

Vergaderjaar 2025–2026

36 938

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2027)

Nr. 5

NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 1 juni 2026

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

1

Aan artikel III wordt een onderdeel toegevoegd, luidende:

Fa.

Aan artikel 31, vijfde lid, onderdeel b, wordt, onder vervanging van «, of» aan het slot van subonderdeel 1° door een puntkomma en onder toevoeging van «of» aan subonderdeel 2°, een subonderdeel toegevoegd, luidende:

3°. het andere huisvesting betreft die wordt aangemerkt als extraterritoriale kosten in de zin van artikel 31a, tweede lid, onderdeel e;.

2

Na artikel IX, onderdeel A, worden twee onderdelen ingevoegd, luidende:

Aa.

In artikel 23, derde lid, wordt «eigen massa van 800 kg» vervangen door «massa rijklaar van 900 kg» en wordt «eigen massa van 900 kg» door «massa rijklaar van 1.000 kg». Voorts wordt «eigen massa boven 900 kg» vervangen door «massa rijklaar boven 1.000 kg».

Ab.

In artikel 23a wordt «in afwijking van artikel 23» vervangen door «in afwijking van artikel 23 en de afdelingen 3 en 5» en wordt «de ingevolge dat artikel verschuldigde belasting» vervangen door «de belasting die wordt berekend met overeenkomstige toepassing van artikel 23 waarbij

voor «personenauto» telkens wordt gelezen «motorrijtuig met de aanduiding voor speciale doeleinden SA (kampeerwagen)»».

3

Na artikel X wordt een artikel ingevoegd, luidende:

ARTIKEL XA

In de Wet belastingen op milieugrondslag wordt in artikel 48, derde lid, «zesde lid» vervangen door «vijfde lid».

4

Na artikel XIX, onderdeel D, wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

Da.

In artikel 25c, derde en vierde lid, wordt «artikel 25d» vervangen door «artikel 25e».

5

Artikel XXIX, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel e wordt «artikel II terugwerkt» vervangen door «de artikelen II en XA terugwerken».

2. Na onderdeel e wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

ea. artikel III, onderdeel Fa, terugwerkt tot en met 1 januari 2011;.

3. Na onderdeel f wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

fa. artikel IX, onderdeel Aa, terugwerkt tot en met 1 juli 2026;.

4. Na onderdeel i wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

ia. artikel XIX, onderdeel Da, terugwerkt tot en met 1 januari 2016;.

TOELICHTING

I Algemeen

Met deze nota van wijziging wordt in het wetsvoorstel een aantal technische wijzigingen aangebracht. Deze wijzigingen worden hierna toegelicht.

Technische wijziging ETK

Met ingang van 1 januari 2001 is in de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) het begrip extraterritoriale kosten geïntroduceerd.¹ Dit zijn de extra kosten die een werknemer in redelijkheid maakt omdat hij tijdelijk buiten het land van herkomst verblijft in het kader van de dienstbetrekking. Een inhoudingsplichtige kan, ingeval niet de forfaitaire regeling (zie hierna) van toepassing is, de extraterritoriale kosten gericht vrijgesteld vergoeden als hij deze aannemelijk kan maken. Voor de toepassing

¹ Destijds artikel 15a, eerste lid, onderdeel k, Wet LB 1964, met ingang van 1 januari 2011 artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, Wet LB 1964.

van de vrijstelling voor extraterritoriale kosten is van belang welke kosten tot de extraterritoriale kosten behoren, welke vergoedingen of verstrekkingen ter zake of in de vorm van kosten op grond van een andere bepaling kwalificeren als voor de loonbelasting vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen en welke uitgavenposten de inhoudingsplichtige in het geheel niet vrij van loonbelasting kan vergoeden of verstrekken. Aan de hand van dit onderscheid is een vergoeding aan te merken als een vergoeding van extraterritoriale kosten, als een andere vrijgestelde vergoeding of als verplicht belast loon.

