

**Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2028)**

**Memorie van toelichting**

**Inhoudsopgave**

|                                                                                               |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| I. ALGEMEEN .....                                                                             | 3  |
| 1. Inleiding .....                                                                            | 3  |
| 2. Algemene toelichting maatregelen .....                                                     | 4  |
| 2.1 Aanvangs- en einddatum eigenwoningforfait .....                                           | 4  |
| 2.2 Maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied .....                                         | 5  |
| 2.3 Excessief lenen bij immigratie .....                                                      | 7  |
| 2.4 Verruiming fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten bij noodzakelijke vruchtwisseling ..... | 9  |
| 2.5 Aanpassing objectieve belastingplicht omgekeerd hybride lichamen .....                    | 12 |
| 2.6 Afschaffen beschikking voortbrengingskosten innovatiebox .....                            | 14 |
| 2.7 Aanpassing reorganisatiefaciliteiten .....                                                | 15 |
| 2.8 Voorkoming verjaring bij tweetrapsmaking .....                                            | 17 |
| 2.9 Aangiftetermijn voor de schenkbelasting verruimen tot 1 mei .....                         | 19 |
| 2.10 Afschaffen vrijstelling overdrachtsbelasting voor Wooninvesteringsfonds .....            | 22 |
| 2.11 Meldingsplicht voor de vervreemder van aandelen in een OZR .....                         | 23 |
| 2.12 Alcoholische dranken in algemene aantekening tabel I .....                               | 25 |
| 2.13 Vereenvoudiging in de motorrijtuigenbelasting rondom geschorste motorrijtuigen .....     | 25 |
| 2.14 Vervallen van de vrijstelling asbest afkomstig van asbestdaken .....                     | 28 |
| 2.15 Vervallen overgangsregeling overbrengen van afvalstoffen .....                           | 29 |
| 2.16 Samenvoegen eerste schijven energiebelasting .....                                       | 30 |
| 2.17 Verbetering tariefmutatie energiebelasting op elektriciteit .....                        | 32 |
| 2.18 Vereenvoudiging uitvoering belastingvermindering energiebelasting .....                  | 33 |
| 2.19 Wijziging Kostenwet invordering rijksbelastingen .....                                   | 39 |
| 2.20 Overgangsrecht bij de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen .....                  | 40 |
| 2.21 Omzetting beleidsregels verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken naar wetgeving ..... | 41 |
| 3. Budgettaire aspecten .....                                                                 | 44 |
| 4. Grenseffecten .....                                                                        | 44 |
| 5. EU-aspecten .....                                                                          | 44 |

|    |                                                                       |    |
|----|-----------------------------------------------------------------------|----|
| 6. | Doenvermogen .....                                                    | 45 |
| 7. | Gevolgen voor burgers en het bedrijfsleven .....                      | 49 |
| 8. | Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen ..... | 52 |
| 9. | Advies en consultatie .....                                           | 52 |

CONCEPT 15-7

# I. ALGEMEEN

## 1. Inleiding

Fiscale wetgeving is constant aan veranderingen onderhevig. Dit vergt voortdurend inhoudelijke wijzigingen en technisch onderhoud. Het is voor de meeste maatregelen in dit wetsvoorstel wenselijk dat ze per 1 januari 2028 in werking treden. Dit wetsvoorstel bevat de volgende maatregelen:

- PM

Het onderhavige wetsvoorstel is zo veel mogelijk beperkt tot maatregelen die met ingang van 1 januari 2028 in werking moeten treden of vanwege de uitvoerbaarheid voor die datum in het Staatsblad moeten zijn opgenomen. Het gaat hierbij doorgaans niet om maatregelen met een budgettair effect.

### *Verzamelwetsvoorstellen*

Het onderhavige wetsvoorstel is een inhoudelijk verzamelwetsvoorstel en voldoet aan de criteria uit de notitie Verzamelwetgeving<sup>1</sup> en de Aanwijzingen voor de regelgeving.<sup>2</sup> In het onderhavige wetsvoorstel is sprake van thematische of uitvoeringstechnische samenhang. Het wetsvoorstel bestaat uit verschillende maatregelen die op zichzelf te klein zijn om afzonderlijk als zelfstandig wetsvoorstel in te dienen. Het is op voorhand niet de verwachting dat een van de onderdelen van dit wetsvoorstel dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.

### *Opzet algemeen deel*

De paragrafen in het algemeen deel van deze memorie zijn op onderwerp en maatregel gerangschikt. Vanaf paragraaf 2 wordt per maatregel in het wetsvoorstel een toelichting gegeven. In die paragraaf wordt ook per maatregel ingegaan op de doelmatigheid, de doeltreffendheid en de uitvoeringsgevolgen van de maatregel.

Doeltreffendheid is de mate waarin de beleidsmaatregel er naar verwachting in zal slagen om het gestelde beleidsdoel te bereiken. Uiteengezet wordt *hoe* en *in welke mate* de in te zetten instrumenten naar verwachting bijdragen aan het realiseren van het doel. De doelmatigheid is de mate waarin dat tegen zo laag mogelijke kosten gebeurt en hoe dat in verhouding staat tot de gestelde doelen. Het kan gaan om budgettaire gevolgen, maar ook om maatschappelijke gevolgen of uitvoeringskosten.

Daarnaast wordt per maatregel in het algemeen deel van deze memorie informatie over een al dan niet beoogde evaluatie of monitoring van de op voorhand ingeschatte doelmatigheid en doeltreffendheid gegeven. Daarbij komt ook de benodigde beleidsinformatie aan bod. Het is belangrijk om voorafgaand aan de implementatie van nieuw beleid te bepalen hoe die informatie

---

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2010/11, 32500 VI, M.

<sup>2</sup> Aanwijzing 6.4 van de Aanwijzingen voor de regelgeving: Toelaatbaarheid verzamelwetten (kcbr.nl).

wordt vergaard en hoe het beleid zal worden geëvalueerd. Dit draagt bij aan een effectieve toetsing van de effectiviteit en efficiëntie van overheidsbeleid.

Voor een nadere toelichting op de afzonderlijke maatregelen wordt ook verwezen naar de artikelsgewijze toelichting. Het slot van het algemeen deel van deze memorie gaat in een aantal paragrafen achtereenvolgens in op de budgettaire aspecten, de EU-aspecten, de gegevensbescherming, de grenseffecten, de gevolgen voor bedrijfsleven en burgers, de uitvoeringsgevolgen en het resultaat van advies en consultatie.

## **2. Algemene toelichting maatregelen**

Voor enkel technische wijzigingen is hier geen toelichting opgenomen. De toelichting op enkel technische wijzigingen is te vinden in de artikelsgewijze toelichting.

### **2.1 Aanvangs- en einddatum eigenwoningforfait**

Bij een woning die door een verhuizing tijdens het kalenderjaar een eigen woning wordt of niet langer een eigen woning is, wordt het eigenwoningforfait vastgesteld over de periode dat de woning wordt aangemerkt als eigen woning. Voor de berekening van het eigenwoningforfait wordt in zo'n geval aangesloten op de datum die bij de in- of uitschrijving op het woonadres in de basisregistratie personen (BRP) als verhuisdatum wordt vermeld. Dit uitgangspunt, dat in de plaats kwam van aansluiting bij de feitelijke verhuisdatum, is met ingang van 1 januari 2010 ingevoerd vanwege de vooraf ingevulde aangifte (VIA). De feitelijke verhuisdatum is namelijk bij het voorinvullen van de aangifte inkomstenbelasting niet bij de Belastingdienst bekend, maar de datum die bij de in- of uitschrijving in de BRP als verhuisdatum is vermeld wel. Omdat de belastingplichtige op grond van de BRP verplicht is zijn verhuisdatum binnen vijf dagen na de verhuizing door te geven aan de gemeente, wordt ervan uitgegaan dat de verhuisdatum die in de BRP wordt vermeld zal overeenkomen met de feitelijke verhuisdatum.<sup>3</sup>

Het komt echter voor dat belastingplichtigen een onjuiste verhuisdatum doorgeven. Bijvoorbeeld omdat ze een verhuizing niet tijdig, dat wil zeggen later dan vijf dagen na de verhuisdatum, doorgeven bij de gemeente. In dat geval sluit de feitelijke verhuisdatum niet aan op verhuisdatum die in de BRP wordt vermeld. Hierdoor wordt bij verhuizing van de oude (eigen) woning naar de nieuwe eigen woning in de periode tussen de feitelijke verhuisdatum en de in de BRP opgenomen verhuisdatum namelijk geen eigenwoningforfait toegepast voor die woning. Tegelijkertijd kan er met betrekking tot deze periode wel recht zijn op aftrek van kosten met betrekking tot de nieuwe eigen woning, zoals de hypotheekrenteaftrek. Dat is namelijk niet afhankelijk van het al dan niet van toepassing zijn van het eigenwoningforfait, maar van het al dan niet hebben van een woning die als eigen woning wordt aangemerkt. Het kabinet acht het ongewenst dat er geen eigenwoningforfait kan worden vastgesteld vanwege het te laat, dus niet binnen vijf dagen na de

---

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2009/10, 32130, nr. 3, p. 41-42.

verhuisdatum, bij de BRP melden van de verhuisdatum, terwijl er wel kosten met betrekking tot de nieuwe eigen woning in aftrek kunnen worden gebracht. Er wordt daarom voorgesteld om de aansluiting op de BRP te schrappen, waardoor weer wordt aangesloten op de feitelijke verhuizing. Voor de vooraf ingevulde aangifte blijft het uitgangspunt dat de feitelijke verhuisdatum overeenkomt met de datum die bij de in- of uitschrijving in de BRP als verhuisdatum wordt vermeld. Als deze data niet overeenkomen, moet worden uitgegaan van de daadwerkelijke verhuisdatum en moet de belastingplichtige de ingangs- of einddatum van het zijn van eigen woning aanpassen.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

Bij een woning die tijdens het kalenderjaar een eigen woning wordt of niet langer een eigen woning is, wordt het eigenwoningforfait voor die woning naar tijdsgelang vastgesteld. Het doel van de voorgestelde maatregel is dat de aanvangs- en einddatum voor het eigenwoningforfait aansluit bij de feitelijke verhuisdatum, zodat het eigenwoningforfait naar tijdsgelang kan worden vastgesteld. Dit doel wordt met de voorgestelde maatregel bereikt en is daarmee naar verwachting doeltreffend. De maatregel is tevens doelmatig, omdat niet een extra handeling van *alle* belastingplichtigen wordt gevraagd. Het voorstel geeft mogelijkheden voor de burger en de Belastingdienst om – indien de datum die in de BRP is vermeld als verhuisdatum niet aansluit bij de feitelijke verhuisdatum – een andere datum aan te houden. Gezien het technische karakter van de aanpassing is geen afzonderlijke evaluatie voorzien.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

PM

### 2.2 Maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied

Dit wetsvoorstel bevat een aantal maatregelen op pensioen- en lijfrentegebied. Maatregelen die geen beleidswijziging inhouden en alleen technisch van aard zijn worden toegelicht in de artikelsgewijze toelichting.

#### *Inhoudingsplicht bij overschrijding uiterste ingangsdata lijfrente*

In de Wet IB 2001 is opgenomen dat – kort gezegd – een lijfrente wordt geacht te zijn afgekocht als op de uiterste ingangsdatum geen termijn is uitgekeerd.<sup>4</sup> Een dergelijke schending van deze aan lijfrentepremieaftrek verbonden voorwaarde dient door de uitvoerder van de lijfrente te worden gerenseigneerd.<sup>5</sup> Vanuit de uitvoeringspraktijk is gevraagd te regelen dat bij een overschrijding van de uiterste ingangsdatum van een lijfrente loonbelasting moet worden ingehouden. Deze wens is ingegeven door de omstandigheid dat de sinds 1 januari 2027 geldende inhoudingsplicht voor termijnen of uitkeringen van een niet of niet langere kwalificerende lijfrenten<sup>6</sup> alleen geldt als voor deze lijfrenten niet reeds negatieve uitgaven voor

---

<sup>4</sup> Artikel 3.133, derde lid, Wet IB 2001.

<sup>5</sup> Artikel 22, tweede lid, onderdeel f, UBIB 2001.

<sup>6</sup> Artikel 11, eerste lid, onderdeel a, onder 2, UBLB 1965.

inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen, terwijl uitvoerders van lijfrenten daar in de praktijk geen zicht op hebben. Door een inhoudingsplicht van loonbelasting te introduceren direct bij overschrijding van de uiterste ingangsdatum wordt direct - dus zonder nadere toets - belasting ingehouden en afgedragen. Dat voorkomt dat uitvoerders van lijfrenten moeten nagaan of er (na de renseignering) negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking zijn genomen. Voorgesteld wordt daarom om de bestaande delegatiegrondslag voor inhoudingsplicht bij lijfrenten en andere uitkeringen hiervoor uit te breiden.<sup>7</sup> Als gevolg van de voorgestelde maatregel is geen renseignering meer nodig bij een overschrijding van de uiterste ingangsdatum. De betreffende renseigneringsbepaling in het UBIB 2001 zal daarom komen te vervallen per 1 januari 2028. Daarnaast zal de huidige mogelijkheid om een verzoek te doen bij de inspecteur voor verlenging van de uiterste ingangsdatum komen te vervallen.<sup>8</sup> Met de Fiscale verzamelwet 2026 is reeds geregeld dat de uiterste ingangsdatum is verruimd. Bij leven heeft een belastingplichtige de tijd om de lijfrente te laten ingaan (uitkeren eerste termijn) tot en met 31 december van het jaar na het jaar waarin de AOW-gerechtigde leeftijd plus vijf jaar wordt bereikt. Bij overlijden is dit 31 december van het tweede kalenderjaar na het jaar van overlijden. Deze termijnen zijn ruim genoeg om de uitkering van de lijfrentetermijnen te laten ingaan. Daarnaast voorkomt het laten vervallen van het verlengen van de uiterste ingangsdatum dat er correcties ontstaan in de loonheffingen. Ook de hieraan vergelijkbare bepaling voor pensioenen zal worden aangepast.<sup>9</sup> Voor pensioenen heeft deze bepaling praktisch geen betekenis meer gelet op de met de Fiscale verzamelwet 2027 aangebrachte verruiming van de overschrijding van de uiterste ingangsdata.

#### *Codificatie van goedkeuringen op lijfrentegebied*

In het Verzamelbesluit lijfrenten zijn op grond van de hardheidsclausule een tweetal goedkeuringen opgenomen waarvan wordt voorgesteld deze te codificeren.<sup>10</sup> Hierna worden deze toegelicht. Het betreft ten eerste een goedkeuring inzake de toedeling van een lijfrenterekening aan de langstlevende partner in het kader van de verdeling van een huwelijksgemeenschap na overlijden. De goedkeuring houdt kort gezegd in dat als na overlijden de huwelijksgemeenschap wordt verdeeld tussen de langstlevende partner en de erfgenamen een lijfrenterekening geheel of gedeeltelijk kan worden toebedeeld aan de langstlevende partner zonder fiscale gevolgen voor de langstlevende partner. Zonder deze goedkeuring zou een dergelijke toebedeling aan de langstlevende partner fiscaal kwalificeren als een vervreemding waardoor de lijfrente voor zover deze wordt vervreemd direct in de belastingheffing wordt betrokken en revisierente is verschuldigd.<sup>11</sup> Voorgesteld wordt de goedkeuring te codificeren. De codificatie richt zich alleen op de fiscale gevolgen van de toedeling van de lijfrenterekening aan de langstlevende partner. In het Verzamelbesluit lijfrenten worden aan deze goedkeuring nog twee voorwaarden gesteld. De eerste voorwaarde is dat de erfgenamen moeten instemmen met deze verdeling en de tweede voorwaarde is dat zij gecompenseerd moeten worden. Deze twee voorwaarden worden niet gecodificeerd. Het is niet nodig voor het regelen van de fiscale gevolgen van de toebedeling van de

---

<sup>7</sup> Artikel 34 Wet LB 1964.

<sup>8</sup> Artikel 3.133, derde lid, laatste zin, Wet IB 2001.

<sup>9</sup> Artikel 19b, zesde lid, laatste zin, Wet LB 1964.

<sup>10</sup> Onderdelen 4.4 en 13 van het Verzamelbesluit lijfrenten, Stcrt. 2026, 14092.

<sup>11</sup> Artikel 3.133, tweede lid, onderdeel d, Wet IB 2001 en artikel 30i, eerste lid, onderdeel b, AWR.

lijfrenterekening aan de langstlevende partner om deze voorwaarden te stellen. Er is ook geen beleidsmatig doel om dergelijke niet fiscale voorwaarden te stellen.

De tweede goedkeuring die wordt gecodificeerd houdt in dat ex-samenwoners die in een notarieel samenlevingscontact afspraken hebben gemaakt over verrekening van het pensioen in het kader van de beëindiging van de samenleving, de bedragen die vanwege deze verrekening worden betaald door de één aan de ander aftrekbaar zijn in de aangifte inkomstenbelasting als onderhoudsverplichting. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld de situatie dat de één aan de ander een deel van de pensioenuitkering doorbetaalt of dat de verplichting tot verrekening van het pensioen wordt afgekocht (al dan niet in de vorm van een lijfrente). Op basis van de huidige wettekst geldt reeds voor de ontvanger van deze bedragen dat de bedragen zijn belast als periodieke uitkering.<sup>12</sup> Met de voorgestelde codificatie van de goedkeuring wordt de aftrekbaarheid wettelijk geregeld voor degene die deze bedragen doorbetaalt of het recht hierop op afkoopt. Dit maakt het wettelijke systeem sluitend waarbij de pensioenuitkeringen uiteindelijk belast zijn bij de genietter ervan.

*Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

PM

*Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst en Toeslagen*

PM

## 2.3 Excessief lenen bij immigratie

Met de voorgestelde wijzigingen in dit wetsvoorstel wordt beoogd om in het geval van immigratie de regeling voor excessief lenen in box 2 op evenwichtiger wijze toe te passen. Als een aanmerkelijkbelanghouder (al dan niet gezamenlijk met zijn partner) meer dan het geldende maximumbedrag van (in beginsel) € 500.000 heeft geleend van de vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft, wordt hij geacht voor het meerdere een zogenoemd fictief regulier voordeel in box 2 te genieten. Dit betekent dat hij over het meerdere inkomstenbelasting moet betalen in box 2. Ter voorkoming van dubbele heffing wordt vervolgens het maximumbedrag met dat fictief reguliere voordeel verhoogd. Door deze systematiek wordt voorkomen dat in de volgende jaren bij een ongewijzigde schuld over het betreffende deel daarvan opnieuw belastingheffing plaatsvindt. Ingeval de schuld in een later jaar geheel of gedeeltelijk wordt afgelost, wordt het eerder opgehoogde maximumbedrag verlaagd met het bedrag van de aflossing, het zogenoemde negatieve fictief reguliere voordeel, (maar niet verder dan tot € 500.000) als dit bedrag in Nederland als fictief regulier voordeel in de heffing betrokken is geweest of op grond van een naar aard en strekking daarmee vergelijkbare buitenlandse regeling in de heffing is betrokken. Voorgesteld wordt om enkel een negatief fictief regulier voordeel toe te staan als dit bedrag in Nederland als fictief regulier voordeel in de heffing betrokken is geweest, dus niet meer als de aflossing op grond van een naar aard en strekking daarmee vergelijkbare buitenlandse regeling in

---

<sup>12</sup> Dit volgt uit de artikelen 3.101, eerste lid, onderdeel c, en 3.102, eerste lid, Wet IB 2001.

de heffing is betrokken. In lijn daarmee wordt voorgesteld om het maximumbedrag enkel te verlagen met het negatieve fictief reguliere voordeel (maar niet verder dan tot € 500.000) wanneer dit bedrag in Nederland als fictief regulier voordeel in de heffing betrokken is geweest. Met de voorgestelde wijzigingen wordt beoogd te voorkomen dat een negatief fictief regulier voordeel in box 2 in aanmerking kan worden genomen terwijl Nederland het fictief reguliere voordeel ten aanzien van de betreffende schuld niet in de heffing heeft betrokken.

