer voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026 nader ingeperkt, waardoor de rente op dergelijke leningen alsnog onder de minimumkapitaalregel valt. Dit zorgt ervoor dat de fiscale prikkel voor banken en verzekeraars om financiering met vreemd vermogen te beperken, gehandhaafd blijft.

#### 6. Beëindigen teruggaafregeling voor vrachtauto's in de MRB

De Wet op de Motorrijtuigenbelasting (MRB) kent een complexe teruggaafregeling voor vrachtauto's. De regeling wordt beperkt en steeds minder gebruikt. In 2015 waren er 60 gebruikers; in 2020 nog 45 gebruikers. Bij de geplande inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing per 1 juli 2026 wordt het financiële belang van de regeling nog verder beperkt. Vanaf dat moment is het MRB-tarief voor een vrachtauto tot 12 ton nihil en het tarief voor vrachtauto's zwaarder dan 12 ton teruggebracht tot het minimum wat uit hoofde van bijlage I van de Eurovignetrichtlijn wordt voorgeschreven. Daarmee is er ook niet langer ruimte om te voorzien in een teruggave als gevolg van een specifieke samenstelling van het bedrijfswagenpark. Daarom wordt de teruggaafregeling bij de inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing beëindigd.

#### 7. Herstel tarieven Eurovignet

Vastgesteld is dat abusievelijk vijf tarieven in de Wet belasting zware motorrijtuigen (Wet BZM) niet overeenkomen met de tarieven waaraan Nederland zich via het Eurovignetverdrag heeft gecommitteerd. Voorgesteld wordt de tarieven met terugwerkende kracht te herstellen. In drie gevallen gaat het om € 1 extra voor CO<sub>2</sub>-emissieklasse 5 met meer dan vier assen. Eerder is voorzien dat in 2025 28 motorrijtuigen in aanmerking komen voor dit tarief. Het dagtarief voor CO<sub>2</sub>-emissieklasse 2 is ook € 1 hoger, maar de verwachting is niet dat er een motorrijtuig van dit tarief gebruik kan maken in 2025. Tenslotte is het maandtarief voor CO<sub>2</sub>-emissieklasse 1 (EURO VI of schoner) € 3 lager, het lagere tarief levert voor de houders van deze voertuigen die kiezen voor een maandvignet dus een voordeel op.

#### 8. Actualiseren verwijzing naar SBI-codes in de EB

In de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) zijn drie regelingen opgenomen waarbij onder voorwaarden geen energiebelasting (EB) hoeft te worden betaald voor de levering of het verbruik van elektriciteit of aardgas. Deze regelingen zijn gekoppeld aan het type industrieel proces en aan het soort bedrijf. Daarbij wordt gebruikgemaakt van de Standaard Bedrijfsindeling (SBI) van het CBS. Omdat het CBS de SBI-codering per 6 september 2025 heeft geactualiseerd, is het nodig om de verwijzingen naar deze codes in de betreffende bepalingen van de Wbm aan te passen. In het wetsvoorstel wordt geregeld dat de benodigde wetswijziging terugwerkt tot en met 6 september 2025. In de tussenliggende periode waarbij in de Wbm nog wordt verwezen naar de op dat moment vervallen SBI en deze wetgeving nog niet in werking is getreden, voert de Belastingdienst op basis van een redelijke wetstoepassing de wettelijke regeling uit aangezien de SBI2025 de SBI2008 opvolgt en de relevante SBI-codes voor de Wbm materieel niet wijzigen. Dit betekent dat de Belastingdienst in de praktijk de regeling uitvoert op een wijze die aansluit bij de strekking van de wet, ook al verwijst de tekst van de Wbm nog naar de verouderde SBI2008-codes.

#### 9. Uitzonderen Belastingdienst en Douane Wet moderniseren elektronisch bestuurlijk verkeer

Een uitzondering op de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (Wmebv) wordt voorgesteld om te voorkomen dat de Belastingdienst en de Douane (tijdelijk) in strijd met de gemoderniseerde afdeling 2.3 Awb handelen. Met ingang van 1 januari 2026 treedt een groot aantal bepalingen van de Wmebv in werking. Die modernisering regelt dat een bestuursorgaan wat officiële berichten betreft de elektronische weg niet kan verplichten en burger en bedrijf het recht krijgen om elektronisch berichten aan het bestuursorgaan te sturen. Daarmee blijft de hoofdregel van nevenschikking van de papieren en de elektronische weg gehandhaafd, zij het dat deze wordt aangepast aan de eisen van de moderne tijd. Voor het fiscale domein gaat het om formeel berichtenverkeer in de zin van de Wet elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst (Wet EBB) zoals een aangifte of een aanslag, een verzoek om

informatie van de inspecteur in de zin van de AWR en een voorschot in de zin van de Awir. Op het terrein van de Douane moet een deel van de Wmebv permanent worden uitgezonderd. Een aantal van de wijzigingen van de Awb in verband met de Wmebv zijn in strijd met het direct werkende EU-recht of ander internationaal recht. In lijn met geldend beleid worden deze bepalingen dan niet van toepassing verklaard. Dit wordt geregeld door wijzigingen van de Algemene douanewet.