De gerichte vrijstelling van extraterritoriale kosten kent zoals gezegd ook een forfaitaire variant, de zogenoemde expatregeling.² Deze regeling houdt in dat inhoudingsplichtigen aan van buiten Nederland in dienstbetrekking genomen werknemers die aan bepaalde voorwaarden voldoen³ de extra kosten van het verblijf buiten het land van herkomst gedurende maximaal vijf jaren op een forfaitaire basis gericht vrijgesteld kunnen vergoeden of dat verblijf verstrekken. De gericht vrijgestelde maximale vergoeding of verstrekking wordt daarbij bepaald aan de hand van de som van – kortweg – een percentage van het loon⁴ en het bedrag van de schoolgelden.⁵ De maximale vrijgestelde forfaitaire vergoeding wordt vanaf 1 januari 2027 gesteld op 27% van het genoemde loon, vermeerderd met het bedrag van de schoolgelden. Het onderscheid tussen extraterritoriale kosten, andere vrijgestelde vergoedingen en verplicht belast loon is ook voor de forfaitaire regeling van belang, omdat vergoedingen en verstrekkingen ter zake van extraterritoriale kosten niet naast de forfaitaire vergoeding vrijgesteld verstrekt kunnen worden.

In de memorie van toelichting bij de wijziging van de Wet LB 1964 met ingang van 1 januari 2001⁶ is van diverse typen kosten aangegeven of sprake is van extraterritoriale kosten. Als handreiking voor de praktijk heeft de Directeur-Generaal Belastingdienst namens de Staatssecretaris van Financiën in aanvulling hierop op 11 februari 2004 een beleidsbesluit⁷ gepubliceerd waarin voor de in de praktijk meest voorkomende vergoedingen en verstrekkingen wordt aangegeven of en zo ja, in hoeverre sprake is van extraterritoriale kosten. In paragraaf 8 van dat beleidsbesluit

² Artikel 31a, achtste en negende lid, Wet LB 1964 en hoofdstuk 4a van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (UBLB 1965).

³ Voor toepassing van de expatregeling dient te zijn voldaan aan de volgende voorwaarden:

1° De werknemer is door een inhoudingsplichtige uit een ander land aangeworven of naar een inhoudingsplichtige gezonden.

2° De werknemer bezit een specifieke deskundigheid die niet of schaars aanwezig is op de Nederlandse arbeidsmarkt.

3° De werknemer was in de periode van 24 maanden voorafgaand aan de aanvang van de tewerkstelling in Nederland ten minste twee derde van die periode woonachtig op een afstand van meer dan 150 kilometer van de grens van Nederland.

4° De inspecteur heeft een goedkeurende beschikking voor toepassing van de regeling afgegeven.

⁴ De grondslag is ingevolge artikel 10ea, eerste lid, onderdeel a, UBLB 1965 de som van:

1°. het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ter zake van het verblijf buiten het land van herkomst dat is genoten tijdens de looptijd van de bewijsregel en waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b Wet LB 1964 belasting wordt geheven, voor zover de ingekomen of uitgezonden werknemer ter zake geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting;

2°. de vergoeding voor extraterritoriale kosten, bedoeld in artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, Wet LB 1964.

⁵ Tot de schoolgelden worden ingevolge artikel 10e, achtste lid, UBLB 1965 gerekend: uitgaven voor het door kinderen van de extraterritoriale werknemer volgen van basisonderwijs of voortgezet onderwijs aan internationale scholen en internationale afdelingen van niet-internationale scholen, tot de bedragen die door de school overeenkomstig haar tarieven voor onderwijs in rekening worden gebracht, met uitzondering van kosten van kost en inwoning maar met inbegrip van vervoerskosten.

⁶ Kamerstukken II 2000/01, 27 466, nr. 3, p. 82–83.

⁷ Besluit van de Directeur-Generaal Belastingdienst namens de Staatssecretaris van Financiën van 11 februari 2004, over vrije vergoedingen en verstrekkingen; extraterritoriale kosten (Infob 2004, 1).

worden kosten van huisvesting gekwalificeerd. Daarbij wordt een onderscheid gemaakt tussen dubbele huisvestingskosten en eerste huisvestingskosten.

Dubbele huisvestingskosten zijn de huisvestingskosten buiten het land van herkomst van een extraterritoriale werknemer die, naar de omstandigheden beoordeeld, in het land van herkomst is blijven wonen.⁸ Dubbele huisvestingskosten zijn extraterritoriale kosten voor de periode van de tijdelijke uitzending.