De Wet excessief lenen bij eigen vennootschap heeft tot doel bovenmatige schulden bij de eigen vennootschap te ontmoedigen door de belastingheffing in de tijd naar voren te halen. Het gaat hierbij om schulden die zijn aangegaan in de periode dat de belastingplichtige voor het inkomen uit aanmerkelijk belang naar nationaal recht in Nederland binnenlands of buitenlands belastingplichtig is. Hiermee is sprake van een evenwichtige belastingheffing. Zo wordt bij einde van de binnenlandse belastingplicht het bedrag van de schulden in aanmerking genomen voor een bedrag van nihil. Dat heeft tot gevolg dat een negatief fictief regulier voordeel in aanmerking wordt genomen. Dit negatief fictief reguliere voordeel neutraliseert het fictief reguliere voordeel dat eerder in aanmerking is genomen bij de belastingplichtige en kan verrekend worden met overig inkomen uit aanmerkelijk belang. Bij genoemde doel en strekking past het ook niet dat Nederland kan heffen over schulden die niet zijn ontstaan in de periode dat er sprake was van een binnenlandse of buitenlandse belastingplicht. Aan het basisprincipe waarbij het maximumbedrag wordt gesteld op het bedrag van de schulden, doch ten minste op € 500.000 indien een belastingplichtige in Nederland gaat wonen en op dat tijdstip schulden heeft aan een eigen vennootschap, wordt niets afgedaan. Met de voorgestelde wijzigingen wordt benadrukt dat Nederland alleen beoogt te heffen over bovenmatige schulden die zijn ontstaan gedurende de periode dat binnenlandse of buitenlandse belastingplicht is geweest. In lijn daarmee wordt daarom voorgesteld om bij het aflossen van (een deel van) de schuld alleen een negatief fictief regulier voordeel toe te laten indien dit bedrag eerder als fictief regulier voordeel in de heffing is betrokken. Alleen in dat geval is immers sprake van een evenwichtige belastingheffing in lijn met doel en strekking van de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap.

Bij immigratie wordt het maximumbedrag gesteld op het bedrag van de schulden op het moment van ontstaan van de binnenlandse belastingplicht (maar ten minste op € 500.000). Het maximumbedrag wordt echter niet verlaagd als de schuld vervolgens geheel of gedeeltelijk wordt afgelost. Dit betekent dat in de toekomst bij toename van de schulden bij de eigen vennootschap geen fictief regulier voordeel in aanmerking kan worden genomen voor zover de totale schulden bij de eigen vennootschap niet het maximumbedrag zoals vastgesteld bij immigratie te boven gaan. Voorgesteld wordt om het maximumbedrag bij het aflossen van de schulden, die zijn aangegaan alvorens de belastingplichtige in Nederland is gaan wonen, te verlagen (maar niet verder dan tot € 500.000). Bij toename of ontstaan van een schuld aan de eigen vennootschap zal de schuld als fictief regulier voordeel in box 2 worden belast voor zover de totale schulden aan de eigen vennootschap het (verlaagde) maximumbedrag te boven gaan. In lijn met het doel van de regeling wordt hiermee het aangaan van excessieve schulden bij de eigen vennootschap gedurende de belastingplicht in Nederland ontmoedigd.



#### **Voorbeeld PM**

Een aanmerkelijkbelanghouder wordt binnenlands belastingplichtig en heeft reeds een schuld bij de vennootschap met een omvang van € 800.000. Het jaar daarop wordt € 200.000 afgelost.

Het maximumbedrag ten tijde van het ontstaan van de binnenlandse belastingplicht bedraagt € 800.000. Na de aflossing bedraagt het nieuwe maximumbedrag € 600.000 (€ 800.000 - € 200.000, maar ten minste € 500.000). Het verschil - € 200.000 - kan de aanmerkelijkbelanghouder niet als negatief fictief regulier voordeel in aanmerking nemen. Dit bedrag is immers niet eerder in Nederland in de heffing betrokken geweest.

#### **Voorbeeld PM**

vennootschap met een omvang van € 800.000. Het jaar daarop wordt een aanvullende schuld van € 100.000 bij de vennootschap aangegaan.

Het maximumbedrag ten tijde van het ontstaan de binnenlandse belastingplicht bedraagt € 800.000. Het jaar daarop bedraagt het nieuwe maximumbedrag € 900.000 (€ 800.000 + € 100.000, maar ten minste € 500.000). Het verschil (€ 100.000) wordt als fictief regulier voordeel in box 2 belast. De schuld is immers ten tijde van de belastingplicht in Nederland aangegaan.

#### **Voorbeeld PM**

Een aanmerkelijkbelanghouder wordt binnenlands belastingplichtig en heeft reeds een schuld bij de vennootschap met een omvang van € 800.000. Het jaar daarop (t+1) wordt € 200.000 afgelost en het jaar daarop (t+2) wordt een nieuwe schuld van € 100.000 bij de vennootschap aangegaan.

Het maximumbedrag ten tijde van het ontstaan de binnenlandse belastingplicht bedraagt € 800.000. Het maximumbedrag wijzigt door de aflossing in t+1 van € 800.000 naar € 600.000 zonder dat sprake is van een negatief fictief regulier voordeel (hetzelfde als in voorbeeld 1). In t+2 wordt een nieuwe lening aangegaan van € 100.000. Dit leidt tot een belast fictief regulier voordeel van € 100.000. Het maximumbedrag bedraagt door de nieuwe lening in t+2 € 700.000 (€ 600.000 + € 100.000, maar ten minste € 500.000).

*Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

PM

*Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

PM

## 2.4 Verruiming fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten bij noodzakelijke vruchtwisseling

Op 25 november 2025 heeft de Tweede Kamer bij de stemming over het pakket Belastingplan 2026 de motie Grinwis c.s. aangenomen waarin wordt verzocht om fiscale knelpunten in de

samenwerking tussen melkveehouders en akkerbouwers weg te nemen, en daarbij te onderzoeken of bij tijdelijke uitruil van land de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) kan blijven gelden.<sup>13</sup> In de bijlage<sup>14</sup> bij de brief van 9 maart 2026<sup>15</sup> heeft het kabinet de Tweede Kamer geïnformeerd over zijn voornemen om te onderzoeken of de BOR en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang in de inkomstenbelasting (DSR ab) hiervoor kunnen worden verruimd. Daarbij is aangegeven dat de insteek is om te komen tot een verruiming die bewerkstelligt dat bij uitruil van land tussen akkerbouwers en melkveehouders de BOR en de DSR ab ook van toepassing kunnen zijn op door akkerbouwers in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling verpacht land.

De BOR zorgt ervoor dat minder belasting verschuldigd is bij verkrijging van een onderneming in het kader van bedrijfsopvolging door middel van schenking of vererving. Dit wordt bereikt door het verkregen ondernemingsvermogen geheel of gedeeltelijk voorwaardelijk vrij te stellen van schenk- of erfbelasting. De DSR ab voorkomt dat op het moment van bedrijfsopvolging box 2-inkomstenbelasting wordt geheven over de zogenoemde ab-claim. De ab-claim wordt van de aanmerkelijkbelanghouder doorgeschoven naar de verkrijger. Net zoals de BOR, kan de DSR ab alleen toegepast worden voor zover er ondernemingsvermogen overgaat naar de bedrijfsopvolger. De BOR en de DSR ab zijn niet van toepassing op beleggingsvermogen.

De BOR en de DSR ab kunnen vanwege de zogenoemde vastgoedmaatregel niet van toepassing zijn op vastgoed dat aan derden ter beschikking wordt gesteld. Op grond van de in de SW 1956 en Wet IB 2001 opgenomen vastgoedmaatregel wordt aan derden ter beschikking gesteld vastgoed voor de toepassing van de BOR en de DSR ab namelijk aangemerkt als beleggingsvermogen. Deze maatregel is per 2024 ingevoerd omdat er soms langdurige discussies tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst ontstonden over de vraag of aan derden verhuurd vastgoed moest worden gekwalificeerd als ondernemingsvermogen of als beleggingsvermogen. Door aan derden verhuurde onroerende zaken expliciet als beleggingsvermogen aan te merken wilde de wetgever voor de praktijk duidelijkheid verschaffen en daarmee verdere (langlopende) discussies voorkomen. Een andere reden voor de maatregel is dat de toepassing van de BOR en de DSR ab ten aanzien van aan derden verhuurde onroerende zaken niet of minder nodig is vanuit het doel van de BOR en de DSR ab.

Op de vastgoedmaatregel bestaat op dit moment één uitzondering, namelijk voor het verpachten van land in het kader van teeltpacht. Teeltpacht is een tijdelijke pachtovereenkomst voor land waarvoor vruchtwisseling noodzakelijk is, bedoeld voor een- of tweejarige teelten. Dit geldt voor bepaalde gewassen, zoals voor aardappelen en bloembollen. Het telen van rustgewassen tussen de hoogrenderende gewassen door zorgt ervoor dat ziektes niet in de bodem kunnen huisvesten en dat de bodem niet wordt uitgeput. Bij de beoordeling of sprake is van teeltpacht, wordt gekeken naar het gebruik van het land door de pachter. Bepaalde gewassen zoals, gras, tarwe en maïs,

---

<sup>13</sup> Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 97 (motie-Grinwis c.s.).

<sup>14</sup> Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 120, blg-1247807.

<sup>15</sup> Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 120.

kwalificeren niet voor teeltpacht, omdat voor deze gewassen vruchtwisseling niet noodzakelijk is. Tijdens de teeltpachtperiode is de vastgoedmaatregel van de DSR ab en BOR niet van toepassing en moet op grond van de leer van de vermogensetikettering bepaald worden of het in gebruik gegeven land ondernemingsvermogen is. Als dat het geval is en aan de overige voorwaarden voor de BOR en de DSR ab wordt voldaan, kunnen de BOR en de DSR ab worden toegepast op het verpachte land.

In de agrarische sector is het gebruikelijk dat land tijdelijk wordt geruild.<sup>16</sup> Er is dan gelijktijdig sprake van het verpachten van het ene stuk land en het pachten van een ander stuk land. Die ruil kan plaatsvinden tussen akkerbouwers onderling, maar ook tussen akkerbouwers en melkveehouders. Het komt ook voor dat voor een optimale ruil meer dan twee agrariërs land met elkaar ruilen. Het ruilen van land kan nodig zijn voor akkerbouwers die gewassen telen waarvoor vruchtwisseling noodzakelijk is. Door land te pachten van een andere agrariër kan de akkerbouwer het gepachte land gebruiken voor gewassen waarvoor vruchtwisseling noodzakelijk is. Door tegelijk land te verpachten aan bijvoorbeeld de agrariër waarvan land gepacht wordt, kan ook die agrariër zijn agrarische onderneming in volle omvang blijven uitvoeren. Het kan voorkomen dat een akkerbouwer land ruilt met een agrariër, zoals een melkveehouder, die op het door de akkerbouwer verpachte land een gewas gaat telen, zoals gras of maïs. Voor gras en maïs is vruchtwisseling niet noodzakelijk en daarom is op dit aan de melkveehouder verpachte land de bestaande uitzondering op de vastgoedmaatregel niet van toepassing. Deze ruil is echter wel noodzakelijk voor een akkerbouwer die op het gepachte land een gewas gaat telen waarvoor vruchtwisseling wel noodzakelijk is.

Het kabinet vindt het onwenselijk als verpacht land voor de BOR en de DSR ab standaard wordt aangemerkt als beleggingsvermogen als die verpachting plaatsvindt in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling terwijl daarvoor geen teeltpachtovereenkomst kan worden afgesloten. Landbouwgrond is, naast gebouwen en vee, het belangrijkste productiemiddel van een agrarische onderneming. Het land brengt immers de gewassen voort van de agrarische onderneming. Deze wezenlijk functie geldt ook voor land dat tijdelijk aan andere landbouwers wordt verpacht. Deze verpachting gebeurt in de regel voor een korte periode, gevolgd door het zelf weer in gebruik nemen van het land voor de eigen teelt. Kortlopende verpachtingen dragen bij aan de bodemgesteldheid ten behoeve van de landbouwfunctie van deze gronden, en horen daarom bij een goede agrarische bedrijfsuitoefening. Daarnaast vervult vruchtwisseling een belangrijke maatschappelijke functie. Vruchtwisseling is van belang voor de biodiversiteit, het beperken van gewasziektes, het terugdringen van chemische bestrijdingsmiddelen en de voedselzekerheid. Daarom stelt het kabinet voor om voor de BOR en de DSR ab de uitzondering op de vastgoedmaatregel te verruimen met land dat in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling tijdelijk wordt verpacht als de verpachter tegelijkertijd land pacht op grond van een teeltpachtovereenkomst. Niet is vereist dat de agrariër aan wie de verpachting plaatsvindt dezelfde

---

<sup>16</sup> Met ruil wordt hier niet het juridische begrip ruil, bedoeld in artikel 7:49 BW, maar het tijdelijk over en weer verpachten van land bedoeld.

agrariër is als de agrariër waarvan op grond van een teelpachtovereenkomst wordt gepacht. Hierdoor kan de verruiming ook zien op de situatie waarbij meer dan twee agrariërs bij de ruil van landbouwgrond betrokken zijn. De verruiming past bij het doel en de strekking van de bestaande wetgeving waarin de vastgoedmaatregel niet geldt voor land dat op grond van een teelpachtovereenkomst wordt verpacht.

De voorgestelde verruiming van de uitzondering op de vastgoedmaatregel geldt voor zover de omvang van het land dat de verpachter verpacht niet meer dan twee keer zo groot is als de omvang van het land dat de verpachter pacht op grond van een teelpachtovereenkomst. In de praktijk is de ruilverhouding vaak niet 1 hectare voor 1 hectare. De ruilverhouding kan oplopen tot 1 staat tot 2. De reden hiervoor is dat rustgewassen, zoals gras, doorgaans een veel lagere financiële opbrengst kennen dan akkerbouwgewassen waarvoor vruchtwisseling noodzakelijk is, zoals aardappelen en bloembollen. Het verschil in financiële opbrengst wordt in de praktijk vaak gecompenseerd door een groter oppervlakte voor rustgewassen in de ruil op te nemen. Daarnaast hebben de percelen die geruild worden vaak niet exact dezelfde oppervlakte waardoor een ruil in de verhouding 1 staat tot 1 meestal niet mogelijk is. De voorgestelde maatregel sluit hiermee aan op de praktijk waarin tussen twee of meerdere agrariërs los land wordt geruild met gesloten beurs. Voor zover meer dan twee keer zoveel land wordt verpacht dan er op grond van een teelpachtovereenkomst wordt gepacht, wordt verondersteld dat geen sprake is van ruil van land in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling.

Met de voorgestelde verruiming van de vastgoedmaatregel is uitvoering gegeven aan het verzoek in de genoemde motie Grinwis c.s. dat bij tijdelijke uitruil van land de BOR blijft gelden.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De voorgestelde verruiming van de vastgoedmaatregel in de BOR en de DSR ab heeft tot doel om te voorkomen dat akkerbouwers die land verpachten in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling ten aanzien van het verpachte land toegang tot de BOR en de DSR ab verliezen, hetgeen negatieve gevolgen kan hebben voor de bodemkwaliteit. De maatregel is zodanig vormgegeven dat dit doel wordt bereikt. Door de voorwaarde te stellen dat de voorgestelde verruiming van uitzondering op de vastgoedmaatregel enkel van toepassing is voor zover de omvang van het land dat de verpachter verpacht niet tweemaal groter is dan de omvang van het land dat de verpachter pacht op grond van teelpacht wordt bereikt dat de maatregel doelmatig is. De voorgestelde verruiming gaat integraal onderdeel uitmaken van de BOR en de DSR ab. Die fiscale regelingen worden periodiek geëvalueerd. Er is niet voorzien in een afzonderlijke evaluatie van de voorgestelde verruiming.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

PM

## 2.5 Aanpassing objectieve belastingplicht omgekeerd hybride lichamen

Met de voorgestelde maatregel wordt geregeld dat de buitenlandse aanmerkelijk belangregeling (buitenlandse AB-regeling) ook toepassing vindt in situaties waarin een aanmerkelijk belang in een Nederlandse vennootschap wordt gehouden door een feitelijk niet in Nederland gevestigd omgekeerd hybride lichaam. Per 1 januari 2022 is in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) de belastingplichtmaatregel voor omgekeerde hybride lichamen in werking getreden. Deze maatregel volgt uit de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2) en beoogt de oorzaak van kwalificatieverschillen tussen belastingstelsels (zogenoemde hybridemismatches) aan te pakken.

Omgekeerde hybride lichamen zijn samenwerkingsverbanden die voor belastingdoeleinden door de staat naar het recht waarvan deze samenwerkingsverbanden zijn aangegaan of waarin ze zijn gevestigd als transparant (niet zelfstandig belastingplichtig) worden aangemerkt en door de staat waar een gelieerd lichaam is gevestigd dat participeert in een dergelijk samenwerkingsverband als niet-transparant (en daarmee zelfstandig belastingplichtig) worden aangemerkt. Deze omgekeerde hybride lichamen zijn sinds 1 januari 2022 in de vennootschapsbelasting binnenlands belastingplichtig in Nederland als zij zijn aangegaan naar Nederlands recht, dan wel Nederland de staat van vestiging is. Een omgekeerd hybride lichaam hoeft dus feitelijk niet in Nederland te zijn gevestigd om binnenlandse belastingplichtig te zijn. Voor lichamen (zoals de naamloze vennootschap of de besloten vennootschap) waarvan de oprichting naar Nederlands recht heeft plaatsvonden, geldt de zogenoemde vestigingsplaatsfictie. Deze houdt in dat het lichaam voor de toepassing van de Wet Vpb 1969 in beginsel steeds wordt geacht in Nederland te zijn gevestigd. In de toelichting op de Wet implementatie belastingplichtmaatregel uit de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking is in dit kader aangegeven dat ingeval een samenwerkingsverband naar Nederlands recht is aangegaan dit samenwerkingsverband – indien aan de overige voorwaarden wordt voldaan – zonder meer als omgekeerd hybride lichaam en dus binnenlands belastingplichtig wordt aangemerkt. Hierdoor is de vestigingsplaatsfictie niet relevant ten aanzien van deze omgekeerde hybride lichamen.<sup>17</sup> Aanvullend is in de parlementaire geschiedenis desgevraagd bevestigd dat de uitsluitingen in de vestigingsplaatsfictie dan ook niet van toepassing zijn op een omgekeerd hybride lichaam.<sup>18</sup> Voor de volledigheid wordt hierbij opgemerkt dat voor de in de vestigingsplaatsfictie uitgesloten bepalingen de vestigingsplaats van het betreffende lichaam naar omstandigheden dient te worden beoordeeld. Dit geldt onverkort ingeval het betreffende lichaam een zogenoemd omgekeerd hybride lichaam is.

Doordat een omgekeerd hybride lichaam zonder meer als binnenlandse belastingplichtige aan vennootschapsbelasting is onderworpen, heeft een omgekeerd hybride lichaam doorgaans recht op toepassing van de deelnemingsvrijstelling. Als gevolg van de integrale binnenlandse belastingplicht van omgekeerde hybride lichamen kan de buitenlandse AB-regeling mogelijk worden ontlopen, indien het aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap wordt gehouden via een omgekeerd hybride lichaam dat feitelijk niet in Nederland is gevestigd. Met de voorgestelde aanpassing wordt, in aansluiting op de bestaande uitzondering in de vestigingsplaatsfictie voor

---

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 931, nr. 3.

<sup>18</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 32, bijlage 1007249, beantwoording vragen Nederlandse Orde van Belastingadviseurs.

lichamen waarvan de oprichting naar Nederlands recht heeft plaatsgevonden, geregeld dat de buitenlandse AB-regeling ook van toepassing is in situaties waarin een aanmerkelijk belang in een Nederlandse vennootschap wordt gehouden door een omgekeerd hybride lichaam dat feitelijk niet in Nederland is gevestigd.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

Met deze maatregel wordt geregeld dat de buitenlandse AB-regeling ook toepassing vindt in situaties waarin een aanmerkelijk belang in een Nederlandse vennootschap wordt gehouden door een feitelijk niet in Nederland gevestigd omgekeerd hybride lichaam. Daarmee is deze maatregel doeltreffend en doelmatig. In een separate evaluatie van de voorgestelde maatregel is niet voorzien.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

Er wordt geen impact voorzien voor IV vennootschapsbelasting. Voorts wordt voor de handhaafbaarheid minimale impact verwacht.

