

NOTA VAN TOELICHTING – versie internetconsultatie

Besluit van PM tot wijziging van enige uitvoeringsbesluiten op het gebied van de belastingen en enige andere besluiten (Eindejaarsbesluit 2025)

Inhoudsopgave

I.	Algemeen	2
1.	Algemene toelichting	2
2.	Toelichtingen op enkele wijzigingen	2
2.1	Wijzigingen in verband met de regeling leegwaardratio	2
2.2	Verlaging pensioengevend loon bij werken in deeltijd	4
2.3	Wijzigingen Uitvoeringsbesluit minimumbelasting 2024	5
2.4	Beëindigen nadere regels ten behoeve van de teruggaafregeling voor bedrijfswagenparken in de motorrijtuigenbelasting	6
2.5	Beëindigen nadere regels ten behoeve van de kwarttarieven in de motorrijtuigenbelasting voor kermis- of circusexploitanten en motorrijtuigen die zijn ingericht als werktuig of werkplaats.....	7
2.6	Stroomlijning fiscaal inzagerecht	7
3.	EU-aspecten	8
4.	Budgettaire aspecten	8
5.	Uitvoeringskosten	9
6.	Gevolgen voor burgers en bedrijfsleven.....	9
7.	Doenvermogen	9
8.	Advies en consultatie	12
II.	Artikelsgewijze toelichting	13

I. Algemeen

1. Algemene toelichting

In dit Eindejaarsbesluit 2025 is een aantal wijzigingen opgenomen van enkele uitvoeringsbesluiten op het terrein van belastingen en douane en een wijziging op het terrein van het algemene bestuursrecht. De wijzigingen vloeien onder andere voort uit het pakket Belastingplan 2026 en de Fiscale verzamelwet 2026. Het wijzigingsbesluit bevat wijzigingen in de volgende besluiten:

- Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (UBIB 2001);
- Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (UBLB 1965);
- Uitvoeringsbesluit minimumbelasting 2024 (UB WMB 2024);
- Uitvoeringsbesluit Successiewet 1956 (UBSW 1956);
- Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (UBOB 1968);
- Uitvoeringsbesluit motorrijtuigenbelasting 1994 (UB MRB 1994);
- Uitvoeringsbesluit Algemene wet inzake rijksbelastingen 1964 (UB AWR);
- Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (Bvdb 2001);

De in dit Eindejaarsbesluit 2025 opgenomen wijzigingen zijn voornamelijk technisch van aard. Ook zijn de budgettaire consequenties nihil. Een uitzondering hierop is de maatregel PM

2. Toelichtingen op enkele wijzigingen

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

2.1 Wijzigingen in verband met de regeling leegwaarderatio

Zowel in box 3 in de Wet IB 2001 als in de SW 1956 wordt de waarde van woningen in beginsel vastgesteld op basis van de Wet WOZ (de WOZ-waarde). De WOZ-waarde gaat uit van de waarde in vrij opleverbare staat. Hierbij wordt geen rekening gehouden met het feit dat een verhuurde staat gevolgen kan hebben voor de waarde. Die hoofdregel zou daarom tot ongewenste uitkomsten leiden voor situaties waarin een woning met huurbescherming is verhuurd. In de situatie waarin huurders huurbescherming genieten, kan een nieuwe eigenaar de huur niet zomaar aanpassen of nieuwe huurders aantrekken. Daarom geldt voor die situatie, zowel voor box 3 in de Wet IB 2001 als voor de SW 1956, een afwijkende regeling (leegwaarderatio).¹ Voor deze afwijkende regeling wordt uitgegaan van een bij algemene maatregel van bestuur vast te stellen percentage van de WOZ-waarde van de woning dat wordt bepaald aan de hand van de huuropbrengst. In deze toelichting wordt met (ver)huur(d) ook (ver)pacht bedoeld.² De leegwaarderatio geldt op grond van

¹ Artikel 5.20, derde lid, Wet IB 2001 en artikel 21, achtste lid, SW 1956.