#### *10. Tijdelijk overgangsrecht fonds voor gemene rekening*

Om kortstondige belastingplicht te voorkomen wordt voorgesteld om een overgangsmaatregel te treffen die lichamen die tot en met 2024 als fiscaal transparant werden aangemerkt ook met ingang van 1 januari 2025 tijdelijk – dat wil zeggen tot het moment dat deze overgangsmaatregel vervalt – niet als fonds voor gemene rekening (fgr) aan te merken, als dat lichaam daarvoor kiest. Zij maken van deze keuze gebruik door zich niet aan te melden als fgr bij de Belastingdienst en geen aangifte Vpb over 2025 te doen. Deze keuze kan tot uiterlijk 28 februari 2026 worden gemaakt. Lichamen die van deze maatregel gebruikmaken, blijven voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant en worden niet zelfstandig belastingplichtig; de participanten blijven rechtstreeks belastingplichtig voor de inkomsten van het fonds. Indien een lichaam geen gebruik wenst te maken van deze overgangsmaatregel, moet het zich wel als fgr aanmelden en Vpb-aangifte over 2025 doen. In dat geval is het lichaam zelfstandig belastingplichtig voor de Vpb. Het voorgestelde overgangsrecht staat los van het eerder geboden overgangsrecht waarbij fondsen tot 1 januari 2026 de mogelijkheid hebben hun voorwaarden zodanig aan te passen dat zij kwalificeren als zogenoemd inkoopfonds (en daarmee buiten de fgr-definitie vallen). Lichamen die niet (tijdig) aan de voorwaarden van dat eerdere overgangsrecht kunnen voldoen, kunnen gebruikmaken van deze voorgestelde regeling.

### **3. Wetsvoorstel verlaagd BTW-tarief cultuur, media en sport**

In het Hoofdlijnenakkoord is opgenomen dat het verlaagde BTW-tarief op logies, cultuur, media en sport per 1 januari 2026 wordt verhoogd naar 21%. Deze maatregel maakt deel uit van het Belastingplan 2025 dat op 1 januari 2025 in werking is getreden. De BTW-maatregel zou op 1 januari 2026 in werking treden. Het bijbehorende overgangsrecht is per 1 januari 2025 in werking getreden, maar voor zover het cultuur, media en sport betreft, buiten werking gesteld via twee beleidsbesluiten. Bij publicatie van de Voorjaarsnota 2025 heeft het kabinet aangegeven dat de BTW-verhoging op cultuur, media en sport wordt geschrapt. Daartoe wordt met het wetsvoorstel Wet behoud verlaagd BTW-tarief op cultuur, media en sport het Belastingplan 2025 gewijzigd per 1 januari 2026. Effectief wordt hiermee bereikt dat de bestaande situatie wat betreft de toepassing van het verlaagde BTW-tarief op cultuur, media en sport wordt behouden. Het verlaagde BTW-tarief op logies wordt per 1 januari 2026 wel verhoogd naar 21%. Het wetsvoorstel dient ook om de goedkeuring wettelijk vast te leggen die het bijbehorende overgangsrecht in 2025 buiten toepassing stelde en die in de beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving was opgenomen.

De wijziging zorgt voor het handhaven van het verlaagde BTW-tarief op cultuur, media en sport. Dit voorkomt het per 1 januari 2026 vervallen van een aantal posten in tabel I bij de Wet Omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) die zien op bepaalde culturele goederen en diensten (Tabel I, a 29, Tabel I, a 30, Tabel I, b 2, Tabel I, b 3, Tabel I, b 14-c, Tabel I, b 14-d, Tabel I, b 14-f, Tabel I, b 17 en Tabel I, b 21). Om het behoud van het verlaagde BTW-tarief voor de genoemde posten te dekken, wordt de wettelijke inflatiecorrectie voor het kalenderjaar 2026 beperkt toegepast voor bepaalde bedragen die gelden voor de inkomstenbelasting en de loonbelasting. Dit gebeurt door middel van een beperking van het toepassen van de inflatiecorrectie. De wettelijke inflatiecorrectie per 1 januari 2026 bedraagt 2,9%. Dit komt overeen met een tabelcorrectiefactor van 1,029. Voorgesteld wordt de wettelijke inflatiecorrectie voor 57% toe te passen. De daaruit volgende indexatiefactor is 1,01653. Ook worden de voor de loonbelasting geldende bedragen die aansluiten bij de voor de inkomstenbelasting geldende bedragen met de indexatiefactor van 1,016536 geïndexeerd. Dit betreft de tarieftabellen en de heffingskortingen.