### 2.6 Afschaffen beschikking voortbrengingskosten innovatiebox

De innovatiebox is een optionele regeling in de vennootschapsbelasting waarbij – onder voorwaarden – voordelen uit zelfontwikkelde immateriële activa effectief tegen een verlaagd tarief worden belast. Voordat de voordelen uit hoofde van immateriële activa in aanmerking komen voor de innovatiebox dient de belastingplichtige eerst de – in voorgaande jaren tegen het reguliere tarief afgetrokken – voortbrengingskosten in te lopen. Deze voortbrengingskosten worden thans door de inspecteur gelijktijdig met de vaststelling van de aanslag over het jaar bij voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld. Deze beschikking bij aanslag biedt in de praktijk in de meeste gevallen geen meerwaarde voor de Belastingdienst noch de belastingplichtige, omdat de hoogte van de voortbrengingskosten doorgaans al wordt vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst. De voorgestelde maatregel voorziet in een vereenvoudiging voor de Belastingdienst door te regelen dat het afgeven van deze beschikkingen wordt afgeschaft. Dit voorkomt dat er beschikkingen worden afgegeven die later alsnog moeten worden herzien. De beperkte relevantie van deze beschikkingen kan ook worden afgeleid uit het feit dat geen lopende procedures bekend zijn tegen dergelijke beschikkingen. Hierbij verdient opmerking dat het afschaffen van deze beschikkingen niet ten koste gaat van de rechtsbescherming van belastingplichtigen. Voor belastingplichtigen blijft namelijk de mogelijkheid behouden om op te komen tegen de belastingaanslag – en daarmee tegen de hoogte van de voortbrengingskosten – via de bezwaar- en beroepsprocedure.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De voor bezwaar vatbare beschikking waarbij de inspecteur het saldo van de nog in te lopen voortbrengingskosten vaststelt, biedt in de praktijk de facto geen meerwaarde omdat de hoogte van de voortbrengingskosten veelal volgt uit gesloten vaststellingsovereenkomsten. De voorgestelde maatregel is doeltreffend en doelmatig omdat hiermee het afgeven van deze beschikkingen wordt afgeschaft. Er is niet voorzien in een evaluatie van de maatregel.

### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

De beschikking heeft in de praktijk beperkt nut en afschaffing helpt de Belastingdienst. Voor de IV heeft de aanpassing een geringe impact die inpasbaar is.

## 2.7 Aanpassing reorganisatiefaciliteiten

De reorganisatiefaciliteiten in de fiscale wet- en regelgeving maken het voor belastingplichtigen mogelijk om in bepaalde gevallen de vennootschappelijke structuur fiscaal geruisloos te wijzigen. Dat wil zeggen dat de reorganisatie geen acute belastingheffing tot gevolg heeft en dat de belastingclaim – onder voorwaarden – wordt doorgeschoven naar een of meerdere verkrijgende rechtspersonen. Dit wetsvoorstel vereenvoudigt de toepassing van de reorganisatiefaciliteiten in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) voor de bedrijfsfusie, de juridische splitsing en de juridische fusie.<sup>19</sup> Het doel van dit voorstel is om de toepassing van de geruisloze doorschuif in standaardgevallen te vereenvoudigen en de administratieve lasten voor belastingplichtigen en de Belastingdienst te verminderen, zonder afbreuk te doen aan de waarborg dat latere belastingheffing is verzekerd.

### *Aanleiding*

In de huidige wetgeving is de geruisloze doorschuif bij een bedrijfsfusie, juridische splitsing en juridische fusie mogelijk zonder verzoek indien wordt voldaan aan bepaalde voorwaarden. Indien niet aan die voorwaarden wordt voldaan, is toepassing van de faciliteit slechts mogelijk na een gezamenlijk verzoek van de betrokken rechtspersonen, waarna de inspecteur bij een voor bezwaar vatbare beschikking voorwaarden stelt.

In de uitvoeringspraktijk bestaat de behoefte om deze verzoek- en beschikkingenprocedure te vereenvoudigen. Jaarlijkse worden er naar schatting 1.600 verzoeken gedaan in het kader van bedrijfsfusie, juridische fusie en juridische splitsing. Een groot deel van de verzoeken betreft gevallen waarin telkens dezelfde (standaard)voorwaarden worden toegepast, omdat de noodzaak voor maatwerk in die situaties beperkt is. Dit leidt tot administratieve lasten voor belastingplichtigen en uitvoeringslasten voor de Belastingdienst.

De voorgestelde maatregelen beogen hierin verbetering te brengen door de verzoekprocedure voor standaardgevallen te vervangen door een wettelijke doorschuifmogelijkheid waarbij in gedelegeerde regelgeving voorwaarden worden gesteld. De verzoekprocedure blijft behouden voor gevallen waarin latere belastingheffing niet is verzekerd.

### *Kern van het voorstel*

De Wet Vpb 1969 bevat onder andere voor een bedrijfsfusie, juridische splitsing en juridische fusie faciliteiten die beogen te voorkomen dat reorganisaties leiden tot directe belastingheffing over stille reserves, fiscale reserves en goodwill. Wanneer aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan, kan een

---

<sup>19</sup> Artikelen 14, 14a en 14b Wet Vpb 1969.

geruisloze doorschuif plaatsvinden. Deze faciliteit wordt hierna ook wel aangehaald als *de wettelijke doorschuif zonder voorwaarden*.

Indien niet wordt voldaan aan de vereisten die de wet stelt, kan geruisloze doorschuif alsnog worden toegepast op basis van een verzoekprocedure. In dat geval kunnen door de inspecteur voorwaarden worden gesteld om de latere belastingheffing te verzekeren, en wordt de beslissing vastgelegd in een voor bezwaar vatbare beschikking. Deze faciliteit wordt hierna ook wel aangehaald als *de doorschuif op verzoek met voorwaarden*.

Hoewel deze verzoekprocedure noodzakelijk is voor situaties waarin maatwerk vereist is, blijkt dat in veel gevallen waarin de doorschuif op verzoek wordt toegepast sprake is van standaardgevallen waarbij voor het stellen van voorwaarden steeds dezelfde (standaard)voorwaarden worden gesteld.

#### *De voorgestelde wijziging*

De voorgestelde aanpassingen in de geruisloze doorschuif bij bedrijfsfusie, juridische splitsing en juridische fusie komen in essentie neer op het volgende. De bestaande doorschuif op verzoek met voorwaarden wordt gesplitst in een wettelijke doorschuif met voorwaarden en een doorschuif op verzoek met nadere voorwaarden. De genoemde faciliteiten kennen door de voorgestelde wijziging ieder drie varianten:

- i. de wettelijke doorschuif zonder voorwaarden;
- ii. de wettelijke doorschuif met voorwaarden; en
- iii. de doorschuif op verzoek met nadere voorwaarden.

Ad ii is een nieuwe categorie waarbij de doorschuiffaciliteit rechtstreeks uit de wet voortvloeit wanneer wordt voldaan aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden en de latere heffing is verzekerd. Daarnaast blijft ad iii een verzoekregeling bestaan, waarin de bestaande beschikkingenprocedure behouden blijft voor gevallen waarin latere heffing niet is verzekerd en nadere voorwaarden noodzakelijk zijn.

Met deze opzet wordt de verzoekprocedure beperkt tot de gevallen waarin de inspecteur daadwerkelijk nadere voorwaarden moet stellen. Voor de gevallen waarin de latere heffing is verzekerd onder toepassing van de bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden vervalt het vereiste verzoek van de belastingplichtige en de beslissing daarop van de inspecteur.

De nieuwe wettelijke doorschuif met voorwaarden kan door een belastingplichtige worden toegepast tot het moment waarop de aanslag onherroepelijk is geworden. Toepassing van de voorwaarde komt tot uitdrukking in de aangifte van de belastingplichtige die als verkrijgende rechtspersoon en de belastingplichtige die als overdragende, splitsende dan wel als verdwijnende rechtspersoon betrokken zijn bij de reorganisatie.

#### *Reikwijdte*

De voorgestelde maatregelen zien uitsluitend op een vereenvoudiging van de procedurele toepassing van de doorschuiffaciliteiten voor de bedrijfsfusie, juridische splitsing en de juridische fusie. De materiële voorwaarden en het doel van deze reorganisatiefaciliteiten blijven ongewijzigd.



De procedures aangaande de overige reorganisatiefaciliteiten<sup>20</sup> worden niet gewijzigd, omdat een vergelijkbare vereenvoudiging niet haalbaar is zonder nadere wijzigingen.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

Het doel van dit voorstel is om de toepassing van de geruisloze doorschuif bij de bedrijfsfusie, de juridische splitsing en de juridische fusie in standaardgevallen te vereenvoudigen en de administratieve lasten voor belastingplichtigen en de Belastingdienst te verminderen, zonder afbreuk te doen aan de waarborg dat latere belastingheffing is verzekerd. De voorgestelde maatregel is doeltreffend en doelmatig omdat de verzoekprocedure voor standaardgevallen waarin latere heffing is verzekerd wordt vervangen door een procedure waarin de belastingplichtige onder voorwaarden de faciliteit – zonder verzoek en daaropvolgende beschikking – kan toepassen. De verwachting is dat van de huidige naar schatting 1.600 verzoeken op jaarbasis op korte termijn nog slechts enkele tientallen overblijven die niet onder de standaardgevallen zullen vallen. Dit betekent voor zowel belastingplichtige als de Belastingdienst een vereenvoudiging en beperking van administratieve lasten. Er is geen evaluatie voorzien bij deze maatregel.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

PM

### 2.8 Voorkoming verjaring bij tweetrapsmaking

Het komt voor dat een erfenis eerst aan de ene erfgenaam toekomt, en op een later moment, bijvoorbeeld als de eerste erfgenaam overlijdt of wordt opgenomen in een verzorgingshuis, aan een andere erfgenaam. Dit wordt geregeld in een zogenoemd tweetrapstestament. Voor legaten geldt hetzelfde. In de praktijk komt het geregeld voor dat de tweede verkrijging plaatsvindt tijdens het leven van de eerste verkrijger, bijvoorbeeld in de situatie dat de tweede trap intreedt als de eerste verkrijger wordt opgenomen in een verzorgingshuis. In dit soort situaties wordt weleens (al dan niet opzettelijk) vergeten om aangifte erfbelasting te doen. De Belastingdienst komt er soms pas na het overlijden van de eerste verkrijger achter dat de tweede erfrechtelijke verkrijging al veel eerder – tijdens leven van de eerste verkrijger – heeft plaatsgevonden met als gevolg dat de Belastingdienst niet altijd meer een aanslag kan opleggen. Daarom wordt – kort gezegd – voorgesteld om de aanslagtermijn te verlengen met de tijd tussen het tijdstip van de tweede verkrijging en de datum van overlijden van degene die in eerste instantie verkrijgt. Dit wordt hierna nader toegelicht.

Een tweetrapstestament is een testament met daarin een tweetrapsmaking (erfstelling of legaat), waarbij de erfenis toekomt aan meerdere verkrijgers: vaak gaat de erfenis eerst naar de langstlevende partner en pas na diens overlijden naar de uiteindelijke erfgenamen, zoals de kinderen. Een ander voorbeeld is dat de erfenis eerst naar het kind/de kinderen gaat en uiteindelijk na zijn/hun overlijden naar de kleinkinderen. Juridisch gezien benoemt de toekomstig erflater (de insteller) iemand onder ontbindende voorwaarde tot erfgenaam (de bezwaarde). Daarbij

---

<sup>20</sup> Zoals de faciliteiten opgenomen in de artikelen 14ba en 14c Wet Vpb 1969.

aansluitend wijst de insteller een erfgenaam onder opschortende voorwaarde (de verwachter) aan. Wanneer de ontbindende voorwaarde wordt vervuld en de verwachter op dat aangewezen tijdstip in leven is (de opschortende voorwaarde wordt vervuld), dan is de verwachter automatisch rechthebbende van het (vaak jaren eerder) nagelaten vermogen. Bij het vervullen van de opschortende voorwaarde verkrijgt de verwachter krachtens erfrecht van de insteller. Voordat de ontbindende voorwaarde is vervuld, is onzeker of en wanneer hij de erfenis zou verkrijgen. Dit is de reden dat voor de verwachter niet de reguliere aangiftetermijn erfbelasting van twintig maanden na het overlijden<sup>21</sup> van de insteller geldt. Voor de verwachter gaat de aangiftetermijn van twintig maanden pas lopen op de dag van de vervulling van de ontbindende en opschortende voorwaarde.<sup>22</sup> Een veel voorkomende opschortende voorwaarde is dat de verwachter in leven is op het tijdstip van overlijden van de bezwaarde. Op dat moment vindt de erfrechtelijke verkrijging door de verwachter in de nalatenschap van de insteller plaats. In dat geval geldt een aangiftetermijn erfbelasting voor de verwachter van twintig maanden nadat de opschortende voorwaarde in vervulling is gegaan.

Het komt echter ook voor dat andere tijdstippen voor de ontbindende en opschortende voorwaarden zijn opgenomen in het tweetrapstestament dan enkel het overlijden van de bezwaarde. De tijdstippen die in de praktijk in een tweetrapsmaking ook voorkomen zijn bijvoorbeeld: duurzaam samenwonen of hertrouwen, curatele of faillissement, opname in een verzorgings- of verpleegtehuis, aanspraak maken op een uitkering met vermogenstoets (zoals bijstand) en het doen van afstand van het bezwaard vermogen. De verwachter moet aangifte doen binnen een termijn van twintig maanden nadat de voorwaarde is vervuld. De Belastingdienst heeft geen zicht op het in vervulling gaan van de voorwaarde en komt er daardoor soms pas na overlijden van de bezwaarde achter dat de verwachter de erfenis heeft verkregen maar geen aangifte heeft gedaan. Dit kan als consequentie hebben dat de Belastingdienst geen aanslag meer kan opleggen, omdat de termijn voor het opleggen van een navorderingsaanslag (van vijf jaar na het tijdstip van de vervulling van de voorwaarde) inmiddels is verstreken. Om te bewerkstelligen dat de Belastingdienst in deze situaties nog wel een aanslag kan opleggen wordt voorgesteld om de aanslagtermijn te verlengen met de periode tussen de dag dat de voorwaarde is vervuld en de dag na inschrijving van de akte van overlijden van de bezwaarde in de registers van de burgerlijke stand. De Belastingdienst heeft dan in feite na de inschrijving van de akte van overlijden in de registers van de burgerlijke stand nog de gebruikelijke termijnen van drie of vijf jaren om een aanslag respectievelijk een navorderingsaanslag op te leggen.

#### **Voorbeeld PM**

A laat een tweetrapstestament opstellen. A heeft kind B benoemd als erfgenaam onder ontbindende voorwaarde (bezwaarde) opgenomen. Als erfgenaam onder opschortende voorwaarde is C (het kleinkind van A) benoemd. Op het tijdstip dat B komt te overlijden of bij opname van B in een verpleeghuis verkrijgt C het vermogen uit de nalatenschap van A, mits C op dat moment nog in leven is. B wordt op 1 maart 2028 opgenomen in het verpleeghuis.

---

<sup>21</sup> Als gevolg van het Belastingplan 2026 is de aangiftetermijn erfbelasting met ingang van 1 januari 2026 verlengd van acht maanden na overlijden tot twintig maanden na overlijden.

<sup>22</sup> Op grond van artikel 45, tweede lid, Successiewet 1956.

Verwachter C verkrijgt op dat moment de erfenis van A en dus start voor C de aangiftetermijn erfbelasting van twintig maanden. De vijfjaarstermijn voor het opleggen van de aanslag erfbelasting aan C loopt af per 1 maart 2033. B komt te overlijden op 12 mei 2033. De Belastingdienst constateert bij overlijden van B dat C het bezwaarde vermogen heeft verkregen op 1 maart 2028, maar hiervan geen aangifte erfbelasting heeft gedaan. De termijn van vijf jaar voor het opleggen van een navorderingsaanslag is inmiddels verstreken waardoor de Belastingdienst niet belasting kan heffen over de erfrechtelijke verkrijging door C op 1 maart 2028.

Als gevolg van de voorgestelde maatregel wordt in dit voorbeeld de vijfjaarstermijn voor het opleggen van de aanslag erfbelasting aan C verlengd met de periode tussen 1 maart 2028 en 13 mei 2033 (de dag na de inschrijving van de akte van overlijden van B in de registers van de burgerlijke stand). De Belastingdienst heeft dan de tijd tot 13 mei 2038 voor het opleggen van een aanslag erfbelasting aan C.

Ook tweetrapscheningen komen voor. De schenker beschikt in dat geval twee keer over hetzelfde vermogen krachtens schenking. Daarvoor is een verlenging van de aanslagtermijn niet nodig. Zoals nader is toelicht in het artikelsgewijze deel van deze memorie van toelichting, behoeft de bestaande wettekst geen aanpassing.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

Het doel van deze maatregel is voorkomen dat geen aanslag meer opgelegd kan worden in de situaties dat de verwachter bij een tweetrapsmaking geen aangifte erfbelasting doet wanneer de opschortende voorwaarde, anders dan het overlijden van de bezwaarde, is vervuld. Met deze maatregel wordt dat doel bereikt. Deze maatregel is doelmatig. Er zijn geen alternatieve maatregelen denkbaar die hetzelfde effect tegen lagere kosten realiseren. Gelet op het beperkte aantal gevallen is geen evaluatie voorzien, wel zal de Belastingdienst vanaf 2028 de ontwikkeling bij deze situaties monitoren.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

De voorgestelde maatregel treedt op zijn vroegst in werking met ingang van 1 januari 2028 (afhankelijk van ruimte in het IV S&E portfolio). De voorgestelde maatregel voorkomt naar verwachting een heffingslek (verjaringen) in circa 150 gevallen per jaar. Daardoor zal de maatregel leiden tot een groter beroep op personele inzet voor de inhoudelijke behandeling van deze circa 150 gevallen per jaar. De maatregel leidt niet tot gevolgen voor de IV. Per saldo zijn er nauwelijks uitvoeringsgevolgen.

### **2.9 Aangiftetermijn voor de schenkbelasting verruimen tot 1 mei**

Over de waarde van een schenking van een in Nederland woonachtige schenker wordt schenkbelasting geheven van de begiftigde (verkrijger). Een aangifte schenkbelasting is verplicht

indien een schenking<sup>23</sup> meer bedraagt dan het bedrag van de jaarlijkse vrijstelling voor de schenkbelasting.<sup>24</sup> Het is de verkrijger die de aangifte schenkbelasting moet doen. In de praktijk wordt deze aangifte niet altijd gedaan. Zo blijkt uit een uitvraag onder burgers in het kader van de recent uitgevoerde evaluatie van de jaarlijkse schenkingsvrijstelling voor schenkingen die zijn ontvangen door kinderen van hun ouders dat bijna een kwart van de kinderen die een schenking boven de jaarlijkse vrijstelling heeft ontvangen geen aangifte schenkbelasting heeft gedaan.<sup>25</sup> Uit die uitvraag blijkt ook dat er behoefte is aan meer informatie over wat precies een schenking is en wanneer aangifte moet worden gedaan. Daarnaast is er behoefte aan meer rekenhulpen en voorbeelden. Zo is het niet voor iedereen duidelijk dat ook aangifte moet worden gedaan over bijvoorbeeld een schenking van geld voor de aankoop of verbouwing van een woning of voor de aflossing van een studieschuld. In de praktijk worden de meeste schenkingen gedaan door ouders aan kinderen.

Daarom worden verschillende maatregelen voorgesteld om de compliance voor de schenkbelasting te verbeteren, met als doel dat een groter deel van de begiftigden aangifte schenkbelasting doet over een schenking boven de jaarlijkse vrijstelling. In de eerste plaats wordt de informatie op de website van de Belastingdienst over schenking en schenkbelasting uitgebreid. In de tweede plaats wordt voorgesteld de aangiftetermijn voor de schenkbelasting te verlengen. Het is op dit moment verplicht een aangifte schenkbelasting in te dienen uiterlijk twee maanden na het einde van het kalenderjaar waarin de schenking heeft plaatsgevonden. Voorgesteld wordt deze aangiftetermijn met twee maanden te verlengen tot vier maanden na het einde van het kalenderjaar waarin de schenking heeft plaatsgevonden. Daarmee eindigt de aangiftetermijn voor de schenkbelasting op 1 mei volgend op het kalenderjaar waarin de schenking is gedaan. De aangiftetermijn voor de schenkbelasting heeft dan dezelfde einddatum als de termijn voor de aangifte voor de inkomstenbelasting en de premie voor de volksverzekeringen (IB/PH)<sup>26</sup> over het voorgaande kalenderjaar. Dit vergemakkelijkt het voor de burger om desgewenst gelijktijdig aangifte schenkbelasting en aangifte IB/PH te doen. Door dezelfde einddatum van 1 mei te hanteren voor de aangiftetermijn voor de schenkbelasting en de aangiftetermijn voor de IB/PH ontstaat de mogelijkheid om in de aangiftecampagne IB/PH aandacht te vragen voor de schenkbelasting, wat de compliance op het gebied van de schenkbelasting kan stimuleren. Daarnaast maakt het verlengen van de aangiftetermijn voor de schenkbelasting het mogelijk om de schenkbelasting op termijn deel te laten uitmaken van de uitstelregeling voor fiscaal dienstverleners (beconregeling).<sup>27</sup> Het meenemen van de schenkbelasting in de beconregeling komt vermoedelijk de compliance ten goede. Met groepsgewijze handhavingscommunicatie kan dan een beroep worden gedaan op fiscale

---

<sup>23</sup> Op grond van de artikelen 27 en 28 SW 1956 worden schenkingen die door dezelfde schenker aan dezelfde begiftigde worden gedaan in een kalenderjaar samengeteld en op grond van artikel 26 SW 1956 worden fiscale partners als één en dezelfde persoon gezien voor de schenkbelasting ().