² De leegwaarderatio geldt onder omstandigheden eveneens voor een pachtovereenkomst die voor ten minste 12 jaar is aangegaan. De termijn van 12 jaar is toegelicht in de memorie van toelichting bij Overige fiscale maatregelen 2012 (Kamerstukken II 2012/13, 33004,

de wettelijke bepalingen³ niet als sprake is van een voor bepaalde tijd aangegane overeenkomst. Hiervoor is gekozen omdat de verhuurder na afloop van de verhuurperiode van maximaal twee jaar weer de beschikking heeft over het volle en onbezwaarde eigendom, waardoor een dergelijke overeenkomst een beperkt waardedrukkend effect heeft op deze woning in verhuurde staat.⁴

Codificatie bij te hoge waarde door regeling leegwaarderatio

Deze regeling kan volgens de HR⁵ zowel voor box 3 in de Wet IB 2001 als voor de SW 1956 tot een resultaat leiden dat de wetgever niet voor ogen kan hebben gehad. Als de volgens de leegwaarderatio berekende waarde van de verhuurde woning 10% of meer hoger is dan de waarde in het economische verkeer van die woning in verhuurde staat, wordt volgens de HR niet voldaan aan de doelstelling van de wetgever, te weten een zo goed mogelijke benadering van de waarde in het economische verkeer in verhuurde staat. Daarom moet in dat geval worden uitgegaan van de waarde in het economische verkeer van de woning in verhuurde staat op de WOZ-waardepeildatum in plaats van uit te gaan van de volgens de leegwaarderatio berekende waarde.

Overeenkomstig de genoemde arresten van de HR wordt van de belastingplichtige verlangd dat hij stelt en in geval van gemotiveerde betwisting door de inspecteur ook aannemelijk maakt dat de volgens de leegwaarderatio vastgestelde waarde van de verhuurde woning 10% of meer hoger is dan de waarde in het economische verkeer van die woning in verhuurde staat op de WOZ-waardepeildatum.

Met de aanpassing in het UBIB 2001 en de aanpassing in het UBSW 1956 vindt codificatie plaats van de genoemde arresten van de HR met betrekking tot die met huurbescherming verhuurde woningen. Aan deze aanpassingen wordt terugwerkende kracht verleend tot en met de data van die arresten.

Gelieerde partijen die tegen een onzakelijke huur- of pachtprijs verhuren

Bij verhuur aan gelieerde partijen wordt, indien de huurprijs zoals die tussen gelieerde partijen is overeengekomen zodanig is dat deze tussen willekeurige derden niet overeengekomen zou zijn, uitgegaan van een huurprijs van 5,5% van de WOZ-waarde. Daarmee geldt voor deze situaties de hoogste schijf in de tabel van de leegwaarderatio. Deze schijf begint namelijk bij een huurprijs van meer dan 5%. Met het percentage van 5,5% wordt dus bereikt dat het hoogste percentage in de tabel van de leegwaarderatio van toepassing is op deze situaties. Dat percentage bedraagt sinds 1 januari 2023 100% van de WOZ-waarde. Voor verhuursituaties in gelieerde verhoudingen betekent dit dat de leegwaarderatio voor dit onderdeel de facto is afgeschaft. In vrijwel alle gevallen van niet-marktconforme huur is sprake van een door de verhuurder doelbewust gekozen situatie. De verhuurder geeft er zelf de voorkeur aan om de woning te verhuren aan bijvoorbeeld diens zoon of

nr. 3, p. PM). Daar is opgemerkt dat de reden voor deze voorwaarde is dat alleen bij duurzaam verpachte woningen een waardedrukkend effect optreedt als gevolg van de verpachting. Op grond van het BW wordt een pachtovereenkomst in beginsel voor 12 jaar vastgesteld en wordt een dergelijke overeenkomst daarna telkens van rechtswege met 6 jaar verlengd. Uit zo'n overeenkomst spreekt de vereiste duurzaamheid. Daarom wordt als voorwaarde gesteld dat de pachtovereenkomst voor ten minste 12 jaar wordt aangegaan. Het gaat hierbij om het moment van het aangaan van de pachtovereenkomst, en niet om de resterende looptijd van de pachtovereenkomst op het peilmoment voor box 3 of het moment van schenking of overlijden voor de schenk- en erfbelasting.

³ Dit is geregeld in artikel 5.20, derde lid, tweede zin, Wet IB 2001 en artikel 21, achtste lid, tweede zin, SW 1956.

⁴ SEO Economisch Onderzoek, 'De waarde van woningen in verhuurde staat' (2022)), paragrafen 1.2 en 4.2.3.