Als de werknemer, naar de feiten en omstandigheden beoordeeld, echter niet in het land van herkomst is blijven wonen, dan is geen sprake van dubbele huisvestingskosten. Als een ingekomen werknemer fiscaal inwoner is geworden van Nederland is de huisvesting in Nederland eerste huisvesting. Kosten van eerste huisvesting zijn normaliter privé voor zover ze niet uitgaan boven de normale huisvestingskosten. Uit het oogpunt van doelmatigheid is bij een beleidsbesluit⁹ uit 2013 met betrekking tot de werkkostenregeling, waarin de (afgezien van overgangsrecht¹⁰) met ingang van 1 januari 2011 geldende regeling voor extraterritoriale kosten, is toegelicht, aangegeven dat de normale huisvestingskosten in beginsel op 18% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (exclusief een eventuele bijtelling voor huisvesting) kunnen worden gesteld.¹¹ Het betekent dat bij verstrekte eerste huisvesting of bij vergoede kosten van eerste huisvesting ten minste dat gebruikelijke bedrag, verminderd met een eventuele eigen bijdrage, als bij de werknemer te belasten loon in aanmerking wordt genomen. Voor zover het bedrag van de vergoeding of verstrekking hoger is, is sprake van extraterritoriale kosten.

Bij de invoering van de werkkostenregeling per 1 januari 2011 is de mogelijkheid om werknemers een onbelaste vergoeding voor of verstrekking ter zake of in de vorm van extraterritoriale kosten te geven vormgegeven als een gerichte vrijstelling. Om gebruik te kunnen maken van een gerichte vrijstelling geldt onder meer als voorwaarde dat de inhoudingsplichtige de betreffende vergoedingen of verstrekkingen als zodanig heeft aangewezen als eindheffingsloon.

De Wet LB 1964 benoemt ook enkele vergoedingen en verstrekkingen die niet kunnen worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel. De Wet LB 1964 bepaalt dat vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van een woning niet als onder de werkkostenregeling vallend eindheffingsloon mogen worden aangewezen, behalve indien het voordeel daarvan toerekenbaar is aan buitengewone beveiligingsmaatregelen of als sprake is van huisvesting buiten de woonplaats ter zake van de dienstbetrekking (dubbele huisvestingskosten). Dit zogenoemde aanwijisverbod is geïntroduceerd omdat het privévoordeel van de eerste (dienst)woning, een aanzienlijk beloningsbestanddeel vormt en niet goed past bij een forfaitaire regeling die is bedoeld voor kosten ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, kleine verstrekkingen en «zwak loon». De vergoeding hiervan of de waarde van de verstrekking behoort daarom tot het bij de werknemer te belasten loon.¹²

⁸ Onder het in het land van herkomst blijven wonen wordt in deze toelichting mede verstaan de situatie waarin een werknemer zijn vaste woonplaats verplaatst naar buiten het land van herkomst doch niet naar Nederland. Indien die werknemer in het kader van de tewerkstelling bij een inhoudingsplichtige in Nederland is gehuisvest, is dus in beginsel sprake van kosten van dubbele huisvesting.

⁹ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 23 augustus 2013, over loonheffingen, extraterritoriale werknemers; 30%-regeling, vraag 24 (Stcrt. 2013, 25663).

¹⁰ Met ingang van 1 januari 2015 is het met betrekking tot de toepassing van de werkkostenregeling getroffen overgangsrecht geëindigd en sinds die datum is iedere inhoudingsplichtige verplicht de werkkostenregeling toe te passen.

¹¹ Een vergelijkbare regeling geldt ingevolge artikel 3.11 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 bij de verstrekking van een dienstwoning.

¹² Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, p. 65.

