

Vergaderjaar 2026-2027

37 022

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2027)

Nr. 4

ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 7 september 2026 en het nader rapport d.d. 11 september 2026, aangeboden aan de Koning door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 1 september 2026, no.2026001730, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 7 september 2026, No. W06.26.00261/III, bied ik U, hierbij aan.

Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies over het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies, dat hieronder cursief is opgenomen, merk ik het volgende op.

Bij Kabinetsmissive van 1 september 2026, no.2026001730, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2027), met memorie van toelichting.

Het wetsvoorstel Belastingplan 2027 maakt onderdeel uit van het pakket Belastingplan 2027. Dit pakket bestaat, naast het genoemde wetsvoorstel, uit de volgende 3 wetsvoorstellen:

- Overige fiscale maatregelen 2027;*
- Wet veiligheidsregels Wet minimumbelasting 2024;*
- Wet fiscale stimulering start-ups en scale-ups.*

De Afdeling advisering van de Raad van State constateert dat door de late augustusbesluitvorming het voorliggende wetsvoorstel incompleet is, nu de koopkrachtmaatregelen ontbreken. Het valt te verwachten dat meer dan anders rekening moet worden gehouden met aanpassingen nadat de wetsvoorstellen bij de

Tweede Kamer zijn ingediend. De Afdeling geeft in overweging om later in het wetgevingsproces een aanvullend advies over het aangepaste geheel te vragen.

De Afdeling merkt op dat in het pakket Belastingplan 2027 een aantal maatregelen wordt voorgesteld met het oog op vereenvoudiging van het belastingstelsel, waaronder aanpassing of afschaffing van enkele negatief geëvalueerde fiscale regelingen. Het is weinig inzichtelijk op basis waarvan het kabinet heeft bepaald specifiek deze negatief geëvalueerde regelingen aan te pakken, maar andere eveneens negatief geëvalueerde regelingen niet. De Afdeling adviseert in de toelichting in te gaan op de hieromtrent gemaakte afwegingen. Ook bij toekomstige heroverwegingen van negatief geëvalueerde fiscale regelingen adviseert zij meer inzicht in deze afwegingen te bieden.

Het streven naar complexiteitsreductie en de wens tot vereenvoudiging en verbetering van het belastingstelsel kan niet alleen worden bereikt door negatief geëvalueerde fiscale regelingen te heroverwegen, maar ook door nieuwe fiscale maatregelen zo eenvoudig, doeltreffend en doelmatig mogelijk vorm te geven. In dat kader valt op dat in het pakket Belastingplan 2027 meerdere maatregelen worden voorgesteld die leiden tot een toename in complexiteit. De Afdeling adviseert in de toelichting in te gaan op de verhouding tussen de in het pakket Belastingplan 2027 opgenomen complexiteitsverhogende maatregelen en de breedgedragen wens om tot een eenvoudiger belastingstelsel te komen.

Het wetsvoorstel Belastingplan 2027 bevat de codificatie van diverse deels tijdelijke (voor 2026) en deels structurele (voor 2026 en later) maatregelen met in totaal een budgettair beslag van € 420 miljoen die zijn opgenomen in goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving. De inzet van goedkeurende beleidsbesluiten met budgettaire gevolgen, die zich, voorzover zij zien op het jaar 2026, niet meer laten terugdraaien, schuurt met het fiscale legaliteitsbeginsel¹ en het parlementaire budgetrecht.² De Afdeling adviseert grotere terughoudendheid en een 'nee-tenzij-beleid' te betrachten bij de inzet van goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving, in het bijzonder wanneer hieraan budgettaire gevolgen verbonden zijn. Zij adviseert verder in de toelichting nadrukkelijker te motiveren waarom deze maatregelen niet via een (spoed)wetgevingstraject konden worden ingevoerd.

De Afdeling maakt ten aanzien van de verruiming van de forfaitaire regeling in de innovatiebox, de indexatie van de alcoholaccijns en de tijdelijke nihil-stelling van de verschuldigde motorrijtuigenbelasting (mrb) voor vrachtwagens opmerkingen over de daarvoor gegeven motivering en over de daarbij gemaakte keuzes.

In verband met deze opmerkingen is aanpassing wenselijk van de toelichting en zo nodig van het wetsvoorstel.

1. Besluitvorming rondom het pakket Belastingplan 2027

De functie van een belastingplan en het indienen hiervan op Prinsjesdag is om maatregelen te nemen met een budgettaire samenhang met de begroting van volgend jaar en deze per 1 januari van het komende jaar in werking te laten treden. Vanwege deze samenhang kent het pakket Belastingplan een zeer strak, vooraf vastgesteld, tijdspad waarin het volledige wetgevingstraject moet worden doorlopen. Een belangrijk onderdeel van het besluitvormingsproces rondom een belastingplan is de zogenoemde

¹ Artikel 104 van de Grondwet.

² Artikel 105 van de Grondwet.

augustusbesluitvorming waarin ook het inkomensbeleid, dat doorgaans vertaling vergt in (vooral fiscale) wetgeving, voor het komend jaar wordt vastgesteld.

De Afdeling onderkent dat de begroting en fiscale wetgeving niet alleen overeenstemming binnen kabinet en coalitie vergen, maar uiteraard ook instemming door het parlement. Het behoeft geen betoog dat een kabinet dat niet op voorhand wordt gesteund door een meerderheid in het parlement meer dan anders rekening moet houden met aanpassingen na indiening van de wetsvoorstellen bij de Tweede Kamer, door amendering en nota's van wijziging, en dat daardoor het wetgevingsproces complexer wordt.