⁵ HR 3 april 2015, ECLI:NL:HR:2015:812, voor de Wet IB 2001 en HR 23 september 2016, ECLI:NL:HR:2016:2135, voor de SW 1956.

dochter. Evenals verhuurders die niet gelieerd zijn aan hun huurders, kunnen gelieerde partijen een beroep doen op genoemde arresten van de HR. Daardoor is het mogelijk dat gelieerde partijen op basis van een onzakelijke (lees: te lage) huurprijs de waarde in het economische verkeer op een onzakelijke (lees: te lage) waarde vaststellen. In deze situatie maken gelieerde partijen naar het oordeel van het kabinet ongewenst gebruik van genoemde arresten van de HR. Daarom wordt ingevolge het Belastingplan 2026 in zowel box 3 in de Wet IB 2001 als de SW 1956 met ingang van 1 januari 2026 geregeld dat indien de huurprijs die tussen gelieerde partijen is overeengekomen zodanig is dat deze tussen willekeurige derden niet overeengekomen zou zijn, deze situatie al direct wordt uitgesloten van de toepassing van de leegwaarderatio. Het gevolg hiervan is dat deze gelieerde partijen de genoemde regeling uit de beide uitvoeringsbesluiten (UBIB 2001 en UBSW 1956) niet meer kunnen toepassen. Hiermee wordt bereikt dat gelieerde partijen die de huurprijs op een onzakelijk (in het algemeen: te laag) bedrag vaststellen geen beroep meer kunnen doen op de in die uitvoeringsbesluiten opgenomen tabel van de leegwaarderatio en genoemde arresten van de HR.

Het voorgaande heeft tevens tot gevolg dat als de huurprijs die tussen gelieerde partijen is overeengekomen wel zodanig is dat deze tussen willekeurige derden overeengekomen zou zijn, de leegwaarderatio wel van toepassing kan zijn en dat dan uiteraard ook de genoemde arresten van de HR van toepassing kunnen zijn.

2.2 Verlaging pensioengevend loon bij werken in deeltijd

Met de Fiscale verzamelwet 2026 worden per 1 januari 2026 in de Wet loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) twee delegatiegrondslagen opgenomen op grond waarvan regels kunnen worden gesteld met betrekking tot het pensioengevend loon in de situatie dat de werknemer in deeltijd werkzaam is en voor de situatie waarin de werknemer aan het eind van zijn loopbaan zijn arbeidsduur vermindert. Daarbij is geregeld dat aan deze regels terugwerkende kracht kan worden gegeven tot en met de datum van inwerkingtreding van de Wet toekomst pensioenen (Wtp).⁶ Met dit Eindejaarsbesluit wordt op grond van deze delegatiegrondslagen met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (UBLB 1965) opgenomen dat voor het partnerpensioen bij overlijden voor pensioendatum en het wezenpensioen:

1. bij dienstbetrekkingen in deeltijd het laatstgenoten pensioengevend loon wordt verminderd overeenkomstig de deeltijdfactor;
2. een wijziging van het laatstgenoten pensioengevend loon als gevolg van het aanvaarden van een deeltijdfunctie in de tien jaar direct voorafgaand aan de in de pensioenregeling vastgestelde ingangsdatum buiten beschouwing blijft, mits de deeltijdfunctie niet lager is dan 50% van de omvang van het dienstverband aan het eind van de periode direct voorafgaande aan de hiervoor genoemde 10-jaarsperiode.

Hiermee wordt qua formulering aangesloten bij de al bestaande bepalingen in het UBLB 1965 met betrekking tot de in aanmerking te nemen dienstjaren voor het ouderdompensioen en het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum.⁷ Met de terugwerkende kracht tot en met 1

⁶ Artikel XVII Fiscale verzamelwet 2026.

⁷ Artikel 10a, eerste lid, onderdeel a, en vierde lid, UBLB 1965.

juli 2023 wordt de bestaande systematiek zoals deze vóór de Wtp al overeenkomstig gold en ook overeenkomstig geldt voor het ouderdomspensioen en partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum niet gewijzigd.