#### 4. Wetsvoorstel Wet differentiatie vliegbelasting

De staatssecretaris heeft het wetsvoorstel Wet differentiatie vliegbelasting ingediend bij de Tweede Kamer. Het wetsvoorstel treedt op 1 januari 2027 in werking. Het tarief van de vliegbelasting wordt met ingang van die datum afhankelijk van de eindbestemming van de passagier. Daarbij is het begrip eindbestemming gedefinieerd als de luchthaven waar de vliegreis van de passagier eindigt op grond van de vervoerovereenkomst.

De tariefstructuur maakt onderscheid tussen drie afstandscategorieën op basis van de eindbestemming van de passagier. Deze tariefdifferentiatie wordt wettelijk vastgelegd in de Wet Milieubeheer (Wbm) en nader uitgewerkt in twee bijlagen bij de Wbm (bijlage A en bijlage B). De vliegbelasting bedraagt € 29,40 als de eindbestemming van de passagier ligt in een staat die of een gebied dat is opgenomen in bijlage A. Het betreft lidstaten van de EU en Europese staten gelegen op een hemelsbrede afstand van 0 tot 2.000 km gemeten vanaf Amsterdam naar de hoofdstad van de betreffende staat. Bonaire, Saba, Sint-Eustatius, Aruba, Curaçao, Sint-Maarten, de Azoren, Madeira en de Canarische Eilanden zijn ook opgenomen in bijlage A. Als de eindbestemming van de passagier ligt in een staat die of een gebied dat is opgenomen in bijlage B, bedraagt het tarief € 47,24. Bijlage B bevat staten die geen lid zijn van de EU of waarvan de hoofdstad hemelsbreed gemeten meer dan 2.000 km maar hooguit 5.500 km is verwijderd van Amsterdam. In andere gevallen, waaronder de omstandigheid dat de eindbestemming niet is vast te stellen, bedraagt de vliegbelasting € 70,86.

Luchtvaartmaatschappijen zijn verplicht om de voor de vliegbelasting noodzakelijke gegevens te verstrekken aan de exploitant van de luchthaven. Ook moeten zij de vliegbelasting betalen die de exploitant van de luchthaven hen in rekening brengt. Aan de Wbm wordt een vormvereiste toegevoegd met het oog op de wijze van aanleveren van de gegevens die luchtvaartmaatschappijen moeten verstrekken aan de luchthavenexploitant. De exploitant van de luchthaven stelt dit vormvereiste op. Deze bepaling vormt een juridische verankering van de bestaande uitvoeringspraktijk.

#### 5. Wetsvoorstel wet stroomlijning fiscaal inzagerecht

Het kabinet vindt het wenselijk dat belastingplichtigen op het moment dat een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking wordt genomen, recht krijgen op inzage in de stukken die de inspecteur ter beschikking staan, of hebben gestaan, en die een rol hebben gespeeld bij zijn besluitvorming of van belang kunnen zijn voor de beslechting van eventuele (toekomstige) geschilpunten. Het wetsvoorstel Wet stroomlijning fiscaal inzagerecht wijzigt artikel 66a Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR) en treedt op 31 december 2025 in werking. Enkele artikelen treden in werking op 1 januari 2032. Het doel van de maatregelen is om een inzagerecht te creëren dat recht doet aan de inzagebehoefte die leeft bij belastingplichtigen en uitvoerbaar is voor de Belastingdienst en de Douane. Belastingplichtigen moeten inzage krijgen in alle stukken die betrekking hebben op een belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking. Op deze manier wordt er tegemoetgekomen aan de wens om belastingplichtigen meer inzicht te geven in de totstandkoming van de besluitvorming. Het moment waarop de stukken ter inzage worden aangeboden is niet later dan het moment waarop het besluit wordt bekendgemaakt. Het gaat niet alleen om belastingaanslagen, maar ook om andere voor bezwaar vatbare beschikkingen, zoals een informatiebeschikking. In de kern houdt de voorgestelde wijziging in dat: (1) uiterlijk bij de bekendmaking van een belastingaanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking inzage in de daarop betrekking hebbende stukken wordt verleend, (2) actief inzage wordt verleend via de bestaande portalen van de Belastingdienst en de Douane, (3) de inwerkingtreding wordt gefaseerd per rijksbelasting, en (4) een tijdelijke facultatieve regeling wordt voorgesteld waardoor stukken al beschikbaar kunnen worden gemaakt voordat alle op de zaak betrekking hebbende stukken beschikbaar zijn. Als gevolg van het actief verlenen van inzage vervalt de (voor bezwaar vatbare) beslissing op een verzoek tot inzage. Als een belastingplichtige meent dat het dossier onvolledig is, kan hij daartegen opkomen in de bezwaarprocedure tegen de belastingaanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking.