Bij de omzetting van de tot 1 januari 2011 geldende regeling voor vergoeding en verstrekking ter zake van extraterritoriale kosten naar een gerichte vrijstelling voor de vergoeding of verstrekking ter zake van dergelijke kosten onder de werkkostenregeling is in de toelichting aangegeven dat, behoudens een enkele tekstuele aanpassing, geen wijziging werd beoogd in de voorwaarden voor het onbelast vergoeden van extraterritoriale kosten ten opzichte van de regeling zoals deze tot dan toe gold.¹³ In een standpunt van de Kennisgroep loonheffing algemeen van 28 december 2023¹⁴ is aangegeven dat aanwijzing van een vergoeding ter zake van een eerste woning weliswaar op basis van de wettekst in beginsel niet mogelijk is, maar dat een inhoudingsplichtige, rekening houdende met het uitgangspunt dat geen inhoudelijke wijziging werd beoogd ten opzichte van de voorafgaand aan 2011 geldende regels, (tot het moment van eventuele intrekking van het hierna bedoelde standpunt) vertrouwen kan blijven ontlelen aan de inhoud van het hiervoor genoemde beleidsbesluit uit 2013. Op grond van dat standpunt kunnen inhoudingsplichtigen er (tot het moment van eventuele intrekking daarvan) derhalve vertrouwen aan ontlelen dat het aanwijzverbod voor eerste huisvestingskosten niet geldt voor zover het bedrag van de vergoeding ziet op het bedrag dat uitgaat boven 18% van het loon. Om het betreffende gedeelte van de wet in lijn te brengen met de uit het betreffende gedeelte van de genoemde memorie van toelichting blijken de bedoeling voor het onbelast vergoeden van extraterritoriale kosten en met het genoemde beleidsbesluit uit 2013 wordt voorgesteld eerste¹⁵ huisvestingskosten die kwalificeren als extraterritoriale kosten uit te zonderen van het aanwijzverbod voor de werkkostenregeling. Daarbij zal in lijn met het genoemde beleidsbesluit uit 2013 door de Belastingdienst als uitgangspunt worden genomen dat (ingeval ook aan de andere voorwaarden is voldaan) eerste huisvestingskosten als extraterritoriale kosten kwalificeren voor zover deze hoger zijn dan 18% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (exclusief een eventuele bijtelling voor huisvesting). Zoals nader is toegelicht in de artikelsgewijze toelichting is de voorgestelde wijziging niet van belang voor de hiervoor genoemde expatregeling, maar alleen voor de regeling op basis waarvan de werkelijke kosten kunnen worden vergoed. Zoals uit het voorgaande volgt betreft het een technische wijziging.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde maatregel is vooral technisch van aard zoals in de toelichting is aangegeven. Deze technische wijziging brengt de wettekst van het betreffende onderdeel in lijn met de bedoeling en bestaande praktijk. Omdat de voorgestelde maatregel in lijn is met een reeds bestaande praktijk, kan deze als doeltreffend en doelmatig worden beschouwd. Er is niet voorzien in een evaluatie gelet op de technische aard van deze maatregel.

Budgettaire

De wijziging heeft geen budgettaire effecten.

Doenvermogen

De wijziging heeft geen gevolgen voor burgers en bedrijven.

¹³ Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, p. 67.

¹⁴ KG:204:2023:25 over aanwijzen vergoeding huisvestingskosten, 28 december 2023, par. 4.

¹⁵ Deze bepaling is niet van belang voor dubbele huisvestingskosten, omdat voor dubbele huisvestingskosten in artikel 31, vijfde lid, onderdeel b, aanhef en onder 2°, Wet LB 1964 al een uitzondering op het aanwijzverbod is opgenomen.