2.3 Wijzigingen Uitvoeringsbesluit minimumbelasting 2024

De Wet minimumbelasting 2024 (WMB 2024) is op 31 december 2023 in werking getreden. Met deze wet is een minimumbelasting ingevoerd om te bewerkstelligen dat multinationale en binnenlandse groepen met een omzet van € 750 miljoen of meer ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. Met deze wet is Richtlijn (EU) 2022/2523 (EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing) geïmplementeerd.⁸ Deze richtlijn is gebaseerd op de modelregels van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) zoals aangenomen door het Inclusive Framework on BEPS (IF) op 14 december 2021⁹ en komt daarmee in hoofdzaak overeen. Na publicatie van deze modelregels is het IF in februari 2023¹⁰, juli 2023¹¹, december 2023¹², juni 2024¹³ en januari 2025¹⁴ administratieve richtsnoeren overeengekomen.¹⁵

De OESO-regels over de minimumbelasting, in de vorm van de OESO-modelregels, het OESO-commentaar of de nadere regelgeving in de vorm van administratieve richtsnoeren, werken niet direct door in de Nederlandse rechtsorde. Het IF noch de OESO kunnen bindende wetgeving vaststellen. Om de consistente toepassing van de OESO-regels over de minimumbelasting te bevorderen en om verschillen in de toepassing van de regels ten aanzien van andere staten te voorkomen, acht het kabinet het van belang om de administratieve richtsnoeren – voor zover nodig – ook in de Nederlandse regelgeving op te nemen.

Met de voorgestelde wijzigingen in het Uitvoeringsbesluit minimumbelasting 2024 (UB WMB 2024) worden verschillende onderdelen uit de administratieve richtsnoeren van december 2023, juni 2024 en januari 2025 opgenomen. Dit gebeurt op grond van verschillende delegatiebepalingen die zijn opgenomen in de WMB 2024. Het betreft de verdere uitwerking van de volgende onderwerpen:

1. De keuze om de herzieningstermijn voor passieve belastinglatenties gezamenlijk te beoordelen ten aanzien van passieve belastinglatenties die voor financiële verslaggevingsdoeleinden zijn geaggregeerd;

⁸ Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022, tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie.

⁹ OECD (2021), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*: Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Paris.

¹⁰ OECD (2023), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, February 2023, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

¹¹ OECD (2023), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, July 2023, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

¹² OECD (2023), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, December 2023, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

¹³ OECD (2024), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, June 2024, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

¹⁴ OECD (2024), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, January 2025, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

¹⁵ De administratieve richtsnoeren tot en met december 2023 zijn inmiddels verwerkt in een geconsolideerde versie van het commentaar op de OESO-modelregels, zie: OECD (2024), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Consolidated Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (2023): Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

2. De keuze om een passieve belastinglatentie niet op te nemen in het totale bedrag van de gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties met betrekking tot passieve belastinglatenties die voor financiële verslaggevingsdoeleinden zijn geaggregeerd;
3. De toerekening van betrokken belastingen ten aanzien van belastingen die kunnen worden verrekend met de belastingen over het inkomen van verschillende entiteiten;
4. De toerekening van betrokken belastingen ten aanzien van ten aanzien van gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties;
5. Aankoopprijsaanpassingen in de kwalificerende financiële verslaggeving; en
6. De consistentiestandaard en toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilige haven.

Het kabinet streeft ernaar om de administratieve richtsnoeren van het IF zo snel mogelijk om te zetten in (lagere)regelgeving. De wijzigingen van het UB WMB 2024 vinden daarom toepassing met betrekking tot verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2023. De wijzigingen hebben terugwerkende kracht zodat wordt voorkomen dat er verschillen kunnen ontstaan in de toepassing van de regels ten aanzien van andere staten, wat onzekerheid of mogelijk dubbele belasting of dubbele niet-belasting tot gevolg kan hebben. Het kabinet acht deze terugwerkende kracht gerechtvaardigd, voor zover deze wijzigingen niet bezwaarlijk zijn voor belastingplichtigen. De geldt in beginsel voor alle wijzigingen, behalve voor de maatregel die ziet op de toepassing van de 'Switch-off Rule' op groepsentiteiten die actieve belastinglatenties hebben gevormd en de aanwending van die belastinglatenties voor de berekening van de binnenlandse bijheffing niet is uitgesloten van het totale bedrag aan gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties of de berekening van de vereenvoudigde betrokken belastingen. Deze maatregel treedt niet met terugwerkende kracht in werking.