<sup>24</sup> Op grond van artikel 33, aanhef, onderdeel 5<sup>o</sup> en onderdeel 7<sup>o</sup> SW 1956 bedraagt de jaarlijkse vrijstelling in 2026 voor kinderen € 6.908 en voor andere verkrijgers € 2.769.

<sup>25</sup> Onderzoek Schenkbelasting reguliere jaarlijkse ouder-kind vrijstelling januari 2026 door CHOICE insights + strategy in opdracht van de Belastingdienst. Uit de uitvraag onder burgers voor de genoemde evaluatie komt dat naar schatting driekwart van de schenkingen van ouders aan kinderen lager is dan het bedrag van de jaarlijkse vrijstelling (€ 6.908 in 2026).

<sup>26</sup> Alsmede inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

<sup>27</sup> Paragraaf 15, tweede lid, van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht.

dienstverleners om bij de IB/PH-werkzaamheden die zij verrichten voor cliënten aandacht te besteden aan schenkingen en schenkbelasting.

Daarnaast brengt de voorgestelde wijziging bijkomende positieve effecten met zich mee. Zo wordt het gemakkelijker voor de verkrijger om bij een geschonken woning voor de waardering van de schenking te kiezen tussen twee verschillende in het kader van de **Wet waardering onroerende zaken (WOZ)** vastgestelde waarden. De verkrijger kan kiezen tussen de WOZ-waarde voor het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar van de schenking<sup>28</sup> of voor de WOZ-waarde die is vastgesteld voor het jaar waarin de schenking heeft plaatsgevonden.<sup>29</sup> De WOZ-beschikking ontvangen belastingplichtigen rond 1 maart van de gemeente. Ook zal als bijkomend effect vermoedelijk minder vaak aangifte worden gedaan van schenkingen die binnen 180 dagen voor het overlijden van de schenker hebben plaatsgevonden, omdat daarvan duidelijk is geworden dat die als erfrechtelijke verkrijging worden aangemerkt en niet in de schenkbelasting worden betrokken.<sup>30</sup> Het kabinet stelt voor de verlenging van de aangiftetermijn voor de schenkbelasting met ingang van 1 januari 2028 in werking te laten treden en voor het eerst te laten gelden voor schenkingen die in het kalenderjaar 2027 zijn gedaan. Voor die laatste datum is gekozen, omdat de voorgestelde wijziging in het voordeel van belastingplichtigen is en de genoemde schenkingen moeten worden opgenomen in de aangifte over 2027, die begin 2028 moet worden gedaan.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De voorgestelde verlenging van de aangiftetermijn voor de schenkbelasting van twee maanden naar vier maanden na afloop van het kalenderjaar waarin de schenking heeft plaatsgevonden in combinatie met de uitbreiding van de informatie over de schenkbelasting door de Belastingdienst heeft als doel om het aantal schenkingen waarvoor ten onrechte geen aangifte is gedaan te verlagen. Het voorstel is naar verwachting doeltreffend aangezien de aangiftetermijn voor de schenkbelasting door de samenloop met de IB/PH beter aansluit bij de verwachtingen van de burger en de aangiftecampagne IB/PH aandacht kan vragen voor schenkbelasting. De aangiftecampagne IB/PH heeft een groot bereik. Desalniettemin hangt de uiteindelijke mate van doeltreffendheid af van het gedrag van burgers. Om de daadwerkelijke doeltreffendheid van de maatregel te evalueren zal na vijf jaar een onderzoek volgen. De voorgestelde maatregel is naar verwachting doelmatig, aangezien de verlenging van de aangiftetermijn met twee maanden geen lastenrelevante budgettaire derving met zich meebrengt (zie de paragraaf over de budgettaire effecten). Daarnaast zullen er naar verwachting geen ongewenste neveneffecten optreden en is het een efficiënte manier om aan het doel, vergroting van de compliance bij de aangifte schenkbelasting, bij te dragen.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

Bij de voorbereiding en uitwerking van deze maatregel is nauw contact geweest met de Belastingdienst over onder meer de uitvoeringsaspecten. Het is de ambitie van de Belastingdienst

---

<sup>28</sup> Op grond van artikel 21, vijfde lid, SW 1956 met als waardepeildatum 1 januari van het kalenderjaar waarin de schenking heeft plaatsgevonden.

<sup>29</sup> Zie vorige voetnoot.

<sup>30</sup> Op grond van artikel 12 SW 1956 zoals dat met ingang van 1 januari 2026 luidt.

om ter verbetering van de compliance voor de schenkbelasting een vergelijkbare werkwijze te hanteren als de werkwijze die voor andere belastingmiddelen al jaren geldt. Zo wordt het door het verlengen van de aangiftetermijn voor de schenkbelasting beter mogelijk om in de aangiftecampagne IB/PH aandacht te vragen voor de schenkbelasting. Daarnaast wordt het mogelijk om op termijn de schenkbelasting deel uit te laten maken van de beconregeling. Deze regeling stelt hen in staat om uitstel aan te vragen voor onder meer aangiften IB/PH, waarbij de aangiften door de betreffende dienstverlener in tranches gedaan moeten worden. Zo moet onder deze regeling de laatste tranche van aangiften voor de IB/PH over 2025 uiterlijk op 30 april 2027 zijn ingediend. Het meenemen van de schenkbelasting in de beconregeling betekent dat er met groepsgewijze handavingscommunicatie een beroep kan worden gedaan op fiscaal dienstverleners om bij de IB/PH -werkzaamheden die zij verrichten voor cliënten aandacht te besteden aan schenkingen die van belang zijn voor de schenkbelasting. Dat komt vermoedelijk de compliance ten goede. Momenteel wordt onderzocht wat er specifiek nodig is om de aansluiting van de schenkbelasting bij de beconregeling te kunnen realiseren en op welke termijn dit mogelijk zou zijn. De resultaten van dit onderzoek worden verwacht op **PM datum**. Naar verwachting vloeien er geen uitvoeringskosten voort uit de verlenging van de aangiftetermijn voor de schenkbelasting. De voorgestelde wijziging zal vermoedelijk leiden tot een groter aantal ingediende aangiften schenkbelasting bij de Belastingdienst. De extra aangiften schenkbelasting zullen naar verwachting niet leiden tot hogere uitvoeringskosten, omdat bij het gros van de schenkingen het aangifteproces is geautomatiseerd. Het is op voorhand niet in te schatten hoeveel extra aangiften verwacht kunnen worden.

## 2.10 Afschaffen vrijstelling overdrachtsbelasting voor Wooninvesteringsfonds

In de overdrachtsbelasting bestaat een vrijstelling voor verkrijgingen van woningen die door een woningcorporatie worden overgedragen aan een zogenoemd wooninvesteringsfonds (**WIF**). Dit is een in Nederland gevestigde toegelaten instelling zonder winstoogmerk. Het WIF heeft hoofdzakelijk tot doel het aankopen van woningen van woningcorporaties die betrokken zijn bij stedelijke herstructurering en verkoop van deze woningen aan natuurlijke personen. Als voorwaarde geldt dat de verkopende woningcorporaties de opbrengst van de verkoop aan het WIF moeten investeren in stedelijke herstructurering. De vrijstelling is per 1 januari 2005 geïntroduceerd. Uit een evaluatie van SEO uit 2025 blijkt dat het WIF in 2014 is opgeheven en de vrijstelling sindsdien niet meer wordt gebruikt.<sup>31</sup> Met het laten vervallen van deze bepaling zonder praktische betekenis wordt de wet opgeschoond en wordt tevens voorkomen dat de vrijstelling in aangiftesoftware ten onrechte kan worden aangevinkt.

*Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

**PM**

*Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

---

<sup>31</sup> SEO Economisch Onderzoek, Kopen zonder heffen, deelrapport 2; PM aanbiedingsbrief (Brief - Aanbieding rapport Evaluatie vrijstellingen overdrachtsbelasting woningmarkt deel 2).

## 2.11 Meldingsplicht voor de vervreemder van aandelen in een OZR

De verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken is een belastbaar feit voor de overdrachtsbelasting. Dit geldt niet alleen voor de directe verkrijging van onroerende zaken, maar onder bepaalde omstandigheden ook als die onroerende zaken zijn ondergebracht in een onroerendezaakrechtspersoon (OZR).<sup>32</sup> De verkrijger van de aandelen is in dezen de belastingplichtige en verplicht aangifte te doen en de verschuldigde belasting te voldoen. De OZR is in beginsel gehouden de inspecteur om een uitnodiging tot het doen van aangifte te verzoeken.<sup>33</sup> De meldingsplicht voor de OZR kent in de praktijk geen meerwaarde, omdat de OZR als gevolg van de transactie in de beïnvloedingssfeer van de verkrijger van de aandelen komt. Als de verkrijger niet voornemens is aangifte overdrachtsbelasting te doen, zal de OZR in de regel ook geen melding doen. Wanneer de verkrijger en de OZR niet compliant zijn, blijven de aandelentransacties normaliter buiten beeld bij de Belastingdienst. De (buitenlandse) notaris vervult bij de overdracht van de aandelen en de aangiften van dit soort verkrijgingen geen rol voor wat betreft de overdrachtsbelasting. Uit een akte van aandelenoverdracht kan niet worden afgeleid of de verkrijging van die aandelen leidt tot een belastbaar feit, omdat uit de akte namelijk niet blijkt of sprake is van een OZR. Gezien de hoge bedragen aan overdrachtsbelasting die gemiddeld gepaard gaan met aandelentransacties in een OZR, kan een klein aantal niet aangegeven transacties al tot een aanzienlijke derving van belastingopbrengsten leiden. Gelet daarop wordt het wenselijk geacht om in een aanvullende maatregel te voorzien, te weten een meldingsplicht voor de vervreemder.

Het introduceren van een meldingsplicht voor de vervreemder van aandelen in een OZR, anders dan ingeval van overdracht van economische eigendom, heeft als doel om de informatiepositie van de Belastingdienst te verbeteren met als gevolg een verkleining van het gemis aan belastingopbrengsten. Voor de overdracht van economische eigendom van aandelen in een OZR geldt reeds een meldingsplicht<sup>34</sup>, waardoor voor die gevallen geen aanvullende meldingsplicht nodig is. De vervreemder beschikt over informatie over de transactie waardoor hij betrekkelijk eenvoudig een rol kan spelen in het informeren van de Belastingdienst. Vervolgens kan de Belastingdienst bij de verkrijger onderzoeken of sprake is van een belaste verkrijging en, indien nodig, overdrachtsbelasting bij de verkrijger (na)heffen. De meldingsplicht heeft naar verwachting een preventieve werking doordat de vervreemder een zelfstandige verplichting en verantwoordelijkheid krijgt om de aandelentransactie te melden. Het effect van de meldingsplicht wordt sterker als het niet voldoen aan deze plicht wordt gesanctioneerd met een verzuimboete. In de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) bestaat reeds een grondslag voor het opleggen van een verzuimboete door de inspecteur indien niet wordt voldaan aan de verplichting op grond van artikel 54 WBR.<sup>35</sup> Hieronder valt thans de meldingsplicht die geldt voor de vervreemder van de economische eigendom.<sup>36</sup> De voorgestelde meldingsplicht zal ook onder die reikwijdte vallen. De

<sup>32</sup> Artikel 4, eerste lid, subonderdeel a Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR).

<sup>33</sup> Artikel 3, derde lid Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen (Ur AWR).

<sup>34</sup> Artikel 54, eerste lid, WBR.

<sup>35</sup> Artikel 67ca, eerste lid, onderdeel e, AWR.

<sup>36</sup> Artikel 54, eerste lid, WBR.

verzuimboete wordt elke vijf jaar geïndexeerd waarbij de volgende indexatie op 1 januari 2030 plaatsvindt. In het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst kan de hoogte van de verzuimboete voor concrete gevallen nader worden uitgewerkt.

In tegenstelling tot de meldingsplicht voor de vervreemder van de economische eigendom, wordt bij de voorgestelde meldingsplicht voor de vervreemder van aandelen in een OZR anders dan in geval van vervreemding van de economische eigendom, niet voorzien in de mogelijkheid om de vervreemder hoofdelijk aansprakelijk te stellen indien de verkrijger de verschuldigde overdrachtsbelasting niet voldoet. Het introduceren van hoofdelijke aansprakelijkheid voor de vervreemder waarvoor nu de meldingsplicht wordt voorgesteld, wordt vooralsnog niet opportuun geacht.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De Belastingdienst kan de aandelentransacties die aanleiding geven tot het doen van aangifte door de verkrijger of melding door de OZR, niet of nauwelijks detecteren. Hierdoor kan de omvang van de problematiek niet goed worden ingeschat, dit ziet zowel op het gemis aan totale belastingopbrengsten als het onderliggend motief voor het niet doen van de aangifte door de verkrijger of melding door de OZR. De voorgestelde maatregel wordt, ondanks dat thans de omvang van de problematiek niet goed kan worden ingeschat, geacht doeltreffend te zijn. De voorgestelde meldingsplicht – inclusief de mogelijkheid voor de inspecteur om een verzuimboete op te leggen – is voor de vervreemder een prikkel om in actie te komen en melding te maken van de aandelentransactie in een OZR. Een melding door de vervreemder verbetert de informatiepositie van de Belastingdienst en heeft tot gevolg dat de Belastingdienst zicht krijgt op een aandelentransactie in een OZR, met als gevolg dat eventueel een naheffing kan worden opgelegd.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

Op grond van de evaluatiebepaling wordt binnen 5 jaar na de inwerkingtreding van de voorgestelde maatregel verslag uitgebracht aan de Staten-Generaal. Het verslag gaat in op de doeltreffendheid van de meldingsplicht van de vervreemder van aandelen in een OZR met een verzuimboete bij het niet voldoen aan deze verplichting. Dit vereist onder meer dat na de inwerkingtreding van deze maatregel een nulmeting wordt uitgevoerd waarbij het totaal aan inkomsten overdrachtsbelasting bij aandelentransacties in een OZR worden vastgelegd. Ook vereist het inzicht in het totaal aan meldingen op basis van de onderhavige maatregel en het totaal aan inkomsten overdrachtsbelasting ten tijde van de evaluatie. Daarbij is het van belang of daar een aangifte van de verkrijger tegenover staat of dat de Belastingdienst naar aanleiding van de melding is gaan naheffen. Binnen een periode van vijf jaar kan op basis van onder andere deze informatie, in het evaluatieverslag worden vastgesteld of de informatiepositie van de Belastingdienst is verbeterd of dat andere maatregelen moeten worden verkend.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane*

PM



## 2.12 Alcoholische dranken in algemene aantekening tabel I

In zijn arrest van 5 maart 2026 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie geoordeeld dat lidstaten goederenleveringen en diensten (hierna: prestaties) die niet rechtstreeks zien op prestaties die onder een verlaagd btw-tarief vallen, mogen uitsluiten van die verlaagd tarieven.<sup>37</sup> Dat is zelfs het geval als die prestaties als nevenprestaties worden beschouwd bij een prestatie die onder een verlaagd tarief valt, bijvoorbeeld omdat een vaste totaalprijs voor de prestaties wordt betaald. Lidstaten kunnen de toepassing van het verlaagde btw-tarief namelijk beperken tot concrete en specifieke aspecten van de prestaties die vallen onder het verlaagde btw-tarief, mits de lidstaat het beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigt.<sup>38</sup>

In zijn uitspraak van 13 maart 2026 heeft de Hoge Raad geoordeeld dat de verstrekking van een pauzedrankje – een alcoholisch drankje dat wordt verstrekt in de pauze van een theatervoorstelling en “bij de prijs inzit” – niet belast is naar het verlaagde btw-tarief.<sup>39</sup> Het argument van het procederende theater was dat de verstrekking van het drankje opging in het verlenen van toegang tot het theater. Die toegangsverlening valt onder het verlaagde btw-tarief. De Hoge Raad heeft dit argument verworpen en geoordeeld dat sprake is van twee prestaties, toegang en drankje, waarbij de verstrekking van het alcoholische drankje belast is naar het algemene btw-tarief.

Deze twee uitspraken van het Hof van Justitie en de Hoge Raad, die zeer kort na elkaar zijn gewezen, geven aanleiding om de **Wet OB 1968** te verduidelijken waar het gaat om het verstrekken van alcohol. De Belastingdienst heeft geconstateerd dat wordt gepreludeerd op combinaties van prestaties die onder het verlaagde btw-tarief vallen en het verstrekken van alcohol, zoals varianten op het hiervoor aangehaalde pauzedrankje of een glas wijn bij de kapper. In verband daarmee wordt voorgesteld in de Wet OB 1968 te verduidelijken dat het verstrekken van alcohol niet onder het verlaagde btw-tarief valt. De jurisprudentie biedt daarvoor de ruimte.

### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De voorgestelde maatregel is doeltreffend en doelmatig, aangezien deze uitsluitend een verduidelijking van bestaande regelgeving behelst en aansluit bij geldende jurisprudentie. De maatregel heeft geen gevolgen voor burgers en bedrijfsleven, omdat het slechts een verduidelijking betreft van de bestaande wet- en regelgeving en geen materiële wijzigingen aanbrengt in de huidige praktijk. Er is geen evaluatie voorzien.

### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

**PM**

## 2.13 Vereenvoudiging in de motorrijtuigenbelasting rondom geschorste motorrijtuigen

Het is mogelijk de tenaamstelling van een motorrijtuig in het kentekenregister te schorsen. Gedurende de schorsing is dan geen motorrijtuigenbelasting verschuldigd en mag met het

---

<sup>37</sup> ECLI:EU:C:206:149.

<sup>38</sup> EU:C:2010:253 en EU:C:2019:668.

<sup>39</sup> ECLI:NL:HR:2026:280.

motorrijtuig geen gebruik worden gemaakt van de openbare weg. Tevens is er geen APK- en verzekeringsplicht. Indien toch gebruik van de weg wordt gemaakt, eindigt de schorsing van rechtswege. De inspecteur legt dan een naheffingsaanslag op en de RDW past de status van het motorrijtuig in het kentekenregister aan. De APK- en verzekeringsplicht worden dan weer van kracht.

In de huidige uitvoeringspraktijk ontstaat een discrepantie over de status van een motorrijtuig tussen enerzijds de fiscaliteit en anderzijds het kentekenregister. Als de inspecteur op basis van ANPR-camerabeelden constateert dat een geschorst motorrijtuig feitelijk gebruik maakt van de openbare weg, is de schorsing van rechtswege geëindigd. Voor de fiscaliteit eindigt deze schorsing pas (fictief) aan het einde van het lopende belastingtijdvak. Tegelijkertijd blijft in deze periode het motorrijtuig in het kentekenregister als geschorst geregistreerd, hoewel de schorsing dus van rechtswege is geëindigd. Deze periode – die een volledig belastingtijdvak van drie maanden kan duren – bestaat er geen eenduidig beeld over de status van het motorrijtuig.

Deze discrepantie kent twee oorzaken. In de eerste plaats geldt voor de motorrijtuigenbelasting de wettelijke fictie dat de schorsing pas eindigt op de laatste dag van het lopende kwartaaltijdvak. Deze fictie creëert onduidelijkheid, omdat zij afwijkt van het moment waarop de schorsing feitelijk en juridisch van rechtswege eindigt. In de tweede plaats is het in de uitvoeringspraktijk historisch zo gegroeid dat de Belastingdienst – in plaats van de RDW – toezicht houdt en handhavend optreedt als een geschorst motorrijtuig gebruik maakt van de openbare weg. De Belastingdienst ontvangt dagelijks de ANPR-camerabeelden van de politie en vergelijkt deze met de status van het motorrijtuig in het kentekenregister. Als de inspecteur vervolgens onrechtmatig gebruik van de weg constateert, wordt een naheffingsprocedure in gang gezet. De beëindiging van de schorsing wordt echter niet gelijktijdig in het kentekenregister verwerkt. De RDW ontvangt van de inspecteur pas een signaal hierover nadat de naheffingsaanslag is opgelegd, hetgeen pas na afloop van het lopende kwartaaltijdvak plaatsvindt.