De Afdeling constateert dat door de late augustusbesluitvorming het voorliggend wetsvoorstel incompleet is. In het bij de Afdeling op 31 augustus 2026 ingediende wetsvoorstel ontbreken de maatregelen die voortvloeien uit de koopkrachtbesluitvorming. De paragraaf inkomensbeleid staat op 'PM koopkracht'. De Afdeling heeft deze maatregelen daarom niet kunnen beoordelen. Gegeven zowel dit feit als de geschetste mogelijkheid van meer dan gebruikelijke aanpassingen van fiscale wetsvoorstellen en begrotingswetten gedurende de parlementaire behandeling, geeft de Afdeling in overweging om een aanvullend advies over het aangepaste geheel te vragen opdat Tweede en/of Eerste Kamer dit bij hun uiteindelijke beraadslagingen en besluitvorming kunnen betrekken.³

Een ordentelijk proces inzake de vaststelling van de begroting en daarmee samenhangende wetsvoorstellen, zoals het pakket Belastingplan, is geen doel op zich, maar is van belang voor een zorgvuldige beoordeling van een doelmatige en doeltreffende inzet van middelen die door burgers en bedrijven worden opgebracht in het licht van de grote maatschappelijke opgaven waar Nederland voor staat.

De Afdeling merkt op dat het pakket Belastingplan een zeer strak tijdpad moet doorlopen. Een belangrijk onderdeel van het besluitvormingsproces is de augustusbesluitvorming waarin ook het inkomensbeleid voor het komend jaar wordt vastgesteld. De Afdeling merkt op dat het wetsvoorstel dat is voorgelegd voor advies incompleet is. In het ingediende wetsvoorstel ontbreken de maatregelen die voortvloeien uit de koopkrachtbesluitvorming. De Afdeling geeft in overweging om een aanvullend advies over het aangepaste geheel te vragen, zodat de Tweede en/of Eerste Kamer dit bij hun uiteindelijke beraadslagingen en besluitvorming kunnen betrekken.

Het kabinet erkent dat het proces rondom het Belastingplan een strak tijdpad heeft. Tegelijkertijd is, zoals de Afdeling terecht opmerkt, een ordentelijk proces van belang voor een zorgvuldige beoordeling van een doelmatige en doeltreffende inzet van middelen. Het kabinet is van mening dat ondanks de snelheid van het proces, het jaarlijkse pakket Belastingplan een zorgvuldig wetgevingstraject doorloopt. Bij de totstandkoming van wetgeving worden de verschillende (verplichte) kwaliteitstoetsen en adviesorganen doorlopen. Daarnaast worden er keuzes gemaakt die afstemming tussen beleid en uitvoering vereisen. Er vindt geen wijziging van wet- of regelgeving plaats zonder een zorgvuldige en diepgaande afweging. De koopkrachtmaatregelen zijn inderdaad niet in de aan de Raad van State toegezonden versie van het wetsvoorstel opgenomen, omdat de wetgeving op het moment van indiening nog niet was afgerond. Het opstellen van kwalitatief goede wetgeving kost tijd.

De koopkrachtmaatregelen die voortvloeien uit de augustusbesluitvorming zijn inmiddels

³ Zie het advies van de Raad van State van 23 oktober 2013 over de tweede nota van wijziging (Herfstakkoord 2013) bij het Belastingplan 2014, Kamerstukken II 2013/14, 33752, nr. 14.

aan het wetsvoorstel toegevoegd. Volgens aanwijzing 7.15 voor de regelgeving dienen ingrijpende wijzigingen na advies van de Raad van State te worden voorgelegd aan de Afdeling. Het kabinet wijst erop dat de toegevoegde maatregelen parameterwijzigingen betreffen en acht de wijzigingen niet dermate ingrijpend dat de maatregelen opnieuw moeten worden voorgelegd aan de Afdeling.

Het kabinet onderschrijft van harte het belang dat de Afdeling hecht aan een ordentelijk proces inzake de vaststelling van de begroting en daarmee samenhangende wetsvoorstellen, en zal zich hier dan ook blijvend voor inzetten.

2. Evenwichtige keuzes: Vereenvoudigingsopgave en complexiteit van maatregelen

a. Negatief geëvalueerde fiscale regelingen

In de Kamerbrief ‘invalshoeken negatief beoordeelde fiscale regelingen’ van 23 juni 2026 meldt het kabinet dat het kritisch bezien van fiscale regelingen die negatief geëvalueerd zijn, een manier is om te bereiken dat het belastingstelsel eenvoudiger en doelmatiger wordt.⁴ Het aanpassen of afschaffen van negatief geëvalueerde regelingen kan volgens het kabinet niet alleen bijdragen aan een beter en eenvoudiger belastingstelsel, maar mogelijk ook middelen vrijspelen om andere beleidsopgaven te financieren.

In het wetsvoorstel wordt een aantal maatregelen voorgesteld met het oog op vereenvoudiging van het belastingstelsel, waaronder aanpassing of afschaffing van enkele negatief geëvalueerde fiscale regelingen.⁵ Dit betreft de startersaftrek en starteraftrek bij arbeidsongeschiktheid, de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten, de bosbouwvrijstelling, de vrijstelling in de werkkostenregeling voor korting op branche-eigen producten, het verlaagde btw-tarief op sierteelt, het verlaagde btw-tarief op ballonvaarten en het verlaagde accijnstarief voor kleine bierbrouwerijen.⁶ Daarnaast wordt ter vereenvoudiging voorgesteld de teruggaafregeling bio- en hernieuwbare brandstoffen te beëindigen, omdat deze regeling complex, arbeidsintensief en foutgevoelig is, terwijl het fiscale voordeel beperkt is.⁷ In het eveneens in het pakket Belastingplan 2027 opgenomen wetsvoorstel Wet fiscale stimulering start-ups en scale-ups⁸ wordt voorgesteld de meewerkaftrek en de stakingsaftrek eerst te beperken en vervolgens af te schaffen. De toelichting bij dat voorstel geeft aan dat uit de evaluatie van de meewerkaftrek blijkt dat het doel daarvan achterhaald en niet meer legitiem is en dat de stakingsaftrek zeer beperkt doeltreffend en doelmatig is.⁹

In voornoemde Kamerbrief verwijst het kabinet naar de in de Voorjaarsnota 2026 opgenomen begrotingsregels die onder meer voorschrijven dat als een fiscale regeling negatief geëvalueerd is, het uitgangspunt is om deze regeling af te schaffen of zodanig aan te passen dat tegemoet wordt gekomen aan de aanbevelingen van de evaluatie.¹⁰

⁴ Kamerstukken II 2025/26, 32140, nr. 312. Zie ook de Voorjaarsnota 2026, Kamerstukken II 2025/26, 36915, nr. 1.