In verband met de wijziging van de staatsrechtelijke positie van Bonaire, Sint Eustatius en Saba (de BES-eilanden) binnen het Koninkrijk tot openbare lichamen van Nederland is vanaf 1 januari 2011 een afzonderlijk fiscaal stelsel op de BES-eilanden ingevoerd. Via een aantal schakelbepalingen in de Belastingwet BES (opgenomen in hoofdstuk 7b van die wet)¹⁶ is de WMB 2024 vrijwel integraal van toepassing op groepsentiteiten die zijn gevestigd op de BES-eilanden met betrekking tot verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2023.¹⁷ Daarmee zijn de onderhavige wijzigingen ook van belang voor de BES-eilanden.

2.4 Beëindigen nadere regels ten behoeve van de teruggaafregeling voor bedrijfswagenparken in de motorrijtuigenbelasting

De Wet op de motorrijtuigenbelasting (Wet MRB 1994) kent een complexe teruggaafregeling voor vrachtauto's. De teruggaaf van motorrijtuigenbelasting (mrb) voor een bedrijfswagenpark wordt berekend op basis van de verhouding tussen het aantal vrachtwagens en aanhangwagens in het park. Als er relatief veel vrachtwagens zijn, wordt een vermindering toegepast op de belasting voor

¹⁶ Kamerstukken II 2024/24, 36 419, nr. 2.

¹⁷ Zie in dit kader ook: Kamerstukken II 2022/23, 36 369, nr. 3, blz. 5.

de vrachtwagens in het bedrijfswagenpark. De regeling wordt beperkt en steeds minder gebruikt. In 2015 waren er 60 gebruikers; in 2020 nog 45 gebruikers. Bij de inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing komt het financiële belang te vervallen. Vanaf dat moment is het mrb-tarief voor een vrachtauto tot 12 ton nihil en het tarief voor vrachtauto's zwaarder dan 12 ton teruggebracht tot het minimum wat uit hoofde van bijlage I van de Eurovignetrichtlijn wordt voorgeschreven.¹⁸ In Overige Fiscale Maatregelen 2026 wordt voorgesteld de teruggaafregeling bij de inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing te beëindigen. Bij aanvaarding van dat voorstel kan op hetzelfde moment ook de nadere uitwerking van de teruggaafregeling in UB MRB 1994 komen te vervallen.

2.5 Beëindigen nadere regels ten behoeve van de kwarttarieven in de motorrijtuigenbelasting voor kermis- of circusexploitanten en motorrijtuigen die zijn ingericht als werktuig of werkplaats

De motorrijtuigenbelasting kent met ingang van 1 januari 2026 nog twee kwarttarieven voor bijzondere categorieën voertuigen. Het kwarttarief geldt dan nog voor motorrijtuigen die worden gehouden door kermis- of circusexploitant wanneer en die worden gebruikt voor het vervoer van kermis- of circusbenodigdheden. Ook voor motorrijtuigen die zijn ingericht als werktuig of werkplaats geldt met ingang van 1 januari 2026 nog een kwarttarief. Via het Belastingplan 2026 wordt voorgesteld wordt om deze kwarttarieven met ingang van 1 januari 2028 te beëindigen. De kwarttarieven zijn in het verleden toegekend ter compensatie van het beperkte gebruik dat deze voertuigen van de weg zouden maken. Het compenseren voor beperkt gebruik is echter strijdig met de grondslag van de motorrijtuigenbelasting, die immers een houderschapsbelasting is. Er wordt bovendien niet gecontroleerd of een motorrijtuig dat aanspraak maakt op een kwarttarief daadwerkelijk beperkt wordt gebruikt. Daarnaast bestaat de mogelijkheid om een motorrijtuig te schorsen in het kentekenregister, waarmee ook de mrb-plicht en verzekeringsplicht wordt opgeschort. De uitzonderingen zijn bovendien zó selectief dat ze niet langer goed verdedigbaar zijn.

Wanneer het voorstel wordt aanvaard om de resterende kwarttarieven met ingang van 1 januari 2028 te beëindigen dienen ook enkele nadere regels in het Uitvoeringsbesluit motorrijtuigenbelasting 1994 te worden geschrapt. Met dit besluit wordt dat geregeld.