##### 1. Omvang van het fiscale dossier

Belastingplichtigen moeten het recht krijgen om op het moment dat de inspecteur een belastingaanslag vaststelt of een voor bezwaar vatbare beschikking neemt, dezelfde stukken te kunnen inzien als de

stukken die de inspecteur ter beschikking staan of hebben gestaan. Het wetsvoorstel voorziet niet in een verplichting tot het verstrekken van stukken nadat de aanslag of de voor bezwaar vatbare beschikking bekend is gemaakt. In dat geval blijven de bestaande regelingen van bezwaar en beroep gelden, waarin al in een inzagerecht is voorzien.

## *2. Op de zaak betrekking hebbende stukken*

Uit jurisprudentie van de Hoge Raad volgt dat onder "op de zaak betrekking hebbende stukken" alle stukken vallen die de inspecteur ter raadpleging ter beschikking staan of hebben gestaan of hem op enig moment ter beschikking komen en die van belang kunnen zijn voor de beslechting van de (nog) bestaande geschilpunten. De stukken die op grond van dit wetsvoorstel ter beschikking worden gesteld zijn niet beperkt tot de stukken die van belang kunnen zijn voor de beslechting van (nog) bestaande geschilpunten. Er is immers (nog) geen geschil. Met het wetsvoorstel is niet beoogd om méér stukken beschikbaar te stellen dan op basis van uitleg in de rechtspraak. Interne stukken die in het kader van de behandeling van een zaak zijn opgesteld, moeten ook worden overgelegd indien deze ten grondslag hebben gelegen aan de besluitvorming.

## *3. Geheimhouding om gewichtige redenen*

Het uitgangspunt is dat alle aan de belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking ten grondslag liggende stukken ter inzage worden aangeboden aan de belastingplichtige. Er kunnen echter omstandigheden zijn die ertoe nopen dat bepaalde stukken geheim moeten worden gehouden en daarom niet kunnen worden gedeeld met de belastingplichtige. Dat kan alleen als daarvoor gewichtige redenen zijn. Gewichtige redenen zijn in ieder geval niet aanwezig voor zover ingevolge de Wet open overheid de verplichting bestaat een verzoek om informatie, vervat in documenten, in te willigen. Als de inspecteur vindt dat er gewichtige redenen zijn die nopen tot geheimhouding van een stuk, zal de inhoud van het stuk niet zichtbaar zijn in het portaal. In het portaal wordt de reden daarvan vermeld. In een bezwaarprocedure kan de belastingplichtige stellen dat het stuk alsnog ter inzage moet worden gelegd. Als de inspecteur daar niet in meegaat, kan in beroep de rechter oordelen of het beroep op gewichtige redenen gerechtvaardigd is. In de rechterlijke fase is het ook mogelijk dat alleen de rechter kennisneemt van deze stukken.

## *4. Actief inzagerecht*

Belastingplichtigen hoeven geen verzoek te doen om inzage te krijgen in het fiscale dossier, maar kunnen door in te loggen op een portaal op elk gewenst moment de beschikking krijgen over hun eigen fiscale dossier. Belastingplichtigen zullen zowel direct als indirect worden geïnformeerd over het fiscale dossier.

## *5. Rechtsbescherming*

Omdat de verplichting tot het doen van een verzoek vervalt, vervalt daarmee ook een beslissing op dat verzoek. Er is daardoor ook geen beslissing meer waartegen bezwaar kan worden ingesteld. De dwangsomregeling in de Algemene Wet Bestuursrecht (Awb) is ook niet van toepassing op het niet tijdig verstrekken van de op de zaak betrekking hebbende stukken. Ook kan geen beroep worden ingesteld wegens het niet tijdig verstrekken van alle stukken.

## *6. Ingroeien per belasting*

In plaats van te streven naar een alles-in-één-keer implementatie wordt voorgesteld bij de Belastingdienst en de Douane door middel van een ingroeimodel de inzageprocessen en IV-voorzieningen stapsgewijs te realiseren en beschikbaar te stellen. Dat vereist verbeteringen in de ICT-basisfundamenten. Door middel van dit voorgestelde ingroeimodel wordt steeds een rijksbelasting toegevoegd aan de portalen, te beginnen met de inkomstenbelasting.