⁵ Memorie van toelichting, paragraaf 2 onder ‘vereenvoudiging’ en ‘fiscale regelingen’.

⁶ Memorie van toelichting, paragrafen 5.5, 5.6, 5.7, 5.9, 5.14, 5.15 en 5.19.

⁷ Memorie van toelichting, paragraaf 5.17.

⁸ Het op 31 augustus 2026 bij de Afdeling aanhangig gemaakte voorstel van wet tot wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Wet op de loonbelasting 1964 en enige andere wetten inzake de belastingheffing met betrekking tot aandelenoptierechten van werknemers en de daaruit verkregen aandelen van start-ups en scale-ups en inzake de afschaffing van de stakingsaftrek en de meewerkaftrek (Wet fiscale stimulering start-ups en scale-ups), W06.26.00260/III.

⁹ Memorie van toelichting, paragraaf 1.3 van het wetsvoorstel Wet fiscale stimulering start-ups en scale-ups.

¹⁰ Kamerstukken II 2025/26, 36915, nr. 1, p. 48.

Volgens de Voorjaarsnota 2026 moet voor een positieve evaluatie in ieder geval het hoofddoel, of als er geen hoofddoel is en alle doelstellingen van gelijk belang lijken, alle doelstellingen, overwegend positief worden geëvalueerd. Van de 124 geëvalueerde fiscale regelingen, was de evaluatie in 55 gevallen negatief. Dit is het geval als de regeling niet doet wat ze zou moeten doen (niet doeltreffend), het doel ook met minder middelen bereikt kan worden (niet doelmatig) en/of de regeling (te) complex is voor de uitvoering of belastingplichtigen. Met de negatief geëvalueerde fiscale regelingen is een budgettair beslag van circa € 90 miljard gemoeid.¹¹

De Afdeling vindt het een positieve ontwikkeling dat in het pakket Belastingplan 2027 negen negatief geëvalueerde fiscale regelingen worden aangepast, omgevormd of afgeschaft. Wel merkt de Afdeling op dat het weinig inzichtelijk is op basis waarvan het kabinet heeft bepaald specifiek deze negatief geëvalueerde regelingen aan te pakken, maar andere, in budgettair beslag omvangrijkere, eveneens negatief geëvalueerde regelingen niet. De toelichting gaat hier niet op in.¹²

Het is evident dat niet elke fiscale regeling zich even eenvoudig laat herzien.¹³ Het is evenwel van belang dat het kabinet transparantie hieromtrent betracht om te voorkomen dat de keuzes voor het al dan niet aanpakken van negatief geëvalueerde fiscale regelingen enigszins arbitrair kunnen lijken. Een evenwichtige verdeling van beperkingen van fiscale regelingen gericht op arbeid, consumptie en kapitaal verdient hierbij ook aandacht, alsmede de verdeling tussen lagere inkomens- en vermogensgroepen enerzijds en hogere inkomens- en vermogensgroepen anderzijds. Het kan afbreuk doen aan het draagvlak voor belastingheffing als de indruk kan ontstaan dat vooral fiscale regelingen worden afgeschaft met minder sterke lobby's.

Hierbij valt bovendien op dat in het pakket Belastingplan 2027 nieuwe complexe fiscale maatregelen worden ingevoerd voor belangen in startups en scale-ups waarvoor in de daarbij behorende toelichting geen empirische onderbouwing wordt gegeven waaruit volgt dat op voorhand te verwachten is dat deze fiscale regelingen wel doeltreffend en doelmatig zullen zijn.¹⁴

De Afdeling adviseert in de toelichting in te gaan op de afwegingen om bepaalde negatief geëvalueerde fiscale regelingen wel en andere niet af te schaffen. Ook bij toekomstige heroverwegingen van negatief geëvalueerde fiscale regelingen adviseert zij meer inzicht in deze afwegingen te bieden.

De evaluatie van fiscale regelingen vindt plaats conform de kwaliteitseisen zoals vastgelegd in de Regeling Periodiek Evaluatie onderzoek waar voor fiscale regelingen geldt dat het toetsingskader fiscale regelingen wordt doorlopen in de evaluatie. Dit afwegings-/toetsingskader geeft uitsluitsel of een regeling negatief geëvalueerd is. Dat geldt voor alle regelingen die worden afgeschaft. Voor de beleidsmatige opvolging van een evaluatie bestaat geen concreet afwegingskader. De afweging om negatief geëvalueerde regelingen al dan niet aan te passen of af te schaffen is een politieke keuze. Daarbij spelen factoren zoals de samenhang van het beleid, de verscheidenheid aan mogelijke beleidsopties, en de context en impact op de gebruikers een belangrijke

¹¹ Kamerstukken II 2025/26, 32140, nr. 312.

¹² Het is evenmin duidelijk in hoeverre aansluiting wordt gezocht bij de oplossingsrichtingen voor de aanpak van fiscale regelingen uit het ambtelijk rapport 'Kansen voor lagere tarieven en beter beleid', Kamerstukken II 2024/25, 32140, nr. 266, blg-1206080.

¹³ Zeker waar het fiscale regelingen betreft met complexe problematiek en samenhang tussen verschillende beleidsterreinen kan een heroverweging meer tijd en afstemming vergen.

¹⁴ Zie het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van 7 september 2026 over het wetsvoorstel Wet fiscale stimulering start-ups en scale-ups, (W06.26.00260/IIIW06).

rol. Het kabinet meent dat het voorgestelde pakket van beleidsmaatregelen ten aanzien van fiscale regelingen evenwichtig is.

b. Tegengaan van complexiteit

Het streven naar complexiteitsreductie en de wens tot vereenvoudiging van het belastingstelsel kan niet alleen worden bereikt door negatief geëvalueerde fiscale regelingen te heroverwegen, maar ook door nieuwe fiscale maatregelen zo eenvoudig mogelijk vorm te geven. In dat kader valt op dat in het pakket Belastingplan 2027 meerdere maatregelen worden voorgesteld die leiden tot een toename in complexiteit.