2.6 Stroomlijning fiscaal inzagerecht

De voorgestelde wijziging van het Uitvoeringsbesluit Algemene wet inzake rijksbelastingen 1964 (UB AWR 1964) strekt tot aanwijzing van de rijksbelastingen waarop het fiscale inzagerecht van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)¹⁹ betrekking heeft. Het fiscale inzagerecht, dat als amendement van het lid Omtzigt c.s.²⁰ op het Belastingplan 2024 is aangenomen, treedt met ingang van 31 december 2025 in werking. Het fiscale inzagerecht is in de oorspronkelijke vorm en

¹⁸ Richtlijn 1999/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van wegeninfrastructuur aan voertuigen (PbEG 1999, L 187).

¹⁹ Artikel 66a AWR.

²⁰ Kamerstukken II 2023/24, 36418, nr. 110.

met de inwerkingtredingsdatum van 31 december 2025 niet uitvoerbaar voor de Belastingdienst en de Douane. De Wet stroomlijning fiscaal inzagerecht, dat de grondslag biedt voor de wijziging van het UB AWR 1964, heeft daarom het fiscale inzagerecht op een aantal punten gewijzigd, te weten dat: (i) inzage wordt verleend in de 'op de zaak betrekking hebbende stukken', (ii) actief inzage wordt verleend via de bestaande digitale portalen van de Belastingdienst en de Douane, (iii) de inwerkingtreding van het fiscale inzagerecht wordt gefaseerd per rijksbelasting en (iv) er een tijdelijke, beperkte inzagemogelijkheid is vooruitlopend op het moment dat een volledig inzagerecht voor een bepaalde rijksbelasting mogelijk is. De voorgestelde wijziging van het UB AWR 1964 regelt hetgeen genoemd onder (iii), te weten de aanwijzing van de rijksbelastingen en welke aanwijzing vervolgens op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treedt. Tegelijkertijd wordt het UB AWR 1964 van een hoofdstukindeling voorzien, wordt de reikwijdte van het UB AWR 1964 vastgelegd en wordt een definitiebepaling ingevoegd.

Gefaseerde invoering van het fiscale inzagerecht

Op korte termijn is het niet mogelijk gebleken voor de Belastingdienst en de Douane om voor alle type belastingaanslagen en voor bezwaar vatbare beschikkingen de daarop betrekking hebbende stukken in de digitale portalen beschikbaar te stellen aan belastingplichtigen en inhoudingsplichtigen. Daarom wordt het fiscale inzagerecht gefaseerd ingevoerd, waarbij steeds een rijksbelasting wordt toegevoegd aan de digitale portalen. Het moment van inwerkingtreding per aangewezen rijksbelasting zal bij koninklijk besluit worden bepaald, zodat het inzagerecht kort nadat de ICT-voorziening gereed is, in werking kan treden. Hiermee wordt zowel tegemoetgekomen aan de informatiebehoefte van belasting- en inhoudingsplichtigen als de uitvoeringsuitdagingen van het fiscale inzagerecht.

Gegevensbescherming

De wijziging van het UB AWR 1964 verplicht niet tot een (verdere) verwerking van persoonsgegevens. De waarborgen voor de inbreuk op de persoonlijke levenssfeer worden nader toegelicht in de memorie van toelichting bij de wet Wet stroomlijnen fiscaal inzagerecht.²¹

3. EU-aspecten

Aan de wijzigingen die zijn opgenomen in dit besluit zijn geen of geringe EU-aspecten verbonden.

4. Budgettaire aspecten

Wanneer er budgettaire gevolgen zijn verbonden aan de in dit besluit opgenomen maatregelen zijn die nader toegelicht. Aan de overige wijzigingen die zijn opgenomen in dit besluit zijn geen of geringe budgettaire gevolgen verbonden. Het betreft hier enkel de budgettaire gevolgen voor de ontvangstenkant van de Rijksbegroting. In paragraaf 5 wordt ingegaan op de uitvoeringskosten die aan de uitgavenkant van de Rijksbegroting vallen.

²¹ PM: Vindplaats MvT Wet stroomlijning fiscaal inzagerecht

5. Uitvoeringskosten

De maatregelen uit dit besluit die leiden tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zijn opgenomen in de bijlage uitvoeringstoetsen. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting hoofdstuk IXB (Financiën), artikel 10/1, en vervolgens overgeheveld naar de uitvoeringsorganisaties.