## *7. Overgangsregeling*

Vanwege het creëren van de benodigde ICT-infrastructuur wordt voor volledige inzage in het fiscale dossier van belastingplichtigen een ingroeimodel voorgesteld. Om in de periode tot de volledige uitrol voor een rijksbelasting toch door de inspecteur beperkt inzage te kunnen verlenen in stukken die de inspecteur beschikbaar heeft, wordt een tijdelijke regeling voorgesteld. Op basis hiervan kan de inspecteur inzage in stukken verlenen. Deze tijdelijke regeling vervalt op het moment dat het inzagerecht voor alle rijksbelastingen gaat gelden.

## *8. Inzagerecht en decentrale belastingen dan wel heffingen op grond van de Waterwet en de Wet luchtvaart*

Het inzagerecht is ook van toepassing op de decentrale belastingen. Op dit moment is het vanuit het oogpunt van een zorgvuldig wetgevingsproces echter niet opportuun om een inzagerecht voor de decentrale belastingen te regelen. Daarom wordt met dit wetsvoorstel in de Provinciewet, Gemeentewet en Waterschapswet geregeld dat het inzagerecht niet van toepassing is op decentrale belastingen. Ook voor de Waterwet en de Wet luchtvaart zal een uitzondering op het inzagerecht worden opgenomen. Voor deze heffingen zal worden onderzocht of en op welke wijze een inzagerecht kan worden ingevoerd.

#### *9. Verhouding tot hoger recht*

Met dit wetsvoorstel is niet beoogd meer persoonsgegevens te verwerken dan waarvoor al een grondslag bestaat in een wet in formele zin in het kader van een wettelijke verplichting of een taak van algemeen belang of uitoefening van openbaar gezag.

#### *10. Verhouding tot nationale regelgeving*

Met dit wetsvoorstel wordt qua terminologie zoveel mogelijk aangesloten bij de bestaande regeling voor inzage in de op de zaak betrekking hebbende stukken in bezwaar en beroep, zoals die geldt voor het hele bestuursrecht.

#### *11. Wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb*

Het wetsvoorstel anticipeert op en sluit zoveel mogelijk aan bij het nog in te dienen wetsvoorstel Wet versterking waarborgfunctie Awb. Dat wetsvoorstel voorziet in een inzagerecht voordat de bezwaarfase aanvangt.

## **6. Wetsvoorstel Tweede wet aanpassing WmB 2024**

De staatssecretaris heeft het wetsvoorstel Tweede wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024 (WMB 2024) bij de Tweede Kamer ingediend. De WMB 2024 is op 31 december 2023 in werking getreden. Met deze wet is een minimumbelasting ingevoerd om te bewerkstelligen dat multinationale en binnenlandse groepen met een omzet van € 750 mln of meer ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. Met deze wet is EU-Richtlijn 2022/2523 (EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing) geïmplementeerd. Deze richtlijn is gebaseerd op de modelregels van de OESO zoals aangenomen door het Inclusive Framework on BEPS (IF). Na publicatie van deze modelregels is het IF in februari 2023, juli 2023, december 2023, juni 2024 en januari 2025 administratieve richtsnoeren overeengekomen. Een deel daarvan is met de Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024 opgenomen in de WMB 2024. In het wetsvoorstel Tweede wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024 worden de resterende onderdelen uit de administratieve richtsnoeren van december 2023, juni 2024 en januari 2025 opgenomen in de WMB 2024. Daarnaast worden er nog enkele technische wijzigingen voorgesteld.

Dit wetsvoorstel betreft op hoofdlijnen de uitwerking van de volgende onderwerpen:

#### *1. Doorkijkentiteiten en hybride entiteiten*

In de administratieve richtsnoeren van juni 2024 heeft de OESO regels gepubliceerd die zien op de begripsomschrijvingen van doorkijkentiteiten en hybride entiteiten. Verder zijn regels gegeven die zien op de toerekening van de nettowinst of het nettoverlies en de betrokken belastingen van een doorkijkentiteit. Met de voorgestelde wijzigingen worden deze regels opgenomen in de WMB 2024.

#### *2. Ander verslagjaar van een niet-meegeconsolideerde groepsentiteit*

In de administratieve richtsnoeren van december 2023 is geregeld dat ingeval een niet-meegeconsolideerde groepsentiteit een ander verslagjaar heeft dan de uiteindelijkkemoederentiteit, voor de berekening van het effectieve belastingtarief wordt uitgegaan van de financiële verslaggevingsperiode die eindigt in de loop van het verslagjaar van de uiteindelijkkemoederentiteit.