Een in het oog springend voorbeeld in het voorliggende wetsvoorstel is de zeer complexe vormgeving van de voorgestelde maatregel om een onevenwichtigheid in de fiscale behandeling van ingeprijste valutaresultaten weg te nemen.¹⁵ Met de maatregel is een budgettaire opbrengst beoogd ter dekking van de budgettaire gevolgen van een arrest over de toepassing van de liquidatieverliesregeling in de vennootschapsbelasting (Vpb).¹⁶ De toelichting bespreekt niet of is overwogen om deze dekking door middel van een minder complexe maatregel te realiseren, bijvoorbeeld door een beperkte verhoging van het negatief geëvalueerde lage Vpb-tarief. Een ander voorbeeld is het hiervoor genoemde wetsvoorstel Wet fiscale stimulering startups en scale-ups.

De toelichting maakt niet duidelijk hoe voornoemde maatregelen en wetsvoorstellen zich verhouden tot het streven naar complexiteitsreductie en de wens tot vereenvoudiging van het belastingstelsel. Het in één pakket opnemen van vereenvoudigingsmaatregelen en – soms vergaand – complexiteitsverhogende maatregelen, wekt de indruk van het ontbreken van een integrale afweging van maatregelen die belangrijk is om tot een daadwerkelijk eenvoudiger belastingstelsel te komen.

De Afdeling adviseert in de toelichting in te gaan op de verhouding tussen de in het pakket Belastingplan 2027 opgenomen complexiteitsverhogende maatregelen en de breedgedragen wens om tot een eenvoudiger belastingstelsel te komen.

De Afdeling wijst er terecht op dat de wens tot vereenvoudiging van het belastingstelsel er niet alleen om vraagt bestaande, negatief geëvalueerde regelingen te heroverwegen, maar ook om nieuwe maatregelen zo eenvoudig mogelijk vorm te geven. Het kabinet onderschrijft dit uitgangspunt en erkent dat een aantal in het pakket Belastingplan 2027 opgenomen maatregelen, waaronder de door de Afdeling genoemde maatregel inzake ingeprijste valutaresultaten, een zekere mate van complexiteit met zich meebrengt. Wat betreft deze maatregel geldt dat deze als oogmerk heeft een bestaande onevenwichtigheid in de deelnemingsvrijstelling weg te nemen en dient ter dekking van de budgettaire gevolgen van een arrest over de toepassing van de liquidatieverliesregeling in de vennootschapsbelasting. Het vorige kabinet heeft meerdere opties onderzocht om deze budgettaire gevolgen weg te nemen, waarover de Kamer per brief is geïnformeerd. In deze brief is aangegeven dat aanpassing binnen de liquidatieverliesregeling niet eenvoudig mogelijk is. Om die reden is voorgesteld de fiscale behandeling van ingeprijste valutaresultaten weg te nemen. Met de voorgestelde maatregel wordt naar verwachting bij benadering dezelfde groep belastingplichtigen geraakt als de groep belastingplichtigen die voordeel heeft bij eerdergenoemde uitspraak over de liquidatieverliesregeling, namelijk (grote) internationaal opererende

¹⁵ Memorie van toelichting, paragraaf 5.11. Deze onevenwichtigheid ziet volgens de toelichting op het in aftrek kunnen brengen van de rente ten gevolge van het afdekken van een ingeprijsd valutaresultaat, terwijl de hier tegenoverstaande ingeprijste fiscale valutawinst onder de deelnemingsvrijstelling wordt gebracht en is vrijgesteld.

¹⁶ HR 21 maart 2025, ECLI:NL:HR:2025:417.

bedrijven. Bij de uitwerking van de maatregel is aandacht geweest voor de complexiteitsgevolgen voor deze bedrijven. De verwachting is dat de voorgestelde maatregel met name gevolgen zal hebben voor een beperkt aantal belastingplichtigen en dat de maatregel doenlijk zal zijn aangezien deze belastingplichtigen over benodigde vaardigheden en kennis beschikken. De voorgestelde maatregel is voorzien van een uitvoeringstoets waaruit blijkt dat de maatregel uitvoerbaar is.

De Afdeling wijst ook op het wetsvoorstel Wet fiscale stimulering startups en scale-ups. Dit betreft regelgeving voor de loon- en inkomstenbelastingheffing over aandelenopties die worden toegekend door kwalificerende start-ups en scale-ups en door uitoefening daarvan verkregen aandelen. Er bestaat een duidelijke politieke wens om Nederlandse innovatieve start-ups en scale-ups een steun in de rug te geven in de strijd om talenten op de internationale arbeidsmarkt. Dit heeft het kabinet gedaan door twee verschillende maatregelen voor te stellen: een grondslagversmalling en uitstel van heffing tot het moment dat de aandelen die zijn verkregen door uitoefening van de aandelenoptierechten worden vervreemd. Loonbelastingheffing over door een werkgever aan een werknemer toegekende aandelenoptierechten vraagt om gedetailleerde regelgeving, getuige ook de regelgeving op dit punt voor aandelenopties die worden toegekend door reguliere bedrijven, niet zijnde start-ups of scale-ups. De politieke wens om te komen tot een internationaal concurrerende regeling specifiek voor werknemers van innovatieve start-ups en scale-ups vraagt om aanvullende regelgeving, bijvoorbeeld met betrekking tot de toepassing van de grondslagversmalling en in de verhouding met de RVO beschikking. Gegeven de wens tot invoering van de internationaal concurrerende regeling, het beginsel van correcte wetgeving en het gegeven dat de voorgestelde maatregel met name gevolgen zal hebben voor een beperkt aantal belastingplichtigen die beschikken over benodigde vaardigheden en kennis, is voor het kabinet aanleiding om het voorstel in de huidige vorm in te dienen.