6. Gevolgen voor burgers en bedrijfsleven

Alle maatregelen uit dit wijzigingsbesluit zijn voorgelegd aan het Adviescollege toetsing regeldruk (ATR). PM advies

7. Doenvermogen

Per maatregel is een inschatting gemaakt van de 'doenlijkheid'. Het gaat er dan om in hoeverre een maatregel (direct) kan leiden tot (problematische) belasting van het doenvermogen van de betreffende burgers en/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:

- Op welke groep burgers en/of ondernemers is het besluit van toepassing?
- Welke extra acties worden er van deze doelgroep gevraagd ten opzichte van de huidige situatie?
- In hoeverre kunnen deze acties samenvallen met omstandigheden die het doenvermogen kunnen inperken, zoals financiële stress en life events?

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:

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

Oordeel 1: doenlijkheid niet relevant of onveranderd. Wanneer het voorstel geen extra acties vergt van mensen ten opzichte van de huidige situatie, enkel grote ondernemingen raakt, of een technische wijziging betreft.

Oordeel 2: kleiner beroep op doenvermogen belastingplichtigen. Wanneer het voorstel 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 doenvermogen belastingplichtigen, geen aandachtspunt. Wanneer het voorstel ertoe leidt dat burgers en/of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, maar zij deze extra acties naar verwachting correct zullen uitvoeren.

Oordeel 4: groter beroep op doenvermogen belastingplichtigen, wel aandachtspunt. Wanneer het voorstel ertoe leidt dat burgers en/of MKB ondernemers meer acties moeten nemen, en zij deze extra acties naar verwachting niet (altijd) goed kunnen/zullen uitvoeren.

Tabel PM: Doenvermogen

Naam voorstel	Oordeel
Aanpassingen in verband met de vernummering van artikel 13bis Wet loonbelasting 1964	Oordeel 1
Vervallen bepaling met betrekking tot de inkomensverklaring kwalificerende buitenlandse belastingplicht	Oordeel 1 / Oordeel 2
Verlaging pensioengevend loon bij werken in deeltijd	PM
Wijzigingen Uitvoeringsbesluit minimumbelasting 2024	Oordeel 1
Wijzigingen in verband met de regeling leegwaardratio	PM
Toevoeging verwijzing Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (UBOB 1968)	Oordeel 1
Beëindigen nadere regels ten behoeve van de teruggaafregeling voor bedrijfswagenparken in de motorrijtuigenbelasting	Oordeel 2
Beëindigen nadere regels ten behoeve van de kwarttarieven in de motorrijtuigenbelasting voor kermis- of circusexploitanten en motorrijtuigen die zijn ingericht als werktuig of werkplaats	Oordeel 3
Stroomlijning fiscaal inzagerecht	Oordeel 3
Wijziging besluit voorkoming dubbele belasting in verband met de verlenging van de aangiftetermijn erfbelasting	Oordeel 1

Aanpassingen in verband met de vernummering van artikel 13bis Wet loonbelasting 1964

Dit betreft een technische maatregel en heeft geen implicaties qua doenlijkheid.

Vervallen bepaling met betrekking tot de inkomensverklaring kwalificerende buitenlandse belastingplicht

Voor de kwalificerende buitenlandse belastingplicht (KBB-regeling) en 13bis is sprake van een technische wijziging en is dus geen sprake van impact op het doenvermogen.

Voor de KBB-regeling wordt de wet gewijzigd ten gunste van belastingplichtigen. Het wordt eenvoudiger om geen inkomensverklaring te hoeven overleggen als het woonland van een belastingplichtige daar niet aan mee wil werken. Bij 13bis gaat het om het vervallen van overgangsrecht, waardoor wet- en regelgeving nu wordt opgeschoond.

Wijzigingen Uitvoeringsbesluit minimumbelasting 2024

Met de wijzigingen in het UB WMB 2024 worden verschillende onderdelen uit de administratieve richtsnoeren van december 2023, juni 2024 en januari 2025 opgenomen. Dit gebeurt op grond van verschillende delegatiebepalingen die zijn opgenomen in de WMB 2024. De WMB 2024 is van toepassing op groepsentiteiten (veelal vennootschappen) van zowel multinationale groepen als binnenlandse groepen, met een jaaromzet van ten minste € 750 miljoen. Daarnaast kent de WMB 2024 veilighavenregels die erop neer komen dat een multinationale groep of binnenlandse groep ervoor kan kiezen om in plaats van een gedetailleerde Pijler 2-berekening, een vereenvoudigde berekening te hanteren. Voorts is het de verwachting dat de UB WMB 2024 en de wijzigingen zien op bedrijven die veelal worden bijgestaan door een adviseur of andere fiscale dienstverlener. Gelet op het voorgaande acht het kabinet dat doenvermogen geen aandachtspunten is bij deze maatregel.