#### *3. Andere boekwaarde dan op grond van de financiële verslaggeving*

Voor de berekening van het effectieve belastingtarief wordt in beginsel uitgegaan van de financiële verslaggeving. Dit geldt ook voor de gecorrigeerde mutaties in de belastinglatenties. In een aantal gevallen wijkt de boekwaarde van activa of passiva echter af van de boekwaarde op grond van de financiële verslaggeving. In deze gevallen moet bij de berekening van de gecorrigeerde mutaties in de belastinglatenties worden uitgegaan van de boekwaarde.

4. *Actieve belastinglatenties ontstaan vóór het overgangsjaar als gevolg van een regeling met een overheidsinstantie of de invoering van een winstbelasting*

Om te voorkomen dat de aanwending van actieve belastinglatenties die zijn ontstaan vóór het overgangsjaar als gevolg van een regeling met een overheidsinstantie of de invoering van een winstbelasting zou leiden tot een te laag effectief belastingtarief in de daaropvolgende jaren, wordt voorgesteld deze belastinglatenties niet in aanmerking te nemen. Daarbij is voorzien in een overgangsregeling. Deze regeling is eveneens van toepassing op de tijdelijke kwalificerendlandenrapportveiligheavenregel.

5. *Tijdelijke kwalificerendlandenrapportveiligheavenregel*

De tijdelijke kwalificerendlandenrapportveiligheavenregel regelt dat de bijheffing voor de in een staat gevestigde groepsentiteiten voor bepaalde verslagjaren nihil bedraagt, mits is voldaan aan bepaalde voorwaarden. In de administratieve richtsnoeren van december 2023 heeft de OESO een nadere invulling gegeven aan deze tijdelijke kwalificerendlandenrapportveiligheavenregel. Met de voorgestelde wijzigingen wordt allereerst bepaald dat voor betalingen die voortvloeien uit hybride intra-groepstransacties in bepaalde omstandigheden een correctie dient plaats te vinden. Daarnaast wordt geregeld dat voor toepassing van de tijdelijke kwalificerendlandenrapportveiligheavenregel, de afzonderlijke financiële verslaggeving die door een hoofdentiteit wordt opgesteld voor een vaste inrichting, als een kwalificerende financiële verslaggeving kan worden gebruikt.

De wijzigingen in dit wetsvoorstel hebben zoveel mogelijk terugwerkende kracht tot en met 31 december 2023 en zijn van toepassing met betrekking tot verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2023. Hiermee wordt onder meer voorkomen dat er mismatches kunnen ontstaan in de toepassing van de regels ten opzichte van andere staten, wat onzekerheid en mogelijk dubbele belasting en dubbele niet-belasting tot gevolg kan hebben. Het kabinet vindt terugwerkende kracht gerechtvaardigd, voor zover de wijzigingen niet bezwaarlijk zijn voor belastingplichtigen. Daarnaast is er op OESO-niveau een peer review proces vormgegeven om te beoordelen welke landen kwalificerende maatregelen hebben geïmplementeerd. Hierbij is het van belang dat naast de OESO-modelregels, ook de administratieve richtsnoeren tijdig zijn opgenomen in de Nederlandse regelgeving. Indien de bepalingen uit de administratieve richtsnoeren niet binnen twee jaar na de publicatie daarvan zijn ingevoerd, zou dat gevolgen kunnen hebben voor de kwalificerende status van de maatregelen in de WMB 2024.

De volgende maatregelen treden niet met terugwerkende kracht in werking, maar met ingang van 31 december 2025 en vinden voor het eerst toepassing met betrekking tot verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2025, aangezien de WMB 2024 namelijk aansluit bij verslagjaren die aanvangen op of na 31 december van een jaar.:

1. De maatregelen die zien op de bepaling van het kwalificerend inkomen of verlies en de betrokken belasting van een groepsentiteit ingeval de activa, passiva, inkomsten, uitgaven en kasstromen van die groepsentiteit niet zijn opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening en het verslagjaar van die groepsentiteit afwijkt van het verslagjaar van de uiteindelijk kemoederentiteit.
2. De aanpassing van de maatregel die bepaalt wat onder nettobelastinglast wordt verstaan voor het bepalen van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit.
3. De maatregel die ziet op de bepaling van de boekwaarde ingeval van een bijzondere waardevermindering van activa of passiva.
4. De maatregel waarin wordt voorgesteld wanneer er moet worden uitgegaan van een andere boekwaarde dan op grond van de financiële verslaggeving voor de berekening van de gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties.
5. De maatregel die betrekking heeft op actieve belastinglatenties die zijn ontstaan vóór het overgangsjaar als gevolg van een regeling met een overheidsinstantie of de invoering van een winstbelasting.
6. De maatregel waarin wordt voorgesteld om de aanwending van de hierboven genoemde belastinglatenties niet mee te nemen bij de bepaling van de vereenvoudigde betrokken belastingen voor de toepassing van de tijdelijke kwalificerendlandenrapportveiligheavenregel.
7. De maatregel die betrekking heeft op de tijdelijke kwalificerendlandenrapportveiligheavenregel waarbij de betalingen die voortvloeien uit intra-groepstransacties zowel bij de betaler als bij de ontvanger onder omstandigheden als rente in aanmerking worden genomen op basis van de kwalificerende financiële verslaggeving.