Het kabinet onderschrijft dat vereenvoudiging van het belastingstelsel een integrale afweging vergt, en dat inzichtelijk moet zijn hoe die afweging is gemaakt. Tegelijkertijd is vereenvoudiging bij het opstellen van belastingwetgeving weliswaar belangrijk, maar niet het enige doel: ook doeltreffendheid, uitvoerbaarheid en inkomenseffecten wegen mee. De komende jaren werkt het kabinet daarom langs twee sporen: aan een eenvoudiger belasting- en toeslagenstelsel, en aan een hervormingsagenda waarin onderdelen grondiger worden herzien. Deze sporen kunnen op gespannen voet staan, en moeten bovendien worden afgewogen tegen de maatschappelijke en budgettaire doelen van het stelsel. Deze ambitie wordt niet in één keer gerealiseerd. Het kabinet kiest voor een stapsgewijze aanpak naar een stelsel dat beter aansluit bij de huidige maatschappelijke opgaven en toekomstbestendig is, onder meer door ondoelmatige regelingen geleidelijk af te bouwen of aan te passen.

c. Onevenwichtigheid in de maatregelen inzake stijgende brandstofprijzen
De Europese Commissie (EC) heeft lidstaten opgeroepen bij de vormgeving van maatregelen om burgers en bedrijven te ondersteunen vanwege stijgende brandstofprijzen, de prikkels in stand te houden om de vraag te verminderen naar energie en daarmee ook naar brandstof.¹⁷ In het wetsvoorstel worden dergelijke maatregelen voorgesteld. Bij de tijdelijke verlaging van de verschuldigde mrb voor bestelauto's van btw-ondernemers en de tijdelijke verlaging tot nihil van de verschuldigde mrb voor vrachtwagens wordt toegelicht dat dit een doeltreffende manier is om tegemoet te komen zonder afbreuk te doen aan de prikkel om zo efficiënt mogelijk

¹⁷ Communication - AccelerateEU – Energy Union - affordable and secure energy through accelerated action (COM/2026/370) van 22 april 2026, p. 5.

om te gaan met brandstof.¹⁸

Bij de overige maatregelen lijkt dit uitgangspunt echter geen rol te spelen. Zo vermeldt de toelichting over de voorgestelde verlenging van de accijnskorting op ongelode benzine in Europees Nederland dat het voordeel van de maatregel toeneemt naarmate er meer wordt getankt. Volgens de toelichting verlaagt een accijnskorting de prijs van de brandstof en vermindert daarmee de prikkel tot zuiniger brandstofverbruik.¹⁹ Dit lijkt eveneens te gelden voor de voorgestelde verlaging van de benzineaccijns op de BES eilanden²⁰ en het voornemen de accijnskorting voor diesel in 2027 te verlengen.²¹ Het budgettaire belang van de maatregel voor Europees Nederland in 2027 is, met bijna € 1,4 miljard, in verhouding tot de andere in het voorstel opgenomen maatregelen fors. Dat geldt eveneens voor de voor 2028 voorgenomen langzamere afbouw van de accijnskorting op diesel en benzine (budgettaire beslag van € 750 miljoen).²²

De Afdeling adviseert bij maatregelen waarvoor de prikkel tot efficiënt brandstofverbruik ontbreekt, inzichtelijk te maken waarom deze afwijken van de oproep van de EC en toe te lichten of hiervoor geen alternatieven beschikbaar zijn die deze prikkel wel in stand kunnen laten.

Het kabinet onderschrijft het belang om bij ondersteunende maatregelen de prikkel tot efficiënt brandstofgebruik zoveel mogelijk in stand te houden en is daarom terughoudend met maatregelen die de vraag onnodig verder kunnen opstuwten. Het kabinet kiest er daarom voor de accijnstarieven voor benzine en diesel die vóór de aanvang van de oorlog in Iran van kracht waren, in stand te houden. Hiermee wordt voorkomen dat de brandstofprijs per 1 januari als gevolg van overheidsingrijpen verder oploopt. Tegelijkertijd blijft de bestaande besparingsprikkel in stand.

Het kabinet heeft deze maatregel afgewogen tegen het belang van betaalbare automobilititeit in een periode waarin de brandstofprijzen als gevolg van marktontwikkelingen al sterk zijn gestegen. Een forse stijging van de accijnzen in een periode van zeer hoge marktprijzen acht het kabinet niet wenselijk. Meer gerichte vormen van ondersteuning, bijvoorbeeld gericht op specifieke doelgroepen of inkomensgroepen, kunnen de prikkel tot zuiniger brandstofgebruik beter in stand houden. Dergelijke vormen van ondersteuning zouden echter een afzonderlijke compensatieregeling vergen en daarmee nieuwe afbakenings- en uitvoeringsvraagstukken met zich brengen. Daarbij weegt mee dat de voorgestelde verlenging van de accijnskorting tijdelijk van aard is. Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting aangevuld met een nadere toelichting op deze afweging en op de alternatieven voor de voorgestelde accijnskorting.

3. *Goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving*

¹⁸ Memorie van toelichting, paragraaf 5.16 onder 'doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie' en paragraaf 8 onder 'Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's voor ondernemers en voor vrachtauto's'.

¹⁹ Memorie van toelichting, paragraaf 5.20 onder 'doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie'.

²⁰ Memorie van toelichting, paragraaf 5.26.

²¹ Het voornemen om de accijnskorting voor diesel te verlengen is opgenomen in de memorie van toelichting, paragraaf 6, onder 'Tabel 10: Budgettaire effecten van het wetsvoorstel Belastingplan 2027'. De fiscale maatregel is nog niet opgenomen in het voor advies bij de Afdeling ingediende wetsvoorstel Belastingplan 2027.

²² Het voornemen om de accijnskorting op diesel en benzine langzamer af te bouwen is opgenomen in de memorie van toelichting, paragraaf 6, onder 'Tabel 10: Budgettaire effecten van het wetsvoorstel Belastingplan 2027'. De fiscale maatregel is nog niet opgenomen in het voor advies bij de Afdeling ingediende wetsvoorstel Belastingplan 2027.