De discrepantie kan leiden tot onduidelijkheid bij en problemen voor belastingplichtigen. De belastingplichtige wordt namelijk door de inspecteur geïnformeerd dat het weggebruik is geconstateerd, terwijl het motorrijtuig in het kentekenregister nog als geschorst staat geregistreerd. Indien een belastingplichtige zich bij de RDW daartegen wil verweren, of opnieuw gebruik wil maken van de schorsingsregeling, is dat feitelijk niet mogelijk, omdat volgens het kentekenregister nog sprake is van een lopende schorsing. In dergelijke gevallen wordt de belastingplichtige verzocht de bestaande schorsing eerst bij de RDW zelf te beëindigen en vervolgens opnieuw een schorsing aan te vragen. Dit leidt tot extra handelingen voor de belastingplichtige en verhoogt onnodig de complexiteit.

De huidige discrepantie staat bovendien op gespannen voet met het kentekenregister als basisregistratie. Het uitgangspunt van het stelsel van basisregistraties is dat overheidsorganisaties gebruikmaken van de daarin opgenomen authentieke gegevens en dat sprake is van één juridische status van een motorrijtuig. De RDW is als beheerder van het kentekenregister verantwoordelijk voor de vaststelling en registratie van voertuiggegevens en de status van motorrijtuigen, waaronder de schorsing én de beëindiging daarvan. Andere overheidsorganisaties, waaronder de Belastingdienst, dienen hun handelen op deze gegevens te baseren. Dit uitgangspunt wordt op

andere onderdelen van de motorrijtuigenbelasting reeds consequent toegepast. De Belastingdienst sluit voor de heffing aan bij gegevens uit het kentekenregister, zoals de datum van tenaamstelling, de tenaamgestelde, het gewicht en de voertuigclassificatie van het motorrijtuig. Het is daarom van belang om in de fiscaliteit ook voor de beëindiging van de schorsing aan te sluiten bij de registratie in het kentekenregister.

Dit klemmt te meer nu de beoordeling of weggebruik daadwerkelijk leidt tot beëindiging van de schorsing onderdeel is van het Kentekenreglement. Artikel 52 van het Kentekenreglement bepaalt dat een schorsing in bepaalde gevallen niet eindigt door gebruik van de weg. Bijvoorbeeld bij het gebruik ten behoeve van een APK-keuring of als een handelaarskenteken wordt gevoerd. Tegen die achtergrond ligt het voor de hand dat de beoordeling van weggebruik tijdens schorsing plaatsvindt door de RDW en in het kentekenregister wordt verwerkt. En dat de Belastingdienst hierop aansluit voor de fiscale afhandeling.

Er wordt daarom voorgesteld om in de motorrijtuigenbelasting voor wat betreft de schorsing van een motorrijtuig aan te sluiten op de status in het kentekenregister. Het voorstel is tweeledig. Ten eerste wordt bevoegdheid tot naheffing gekoppeld aan de registratie in het kentekenregister. De inspecteur legt alleen een naheffingsaanslag op wanneer uit het kentekenregister blijkt dat de schorsing is beëindigd wegens gebruik van de weg. Daarmee wordt verzekerd dat de Belastingdienst handelt op basis van de gegevens in het kentekenregister en dat de fiscale behandeling niet langer vooruitloopt op die registratie.

Ten tweede wordt voorgesteld om de fiscale fictie met betrekking tot de dag waarop de schorsing eindigt te laten vervallen. In plaats van de huidige systematiek, waarbij de naheffing wordt berekend over vier aaneensluitende tijdvakken van drie maanden en moet worden gewacht tot het einde van het lopende tijdvak, wordt de naheffingsperiode vastgesteld op twaalf maanden. Als laatste dag van deze periode geldt de dag waarop de schorsing is beëindigd. Hierdoor kan de naheffingsaanslag eerder worden vastgesteld en vervalt de noodzaak om te wachten op het verstrijken van het lopende tijdvak.

Het gevolg hiervan is dat de volgorde in het uitvoeringsproces wordt gewijzigd. In de nieuwe situatie wordt een constatering van mogelijk weggebruik tijdens schorsing eerst doorgegeven aan de RDW, die deze beoordeelt en verwerkt in het kentekenregister. Hiervoor worden bestaande terugmeldvoorzieningen gebruikt. De Belastingdienst baseert zich vervolgens op deze registratie bij het opleggen van een naheffingsaanslag. Hiermee wordt bewerkstelligd dat de registratie leidend is en dat de fiscale heffing daarop aansluit. Er wordt benadrukt dat deze werkwijze aansluit bij de opzet en werking van het kentekenregister als basisregistratie. Het voorstel introduceert in zoverre geen nieuw uitgangspunt.

Hoewel de Belastingdienst formeel bevoegd blijft om toezicht te houden op de naleving van de schorsingsregeling en in dat kader gebruik kan maken van ANPR-camerabeelden. De nieuwe lijn is echter dat een constatering van de inspecteur van mogelijk feitelijk weggebruik tijdens schorsing direct wordt teruggemeld aan de RDW. De RDW zet vervolgens het onderzoek uit en neemt een beslissing over de status van het motorrijtuig.

Het eindbeeld in de uitvoering is dat niet de Belastingdienst, maar de RDW in samenwerking met de politie de ANPR-camerabeelden vergelijkt met de schorsingsstatus in het kentekenregister

(hit/no hit). De Belastingdienst hoeft daarin niet als tussenschakel te fungeren. De RDW beoordeelt iedere "hit" en verwerkt, indien van toepassing, de beëindiging van de schorsing in het kentekenregister. De Belastingdienst baseert zich vervolgens op deze registratie bij de fiscale afhandeling. Tegen deze achtergrond kan het toezicht door de Belastingdienst zich in de praktijk steeds meer beperken tot een afgeleide rol, waarbij het zich uitsluitend baseert op de gegevens uit het kentekenregister.

Het voorstel leidt tot een aantal verbeteringen. Ten eerste wordt de aansluiting tussen de fiscale behandeling en de registratie in het kentekenregister op juiste wijze vormgegeven, waardoor sprake is van één status van het motorrijtuig, namelijk de status in het kentekenregister. Ten tweede wordt de uitvoeringspraktijk vereenvoudigd. De Belastingdienst hoeft niet langer zelfstandig signalen van weggebruik te beoordelen, maar kan uitgaan van het kentekenregister. Dit voorkomt dubbele feitenvaststelling en vermindert de uitvoeringslast. Ten derde wordt voor belastingplichtigen de systematiek duidelijker. De status van het motorrijtuig in het kentekenregister is leidend voor zowel de fiscale behandeling als de verkeersrechtelijk. Ten vierde worden procedures zuiverder gescheiden. De feitenvaststelling dat sprake is geweest van gebruik van de weg tijdens een schorsing vindt plaats door de RDW en wordt vastgelegd in het kentekenregister. Tegen dat besluit staat bestuursrechtelijke rechtsbescherming open. De fiscale procedure beperkt zich tot de heffing van motorrijtuigenbelasting.

#### 2.14 Vervallen van de vrijstelling asbest afkomstig van asbestdaken

Bij amendement op de Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019 is in de afvalstoffenbelasting een vrijstelling opgenomen voor de afgifte ter verwijdering of de overbrenging ter verwijdering van afzonderlijk aangeboden asbest en asbesthoudende producten afkomstig van asbestdaken die uiterlijk op 31 december 2024 zijn gesaneerd.<sup>40</sup> Met deze vrijstelling werd beoogd het saneringsbeleid voor asbestdaken te ondersteunen, de kosten van sanering te beperken en illegale dumping van asbest te voorkomen.

Door de indieners van het amendement werd verwezen naar een ander, destijds aanhangig wetsvoorstel tot wijziging van de Wet milieubeheer, waarin een verbod op asbestdaken per 1 januari 2025 was opgenomen.<sup>41</sup> Dat wetsvoorstel is door de Eerste Kamer verworpen, waardoor het verbod op asbestdaken niet van kracht is geworden.

De vrijstelling van afvalstoffenbelasting voor asbest en asbesthoudende producten afkomstig van asbestdaken kon, conform de bedoeling van de indieners van het amendement en onder bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, slechts worden toegepast op daken die uiterlijk op 31 december 2024 zijn gesaneerd en de afgifte ter verwijdering uiterlijk 31 maart 2025 heeft plaatsgevonden. Ook uit de toelichting bij het amendement volgt dat de regeling was bedoeld voor de saneringsperiode tot en met 2024 en dat de insteek was om de regeling eind 2024 te beëindigen.

---

<sup>40</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35029, nr. 18.

<sup>41</sup> Wijziging van de Wet milieubeheer (verwijdering asbest en asbesthoudende producten), Kamerstukken II 2016/17, 34 675, nr. 2.

Hierdoor heeft deze vrijstelling geen betekenis meer. Daarom wordt voorgesteld deze vrijstelling uit de Wet belastingen op milieugrondslag te schrappen.

*Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De maatregel werd in de praktijk niet meer toegepast, omdat de vrijstelling alleen gold voor asbest dat afkomstig is van daken die uiterlijk eind 2024 zijn gesaneerd en de afgifte ter verwijdering voor 31 maart 2025 heeft plaatsgevonden. Om die reden wordt voorgesteld om deze regeling te laten vervallen. Met het laten vervallen van een bestaande maatregel die in de praktijk niet (meer) wordt toegepast, wordt een beperkte vereenvoudiging bereikt. In zoverre is de voorgestelde maatregel doeltreffend en doelmatig.

*Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

De vrijstelling voor asbest afkomstig van asbestdaken, kon enkel worden toegepast indien de daken uiterlijk eind 2024 waren gesaneerd en de afgifte ter verwijdering uiterlijk 31 maart 2025 heeft plaatsgevonden. De vrijstelling wordt hierdoor niet meer toegepast. Omdat de vrijstelling formeel nog wel bestaat, houdt de Belastingdienst systemen en processen operationeel om deze vrijstelling te kunnen verwerken. Deze zaken kunnen vervallen na invoering van de voorgestelde maatregel.

## 2.15 Vervallen overgangsregeling overbrengen van afvalstoffen

Vanaf 1 januari 2019 is de heffing van afvalstoffenbelasting uitgebreid met afvalstoffen van Nederlandse oorsprong die worden overgebracht naar het buitenland om daar te worden verwijderd. Tegelijkertijd is ook een overgangsregeling geïntroduceerd voor de situatie dat de toestemming om de afvalstoffen over te brengen voor 1 januari 2019 is verleend en het transport van afvalstoffen na die datum plaatsvond. Doordat toestemming van voor 2019 niet meer geldig zijn, heeft deze overgangsregeling geen betekenis meer. Voorgesteld wordt om dit artikel te schrappen.

*Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De maatregel werd in de praktijk niet meer toegepast, omdat een afgegeven toestemming tot overbrenging van afvalstoffen, die ouder dan 2019 is, niet meer geldig is. Om die reden wordt voorgesteld om deze regeling te laten vervallen. Met het laten vervallen van een bestaande maatregel die in de praktijk niet (meer) wordt toegepast, wordt een beperkte vereenvoudiging bereikt. In zoverre is de voorgestelde maatregel doeltreffend en doelmatig.

*Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

Het overbrengen van afvalstoffen met een toestemming die voor 2019 is afgegeven deed zich in de praktijk niet meer voor. Het vervallen van deze regeling heeft derhalve geen gevolgen voor de uitvoering.

## 2.16 Samenvoegen eerste schijven energiebelasting

Voorgesteld wordt om de eerste twee schijven in de energiebelasting voor aardgas respectievelijk elektriciteit samen te voegen. Hiermee wordt een vereenvoudiging van de energiebelasting bereikt en wordt een mogelijke toename van complexiteit in de toekomst voorkomen.

De energiebelasting kent een degressieve tariefsystematiek met meerdere schijven. Aanvankelijk bestonden er vijf schijven voor aardgas en vier voor elektriciteit. In 2013 zijn de eerste twee schijven voor aardgas samengevoegd omwille van vereenvoudiging.<sup>42</sup> Sinds 2024 zijn er vijf schijven voor zowel aardgas als elektriciteit, omdat de eerste schijven zijn opgeknipt in twee schijven.<sup>43</sup> De bedoeling hiervan was de gelegenheid te bieden om met name huishoudens veel gericht dan mogelijk was tegemoet te komen via het tarief van de energiebelasting.<sup>44</sup>

Het kabinet stelt voor om de schijven weer samen te voegen (a) omdat de energiebelasting een doeltreffender en doelmatiger instrument heeft om desgewenst huishoudens tegemoet te komen en (b) met het oog op vereenvoudiging van de energiebelasting.

### *(a) Alternatief instrument*

De energiebelasting is geen instrument om huishoudens gericht te kunnen ondersteunen bij hoge energieprijzen. In de energiebelasting kan op dit moment geen onderscheid worden gemaakt tussen huishoudens en bedrijven en niet tussen huishoudens onderling. Een verlaging van de tarieven in de eerste schijven zou evengoed terechtkomen bij bedrijven. Een gerichte manier om (bepaalde) huishoudens te ondersteunen is via de inkomstenbelasting.

Als er bij hoge energieprijzen toch voor wordt gekozen om huishoudens te ondersteunen via de energiebelasting, verdient het de voorkeur om dit via een verhoging van de belastingvermindering te doen in plaats van een verlaging van de tarieven in de eerste schijven. De belastingvermindering is een vast bedrag voor elke elektriciteitsaansluiting van een object met een verblijfsfunctie. Alle huishoudens en het overgrote deel van de bedrijven ontvangen de vermindering. Het verhogen van de belastingvermindering is een eenvoudige maatregel in de uitvoering voor huishoudens, energieleveranciers en de Belastingdienst. De complexiteit die het verlagen van de tarieven in de eerste schijven met zich brengt, wordt hieronder toegelicht (zie onder (b)).

Bovendien hebben huishoudens met een lager inkomen en lager verbruik dan huishoudens met een hoger inkomen en hoger verbruik naar verhouding meer voordeel van een verhoging van de belastingvermindering (waarbij het voordeel een vast bedrag is voor alle verbruikers) dan een verlaging van energiebelastingstarieven (waarbij het voordeel hoger is bij een hoger verbruik).

### *(b) Vereenvoudiging van de energiebelasting en het voorkomen van meer complexiteit*

Sinds de invoering van de nieuwe eerste schijven zijn de tarieven van de eerste en tweede schijf voor aardgas respectievelijk elektriciteit gelijk. Als wordt gekeken naar de hoogte van de tarieven

---

<sup>42</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33287, nr. 3, p. 6.

<sup>43</sup> Het gaat bij aardgas om schijven van 0-1.000 m<sup>3</sup>, 1.000-170.000 m<sup>3</sup>, 170.000-1 miljoen m<sup>3</sup>, 1-10 miljoen m<sup>3</sup>, en >10 miljoen m<sup>3</sup> en bij elektriciteit om schijven van 0-2.900 kWh, 2.900-10.000 kWh, 10.000-50.000 kWh, 50.000-10 miljoen kWh en >10 miljoen kWh.

<sup>44</sup> De nieuwe eerste schijven zijn geregeld in het Belastingplan 2023 als gevolg van twee amendementen, zie Kamerstukken II 2022/23, 36202, nrs. 41 en 42.

voor het verbruik tot 10.000 kWh en 170.000 m<sup>3</sup> is er daarom niets veranderd. De energierekening van huishoudens en bedrijven en de administratie van energieleveranciers zijn wel complexer geworden.

Het verbruik van de meeste huishoudens en bedrijven valt in de eerste twee schijven. Zou het tarief van de eerste schijf voor aardgas of elektriciteit lager worden dan het tarief van de tweede schijf, dan wordt de energiebelasting significant complexer. Energieleveranciers moeten dan voor het eerste deel van het verbruik (tot 2.900 kWh en 1.000 m<sup>3</sup>) een ander tarief hanteren. Veel huishoudens en bedrijven krijgen dan te maken met twee verschillende tarieven voor hun verbruik. Daardoor worden hun energierekening en de administratie van energieleveranciers nog ingewikkelder. Daarbij neemt de complexiteit van de controle en handhaving door de Belastingdienst verder toe.

Bij een verlaging van het tarief van de eerste schijf voor aardgas moet bovendien het volgende in acht worden genomen. Het voordeel van een lager tarief komt niet automatisch terecht bij huishoudens met blokverwarming. Huishoudens met blokverwarming hebben gezamenlijk één keer voordeel van het lagere tarief in de eerste schijf omdat deze schijf maar één keer wordt doorlopen. Terwijl huishoudens met een eigen CV-ketel individueel hetzelfde voordeel hebben. Daarom zou de Belastingdienst een nieuwe teruggaveregeling voor blokverwarming moeten introduceren. Op die manier kan het voordeel ook terechtkomen bij huishoudens en bedrijven met blokverwarming.<sup>45</sup> Volgens onderzoek van ABF Research uit 2024 zijn er circa 560.000 huishoudens met blokverwarming en verdienen deze huishoudens bijzondere aandacht voor wat betreft energiearmoede.<sup>46</sup>

Of het voordeel van een tariefverlaging van de eerste schijf voor aardgas bij deze huishoudens terechtkomt is onzeker. Om te beginnen is het aan de contracthouder van de blokverwarming om jaarlijks een teruggaveverzoek in te dienen. De teruggaveregeling schept namelijk geen directe rechten voor huishoudens achter een blokverwarming. Het past niet bij het doenvermogen van huishoudens om hen zelf een verzoek te laten indienen. Daarnaast zou het grote aantal verzoeken en de kwaliteit ervan een te groot beslag leggen op de Belastingdienst. Als een contracthouder een verzoek heeft ingediend en de Belastingdienst de teruggave toekent, hangt het af van de omstandigheden van het geval of het voordeel bij de gebruiker terechtkomt of zou moeten terechtkomen. Als het gaat om situaties waarin een VvE de contracthouder is, geldt dat elke appartementseigenaar lid is van en daarmee direct betrokken is bij deze vereniging en de handelingen daarvan. Het is primair aan de VvE om met inachtneming van de statuten op een passende wijze om te gaan met de teruggave. Als het gaat om huurwoningen, zijn in sommige gevallen de energielasten verdisconteerd in een all-in huurprijs en komen hogere of lagere energielasten voor rekening en risico van de verhuurder. In andere gevallen worden de energielasten doorberekend aan de huurder, bijvoorbeeld via de servicekosten. In de gevallen dat de energielasten worden doorberekend aan de huurder is het wenselijk dat het voordeel van de toegekende teruggave daadwerkelijk terechtkomt bij de huurder. Indien de verhuurder de teruggave niet aanvraagt c.q. laat aanvragen en/of niet uitkeert aan de huurder, zou de huurder

---

<sup>45</sup> Deze teruggaveregeling is naar aanleiding van voornoemde amendementen voorbereid in het Belastingplan 2024, zie Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 3, p. 44-54.

<sup>46</sup> ABF Research, 'Blokaansluitingen', september 2024, i.o.v. het ministerie van Financiën.

een beroep moeten doen op de regels met betrekking tot de doorberekening van servicekosten in het huurrecht.

Voor de uitvoerbaarheid is het noodzakelijk dat het teruggaveproces zo eenvoudig mogelijk is. Daartoe zou op het teruggaveformulier uitsluitend worden uitgevraagd (1) de EAN-code van de aansluiting en (2) het aantal onroerende zaken achter de blokverwarming. Er worden maximaal 40.000 nieuwe jaarlijkse teruggaveverzoeken verwacht. Het verwerken van meer dan de genoemde informatie zou geautomatiseerde behandeling van dit grote aantal verzoeken onmogelijk maken. De verzoeken die jaarlijks zouden worden ingediend kan de Belastingdienst niet allemaal achteraf controleren. Uit steekproeven moet blijken of verzoekers verzoeken indienen voor situaties waarin geen sprake is van blokverwarming of waarin het aantal onroerende zaken achter een blokverwarming kleiner is dan in het verzoek is vermeld. Op basis van de bevindingen bij de steekproeven kan de Belastingdienst de controles toespitsen op situaties waarin het frauderisico het grootst lijkt. Het frauderisico is reëel.<sup>47</sup>

Behalve blokverwarming komt ook blokelektriciteit voor. Volgens onderzoek van ABF Research uit 2024 gaat het om ongeveer 290.000 huishoudens. In die gevallen is er één aansluiting in een pand waarop elektriciteit wordt geleverd die wordt verbruikt in meerdere achterliggende onroerende zaken. Voor blokelektriciteit bestaat een teruggaveregeling in verband met de belastingvermindering. Als het energiebelastingtarief voor elektriciteit in de eerste schijf wordt verlaagd ten opzichte van het tarief in de tweede schijf, moet de bestaande teruggaveregeling worden aangepast.

Als de eerste schijven voor aardgas en elektriciteit weer worden samengevoegd, worden bovenstaande onzekerheden en risico's voor de toekomst uitgesloten.

*Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

PM

*Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

PM

## 2.17 Verbetering tariefmutatie energiebelasting op elektriciteit

In het Belastingplan 2023 zijn verschillende energiebelastingtariefmutaties opgenomen voor de periode 2023-2030. Eén van de mutaties is dat het tarief van de eerste en tweede schijf voor elektriciteit per 1 januari 2028 wordt verlaagd met € 0,00524. Dat had € 0,00542 moeten zijn. Door deze verschrijving zouden elektriciteitsverbruikers in 2028 maximaal € 1,80 mislopen van de beoogde verlaging van de energiebelasting op elektriciteit. Voor alle verbruikers tezamen gaat het ten hoogste om € 3 miljoen. Voorgesteld wordt om deze omissie recht te zetten. Dit heeft geen budgettaire consequenties omdat in de ramingen is uitgegaan van de juiste mutatie.

---

<sup>47</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 3, p. 54.



## 2.18 Vereenvoudiging uitvoering belastingvermindering energiebelasting

De energiebelasting kent een belastingvermindering. Dit is een vast bedrag dat ongeacht de verbruikte hoeveelheid elektriciteit en aardgas in mindering wordt gebracht op de energierekening. In 2026 is het bedrag € 519,80 (exclusief 21% btw). In de praktijk wordt het ook wel aangeduid als heffingskorting. Voorgesteld wordt om de uitvoering van de belastingvermindering te vereenvoudigen. Hieronder wordt eerst een toelichting gegeven op de belastingvermindering in de huidige wetgeving en praktijk. Daarbij komt de aanleiding van de voorgestelde wijziging aan de orde. Tot slot wordt stilgestaan bij de voorgestelde vereenvoudiging van de uitvoering.

### De belastingvermindering in de energiebelasting

De belastingvermindering wordt toegepast op elektriciteitsaansluitingen van objecten met een zogenoemde verblijfsfunctie. Het gaat om onroerende zaken die kunnen dienen tot woning of ten behoeve van een bedrijf of beroep of anderszins een verblijfsfunctie hebben. Het object moet geschikt zijn voor mensen om er langdurig te verblijven. Daarvoor dienen voorzieningen aanwezig te zijn die langdurig menselijk verblijf mogelijk maken. Er is geen sprake van een verblijfsfunctie bij bijvoorbeeld een bedrijfspand dat slechts kan worden gebruikt om goederen op te slaan of om kort te verblijven. Gedacht kan worden aan garages, garageboxen, schuren, loodsen en algemene ruimten van een flat waaronder liften en hallen. Energieleveranciers zijn belastingplichtig voor de energiebelasting en factureren de energiebelasting via de energierekening. Daarbij passen ze de belastingvermindering toe. De Belastingdienst houdt hierop toezicht.

Over de interpretatie van het begrip verblijfsfunctie is in de praktijk vaak discussie, zowel tussen energieleveranciers en hun klanten als tussen energieleveranciers en de Belastingdienst. Of sprake is van een verblijfsfunctie is namelijk in veel gevallen niet eenvoudig te bepalen.

Energieleveranciers moeten zich vooral baseren op informatie van hun klant. Die heeft er belang bij dat de belastingvermindering wordt toegepast. Zeker met een bedrag van ruim € 500 (excl. btw) per jaar is het aantrekkelijk als een object valt onder de reikwijdte van het begrip verblijfsfunctie. Een garagebox, schuur of werkplaats heeft in beginsel geen verblijfsfunctie.

Als een klant van een energieleverancier stelt dat hij voorzieningen heeft aangebracht die langer menselijk verblijf mogelijk maken, zoals een closet, is het moeilijk voor de energieleverancier te verifiëren of deze voorzieningen aanwezig zijn en, zo ja, of ze functioneel en in voldoende mate bruikbaar zijn om te kunnen oordelen dat sprake is van een verblijfsfunctie. Daarbij speelt ook de vraag sinds wanneer sprake is van een verblijfsfunctie en het feit dat het voor de energieleverancier en Belastingdienst ingewikkeld – zo niet onmogelijk – is om dat na te gaan.

Energieleveranciers zijn veel tijd kwijt aan het nagaan van de door klanten verstrekte informatie en discussies met klanten over de toepassing. Energieleveranciers hebben daar ook discussies over met de Belastingdienst. Zij lopen bovendien het risico op naheffingen van de Belastingdienst als bij controle op de energiebelasting wordt geconstateerd dat de belastingvermindering ten onrechte is toegepast.

#### Vereenvoudiging van de uitvoering

Uitgangspunt bij de voorgestelde vereenvoudiging van de uitvoering van de belastingvermindering is dat er geen nieuwe registratie wordt opgezet. Om te bepalen of sprake is van een verblijfsfunctie wordt zoveel mogelijk gebruikgemaakt van bestaande informatie uit basisregistraties. Dit past bij één van de uitgangspunten van het Stelsel van Basisregistraties: burgers hoeven geen gegevens te verstrekken die de overheid al heeft. Dit uitgangspunt kwam ook naar voren bij de introductie van de Basisregistratie adressen en gebouwen (BAG) in 2009 en de wijziging van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) in 2013.<sup>48</sup> Of sprake is van een verblijfsfunctie kan door energieleveranciers worden bepaald aan de hand van gegevens uit de Landelijke Voorziening (LV) WOZ en de LV BAG, waarin het vergunde gebruiksdoel als bedoeld in het Besluit bouwwerken leefomgeving<sup>49</sup> staat opgenomen. Door de volgende twee nieuwe voorwaarden te hanteren kan de belastingvermindering worden toegepast waarbij de huidige reikwijdte – de verblijfsfunctie – in stand blijft: het moet gaan om onroerende zaken in de LV WOZ, waaraan ten minste één verblijfsobject een ander gebruiksdoel dan ‘overige gebruiksfunctie’ heeft, als bedoeld in het Besluit bouwwerken leefomgeving. Het gebruiksdoel ‘overige gebruiksfunctie’ is een aanduiding voor activiteiten waarbij het verblijven van personen een ondergeschikte rol speelt.

#### *Onroerende zaken in de LV WOZ*

In de energiebelasting is het van belang om objecten af te bakenen. Op die manier wordt bepaald hoe het verbruik in de degressieve tariefssystematiek wordt belast en hoe vaak de belastingvermindering wordt toegepast. Voor de afbakening is reeds aangesloten bij het begrip onroerende zaak in de WOZ-regelgeving: een WOZ-object. Als één WOZ-object meerdere allocatiepunten heeft, gaat het totale verbruik van die allocatiepunten door de schijven heen. Bij een totaalverbruik dat uitkomt boven de grenzen van de tweede schijven (10.000 kWh en 170.000 m<sup>3</sup>) is dat gunstiger dan dat de energiebelasting separaat wordt berekend voor elk allocatiepunt. Voor de belastingvermindering geldt dat deze niet meer dan één keer per WOZ-object met een verblijfsfunctie moet worden toegepast.

Gegevens uit de LV WOZ zullen worden gebruikt om de onroerende zaken te selecteren. De LV WOZ bevat gegevens uit de gemeentelijke Basisregistratie Waarde Onroerende Zaken die onder andere wordt gebruikt voor het heffen van gemeentelijke belastingen. Via de LV WOZ wordt deze Basisregistratie ook door andere overheden gebruikt. Gemeenten stellen jaarlijks de WOZ-waarde voor elke onroerende zaak vast en registreren deze in de LV WOZ. In de LV WOZ staat ook

---

<sup>48</sup> Kamerstukken II 2012/13, 33462, nr. 3, p. 6 en Kamerstukken II 2006/07, 30968, nr. 3, p. 13.

<sup>49</sup> Bijlage 1, onderdeel B.

geregistreerd welke BAG-adresseerbare objecten (verblijfsobjecten, stand- of ligplaatsen) aan de onroerende zaak zijn gekoppeld. Vervolgens wordt getoetst of ten minste één van deze adresseerbare objecten voldoet aan de hierna beschreven criteria in de LV BAG, zodat kan worden vastgesteld of sprake is van een verblijfsfunctie.

#### *Gebruiksdoelen als bedoeld in het Besluit bouwwerken leefomgeving*

Niet alle onroerende zaken in de LV WOZ hebben een verblijfsfunctie. Garageboxen en windmolens of andere installaties hebben bijvoorbeeld geen verblijfsfunctie. Voorgesteld wordt om te toetsen of er ten minste één adresseerbaar object uit de BAG tot de betreffende onroerende zaak in de LV WOZ behoort die een verblijfsfunctie heeft. Als adresseerbaar object worden onderscheiden: verblijfsobjecten, stand- en ligplaatsen. In het Besluit bouwwerken leefomgeving staan de gebruiksdoelen van verblijfsobjecten vermeld. Voorgesteld wordt te regelen dat ten minste één verblijfsobject onderdeel moet zijn van de onroerende zaak met een ander gebruiksdoel dan "overig". Met het gebruiksdoel overig worden verblijfsobjecten aangeduid waarbij het verblijf van personen een ondergeschikte rol speelt. Bij de andere tien gebruiksdoelen die in het Besluit bouwwerken leefomgeving worden onderscheiden speelt het verblijf van personen geen ondergeschikte rol. Op verblijfsobjecten met één van die andere tien gebruiksdoelen wordt de belastingvermindering toegepast. Dit betreft de volgende in het Besluit bouwwerken leefomgeving onderscheiden gebruiksdoelen: bijeenkomstfunctie, celfunctie, gezondheidszorgfunctie, industriefunctie, kantoorfunctie, logiesfunctie, onderwijsfunctie, sportfunctie, winkelfunctie en woonfunctie.

#### *Verplaatsbare en drijvende objecten*

In bijzondere situaties kan toch sprake zijn van een object met een verblijfsfunctie, terwijl er geen verblijfsobject is geregistreerd. Dit is bijvoorbeeld het geval bij een verplaatsbaar object dat (semi-)permanent is geplaatst op een terrein, bijvoorbeeld een woonwagen of stacaravan, of bij een drijvend object dat permanent is afgemeerd, bijvoorbeeld een woonboot. Ook in deze situaties is sprake van een verblijfsfunctie en moet de belastingvermindering worden toegepast.

#### *Overige voorwaarden voor toepassing van de belastingvermindering*

Voorwaarde blijft dat de belastingvermindering wordt toegepast op het zogenoemde primaire allocatiepunt.<sup>50</sup> Op één aansluiting kan sprake zijn van meerdere allocatiepunten. De hoofdaansluiting is het primaire allocatiepunt. Eventuele andere allocatiepunten worden additionele allocatiepunten genoemd; daar wordt de belastingvermindering niet op toegepast. In het Centraal Aansluitingenregister (C-AR) wordt vermeld welk allocatiepunt van een aansluiting een primair allocatiepunt is. Systeembeheerders beheren dit register op grond van artikel 2.1.2 van de Informatiecode elektriciteit en gas.<sup>51</sup> Alle energieleveranciers zijn aangesloten op het C-AR en

---

<sup>50</sup> Zie artikelen 21e Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag en 20c Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag.

<sup>51</sup> Nu de Energiewet de Elektriciteitswet 1998 en Gaswet heeft vervangen geldt sinds 1 januari 2026 op het vlak van gegevensbeheer en -uitwisseling een overgangsregime op grond van artikel 7.52 en 7.53 Energiewet. Op grond van deze artikelen en in combinatie met de Invoeringsregeling Energiewet blijft de Informatiecode

kunnen dit raadplegen. Daarnaast blijven als voorwaarden bestaan dat sprake is van een elektriciteitsaansluiting en dat het een aansluiting in Nederland betreft.

Voorgesteld wordt om de voorwaarde te laten vervallen dat er sprake moet zijn van enig elektriciteitsverbruik op de aansluiting waarover energiebelasting wordt berekend. In de praktijk ontstond in gevallen discussie of op basis van deze voorwaarde de belastingvermindering mocht worden toegepast. De belastingvermindering werd bijvoorbeeld niet toegepast als een klant (ten onrechte) een verbruik van 0 kWh had opgegeven bij de energieleverancier of als een object (tijdelijk) niet werd gebruikt. Om discussies over het verbruik te voorkomen, wordt voorgesteld dit niet langer als voorwaarde voor toepassing van de vermindering te hanteren. In plaats daarvan wordt als objectieve voorwaarde ingevoerd dat sprake moet zijn van een allocatiepunt die "in bedrijf" is. Er zal dan overigens altijd sprake van verbruik zijn. Als een aansluiting in bedrijf is, betekent dit dat de aansluiting actief is en dat de klant desgewenst elektriciteit kan afnemen. Of een aansluiting in bedrijf of uit bedrijf is, wordt vermeld in het C-AR.

#### *Gegevensuitwisseling*

Op dit moment hebben energieleveranciers geen beschikking over gegevens uit de LV WOZ en de daarin geregistreerde koppeling tussen adresseerbare objecten in de BAG en het WOZ-object. Om te kunnen bepalen of de belastingvermindering moet worden toegepast, dienen zij de beschikking te krijgen over de benodigde informatie. De beoogde gegevensuitwisseling wordt hieronder toegelicht.

Het Kadaster is de beheerder van de LV WOZ en LV BAG. Het Kadaster is in die hoedanigheid in staat om de benodigde gegevens te verstrekken. Er zijn 50 tot 60 energieleveranciers die de vraag moeten kunnen beantwoorden of sprake is van een verblijfsfunctie. Alle energieleveranciers zijn reeds aangesloten op de gegevensuitwisselingsentiteit (GUE). De Energiewet verplicht de transmissiesysteembeheerder en distributiesysteembeheerders tot de oprichting van deze entiteit. Deze heeft tot taak om de elektronische uitwisseling van relevante gegevens tussen partijen in de energiesector mogelijk te maken.<sup>52</sup>

De GUE wordt technisch aangesloten op de LV WOZ en LV BAG, die worden beheerd door het Kadaster. Daartoe wordt in onderhavig voorstel een wettelijke grondslag in de Wet WOZ opgenomen op grond waarvan het identificerend objectnummer en de bij het waardegegeven behorende temporele en meta-kenmerken van een bepaalde onroerende zaak via de LV WOZ kunnen worden verstrekt aan een derde die op grond van een wettelijk voorschrift bevoegd is tot gebruik van die gegevens. Daarnaast wordt voorgesteld in de Wet belastingen op milieugrondslag

---

elektriciteit en gas nog enige tijd van kracht. Deze zal op termijn worden vervangen door de Regeling gegevensuitwisseling Energiewet, die in 2026 nog in voorbereiding is.

<sup>52</sup> De rol van GUE is belegd bij het Normo. Het Normo borgt als onafhankelijke autoriteit betrouwbare en transparante afspraken in de energiesector. Op die manier kan energiedata veilig en efficiënt worden ontsloten en uitgewisseld.

te regelen dat de GUE voor de toepassing van de belastingvermindering door energieleveranciers gegevens uit de LV WOZ verstrekt mag krijgen. De gegevens uit de LV BAG zijn openbaar. Daarom is geen grondslag nodig voor de verstrekking van gegevens daaruit door het Kadaster aan de GUE.

Er is wel een grondslag nodig voor de nieuwe taak van de GUE richting de betrokken energieleveranciers. Daarvoor wordt in onderhavig wetsvoorstel voorgesteld om de GUE de taak te geven om aan energieleveranciers een service aan te bieden via een elektronisch communicatiesysteem. Kort gezegd komt het erop neer dat de GUE op grond van gegevens uit de LV WOZ en LV BAG reageert op de vraag van energieleveranciers of sprake is van een verblijfsfunctie. De gegevens alsmede de regels op basis waarvan de reactie wordt afgeleid uit die gegevens worden vastgelegd in een algemene maatregel van bestuur. De nieuwe taak voor de GUE sluit aan bij de wettelijke taken die de GUE op grond van de Energiewet uitvoert, namelijk de toegang tot en de uitwisseling van gegevens binnen het energiesysteem faciliteren. Hierbij zorgt de GUE onder andere voor de verstrekking van gegevens (zoals meetgegevens en gegevens over de aansluiting) vanuit de dataregisters van de transmissie- en distributiesysteembeheerders aan partijen die dit voor de uitvoering van hun wettelijke taken nodig hebben (zoals de leveranciers).

Naast de gegevens van de GUE dient de energieleverancier na te gaan of de elektriciteitsaansluiting kwalificeert als aansluiting waarop de vermindering moet worden toegepast. Hiervoor moet zoals hiervoor is opgemerkt sprake zijn van een allocatiepunt die "in bedrijf" is. Daarvoor bevrage de energieleverancier het C-AR. Als het object kwalificeert als object met een verblijfsfunctie en het allocatiepunt is "in bedrijf", dan past de energieleverancier de vermindering toe. Energieleveranciers bevrage de service van de GUE en het C-AR voor de belastingvermindering op verschillende momenten. Om te beginnen controleren ze zes tot negen maanden voorafgaand aan de inwerkingtreding van de maatregel welke klanten de belastingvermindering niet langer zouden ontvangen op de datum van inwerkingtreding van de maatregel, zodat zij die klanten daarover uiterlijk op 1 juli 2028 kunnen informeren. Dat betreft dan een "indicatie" op basis van de gegevens op dat moment, die veranderd kunnen zijn bij inwerkingtreding van de maatregel. Hierdoor heeft de klant tijd om actie te ondernemen als hij meent dat hij ten onrechte de vermindering niet meer zal ontvangen. Voorts gaan energieleveranciers bij inwerkingtreding van de maatregel na of de belastingvermindering bij hun klanten moet worden toegepast. Daarnaast gaan ze dat na als een bestaande of nieuwe klant de website van een energieleverancier bezoekt en wil weten wat zijn maandbedrag is of kan worden ("aanbod op maat"), evenals in de situatie waarin ze overgaan tot het sluiten van een overeenkomst met een nieuwe klant. Energieleveranciers bevrage de service van de GUE en het C-AR ook als een bestaande klant aangeeft dat gegevens op basis waarvan de belastingvermindering niet (langer) wordt toegepast zijn aangepast en de belastingvermindering vanaf een bepaalde datum moet worden toegepast. Verder gaan energieleveranciers jaarlijks na of een klant nog altijd de belastingvermindering zou moeten krijgen op basis van de situatie op dat moment.

Als op enig moment bij bevraging van de service van de GUE of het C-AR blijkt dat het object niet langer kwalificeert als onroerende zaak waar de vermindering op moet worden toegepast, past de

energieleverancier de vermindering vanaf dat moment niet langer toe. De vermindering die tot dan toe is toegepast, verreken de leverancier niet met zijn klant.

#### *Doelmatigheid, doeltreffendheid en evaluatie*

Omdat energieleveranciers op grote schaal op eenvoudige wijze kunnen nagaan of sprake is van een verblijfsfunctie, wordt de uitvoering van de belastingvermindering significant versimpeld. De maatregel is doeltreffend omdat de beoogde vereenvoudiging wordt bereikt en doelmatig omdat de middelen waarmee de vereenvoudiging wordt bereikt, beperkt zijn tegenover een significante vereenvoudiging. De eerstvolgende reguliere evaluatie van de energiebelasting vindt plaats in 2027. Omdat wordt voorgesteld de maatregel in te voeren per 1 januari 2029 kan de maatregel niet bij die evaluatie worden betrokken. De maatregel zal daarom bij de navolgende evaluatie worden betrokken.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Toeslagen en Douane*

De Belastingdienst controleert de aangiftes van energieleveranciers. Onderdeel daarvan is de belastingvermindering. Op dit moment is er niet alleen discussie tussen energieleveranciers en hun klanten over de toepassing van de belastingvermindering, maar ook tussen energieleveranciers en de Belastingdienst. Het gaat dan om de vraag wanneer sprake is van een verblijfsfunctie. Energieleveranciers gaan via bevraging van het C-AR bepalen of sprake is van een elektriciteitsaansluiting (kwalificeert de aansluiting?) en via bevraging de service van de GUE bepalen of het object kwalificeert als object waarop de belastingvermindering moet worden toegepast (kwalificeert het object?). De energieleveranciers slaan de vraag aan het C-AR en de service en de gegevens die het C-AR en de service verstrekken in de reactie op in hun administratie. Aan de hand van deze gegevens laten energieleveranciers desgevraagd aan de Belastingdienst zien dat zij de belastingvermindering wel of niet hebben toegepast. Hierdoor is niet langer sprake van discussies over de uitleg van het begrip verblijfsfunctie.

Bij woonboten blijft een handmatige behandeling door de energieleveranciers noodzakelijk. Hierbij blijft ook sprake van enige mate van interpretatie van de situatie door energieleveranciers. Omdat het een beperkte groep betreft (ongeveer 10.000 van de circa 8 miljoen elektriciteitsaansluitingen) is de verwachting dat het aantal situaties zeer beperkt is waarin discussie is te voeren over de vraag of er sprake is van een verblijfsfunctie. Het ministerie van Financiën zal hierover voorafgaand aan inwerkingtreding van de maatregel in gesprek gaan met de Belastingdienst en energieleveranciers. Bezien wordt in hoeverre er kaders nodig zijn en zijn te geven voor houvast bij discussies omtrent drijvende objecten en de vraag of ze kwalificeren als object met een verblijfsfunctie waarop de vermindering moet worden toegepast.