8. De aanpassing van de maatregel die ziet op de omzeldrempel bij een fusie van twee of meer groepen.

De WMB 2024 strekt tot implementatie van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing. Deze richtlijn is gebaseerd op de OESO-modelregels en komt daarmee in hoofdzaak overeen.

Volgens de Memorie van Toelichting hebben de voorgestelde wijzigingen in het onderhavige wetsvoorstel hebben slechts zeer beperkte structurele gevolgen voor de administratieve lasten voor bedrijven. Daarnaast is er beperkte beleidsvrijheid om af te wijken van de internationaal afgesproken toepassing van de Pijler 2-regels vanwege een internationaal consistente toepassing van deze regels. Tot slot bevat dit wetsvoorstel een anti-ontgaansbepaling.

## 7. Implementatie gegevensuitwisseling minimumbelasting

De EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing introduceert een systeem op basis waarvan multinationale en binnenlandse groepen met een jaarlijkse omzet van ten minste € 750 mln worden geconfronteerd met een bijheffing als het effectieve tarief in een staat lager is dan 15%. De EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing bepaalt dat multinationale groepen in beginsel in alle staten waarin groepsentiteiten zijn gevestigd een bijheffing-informatieaangifte (een aangifte met informatie betreffende de bijheffing) moeten indienen, waarin de groepsentiteiten informatie opnemen op basis waarvan die staten kunnen bepalen of een bijheffing is verschuldigd. Om administratieve lasten te beperken, volstaat het dat deze aangifte in één EU-lidstaat wordt ingediend als sprake is van een kwalificerende overeenkomst, waarna die staat de informatie automatisch deelt met andere lidstaten. Het wetsvoorstel Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling minimumbelasting regelt dit proces.

Met het wetsvoorstel worden die maatregelen van EU-Richtlijn 2025/872 ("DAC9") geïmplementeerd die met ingang van 1 januari 2026 moeten zijn geïmplementeerd. Die datum is ingegeven door de omstandigheid dat de eerste bijheffing-informatieaangiften uiterlijk 30 juni 2026 moeten zijn ingediend. Het wetsvoorstel strekt primair tot implementatie van EU-Richtlijn 2025/872 in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB). EU-Richtlijn 2025/872 bevat behalve verplichtingen voor de lidstaten ook een enkele verplichting voor de bijheffing-informatieaangifte indienende groepsentiteit van de multinationale groep. Omdat alle verplichtingen voor die entiteit in de Wet minimumbelasting 2024 (WMB 2024) zijn opgenomen, wordt de verplichting die ingevolge EU-Richtlijn 2025/872 aan die entiteit wordt opgelegd, in de WMB 2024 geïmplementeerd. Dat geldt ook voor de sanctie die kan volgen op niet-nakoming van die verplichting.

De entiteit die de bijheffing-informatieaangifte indient kan zich aan naleving van de voorgestelde wettelijke verplichtingen niet onttrekken door bezwaar of beroep in te stellen. Dit laat onverlet dat een belastingplichtige tegen de voldoening op aangifte van de ingevolge de WMB 2024 verschuldigde belasting in bezwaar en beroep kan komen. Het gaat dan om een andere verplichting (het op aangifte voldoen van de verschuldigde belasting) dan de voorgestelde wettelijke verplichting (het op een bepaalde wijze indienen van de bijheffing-informatieaangifte). Volgens het kabinet wordt belanghebbenden voldoende rechtsbescherming geboden. Voor een verdergaande rechtsbescherming ziet het kabinet geen aanleiding. Verder is volgens het kabinet sprake van een zeer beperkte administratieve last. Het wetsvoorstel legt twee verplichtingen op aan de bijheffing-informatieaangifte indienende groepsentiteit. Ten eerste moet die entiteit voor de bijheffing-informatieaangifte gebruik maken van een bepaald formulier. Ten tweede moet zij vaststellen welke delen van de bijheffing-informatieaangifte moeten worden uitgewisseld met welke lidstaten overeenkomstig de in EU-Richtlijn 2025/872 - en dus het wetsvoorstel - neergelegde verspreidingsaanpak. Het indienen van de bijheffing-informatieaangifte met behulp van genoemd formulier vloeit voort uit de WMB 2024. Dat betekent in zoverre geen bijkomende administratieve last. Verder mag volgens het kabinet van de bijheffing-informatieaangifte indienende groepsentiteit - en de multinationale groep waartoe zij behoort - worden verwacht dat haar bedrijfsadministratie zodanig is ingericht dat het gevolg geven aan de verplichting om, gelet op de verspreidingsaanpak, vast te stellen welke delen van de bijheffing-informatieaangifte met welke bevoegde autoriteiten moeten worden uitgewisseld, een alleszins behapbare extra administratieve last voor haar met zich brengt.