In het voorliggende wetsvoorstel zijn diverse maatregelen opgenomen waarmee met terugwerkende kracht²³ goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving worden gecodificeerd. Het betreft één goedkeuring zonder budgettaire gevolgen inzake de overgangsregeling versobering youngtimerregeling.²⁴ Daarnaast betreft het zes goedkeuringen met een budgettair beslag van € 420 miljoen die zijn uitgebracht als onderdeel van het maatregelenpakket energieschok.

Deze goedkeuringen waren grotendeels opgenomen in het Beleidsbesluit fiscale maatregelen naar aanleiding van de energieschok:

(1) Het structureel met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 verhogen van de gericht vrijgestelde reiskostenvergoeding in de loonbelasting.

(2) Het structureel met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 verhogen van de aftrekbare reiskosten voor IB-ondernemers en resultaatgenieters en andere forfaitaire aftrekbedragen²⁵ in de inkomstenbelasting.

(3) Het structureel en met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2026 verhogen van de onbelaste kilometervergoeding in de inkomstenbelasting BES en een aanverwante regeling²⁶ op de BES eilanden.

(4) Het tijdelijk, voor de periode van 1 juli tot en met 31 december 2026,²⁷ verlagen van de verschuldigde mrb voor bestelauto's van btw-ondernemers.

(5) Het tijdelijk, voor de periode van 1 juli tot en met 31 december 2026,²⁸ verlagen tot nihil van de verschuldigde mrb voor vrachtwagens.

Voor het jaar 2026 is het budgettair beslag voor de maatregelen 1 t/m 3 € 155 miljoen (en structureel € 207 miljoen), voor maatregel 4 € 150 miljoen en maatregel 5 € 35 miljoen.²⁹

Het Goedkeurend beleidsbesluit tijdelijke verlaging tarieven Wet vrachtwagenheffing³⁰ bevat daarnaast de volgende goedkeuring, met een budgettair beslag van € 80 miljoen:

(6) Het tijdelijk, voor de periode van 1 september 2026 tot en met 31 december 2026, verlagen van de tarieven vrachtwagenheffing.

De inzet van goedkeurende beleidsbesluiten met budgettaire gevolgen, die zich,

²³ Deels tot en met 1 januari 2026 (de hierna genoemde maatregelen 1 t/m 3), deels tot en met 1 juli 2026 (de hierna genoemde maatregelen 4 en 5) en deels tot en met 1 september 2026 (de hierna genoemde maatregel 6).

²⁴ Kamerstukken II 2025/26, 36812, nr. 116.

²⁵ Dit betreft de aftrekbare reiskosten in de regelingen uitgaven voor specifieke zorgkosten (artikel 6.17, zesde lid, onderdeel a, Wet IB 2001), de weekenduitgaven voor gehandicapten (artikel 6.26 Wet IB 2001 en artikel 40, eerste lid, onderdeel b, van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001) en de giftenaftrek (artikel 6.36, tweede lid, Wet IB 2001).

²⁶ Dit betreft de vergoeding van niet tot het loon behorende vervoerskosten (artikel 6, vijfde lid, onderdeel g, onder 2°, van de Wet loonbelasting BES).

²⁷ De mrb wordt geheven per tijdvak van drie maanden, dat niet gelijk hoeft te zijn aan een kalenderkwartaal. De verlaging van de mrb start bij aanvang van het eerstvolgende tijdvak vanaf 1 juli 2026 en geldt voor twee tijdvakken. Als het tweede tijdvak na 1 oktober 2026 start, blijft het lagere tarief van toepassing tot het einde van dat tijdvak, ook voor het deel dat in 2027 valt.

²⁸ De mrb wordt geheven per tijdvak van drie maanden, dat niet gelijk hoeft te zijn aan een kalenderkwartaal. Het op nihil stellen van de mrb start bij aanvang van het eerstvolgende tijdvak vanaf 1 juli 2026 en geldt voor twee tijdvakken. Als het tweede tijdvak na 1 oktober 2026 start, blijft het nihiltarief van toepassing tot het einde van dat tijdvak, ook voor het deel dat in 2027 valt.

²⁹ Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 38, tabel 1.

³⁰ Besluit van de Minister van Infrastructuur en Waterstaat van 22 mei 2026, nr. IENW/BSK-2026/84850, houdende goedkeuring om vooruitlopend op wijziging van de Wet vrachtwagenheffing tijdelijk lagere tarieven voor de vrachtwagenheffing toe te passen dan in die wet zijn vastgesteld (Goedkeurend beleidsbesluit tijdelijke verlaging tarieven Wet vrachtwagenheffing) (Stcrt. 2026, 18085).

voorzover zij zien op het jaar 2026, niet meer laten terugdraaien,³¹ schuurt met het fiscale legaliteitsbeginsel van artikel 104 van de Grondwet dat eist dat belastingen uit kracht van wet, dus met parlementaire goedkeuring, worden geheven en met het parlementaire budgetrecht van artikel 105 van de Grondwet. De Afdeling onderkent dat het parlement via brieven en een debat betrokken is geweest bij de aankondiging van de meeste goedkeuringen en het budgettaire beslag daarvan. Het is echter de vraag of het op deze wijze voorleggen van maatregelen die zich voor het jaar 2026 niet meer laten terugdraaien in lijn is met de uitgangspunten van de Comptabiliteitswet 2016 en of daarmee het parlement de betreffende budgettaire lasten van de vereiste autorisatie heeft voorzien. Het vooraf informeren van het parlement over een voorgenomen goedkeurend beleidsbesluit is, ook als er gedebatteerd wordt over de daarin opgenomen maatregel(en), geen volwaardige vervanging van de grondwettelijke parlementaire rol.