Deze nota van wijziging wijzigt het wetsvoorstel om twee onvolkomenheden in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) te herstellen. Het betreft in de eerste plaats een voorstel om te verduidelijken dat het lage kampeerwagentarief van toepassing is op bestelauto's en vrachtauto's die als kampeerwagen zijn geregistreerd. De hoofdregel is dat kampeerwagens personenauto's zijn. Echter, op grond van historisch overgangsrecht kunnen ook bepaalde bestelauto's en vrachtauto's uit het jaar 2009 of eerder nog zijn aangemerkt als kampeerwagen. In de Wet op de motorrijtuigenbelasting is vanaf 1 januari 2027 een redactionele verbetering wenselijk waaruit blijkt dat deze bijzondere groep motorrijtuigen onder het verlaagde kampeerwagentarief blijven vallen. Met de voorgestelde aanpassing wordt verduidelijkt dat ook voor deze motorrijtuigen het bestaande halftarief van toepassing blijft. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd. De tweede correctie heeft betrekking op de consequente omzetting van het begrip «eigen massa» naar «massa rijklaar». Deze omzetting wordt met ingang van 1 juli 2026 ingevoerd voor de houders van motorrijtuigen, maar is abusievelijk nog niet verwerkt in de kortingsregeling voor LPG-G3-gasinstallaties. Voorgesteld wordt deze omissie te herstellen en hieraan terugwerkende kracht te verlenen tot en met 1 juli 2026, zodat de regeling vanaf dat moment op consistente wijze aansluit bij de gewijzigde grondslag van de motorrijtuigenbelasting. Beide voorgestelde wijzigingen zijn technisch van aard, leiden niet tot een inhoudelijke beleidswijziging en hebben evenmin financiële gevolgen voor de houders van deze motorrijtuigen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde wijzigingen zijn doeltreffend, omdat zij twee technische onvolkomenheden herstellen en zorgen voor een consistente toepassing van de motorrijtuigenbelasting. De wijzigingen zijn doelmatig, omdat zij aansluiten bij de bestaande systematiek en geen aanvullende verplichtingen of uitvoeringslasten voor burgers of bedrijven meebrengen. Gelet op het technische karakter en de beperkte reikwijdte is geen afzonderlijke evaluatie voorzien.

Budgettair

De wijziging heeft geen budgettaire effecten.

Doenvermogen

De wijziging heeft geen gevolgen voor burgers en bedrijven.

Verbetering verwijzing in energiebelasting

De energiebelasting is geregeld in de Wet belastingen op milieu-grondslag (Wbm). Voorgesteld wordt een verwijzingsfout in de Wbm met terugwerkende kracht te herstellen, die is ontstaan doordat een verwijzing abusievelijk niet is aangepast naar aanleiding van een vernumming.¹⁶ Daarmee wordt geborgd dat de begripsbepaling van een distributienet voor aardgas niet van toepassing is met betrekking tot waterstof.

¹⁶ Dit heeft betrekking op de vernumming in artikel 47 Wbm op grond van artikel VI, onderdeel D, onder 2, van de Fiscale verzamelwet 2026 per 1 januari 2026.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

De voorgestelde wijziging is doeltreffend, omdat er een technische onvolkomenheid mee wordt hersteld. De wijziging is doelmatig, omdat deze technisch van aard is en daarom geen aanvullende verplichtingen of uitvoeringslasten voor burgers of bedrijven meebrengen. Gelet op dit technische karakter is geen afzonderlijke evaluatie voorzien.

Budgettair

De wijziging heeft geen budgettaire effecten.

Doenvermogen

De wijziging heeft geen gevolgen voor burgers en bedrijven.

Herstel redactionele omissie in de Algemene wet inzake rijksbelastingen

De Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) bevat een onjuiste verwijzing. Deze nota van wijziging wijzigt het wetsvoorstel om die onjuiste verwijzing met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2016, zijnde de datum waarop de onjuiste verwijzing is ontstaan, te herstellen.

Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Het doel van de voorgestelde wijziging is om een redactionele omissie te herstellen. Dit doel wordt met de voorgestelde maatregel bereikt en is daarmee doeltreffend. Tevens is het doelmatig, omdat het de meest efficiënte wijze is om deze verbetering door te voeren. Vanwege de aard van de voorgestelde maatregel is het niet nodig om de wijziging te betrekken bij een evaluatie.

Budgettair

De wijziging heeft geen budgettaire effecten.

Doenvermogen

De wijziging heeft geen gevolgen voor burgers en bedrijven.

Uitvoeringsgevolgen nota van wijziging

Deze wijzigingen in de nota van wijziging zijn beoordeeld met de uitvoeringstoets. Voor de onderdelen 1, 2 en 3 zijn de dienaangaande eerder vastgestelde uitvoeringstoetsen¹⁷ onverkort van kracht. Voor onderdeel 4 is de uitvoeringstoets in de bijlage bij deze nota van wijziging te vinden.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Onderdeel 1

Artikel II, onderdeel Fa (artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel 31, eerste lid, onderdeel f, Wet LB 1964 bevat een algemene beperking ten aanzien van het onder de werkkostenregeling als eindheffingsloon kunnen aanwijzen van vergoedingen en verstrekkingen. Op