Bij blokelektriciteit kan de contractant een teruggaveverzoek indienen bij de Belastingdienst. De Belastingdienst past dan de belastingvermindering toe op elk van de objecten die een verblijfsfunctie hebben en geen vermindering hebben gekregen. Tegelijkertijd berekent de Belastingdienst de betaalde energiebelasting op een blokaansluiting opnieuw. Deze werkwijze blijft behouden.

## 2.19 Wijziging Kostenwet invordering rijksbelastingen

Belastingsschuldigen die de op hen rustende betalingsverplichtingen niet zijn nagekomen, kunnen worden geconfronteerd met zogenoemde vervolgingsmaatregelen om de belastingsschuldigen te bewegen – het versturen van een aanmaning of het betekenen van een dwangbevel. Een belastingsschuldige ontvangt bij het uitblijven van een betaling niet direct een aanmaning of dwangbevel. Nadat de betalingstermijn is verstreken – in de regel geldt een betalingstermijn van zes weken – ontvangt de belastingsschuldige, zijnde een natuurlijk persoon, een kosteloze betalingsherinnering waarin de belastingsschuldige wordt geattendeerd op de openstaande schuld en de kosten van het daaropvolgende dwangbevel als de schuld niet tijdig volledig wordt voldaan. Als na deze kosteloze betalingsherinnering de schuld niet tijdig volledig wordt betaald, volgt een aanmaning en vervolgens een dwangbevel.

Uit de Kostenwet invordering rijksbelastingen (hierna: de Kostenwet) volgt welk bedrag in rekening wordt gebracht bij de belastingsschuldige voor onder meer het betekenen van een dwangbevel. Het bedrag dat in rekening wordt gebracht bij de belastingsschuldige voor het betekenen van een dwangbevel is afhankelijk van de openstaande belastingsschuld. Hoe hoger de openstaande schuld, hoe hoger het bedrag dat in rekening wordt gebracht als kosten voor het betekenen van een dwangbevel.<sup>53</sup> Hierbij geldt een maximumbedrag dat aan kosten voor het betekenen van een dwangbevel in rekening wordt gebracht.<sup>54</sup> De Kostenwet is ook van toepassing bij de invordering van openstaande toeslagvorderingen door de Dienst Toeslagen.

In 2022 zijn de invorderingsstrategieën van de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal aangeboden.<sup>55</sup> Hierbij is toegezegd de ambities van de invorderingsstrategieën uit te werken in concrete maatregelen. Bij de verdere uitwerking zal onder meer worden gekeken naar het uitgangspunt 'het voorkomen van probleemschulden'. Eén van de maatregelen betreft het bedrag dat als kosten voor het betekenen van een dwangbevel in rekening wordt gebracht. Hoge kosten kunnen resulteren in een snelle schuldenoploop. De huidige systematiek heeft tot gevolg dat bij relatief lage vorderingen de kosten van het betekenen van een dwangbevel in relatie tot de openstaande belasting- of toeslagschuld en de totale gevorderde som – de vordering inclusief de kosten voor het betekenen van een dwangbevel – procentueel gezien hoog zijn.

### **Voorbeeld PM**

Bij een openstaande schuld van € 200 zijn de dwangbevelkosten in 2026 € 71. In dit geval zijn de dwangbevelkosten 26,2% van de totale gevorderde som ad € 271 (€ 200 + € 71).

Het wordt wenselijk geacht om bij relatief lage vorderingen de kosten voor het betekenen van een dwangbevel meer in verhouding te laten zijn met de openstaande schuld. Ook wordt beoogd om de

<sup>53</sup> Voor het betekenen van een dwangbevel wordt in 2026 minimaal € 56 in rekening gebracht. Het bedrag van € 56 wordt telkens met € 5 verhoogd voor elk geheel bedrag van € 45 waarmee de openstaande belastingsschuld € 45 te boven gaat. De eerdergenoemde bedragen worden jaarlijks geïndexeerd.

<sup>54</sup> In 2026 is het maximumbedrag € 16.524. Ook dit bedrag wordt jaarlijks geïndexeerd.

<sup>55</sup> PM

kosten voor het betekenen van een dwangbevel en daarmee de totale schuld minder snel te laten oplopen. Gelet daarop wordt voorgesteld om de manier waarop de kosten voor het betekenen van een dwangbevel worden berekend, te wijzigen. Voorgesteld wordt om voor het betekenen van een dwangbevel een bedrag van 10% procent van de gevorderde som in rekening te brengen, waarbij een minimumbedrag zal gelden. Het minimumbedrag zal gelijk zijn aan het 'lage' bedrag dat voor het versturen van een aanmaning in rekening wordt gebracht. Voorts zal het maximumbedrag dat geldt bij de huidige systematiek worden gecontinueerd.

#### **Voorbeeld PM**

De voorgestelde aanpassing heeft tot gevolg dat bij een openstaande schuld van € 200 de dwangbevelkosten € 20 (10% van € 200) zullen zijn. In dat geval zijn de dwangbevelkosten nog maar 9,1% van de totale gevorderde som ad € 220 (€ 200 + € 20).

Het voorstel heeft tot gevolg dat bij relatief lage vorderingen de kosten voor het betekenen van een dwangbevel in relatie tot de openstaande belasting- en toeslagschuld in absolute zin en procentueel gezien dus (aanzienlijk) lager zullen zijn in vergelijking met de huidige systematiek. Voorts resulteert het voorstel in een minder snelle oploop van schulden bij relatief lage vorderingen.

Op grond van de Provinciewet, Gemeentewet en de Waterschapswet geschiedt de invordering van respectievelijk provinciale, gemeentelijke en waterschapsbelastingen ook met toepassing van de Kostenwet. Dit betekent dat de voorgestelde wijziging ook doorwerkt naar de provincies, gemeenten en waterschappen.

#### **2.20 Overgangsrecht bij de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen**

De voorgestelde maatregel in dit wetsvoorstel voorziet in het herstel van het overgangsrecht in bepaalde situaties als gevolg van de ingang van 1 januari 2025 geldende Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen (Wet FKR). Met deze wet is de zelfstandige vennootschapsbelastingplicht van de open commanditaire vennootschap (cv) vervallen en is de cv fiscaal transparant geworden, als gevolg waarvan de achterliggende participanten in de heffing worden betrokken. De commanditaire vennoot kan daardoor niet langer een aanmerkelijk belang bezitten in de cv. Als deze commanditaire vennoot/natuurlijk persoon vóór 1 januari 2025 een direct aanmerkelijk belang had in de open cv en er niet voor heeft gekozen om de in het kader van het overgangsrecht geboden aandelenfusiefaciliteit (tijdig) toe te passen, dan is dit aanmerkelijk belang met ingang van 1 januari 2025 een medegerechtigdheid in een cv geworden. Ingeval niet de belastingplichtige, maar de vennootschap waarin deze belastingplichtige een aanmerkelijk belang houdt kwalificeert als commanditaire vennoot in de open cv, dan houdt de eerst genoemde vennootschap vanaf 1 januari 2025 een medegerechtigdheid in die cv voor de doorschuifregelingen bij schenking of vererving in box 2 en niet langer aandelen. Voor deze doorschuifregeling wordt als aanvullende voorwaarde gesteld dat de medegerechtigdheid een rechtstreekse voortzetting vormt van een eerder door de vennootschap gedreven onderneming. Zonder het voorgestelde overgangsrecht is voor een vennootschap die een medegerechtigdheid houdt als gevolg van het



fiscaal transparant worden van de open cv daarvan geen sprake. Aan deze voorwaarde kan ook niet worden voldaan als belastingplichtige eerder zijn aandelen in de commanditaire vennootschap in het kader van de aandelenfusiefaciliteit van de Wet FKR heeft ondergebracht in een (kapitaal)vennootschap zoals een bv. De vennoot heeft in dat geval weliswaar nog een aanmerkelijk belang, maar deze is niet op de voor de doorschuifregeling (en voor de bedrijfsopvolgingsregeling) toegestane wijze tot stand gekomen. Het vormt geen rechtstreekse voortzetting van een onderneming.

In de hierboven genoemde situaties, waarbij de medegerechtigdheid is ontstaan als gevolg van de Wet FKR, zal niet aan deze aanvullende voorwaarden kunnen worden voldaan. Voor de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de Successiewet 1956 heeft de wetgever wel voorzien in overgangsrecht door te regelen dat deze medegerechtigdheid, die is ontstaan als gevolg van de Wet FKR, met ingang van 1 januari 2025 gelijk wordt gesteld met een medegerechtigdheid die een rechtstreekse voortzetting vormt van een eerder door de vennootschap gedreven onderneming. Er is verzuimd om tegelijkertijd een vergelijkbare regeling te treffen voor de doorschuifregelingen in box 2. Daardoor moet de schenker of erflater afrekenen over de aanmerkelijkbelangclaim in box 2, terwijl de begiftigde of de erfgenaam als verkrijger van de aandelen of winstbewijzen voor de erf- of schenkbelasting een beroep kan doen op de BOR. Voorgesteld wordt deze omissie te herstellen door met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2025 overgangsrecht voor de doorschuifregelingen in box 2 te treffen dat zo veel mogelijk aansluit bij het overgangsrecht voor de BOR.

*Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

PM

*Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

PM

## 2.21 Omzetting beleidsregels verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken naar wetgeving

Voorgesteld wordt een aantal wijzigingen aan te brengen in de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken (WVAD). Het gros van deze wijzigingen wordt doorgevoerd vanuit de wens om regels die nu zijn opgenomen het beleidsbesluit Verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken<sup>56</sup>, om te zetten naar wetgeving. De beleidsregels waarom het gaat, hebben allen ten doel de administratieve lasten te verminderen voor zowel belastingplichtigen als de Douane. De omzetting van beleidsregels naar wetgeving betekent dat deze regels voortaan in een wet zijn geborgd in plaats van in een beleidsbesluit. Dit komt zowel de rechtszekerheid van belastingplichtigen als de kenbaarheid van de regelgeving ten goede. Inhoudelijk worden de regels niet aangepast. Dit betekent dat de feitelijke situatie van belastingplichtigen niet verandert.

Tijdelijke opslag buiten een IVV (omzetting beleidsregel 1.3)

---

<sup>56</sup> Besluit van 30 oktober 2017, nr. 2017/18921.

Het vervoer van alcoholvrije dranken kan onder schorsing van verbruiksbelasting plaatsvinden, bijvoorbeeld tussen vergunninghouders van een zogenoemde inrichting voor alcoholvrije dranken<sup>57</sup> (IVV) onderling of een afzender in een andere lidstaat en een IVV. In de praktijk is gebleken dat het uit logistieke overwegingen vaak wenselijk is dat alcoholvrije dranken tijdens de overbrenging onder schorsing van verbruiksbelasting worden overgeladen in een ander vervoersmiddel. Indien directe overlading niet mogelijk is, bestaat bij bedrijven de behoefte om de alcoholvrije dranken tijdelijk op te slaan buiten een IVV. Op grond van de WVAD is het echter niet mogelijk om alcoholvrije dranken onder schorsing van verbruiksbelasting op te slaan buiten een IVV. Beleidsregel 1.3 van het beleidsbesluit Verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken keurt goed dat als alcoholvrije dranken die worden overgebracht onder schorsing van verbruiksbelasting met het oog op overlading in een opvolgend vervoersmiddel gedurende een korte tijd worden opgeslagen, de tijdelijk opslag onder voorwaarden kan plaatsvinden buiten een IVV. Dit betekent een vereenvoudiging voor de belastingplichtige. In het kader van het omzetten van beleidsregels naar wetgeving in verband met de rechtszekerheid, wordt voorgesteld deze in de beleidsregel opgenomen regel over te hevelen naar de WVAD. Op deze manier wordt deze vereenvoudiging wettelijk geborgd.

#### Het buiten een IVV brengen van alcoholvrije dranken zonder uitslag tot verbruik (Omzetting beleidsregel 1.1)

Voor producenten van alcoholvrije dranken is het soms nodig hun producten tijdelijk buiten een IVV te brengen om elders een eenvoudige bewerking te laten ondergaan. Op grond van de WVAD is sprake van uitslag tot verbruik wanneer de producten buiten de IVV worden gebracht. Dientengevolge is dan verbruiksbelasting verschuldigd. Indien de goederen weer terug in de IVV worden gebracht, kan de betaalde verbruiksbelasting weer terug worden gevraagd. Op grond van beleidsregel 1.1 van het beleidsbesluit Verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken is het mogelijk om het tijdelijk buiten de IVV brengen van producten om elders een eenvoudige bewerking te laten ondergaan niet aan te merken als uitslag tot verbruik, waardoor geen verbruiksbelasting is verschuldigd. Dit leidt tot een administratieve lastenverlichting bij belastingplichtigen. In het kader van het omzetten van beleidsregels naar wetgeving in verband met de rechtszekerheid, wordt voorgesteld deze in de beleidsregel opgenomen regel over te hevelen naar de WVAD. Op deze manier wordt deze vereenvoudiging wettelijk geborgd.

#### Achterwege laten van het een verzoek tot het doen van aangifte bij weekaangiften (omzetting beleidsregel 3.2)

Op grond van de WVAD kan een ondernemer in een bepaalde situatie toestemming krijgen om in plaats van een dagaangifte een weekaangifte te doen voor het voorhanden hebben van alcoholvrije dranken.<sup>58</sup> In een vergelijkbare situatie die is voorzien in de Wet op de accijns (WA, dus ten aanzien van alcoholische dranken), is een weekaangifte echter de standaard. Een verzoek om

---

<sup>57</sup> Het gaat hierbij om een inrichting voor alcoholvrije dranken als bedoeld in artikel 2, onderdeel b, van de WVAD.

<sup>58</sup> Het gaat hier specifiek om de situatie als beschreven in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, WVAD. Zie ook artikel 21, tweede lid, WVAD.

toestemming is hierbij niet nodig. Bij beleidsbesluit is op dit moment geregeld dat in de hiervoor omschreven situatie de 'aan de inspecteur te vragen toestemming' voor het doen van een weekaangifte, wordt geacht te zijn verleend. In het kader van het omzetten van beleidsregels naar wetgeving in verband met de rechtszekerheid wordt voorgesteld deze in de beleidsregel opgenomen regel over te hevelen naar de WVAD. Op deze manier wordt deze vereenvoudiging wettelijk geborgd.

## 2.22 Wijzigingen fiscale wetgeving BES-Eilanden

De fiscale wetgeving op de BES eilanden vergt met enige regelmaat inhoudelijke wijzigingen en technisch onderhoud, niet in de laatste plaats omdat een aantal wetten zijn verouderd en op vele punten niet meer consistent zijn. Met het onderhavige wetsvoorstel wordt het fiscale stelsel op de BES eilanden op een drietal onderdelen aangepast, en betreft het vooral een aantal technische wijzigingen met een beperkt budgettair effect. Dit betreft voorstellen tot wijzigingen in de Belastingwet BES en de Wet inkomstenbelasting BES (Wet IB BES).

### *Overdrachtsbelasting*

De overdrachtsbelasting wordt op twee punten aangepast. Overdrachtsbelasting wordt geheven ter zake van de (juridische) verkrijging van onroerende zaken en schepen en de rechten waaraan deze zijn onderworpen. In de praktijk wordt overdrachtsbelasting vermeden door wel in economische zin een onroerende zaak te verkrijgen maar de juridische levering achterwege te laten. Ook wordt overdrachtsbelasting voorkomen indien een onroerende zaak in eigendom is van een rechtspersoon waarbij de verkoper de aandelen of de (lidmaatschaps)rechten van de rechtspersoon verkoopt en niet de onroerende zaak zelf. In deze verzamelwet wordt voorgesteld om op deze twee punten hierin verandering in te brengen. In de eerste plaats wordt ook de overdracht van de economische eigendom van een onroerende wordt een belastbaar feit voor de overdrachtsbelasting; net als in Nederland. Omdat bij de verkrijging van de economische eigendom van een onroerende zaak de betrokkenheid van een notaris niet verplicht is gesteld, terwijl deze verkrijging ook niet hoeft te worden ingeschreven in de registers van de Kadasters van de openbare lichamen, wordt de verkoper van de economische eigendom van een onroerende zaak verplicht deze binnen twee weken na de overdracht te melden aan de Belastingdienst Caribisch Nederland (B/CN) op straffe van een bestuurlijke boete.

In de tweede plaats wordt voorgesteld de overdracht van aandelen in een lichaam waarvan de bezittingen op het tijdstip van de verkrijging geheel of gedeeltelijk bestaan uit op de BES-eilanden gelegen onroerende zaken aan te merken als een belastbaar feit, hoewel deze regeling anders uitwerkt dan de Nederlandse regeling. Ook hier geldt dat ter zake van de overdracht van de aandelen de betrokkenheid van een notaris niet verplicht is gesteld. Mede hierom wordt de verkoper van de aandelen verplicht binnen twee weken na de overdracht van de aandelen deze transactie te melden aan B/CN.

### *Aanpassen criterium aanmerkelijk belang in de Wet inkomstenbelasting BES*

In het verleden werd een aandelenbelang dat onder de 5% kwam nog gedurende een bepaalde periode als aanmerkelijk belang aangemerkt (het zogenoemde aflopende aanmerkelijk belang). Die regeling is echter al meer dan 25 jaar geleden komen te vervallen. Per abuis is in de wet een verouderde formulering blijven staan. Dit voorstel bevat daarom een technische wijziging, zodat het duidelijk is dat uitsluitend het huidige percentage aandelenbezit bepalend is voor de kwalificatie als aanmerkelijk belang.

Ook wordt de regeling aangepast die de aftrekbaarheid regelt voor premies voor brand- en natuurrampenverzekeringen. In de huidige wettekst kan de indruk ontstaan dat die premies die betrekking hebben op de tweede (of meerdere) woning ook van het inkomen in aftrek kunnen worden gebracht. In het Belastingplan BES-eilanden 2025 is opgenomen dat alleen de woning die iemand in eigendom heeft en die als hoofdverblijf ter beschikking staat, als eigen woning geldt. Hiermee wordt voorkomen dat meerdere woningen voor de inkomstenbelasting op de BES-eilanden als eigen woning kwalificeren. De huidige bepaling over de aftrek van premies voor brand- en natuurrampenverzekeringen die verband houden met de eigen woning sluit niet volledig aan bij deze afbakening. In dit voorstel wordt dit aangepast.

#### *Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie*

De maatregelen hebben als doel heeft om de fiscale wetgeving op de BES-eilanden te moderniseren en te verbeteren, alsmede enkele knelpunten in de uitvoering op te lossen. Deze technische wijziging draagt bij aan dat doel en is daarmee doelmatig en doeltreffend.

#### *Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane*

Deze aanpassingen dragen bij aan een vereenvoudiging van de regelgeving en aan een uitvoerbare en controleerbare uitvoering door de Belastingdienst.

### **3. Budgettaire aspecten**

Wanneer er budgettaire gevolgen zijn verbonden aan de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen worden die hieronder nader toegelicht. Aan de overige wijzigingen die zijn opgenomen in dit wetsvoorstel zijn geen of verwaarloosbare (minder dan € 500.000) budgettaire gevolgen verbonden. Het betreft hier enkel de budgettaire gevolgen voor de ontvangstenkant van de Rijksbegroting. In paragraaf 9 wordt ingegaan op de uitvoeringskosten die aan de uitgavenkant van de Rijksbegroting vallen.

### **4. Grenseffecten**

Er is geen sprake van noemenswaardige grenseffecten als gevolg van de voorgestelde maatregelen.

### **5. EU-aspecten**

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

#### *Aanpassing reorganisatiefaciliteiten*

De voorgestelde wijzigingen betreffen de procedurele aspecten van bepaalde reorganisatiefaciliteiten. Er is geen wijziging ten aanzien van de aspecten van de faciliteiten die strekken tot implementatie van 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.