Ook na de invoering van het 'Kader beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving op de terreinen van Belastingen, Toeslagen en Douane',³² lijken goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving vooral om doelmatigheids- en snelheidsredenen te worden toegepast. De indruk kan daardoor ontstaan dat goedkeurende beleidsbesluiten worden gebruikt om een afzonderlijk wetgevingstraject te vermijden, doordat de latere codificatie kan meelopen in standaard verzamelwetprocessen, zoals het belastingplan. Een gedegen motivering van de onhaalbaarheid van het alternatief van een wetgevingsproces met spoed ontbreekt veelal. Dat andere departementen het afwegingskader als aangrijpingspunt hanteren om ook goedkeurende beleidsbesluiten in te zetten – zoals bij de hiervoor genoemde maatregel 6 het geval is – acht de Afdeling geen gewenste ontwikkeling.³³

Toepassing van het kader betekent niet dat de afweging achterwege kan blijven of in plaats van een goedkeurend beleidsbesluit een wetsvoorstel via een spoedproces kan worden ingediend, zodat het parlement zijn wettelijke bevoegdheden op de reguliere wijze kan uitoefenen. De Afdeling begrijpt in het onderhavige geval dat de regering zich genoopt kon voelen snel op de gevolgen van de oorlog in het Midden-Oosten te reageren. De regering heeft echter niet duidelijk gemaakt waarom zij niet heeft gekozen voor het indienen van één of meerdere wetsvoorstellen via een spoedproces, waarmee eerbiediging van artikelen 104 en 105 van de Grondwet zou zijn gewaarborgd. Het deels met terugwerkende kracht en deels op 1 september 2026 in werking treden van de op 20 april 2026³⁴ aangekondigde maatregelen, leek hiervoor mogelijkheden te bieden. Als een door de regering gevoelde hoge urgentie door het parlement wordt gedeeld, kan het wetgevingsproces immers snel plaatsvinden. Als die urgentie niet door het parlement wordt gedeeld, is dat te meer reden om geen goedkeurende beleidsbesluiten in te zetten. De Afdeling geeft daarbij in overweging dat in de toekomst in overleg met het parlement tot een voorrangsprocedure gekomen zou kunnen worden voor maatregelen met een hoge mate van urgentie en budgettair belang. Het spreekt voor zich dat ook hierbij terughoudendheid geboden is.

De Afdeling adviseert grotere terughoudendheid te betrachten bij de inzet van goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving,³⁵ zeker wanneer hieraan

³¹ De maatregelen 1 t/m 3 hebben een structureel karakter waardoor het parlement voor de jaren vanaf 2027 nog wel de mogelijkheid heeft om die maatregelen en uitgaven bij te sturen.

³² Kamerstukken II 2023/24, 31066, nr. 1329.

³³ Wat niet wegneemt dat als het instrument wordt ingezet, het op zichzelf wel wenselijk is dat de voorwaarden en waarborgen van het afwegingskader overeenkomstig worden toegepast.

³⁴ Kamerstukken II 2025/26, 36933, nr. 1.

³⁵ Zie punt 2 van het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van 13 september 2021 over het Belastingplan 2022 (W06.21.0273/III), Kamerstukken II 2021/22, 35927, nr. 4 en punt 2 van het advies van de Afdeling van 22 maart 2023 over de Fiscale verzamelwet 2024 (W06.23.00030/III), Kamerstukken

budgettaire gevolgen verbonden zijn. Hierbij kan het inzetten van het zogenoemde 'neetenzij'-principe dienstig zijn. De Afdeling adviseert tevens om - als wel gekozen wordt voor de inzet van een dergelijk goedkeurend beleidsbesluit - nadrukkelijker te motiveren waarom de beoogde maatregel niet via een wetsvoorstel al dan niet via een spoedproces kan worden ingevoerd. Zij adviseert verder bij de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen in de toelichting nader in te gaan op de overwegingen deze via een dergelijk besluit te regelen in plaats van direct via wetgeving.

Het kabinet onderschrijft het advies van de Afdeling dat bij de inzet van goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving (goedkeurende beleidsbesluiten) een 'neetenzij'-principe moet gelden. Het afwegingskader heeft mede tot doel dat meer terughoudendheid wordt betracht bij het werken met goedkeurende beleidsbesluiten.³⁶ Wetgeving, al dan niet met spoed tot stand gebracht, heeft ook bij dit kabinet de sterke voorkeur.³⁷

De Afdeling wijst terecht op de wrijving die er is met het fiscale legaliteitsbeginsel van artikel 104 van de Grondwet en het parlementaire budgetrecht van artikel 105 van de Grondwet. In het licht daarvan is in het afwegingskader de voorwaarde opgenomen dat het goedkeurend beleidsbesluit naar het oordeel van het kabinet berust op voldoende maatschappelijk en politiek draagvlak. Op voorhand moet dus worden afgewogen of een voorgenomen goedkeurend beleidsbesluit op een politieke meerderheid kan rekenen.

Het kabinet heeft reeds toegezegd het afwegingskader, en de toepassing daarvan in de praktijk, extern te laten evalueren.³⁸ Daarin zal ook worden meegenomen hoe in de praktijk is omgegaan met deze voorwaarden.

Het kabinet heeft de memorie van toelichting aangevuld met een toelichting waarom bij de maatregelen die in het wetsvoorstel Belastingplan 2027 worden gecodificeerd is gekozen voor een goedkeurend beleidsbesluit in plaats van spoedwetgeving.

4. Verruiming forfaitaire regeling innovatiebox

a. Achtergrond en inhoud van de maatregel

De innovatiebox is een optionele fiscale faciliteit in de Vpb voor winst uit innovatieve werkzaamheden. Als bedrijven ervoor kiezen om het regime van de innovatiebox toe te passen, worden kwalificerende voordelen³⁹ uit hoofde van een zelf voortgebracht immaterieel activum niet geheel in aanmerking genomen.⁴⁰ Dit resulteert in een effectief Vpb-tarief van 9% over deze winsten in plaats van het reguliere tarief van 25,8%. Per 2013 is de mogelijkheid ingevoerd om de kwalificerende voordelen forfaitair vast te stellen om de innovatiebox toegankelijker te maken voor het midden- en kleinbedrijf (mkb).⁴¹ Alle bedrijven, dus niet alleen het mkb, die hiervoor kiezen, mogen 25% van hun winst aanmerken als kwalificerende voordelen. Over dat bedrag wordt dan dus effectief een vennootschapsbelastingtarief van 9% geheven, ongeacht of de daadwerkelijke

II 2022/23, 36342, nr. 4.

³⁶ Kamerstukken II 2023/24, 31066, nr. 1329, p. 2.