Toevoeging verwijzing Uitvoeringsbesluit omzetbelasting (UBOB 1968)

Dit betreft een technische maatregel en heeft geen implicaties qua doenlijkheid.

Beëindigen nadere regels ten behoeve van de teruggaafregeling voor bedrijfswagenparken in de motorrijtuigenbelasting

De Wet MRB 1994 kent een complexe teruggaafregeling voor vrachtauto's. De teruggaaf van mrb voor een bedrijfswagenpark wordt berekend op basis van de verhouding tussen het aantal trekkers en vrachtwagens in het park. Als er meer vrachtwagens dan trekkers zijn, wordt een vermindering toegepast op de belasting voor vrachtwagens, waarbij de exacte teruggaaf afhankelijk is van de samenstelling van het wagenpark. Als gevolg van Overige fiscale maatregelen 2026 wordt de teruggaafregeling voor vrachtauto's beëindigd zodra de Vrachtwagenheffing van kracht wordt. Met het beëindigen van de teruggaafregeling wordt de complexiteit van de motorrijtuigenbelasting verminderd. Er zijn niet langer specifieke administratieve vereisten om voor de teruggaafregeling in aanmerking te komen. Het schrappen van de teruggaafregeling verkleint het beroep dat wordt gedaan op het doenvermogen van belastingplichtigen.

Beëindigen nadere regels ten behoeve van de kwarttarieven in de motorrijtuigenbelasting voor kermis- of circusexploitanten en motorrijtuigen die zijn ingericht als werktuig of werkplaats

De motorrijtuigenbelasting kent met ingang van 1 januari 2026 nog twee kwarttarieven voor bijzondere categorieën motorrijtuigen. Het gaat om motorrijtuigen die zijn ingericht als werktuig of als werkplaats, en om motorrijtuigen die worden gehouden door kermis- of circusexploitanten en worden gebruikt voor het vervoer van kermis- of circusbenodigdheden. Het Belastingplan 2026 regelt dat deze kwarttarieven bij inwerkingtreding van de Wet vrachtwagenheffing worden beperkt tot bestelauto's en met ingang van 1 januari 2028 volledig worden beëindigd. Het beperken en daarna beëindigen van de resterende kwarttarieven heeft geen onevenredige gevolgen voor burgers en bedrijven. De maatregel gaat gepaard met een overgangstermijn van twee jaar, waardoor betrokkenen voldoende tijd hebben om zich aan te passen. Het nieuwe tarief zal automatisch worden toegepast, de maatregel doet dan ook geen beroep op het doenvermogen.

Stroomlijning fiscaal inzagerecht

Via een online omgeving kunnen mensen inzage krijgen in hun Fiscaal Dossier. Qua doenvermogen zal dit o.a. van mensen vergen dat ze op deze omgeving inloggen via bestaande toegangsmiddelen, zoals DigiD, en binnen deze omgeving hun fiscaal dossier inzien. Dit zal naar verwachting voor de meeste mensen een beperkt beroep doen op het doenvermogen. Voor niet-digivaardige belastingplichtigen wordt momenteel een mogelijkheid gecreëerd om een geprinte en/of digitale versie van hun dossier aan te vragen via de Belastingtelefoon of een servicebalie. Bij deze groep kan het beroep op het doenvermogen groter zijn, o.a. als het gaat om het fysiek bezoeken van een servicebalie. Het is op dit moment onduidelijk om welke aantallen dit zal gaan. Al met al is de inschatting dat de maatregel voor een deel van de doelgroep een significant beroep zal doen op het doenvermogen, maar dat zij met de beschikbare ondersteuning in staat zullen zijn hun fiscaal dossier op te vragen.

Wijziging besluit voorkoming dubbele belasting in verband met de verlenging van de aangiftetermijn erfbelasting

Dit betreft een technische maatregel en heeft geen implicaties qua doenlijkheid.

8. Advies en consultatie

PM internetconsultatie

II. Artikelsgewijze toelichting

CONCEPT