#### *Alcoholische dranken in algemene aantekening tabel I*

In zijn arrest van 5 maart 2026 heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat lidstaten prestaties die niet rechtstreeks zien op prestaties die onder een verlaagd tarief vallen, mogen uitsluiten van die verlaagde tarieven. Dat is zelfs het geval als die prestaties als nevenprestaties worden beschouwd bij een prestatie die onder een verlaagd tarief valt, bijvoorbeeld omdat een vaste totaalprijs voor de prestaties wordt betaald. Van de mogelijkheid tot selectieve toepassing van het verlaagde btw-tarief kan worden gebruikgemaakt als voldaan is aan de tweevoudige voorwaarde dat voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief enkel concrete en specifieke aspecten van de betreffende categorie van leveringen of diensten afzonderlijk in aanmerking worden genomen en dat het beginsel van fiscale neutraliteit in acht wordt genomen.<sup>59</sup>

Aan de door het Hof van Justitie gestelde voorwaarde wordt in de huidige redactie van de Wet OB 1968 reeds voldaan omdat het verstrekken van alcoholhoudende dranken nu al concreet en specifiek wordt uitgesloten van de toepassing van het verlaagde btw-tarief. Bovendien biedt de Btw-richtlijn de mogelijkheid om alcoholhoudende dranken uit te sluiten van het verlaagde btw-tarief. De voorgestelde wijziging beoogt slechts de in de Wet OB 1968 opgenomen uitsluiting verder te verduidelijken. Op grond van de uitleg die het Hof van Justitie aan de Btw-richtlijn heeft gegeven, voldoet de voorgestelde maatregel aan de bepalingen van deze richtlijn.

## **6. Doenvermogen**

Per maatregel is door middel van de doenvermogenscan 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. 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:

---

<sup>59</sup> ECLI:EU:C:206:149.

- op welke groep burgers of ondernemers is het wetsvoorstel van toepassing;
- welke extra acties worden er van deze doelgroep gevraagd ten opzichte van de huidige situatie; en
- 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 gebruikmaken 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:

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

Tabel 1: Doenvermogen per maatregel

| Maatregel                                                                                                                  | Oordeel          |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| <b>Aanvangs- en einddatum eigenwoningforfait</b>                                                                           | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Verruiming fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voor verpacht land in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling</b> | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Aanpassing objectieve belastingplicht omgekeerd hybride lichamen</b>                                                    | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Afschaffen beschikking voortbrengingskosten innovatiebox</b>                                                            | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Aanpassing reorganisatiefaciliteiten</b>                                                                                | <b>Oordeel 2</b> |
| <b>Voorkoming verjaring bij tweetrapsmaking</b>                                                                            | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Verlengen aangiftetermijn schenkbelasting</b>                                                                           | <b>Oordeel 1</b> |

|                                                                                                            |                  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| <b>Meldingsplicht voor de vervreemder van aandelen in een OZR</b>                                          | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Alcoholische dranken in algemeen aantekening tabel I</b>                                                | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Vervallen van de vrijstelling asbest afkomstig van asbestdaken</b>                                      | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Vervallen overgangsregeling overbrengen van afvalstoffen met verleende toestemmingen ouder dan 2026</b> | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Wijziging Kostenwet invordering rijksbelastingen</b>                                                    | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Omzetting beleidsregels verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken naar wetgeving</b>                  | <b>Oordeel 1</b> |
| <b>Wijzigingen fiscale wetgeving BES-Eilanden</b>                                                          | <b>Oordeel 1</b> |

#### *Aanvangs- en einddatum eigenwoningforfait*

De voorgestelde maatregel doet een beperkt beroep op het doenvermogen. De aansluiting op de in de BRP vermelde verhuisdatum komt te vervallen, waardoor weer wordt aangesloten op de feitelijke verhuisdatum. Als de belastingplichtige de verhuisdatum tijdig in de BRP heeft ingeschreven, dan komt deze overeen met de feitelijke verhuisdatum. Als deze data niet overeenkomen, moet worden uitgegaan van de feitelijke verhuisdatum en moet de belastingplichtige de ingangs- of einddatum voor het eigenwoningforfait aanpassen.

#### *Verruiming fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voor verpacht land in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling*

De voorgestelde maatregel heeft geen of verwaarloosbare gevolgen voor het doenvermogen. Agrariërs kunnen deze maatregel goed uitvoeren, omdat deze aansluit bij de bestaande praktijk van tijdelijke grondruil in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling. Wel is het van belang dat zij schriftelijke pachtcontracten sluiten en de 1:2 oppervlakte norm correct toepassen.

#### *Aanpassing objectieve belastingplicht omgekeerd hybride lichamen*

De voorgestelde maatregel heeft tot gevolg dat de buitenlandse AB-regeling kan worden toegepast ten aanzien van omgekeerd hybride lichamen, die feitelijk niet in Nederland zijn gevestigd en een aanmerkelijk belang houden in een Nederlandse vennootschap. De verwachting is dat het beperkte aantal bedrijven dat in aanraking komt met de voorgestelde maatregel een adviseur heeft of gebruikmaakt van een dienstverlener, dan wel dat zij zelf de benodigde vaardigheden en kennis hebben, waardoor doenlijkheid naar verwachting geen aandachtspunt zal zijn.

#### *Afschaffen beschikking voortbrengingskosten innovatiebox*

Met de voorgestelde maatregel wordt de voor bezwaar vatbare beschikking waarbij de inspecteur het saldo van de nog in te lopen voortbrengingskosten vaststelt afgeschaft. Deze wijziging heeft geen invloed op de doenlijkheid voor belastingplichtigen, aangezien de hoogte van de voortbrengingskosten doorgaans al volgt uit gesloten vaststellingsovereenkomsten.

#### *Aanpassing reorganisatiefaciliteiten*

Met de voorgestelde wijziging wordt het procedurele aspect van een aantal reorganisatiefaciliteiten vereenvoudigd. Wanneer sprake is van het toepassen van een reorganisatiefaciliteit wordt veelal gebruik gemaakt van professionele fiscale intermediairs. De inschatting is dat het doenvermogen geen aandachtspunt zal zijn dan wel dat er een kleiner beroep op het doenvermogen zal zijn.

#### *Voorkoming verjaring bij tweetrapsmaking*

De voorgestelde maatregel doet geen beroep op het doenvermogen. Dit komt omdat het een verlenging van de aanslagtermijn betreft.

#### *Verlenging aangiftetermijn schenkbelasting*

De voorgestelde wijziging heeft beperkte positieve gevolgen voor het doenvermogen. Doordat de aangifte voor de schenkbelasting kan meelopen met de aangiftecampagne voor de IB/PH, zal een groter deel van de begiftigden zich vermoedelijk bewust worden van de aangifteplicht voor de schenkbelasting. Ook de uitbreiding van de informatie over schenking en schenkbelasting op de website van de Belastingdienst kan daaraan bijdragen. Daarnaast maakt de voorgestelde verlenging van de aangiftetermijn voor de schenkbelasting het gemakkelijker om bij geschonken woningen tijdig (reeds in de aangifte) de keuze te maken om voor de schenking de WOZ-waarde te hanteren voor het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarin de schenking heeft plaatsgevonden.

#### *Meldingsplicht voor de vervreemder van aandelen in een OZR*

De aandeelhouders van een OZR kunnen zowel rechtspersonen als natuurlijke personen zijn. Bij elke aandelentransactie zijn professionele partijen betrokken zoals een financiële of fiscale adviseur. De inschatting is daarom dat het doenvermogen geen aandachtspunt zal zijn.

#### *Alcoholische dranken in algemene aantekening tabel I*

Deze maatregel betreft uitsluitend een verduidelijking van de bestaande wet- en regelgeving en brengt geen inhoudelijke wijziging van de Wet OB 1968 met zich mee. De handelingen verbonden aan de regeling veranderen hierdoor niet. Daarmee doet de wijziging geen beroep op het doenvermogen.

#### *Vervallen van de vrijstelling asbest afkomstig van asbestdaken*

Deze maatregel doet geen beroep op het doenvermogen van de doelgroep. De vrijstelling voor asbest afkomstig van asbestdaken was al van kracht op daken die na 2024 zijn gesaneerd of nog gesaneerd worden.

#### *Vervallen overgangsregeling overbrengen van afvalstoffen met verleende toestemmingen ouder dan 2026*

Deze maatregel doet geen beroep op het doenvermogen van de doelgroep. Voor het overbrengen van afvalstoffen dienen kennisgevers over een toestemming te beschikken, die niet ouder is dan drie jaren.

#### *Wijziging Kostenwet invordering rijksbelastingen*

De wijziging heeft geen gevolgen voor het beroep op het doenvermogen, aangezien alleen de hoogte van het bedrag wordt aangepast.

#### *Omzetting beleidsregels verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken naar wetgeving*



De maatregelen betreffen een codificatie van staand beleid en hebben geen impact op het doenvermogen.

#### *Wijzigingen fiscale wetgeving BES-Eilanden*

De maatregel betreft een technische en redactionele aanpassing zal weinig tot geen effect hebben op de doenlijkheid van de burger.

## **7. 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). **PM advies ATR.**

#### *Aanvangs- en einddatum eigenwoningforfait*

Als de belastingplichtige zich tijdig in de BRP in heeft geschreven, dan komt deze overeen met de feitelijke verhuizing. Als deze data niet overeenkomen, moet worden uitgegaan van de daadwerkelijke verhuisdatum en moet de belastingplichtige de ingangs- of einddatum van het zijn van eigen woning aanpassen in de aangifte inkomstenbelasting. Dit leidt tot een beperkte administratieve lastenverzwaring voor burgers.

#### *Verruiming fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voor verpacht land in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling*

De voorgestelde maatregel heeft beperkte gevolgen voor de administratieve lasten van agrariërs die door de voorgestelde maatregel schriftelijke pachtovereenkomsten zullen gaan sluiten in plaats van mondelinge pachtovereenkomsten. Voor agrariërs die al schriftelijke pachtovereenkomsten sluiten, heeft de voorgestelde maatregel geen of verwaarloosbare gevolgen voor de administratieve lasten.

#### *Aanpassing objectieve belastingplicht omgekeerd hybride lichamen*

De voorgestelde maatregel heeft betrekking op een zeer specifieke situatie en daarom een beperkt aantal bedrijven. De verwachting is dat de maatregel geen noemenswaardig effect heeft op de administratieve lasten.

#### *Afschaffen beschikking voortbrengingskosten innovatiebox*

Met de voorgestelde maatregel wordt de voor bezwaar vatbare beschikking waarbij de inspecteur het saldo van de nog in te lopen voortbrengingskosten vaststelt afgeschaft. Deze wijziging zorgt voor een niet noemenswaardige verlichting van de administratieve lasten.

#### *Aanpassing reorganisatiefaciliteiten*

Met de voorgestelde wijziging wordt het procedurele aspect van een aantal reorganisatiefaciliteiten vereenvoudigd.

#### *Voorkoming verjaring bij tweestaptestamenten*

Voorgesteld wordt de aanslagtermijnen voor tweetrapsmakingen te verlengen indien sprake is van een voorwaarde die werkt op een eerder tijdstip dan het overlijden van de bezwaarde. Deze verlenging is in de praktijk alleen van belang indien de erfgenaam (de verwachter) geen aangifte erfbelasting heeft gedaan. Dit komt nu naar verwachting voor in circa 150 gevallen per jaar.

#### *Verlengen aangiftetermijn schenkbelasting*

De maatregel heeft geen gevolgen voor de regeldruk voor burgers. De aangifteplicht voor de schenkbelasting blijft onveranderd, uitsluitend het moment waarop de aangifte uiterlijk moet worden gedaan verschuift.

#### *Meldingsplicht voor de vervreemder van aandelen in een OZR*

De voorgestelde wijziging heeft tot gevolg dat er een verplichting komt voor de vervreemder om binnen twee weken de aandelentransactie te melden via het meldingsformulier aan de Belastingdienst. Dit is ten opzichte van de huidige situatie waarin alleen de OZR een melding moet doen en de verkrijger een aangifte, een lichte verzwaring van de administratieve lasten ten behoeve van de informatiepositie van de Belastingdienst. Zoals eerder beschreven kan de omvang van de problematiek niet goed worden ingeschat. Om die reden is de grootte van de doelgroep die te maken krijgt met extra regeldruk als gevolg van deze maatregel niet bekend. Naar verwachting gaat het om een beperkte doelgroep en een beperkt aantal handelingen. Omdat het gaat om een meldplicht waarbij enkel een formulier moet worden ingevuld worden de regeldrukkosten per handeling geschat op circa €20.

#### *Vereenvoudiging uitvoering belastingvermindering energiebelasting*

Voor wat betreft de administratieve lasten van energieleveranciers bij de uitvoering van belastingvermindering in de energiebelasting wordt het volgende opgemerkt. De administratieve lasten nemen structureel af met ongeveer € 13,3 miljoen (loonniveau 2029). De berekening hiervan wordt hieronder toegelicht.

Volgens de ACM zijn er jaarlijks zo'n 1,3 miljoen huishoudens die overstappen van energieleverancier. De nieuwe energieleverancier moet op dat moment controleren of er sprake is van een object met verblijffunctie. Bij een verhuizing moet de energieleverancier die controle ook uitvoeren. Door verhuizingen komen er nog zo'n 1,7 miljoen controles bij per jaar. Het totale aantal controles komt daarmee op 3,06 miljoen per jaar voor huishoudens.

Ook voor bedrijven en instellingen die verhuizen of van energieleverancier wisselen moet een controle plaatsvinden. De bekende cijfers over overstappers en verhuizingen hebben uitsluitend betrekking op huishoudens. De ophoogfactor voor bedrijven en instellingen volgt uit de verhouding tussen het aantal huishoudens (91,2%) en bedrijven (8,8%) en is gelijk aan  $(1/(1-0,088)) = 1,1$ . Het totale aantal controles voor huishoudens en bedrijven komt daarmee op 3,36 miljoen per jaar.

De betreffende controles door energieleveranciers zijn geclassificeerd als "het controleren van gegeven en input" conform de tijdbestedingstabel uit het handboek 'Meting regeldrukkosten'. Aangenomen is dat het in 95% van de gevallen gaat om een eenvoudige handeling die één minuut

tijd kost. Te denken valt aan het invoeren van het adres in de (openbare) BAG of in een online beschikbare plattegrond. Aangenomen is dat de controle complex is in de overige 5% en dan zestig minuten kost. Hieronder wordt begrepen correspondentie met klanten over de situatie ter plekke. In sommige gevallen zal hier significant meer tijd mee zijn gemoeid. Met zestig minuten in 5% van de complexe controles is een inschatting gemaakt van het gemiddelde. Hiermee zijn alle energieleveranciers tezamen ongeveer 221.000 uur op jaarbasis kwijt aan controles. Het interne uurtarief voor administratief personeel uit 2020 is opgehoogd naar 2028 (€ 61), waardoor de jaarlijkse administratieve lasten in de huidige situatie uitkomen op € 13,6 miljoen.

Zodra de maatregel in werking treedt, vragen energieleveranciers geautomatiseerd aan de service van de GUE of het object kwalificeert als object waarop de vermindering wordt toegepast. Aan het C-AR vraagt de energieleverancier geautomatiseerd of de aansluiting kwalificeert als aansluiting waarop de vermindering wordt toegepast (is deze "in bedrijf"?). Een handmatige controle van de energieleverancier per klant is niet langer nodig.

Aangenomen is dat in 99,85% van de gevallen de service van de GUE en het C-AR uitsluitend geven. Uitsluitend voor zo'n 10.000 woonboten op een totaal van zo'n 8 miljoen aansluitingen moet nog een handmatige controle worden gedaan (ten hoogste 0,15%). Dit wordt ingeschat als een complexe handeling die zestig minuten tijd kost. Er blijven nog ruim 5.000 handmatige controles over per jaar ( $3,36 \text{ miljoen} * 0,15\%$ ). Op jaarbasis zijn energieleveranciers dus nog ruim 5.000 uur per jaar kwijt aan controles. Hiermee is elk jaar € 0,3 miljoen gemoeid ( $5.000 * € 61$ ).

Energieleveranciers zijn gehouden om jaarlijks bij elke klant na te gaan of de belastingvermindering toegepast moet blijven worden op basis van de situatie op dat moment. Deze controle kan volledig geautomatiseerd via de service van de GUE en het bevragen van het C-AR en zorgt daarom niet voor doorlopende kosten.

De systemen van 50 tot 60 energieleveranciers moeten eenmalig worden aangepast aan de nieuwe werkwijze. Aangenomen is dat de kosten voor het aanpassen van de systemen gemiddeld genomen gelijk zijn aan 3/12 fte (1 fte = 2.080 uur) tegen een intern loon van € 85. Dit komt neer op gemiddeld € 44.000 per energieleverancier. In de inschatting van 3/12e fte is meegerekend dat energieleveranciers voor alle bestaande klanten vóór inwerkingtreding van de maatregel eenmalig een bevraging van de service van de GUE en het C-AR doen. Die uitvraag kan geautomatiseerd plaatsvinden maar noopt tot voorbereidingen bijvoorbeeld van een programmeur. Bij de inwerkingtreding van de maatregel moet dezelfde controle voor alle klanten worden uitgevoerd. Dit kan volledig geautomatiseerd plaatsvinden. De kosten voor het aanpassen van de systemen komen onder deze aannames op:  $(3/12) * 2.080 \text{ uur} * € 85 * 52 \text{ leveranciers} = € 2.289.000$ .

De incidentele kosten zijn toegeschreven aan het jaar waarin de uitvoering van de maatregel door energieleveranciers wordt voorbereid: 2028.

*Tabel PM: Effecten op administratieve lasten in mln. €*

| Effecten op administratieve lasten            | 2028 | 2029  | struc. | struc. in |
|-----------------------------------------------|------|-------|--------|-----------|
| <b>Jaarlijks effect</b>                       | 0    | -13,3 | -13,3  | 2029      |
| <b>Incidenteel effect: aanpassen systemen</b> | 2,3  | 0     | 0      | 2029      |
| <b>Totaal</b>                                 | 2,3  | -13,3 | -13,3  | 2029      |

#### *Wijzigingen fiscale wetgeving BES-Eilanden*

De voorgestelde wijzigingen in dit wetsvoorstel heeft geen tot beperkte gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

## **8. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen**

### *Uitvoeringsgevolgen*

Het kabinet hecht grote waarde aan het samenspel tussen beleid en uitvoering.

Het is belangrijk om samen met de uitvoering tot een effectief beleid te komen waarmee een bijdrage kan worden geleverd aan het oplossen van maatschappelijke opgaven. Het is daarbij niet alleen belangrijk dat maatregelen op individueel niveau uitvoerbaar zijn, maar dat ook een wetsvoorstel in zijn geheel uitvoerbaar is. Hiermee wordt eventuele verdringing in het portfolio zichtbaar. Er wordt daarom vroegtijdig een beeld gedeeld van alle beleidsopdrachten die mogelijk door de Belastingdienst, de Douane en de Dienst Toeslagen moeten worden uitgevoerd.

Dit is onderdeel van een meerjarig proces waarin beleid en uitvoering samenwerken om het inzicht in de uitvoerbaarheid verder te vergroten. Door beleidsvoornemens in een vroeg stadium inzichtelijk te maken kan rekening gehouden worden met bijvoorbeeld de mogelijkheden en onmogelijkheden in het ICT-landschap van de Belastingdienst. Zo is een andere of eenvoudigere opzet van een beleidsvoornemen soms voldoende om de implementatie sneller te kunnen realiseren en substantieel minder impact op de uitvoering te hebben.

De maatregelen in dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst, Douane en Dienst Toeslagen beoordeeld met een uitvoeringstoets. **PM uitvoeringstoetsen.**

### *Uitvoeringskosten*

De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting hoofdstuk IX (Financiën). Uitgangspunt is dat de uitvoeringskosten worden gedekt vanuit de begroting IXB Financiën, artikel 10, en vervolgens overgeheveld naar de uitvoeringsorganisaties.<sup>60</sup>

## **9. Advies en consultatie**

Een eerdere versie van dit wetsvoorstel is geconsulteerd van **PM** tot en met **PM** via internetconsultatie.<sup>61</sup>

<sup>60</sup> Kamerstukken II 2022/23, 36200 IX, nr. 1.

<sup>61</sup> <https://www.internetconsultatie.nl/fiscaleverzamewet2027/b1>.

*Verruiming fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voor verpacht land in het kader van noodzakelijke vruchtwisseling*

Tijdens het onderzoek heeft er ambtelijk overleg plaatsgevonden met LTO Nederland (ondernemersorganisatie voor Nederlandse boeren en tuinders) en VLB (vereniging van en voor accountants en belastingadviseurs voor de agrarische sector). Deze organisaties hebben kenbaar gemaakt dat de ruil van land regelmatig tussen meer dan twee partijen plaatsvindt en dat bij die ruil tot tweemaal zoveel land wordt verpacht aan de melkveehouder dan er van de melkveehouder wordt gepacht op grond van een teelpachtovereenkomst. Ook heeft er een kennismakingsgesprek plaatsgevonden tussen de staatssecretaris van Financiën en LTO Nederland. In dat gesprek heeft LTO Nederland naar voren gebracht dat de huidige vastgoedmaatregel slecht uitpakt voor vruchtwisseling. De door het kabinet voorgestelde maatregel houdt rekening met de door deze organisaties naar voren gebrachte aspecten.

CONCEPT 15-A

CONCEPT 15-1