Volgens de Memorie van Toelichting is het wetsvoorstel zeer doeltreffend. Dit komt doordat er maar één bijheffing-informatieaangifte hoeft te worden ingediend in plaats van een bijheffing-informatieaangifte in

elke lidstaat waar een of meer groepsentiteiten zijn gevestigd. Dat zorgt voor doelmatigheid aldus de Memorie van Toelichting.

## 8. Wetsvoorstel Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM)

Vanaf 1 oktober 2023 is de Verordening tot instelling van een mechanisme voor koolstofgrenscorrectie (Carbon Border Adjustment Mechanism: CBAM) van kracht. Het CBAM heeft als doel om koolstoflekkage te voorkomen door een koolstofprijs te heffen op ingevoerde goederen uit landen van buiten de EU. Om de verordening met ingang van 1 januari 2026 volledig te kunnen laten functioneren, zijn nog enkele aanvullende bepalingen in de Nederlandse wetgeving noodzakelijk. Dit wordt geregeld met het wetsvoorstel Wijziging van de Wet milieubeheer in verband met de nadere operationalisering van het mechanisme voor een koolstofcorrectie aan de grens. Het wetsvoorstel treedt op 1 januari 2026 in werking. Ten eerste wordt de minister van Financiën aangewezen als het bestuursorgaan dat in Nederland wordt belast met de verkoop en terugkoop van zogenoemde CBAM-certificaten. Ten tweede verbiedt het wetsvoorstel in strijd te handelen met een aantal bepalingen van de verordening, zodat de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa) hier bestuursrechtelijk op kan toezien en handhavend kan optreden.

De aanpassing van de Wmb betreft het opnemen van een verbod op het in strijd handelen met diverse verplichtingen. Hieronder valt in ieder geval de verplichting om (de onderstaande opsommingen zijn niet per se volledig):

- de NEa in kennis te stellen van wijzigingen die van belang zijn voor de toelating van een CBAM-aangever,
- de CBAM-aangifte te doen,
- een administratie bij te houden en te bewaren op basis waarvan de ingebodde emissies zijn vast te stellen,
- de totale ingebodde emissies die in de CBAM-aangifte zijn verwerkt te verifiëren,
- een administratie bij te houden waarmee de claim, dat voor ingebodde emissies in het land van oorsprong van de goederen al een koolstofprijs is betaald, valt te onderbouwen en
- aan het einde van elk kwartaal voldoende CBAM-certificaten op de rekening te hebben.

Verder is het verboden om in strijd te handelen met het gebod dat goederen uitsluitend door een toegelaten CBAM-aangever in het douanegebied van de EU mogen worden ingevoerd. Het niet nakomen van de verplichting van de toegelaten CBAM-aangever om uiterlijk op 31 mei van elk jaar (voor het eerst in 2027 voor het jaar 2026) via het CBAM-register een aantal CBAM-certificaten in te leveren dat overeenstemt met de overeenkomstig aangegeven en geverifieerde ingebodde emissies voor het kalenderjaar voorafgaand aan de inlevering, is eveneens verboden. Het in strijd handelen met bij ministeriële regeling aan te wijzen voorschriften, gesteld bij of krachtens de Verordening koolstofcorrectie aan de grens, is ook verboden.

Bij overtreding van diverse verplichtingen kan een last onder dwangsom worden opgelegd. Ook is in bepaalde gevallen het opleggen van een bestuurlijke boete mogelijk. De regelgeving rond de CBAM is dusdanig ingewikkeld en de mogelijke sancties zijn zo hoog, dat dringend aangeraden wordt om hier altijd een specialist voor in te schakelen.

**Disclaimer** De informatie in deze RB -special Prinsjesdag 2025 heeft een signalerend karakter, is niet bedoeld als advies en de ontvanger/gebruiker kan hieraan geen rechten ontleen. Ondanks de zorgvuldige samenstelling van de inhoud van deze RB-special Prinsjesdag 2025 kan het Register Belastingadviseurs geen enkele aansprakelijkheid aanvaarden voor schade, direct dan wel indirect, ten gevolge van eventuele fouten, vergissingen of onvolledigheden van de aangeboden informatie.