¹⁷ Bijlage bij Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 3; Kamerstukken II 2024/25, 36 735, nr. 3; Kamerstukken II 2025/26, 36 938, nr. 3.

basis van die bepaling kunnen, voor zover sprake is van tegenwoordige arbeid, vergoedingen en verstrekkingen slechts als dergelijk eindheffingsloon worden aangewezen voor zover de omvang daarvan niet in belangrijke mate groter is dan de omvang van de vergoedingen en verstrekkingen die in voor het overige overeenkomstige omstandigheden in de regel worden aangewezen (gebruikelijkheidscriterium). Naast dit (algemene) gebruikelijkheidscriterium bevat artikel 31, vijfde lid, Wet LB 1964 specifieke vergoedingen en verstrekkingen die niet kunnen worden aangewezen als een onder de werkkostenregeling vallend eindheffingsbestanddeel. De reden hiervoor is onder andere dat het aanzienlijke loonbestanddelen kunnen zijn die niet goed passen in een forfaitaire regeling (de werkkostenregeling) die in principe is bedoeld voor kosten ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, kleine verstrekkingen en zogenoemd «zwak loon».¹⁸ Een van de uitzonderingen die in artikel 31, vijfde lid, Wet LB 1964 zijn opgenomen betreft vergoedingen of verstrekkingen ter zake of in de vorm van een woning. Op dit in artikel 31, vijfde lid, aanhef en onderdeel b, Wet LB 1964 opgenomen aanwijzingsverbod voor vergoedingen of verstrekkingen die betrekking hebben op een woning wordt in artikel 31, vijfde lid, onderdeel b, aanhef en onder 1° en 2°, Wet LB 1964 slechts een uitzondering gemaakt voor voordelen die toerekenbaar zijn aan buitengewone beveiligingsmaatregelen, onderscheidenlijk voor huisvesting buiten de woonplaats ter zake van de dienstbetrekking (dubbele huisvesting). Op basis van de tekst van artikel 31, vijfde lid, onderdeel b, Wet LB 1964 kunnen vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van eerste huisvesting dus niet worden aangewezen als een onder de werkkostenregeling vallend eindheffingsbestanddeel en dienen deze tot het bij de werknemer te belasten loon te worden gerekend.

In lijn daarmee staat ook in het standpunt van de Kennisgroep loonheffingen algemeen van 28 december 2023¹⁹ dat aanwijzing van een vergoeding ter zake van een eerste woning in beginsel niet mogelijk is. Een beleidsbesluit van 23 augustus 2013²⁰ staat, uitgaande van het uitgangspunt dat bij de invoering van de werkkostenregeling ten aanzien van vergoedingen en verstrekkingen ter zake van extraterritoriale kosten geen inhoudelijke wijziging werd beoogd, echter toe dat voor werknemers die tijdelijk buiten het land van herkomst verblijven in het kader van de dienstbetrekking, maar niet onder de forfaitaire regeling vallen, kosten van eerste huisvesting gericht vrijgesteld kunnen worden vergoed voor zover de vergoeding of de waarde van de verstrekking meer bedraagt dan 18% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (exclusief een eventuele bijtelling voor huisvesting) van de werknemer. Daarbij wordt niets gezegd over het aanwijzingsverbod dat is opgenomen in artikel 31, vijfde lid, Wet LB 1964. Inhoudingsplichtigen kunnen (tot het eventuele moment van eventuele intrekking van bovengenoemd standpunt) vertrouwen ontlenen aan bovengenoemd standpunt en derhalve een beroep blijven doen op de tekst van bovengenoemd beleidsbesluit en dus kosten van eerste huisvesting boven 18% van het loon uit tegenwoordige arbeid (exclusief een eventuele bijtelling voor huisvesting) van de werknemer gericht vrijgesteld vergoeden. Dit gebeurt in de praktijk ook. Om overeenstemming te bereiken tussen enerzijds het beleidsbesluit en de praktijk en anderzijds de tekst van de Wet LB 1964, zoals hierboven beschreven, wordt voorgesteld om aan artikel 31, vijfde lid, onderdeel b, Wet LB 1964 een subonderdeel toe te voegen op basis waarvan vergoedingen of verstrekkingen ter zake van eerste huisvestingskosten die kwalificeren als extraterritoriale kosten worden uitgezonderd van het aanwijzingsverbod voor

¹⁸ Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, pag. 10.

¹⁹ KG:204:2023:25 over aanwijzen vergoeding huisvestingskosten, 28 december 2023, par. 4.

²⁰ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 23 augustus 2013, over loonheffingen, extraterritoriale werknemers; 30%-regeling, vraag 24 (Stcrt. 2013, 25663).

de werkkostenregeling van artikel 31, vijfde lid, Wet LB 1964. Inhoudingsplichtigen hadden vanaf 1 januari 2011 de mogelijkheid om de werkkostenregeling toe te passen.²¹ Daarom wordt voorgesteld aan de voorgestelde wijziging van artikel 31, vijfde lid, onderdeel b, Wet LB 1964 terugwerkende kracht te verlenen tot en met 1 januari 2011.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de voorgestelde wijziging niet van belang is voor de in artikel 31a, achtste en negende lid, Wet LB 1964 opgenomen forfaitaire regeling voor extraterritoriale kosten (expatregeling), aangezien bij die regeling huisvestingskosten niet als zodanig als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen, maar onderdeel zijn van de aan de forfaitaire vergoeding ten grondslag liggende kosten.

Onderdeel 2

Artikel IX, onderdeel Aa (artikel 23 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Met ingang van 1 juli 2026 wordt de grondslag van de motorrijtuigenbelasting gewijzigd van «eigen massa» naar «massa rijklaar». De «massa rijklaar» is in alle gevallen 100 kg hoger dan de «eigen massa» van het motorrijtuig. Dat is de reden dat naast de terminologie ook de schrijfgrenzen met 100 kg worden verhoogd. Deze aanpassing is zuiver technisch van aard en dient ertoe om aan te sluiten bij de begrippen zoals die in Europees verband en voor het kentekenregister worden gebruikt. Abusievelijk is deze aanpassing niet doorgevoerd in artikel 23, derde lid, Wet MRB 1994, dat betrekking heeft op de kortingsregeling voor LPG-G3-gasinstallaties. Dat lid zou met ingang van 1 januari 2026 vervallen op grond van artikel XX, onderdeel A, van het Belastingplan 2024. Die wijziging van artikel 23 Wet MRB 1994 is als gevolg van een aangenomen amendement op het Belastingplan 2026 teruggedraaid.²² Er is echter niet gelijktijdig een wijziging van artikel 23, derde lid, Wet MRB 1994 opgenomen om aan te sluiten bij de aanpassing van de grondslag van de motorrijtuigenbelasting per 1 juli 2026. Op grond van de onderhavige wijziging van het wetsvoorstel wordt daarom voorgesteld de kortingsregeling voor LPG-G3-gasinstallaties te baseren op de massa rijklaar van het motorrijtuig met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2026.

Artikel IX, onderdeel Ab (artikel 23a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994)

Het Belastingplan 2025 regelt dat met ingang van 1 januari 2027 de definitie van personenauto wordt aangepast.²³ Een personenauto is dan niet langer «een motorrijtuig op drie of meer wielen, ingericht voor personenvervoer en wel voor het vervoer van niet meer dan acht personen, de bestuurder daaronder niet begrepen». In plaats hiervan wordt aangesloten bij de Europese voertuigdefinitie en is een personenauto «een motorrijtuig van de voertuigcategorie M met de voertuigclassificatie M1».

Voor kampeerwagens geldt dat zij altijd een motorrijtuig van de voertuigcategorie M zijn en daarmee dus altijd een personenauto. Voor kampeerwagens geldt in de motorrijtuigenbelasting een halftarief. Echter, het Nederlandse wagenpark kent ook nog bestelauto's (N1) en vrachtauto's (N2/N3) die voor 29 april 2009 tot kampeerwagen zijn omgebouwd en die formeel dus niet als personenauto (M1) staan geregistreerd. Op

²¹ Tot 1 januari 2015 gold weliswaar overgangsrecht, op basis waarvan inhoudingsplichtigen nog niet verplicht waren om de werkkostenregeling toe te passen, maar de werkkostenregeling als zodanig is met ingang van 1 januari 2011 ingevoerd.

²² Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 66.

²³ Artikel XXIII, onderdeel A, van het Belastingplan 2025.

grond van in artikel 11.7 van de Regeling voertuigen opgenomen overgangsrecht blijven zij tot voertuigcategorie bestelauto of vrachtauto (categorie N) behoren en worden zij nog steeds als kampeerwagens aangemerkt.

De wetgever heeft met het Belastingplan 2025 beoogd dat deze bijzondere groep kampeerwagens onder het halftarief blijven vallen.²⁴ In dit verband blijkt een redactionele verbetering wenselijk. In artikel 23a Wet MRB 1994 wordt verwezen naar artikel 23 Wet MRB 1994, dat met ingang van 1 januari 2027 uitsluitend betrekking heeft op personenauto's (M1). Om te verzekeren dat ook bestelauto's en vrachtauto's die voor 29 april 2009 tot kampeerwagens zijn omgebouwd in aanmerking blijven komen voor het verlaagde tarief, wordt het wetsvoorstel aangepast. Met de voorgestelde aanpassing van artikel 23a Wet MRB 1994 wordt verduidelijkt dat het kampeertarief ook voor deze kampeerwagens van toepassing blijft. Dat wil zeggen dat ook voor bestelauto's en vrachtauto's (N2/N3) die op grond van het in artikel 11.7 van de Regeling voertuigen neergelegde overgangsrecht worden aangemerkt als kampeerwagens geldt, dat de belasting nog altijd de helft bedraagt van het tarief dat wordt berekend met overeenkomstige toepassing van artikel 23 Wet MRB 1994. Er is geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van de huidige situatie beoogd.

Onderdeel 3

Artikel XA (artikel 48 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 48, derde lid, Wbm wordt verwezen naar artikel 47, zesde lid, Wbm. Met die verwijzing is bedoeld om de begripsbepaling van een distributienet voor aardgas niet van toepassing te laten zijn met betrekking tot waterstof.²⁵ Ingevolge artikel VI, onderdeel D, onder 2, van de Fiscale verzamelwet 2026 is artikel 47, zesde lid, Wbm per 1 januari 2026 vernummerd tot het vijfde lid van dat artikel. Artikel 48, derde lid, Wbm is abusievelijk niet aangepast naar aanleiding van die vernummering, waardoor ten onrechte niet naar de begripsbepaling van een distributienet voor aardgas wordt verwezen. Met deze nota van wijziging wordt na artikel X van het wetsvoorstel een artikel ingevoegd. Met dat artikel XA van het wetsvoorstel wordt voorgesteld om deze omissie te herstellen door de verwijzing in artikel 48, derde lid, Wbm naar artikel 47, zesde lid, Wbm te vervangen door een verwijzing naar het vijfde lid van laatstgenoemd artikel.

Omdat de onjuiste verwijzing in artikel 48, derde lid, Wbm per 1 januari 2026 is ontstaan, wordt voorgesteld terugwerkende kracht te verlenen aan de correctie van die onjuiste verwijzing tot en met die datum.

Onderdeel 4

Artikel XIX, onderdeel Da (artikel 25c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

In artikel 25c, derde en vierde lid, AWR wordt verwezen naar «de collectieve uitspraak, bedoeld in artikel 25d». Niet artikel 25d AWR maar artikel 25e AWR gaat echter over de collectieve uitspraak. Dat betekent dat in artikel 25c, derde en vierde lid, AWR naar artikel 25e AWR moet worden verwezen. De voorgestelde aanpassing van artikel 25c AWR betreft dus geen inhoudelijke wijziging maar enkel het herstel van een redactionele onvolkomenheid. Er wordt voorgesteld deze wijziging terug te laten

²⁴ Kamerstukken 2024/25, 36 602, nr. 3, blz. 213.

²⁵ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 3, p. 218.

werken tot en met 1 januari 2016, omdat deze onjuiste verwijzing per die datum is ontstaan.

Onderdeel 5

Artikel XXIX

Dit onderdeel wijzigt de inwerkingtredingsbepaling van het wetsvoorstel. Voor een aantal wijzigingen van het wetsvoorstel ingevolge deze nota van wijziging is voorzien in een inwerkingtreding met terugwerkende kracht. Dit is toegelicht bij de toelichting op de betreffende onderdelen.

De Staatssecretaris van Financiën,
E. Eerenberg