³⁷ Vgl. Kamerstukken II 2023/24, 31066, nr. 1329, p. 3.

³⁸ Kamerstukken I 2025/26, 36600-VII, nr. J, p. 1.

³⁹ Artikel 12bb van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969)

⁴⁰ Artikel 12b Wet Vpb 1969.

⁴¹ Deze doelstelling is opgenomen in de toelichting op het Besluit van 20 december 2012 tot wijziging van enige fiscale uitvoeringsbesluiten, Stb. 2012, 694, p. 22 en 23. Per 1 januari 2013 is de forfaitaire regeling ingevoerd. Dit was eerst neergelegd in het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971 en per 1 januari 2017 opgenomen in artikel 12bd Wet Vpb 1969.

kwalificerende voordelen hoger of lager zijn. Het maximaal in aanmerking te nemen forfaitaire bedrag aan kwalificerende voordelen is op dit moment € 25.000.⁴² Dit maximum wordt bereikt bij een winst van € 100.000.

Volgens de toelichting is in de praktijk van het aantal gebruikers van de forfaitaire regeling doorgaans 85% mkb en slaat het verstrekte voordeel van de regeling vaak tussen de 80% - 90% neer bij het mkb.⁴³

In de evaluatie van de innovatiebox door SEO Economisch Onderzoek en Dialogic staat dat er een groep mkb'ers is, met name het micro- en kleinbedrijf, die gebruik zou kunnen maken van de innovatiebox, maar dat niet doet. De evaluatie noemt als mogelijke verklaringen onbekendheid met de regeling of dat het te behalen voordeel relatief beperkt is vanwege beperkte winst uit het immaterieel activum of vanwege het lage Vpb-tarief voor winsten onder de € 200.000.⁴⁴ Volgens de toelichting speelt hierbij mogelijk een rol dat het maximum sinds 2013 niet is geïndexeerd.

Ook wijst de toelichting erop dat het gebruik van de regeling geleidelijk is afgenomen, waardoor het doel van de regeling om de innovatiebox toegankelijker te maken voor het mkb de afgelopen jaren in mindere mate wordt gerealiseerd. Voorgesteld wordt daarom om per 1 januari 2027 het maximaal in aanmerking te nemen forfaitaire bedrag aan kwalificerende voordelen te verhogen naar € 100.000. Dit maximum wordt bereikt bij een winst van € 400.000.

b. Doeltreffendheid

Volgens de toelichting wordt met deze verruiming beoogd de regeling doeltreffender te maken. Volgens de toelichting zullen hierdoor 350 bedrijven die thans het reguliere regime van de innovatiebox toepassen, gebruik gaan maken van de forfaitaire regeling. Van deze 350 bedrijven behoren er volgens de toelichting bijna 220 tot het mkb. Dat betekent dat meer dan eenderde van deze bedrijven, zo'n 130, niet tot het mkb behoren. Daarnaast verwacht de toelichting dat 400 extra bedrijven gebruik zullen gaan maken van de innovatiebox door middel van de forfaitaire regeling, waarvan ongeveer de helft behoort tot het mkb. Dit betekent dat 200 van deze bedrijven dus niet tot het mkb behoren.

De Afdeling constateert dat de voorgestelde verruiming voor een substantieel deel niet het mkb zal begunstigen nu 44% van de extra bedrijven die naar verwachting van de forfaitaire regeling gebruik zullen maken, niet tot het mkb behoren. De verruiming leidt, zo volgt uit de toelichting, ook tot een procentuele daling van het totaal aantal mkb-gebruikers; van nu nog doorgaans ruim 85% naar ongeveer 78%. Dit geldt volgens de toelichting ook voor het procentuele voordeel dat bij het mkb neerslaat: dit zal door de verruiming worden verlaagd van 80-90% naar ongeveer 60%. Dit roept de vraag op, waarom de regering deze maatregel, gegeven de op het mkb gerichte doelstelling, als doeltreffend kwalificeert.

De Afdeling adviseert te onderbouwen waarom de regeling ondanks dat potentiële nieuwe gebruikers van de forfaitaire regeling voor een groot deel niet-mkb zullen zijn en het afnemend relatieve aandeel van en nog sterker afnemend relatieve voordeel voor het mkb, desondanks doeltreffend is als een op het mkb gerichte maatregel.

⁴² Artikel 12bd, eerste lid, Wet Vpb 1969.

⁴³ Memorie van toelichting, paragraaf 5.10, onder 'doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie'.

⁴⁴ SEO Economisch onderzoek en Dialogic, Evaluatie van de innovatiebox 2010 - 2019: doelgroepbereik, doeltreffendheid en doelmatigheid, Kamerstukken II 2023/24, 36418 nr. AH, blg-1122785.

c. *Doelmatigheid*

Volgens de toelichting zullen door de voorgestelde verruiming 350 bedrijven die momenteel het reguliere regime van de innovatiebox toepassen, gebruik gaan maken van de forfaitaire regeling, omdat deze hen meer voordeel biedt. Feitelijk is daarmee sprake van overcompensatie, omdat het forfaitaire bedrag voor deze groep hoger is dan de daadwerkelijke kwalificerende voordelen. De toelichting kwantificeert het hiermee gemoeide bedrag niet. Daarnaast zal volgens de toelichting naar verwachting circa € 6 miljoen neerslaan bij belastingplichtigen die reeds gebruik maakten van de forfaitaire regeling.⁴⁵ Voor die groep is derhalve sprake van een cadeau-effect. De toelichting benoemt het voordeel dat neerslaat bij belastingplichtigen die reeds gebruik maken van de forfaitaire regeling of die niet tot het mkb behoren, als doelmatigheidsverlies. Dit geldt eveneens voor de overcompensatie doordat het forfaitaire bedrag hoger is dan de daadwerkelijke kwalificerende voordelen. Desondanks noemt de toelichting het verruimen van het forfait doelmatig, omdat er binnen de innovatiebox geen andere manier zou zijn om met minder middelen de toegankelijkheid voor het mkb in dezelfde mate te verbeteren.

De toelichting biedt geen inzicht in de overwogen, ook niet-fiscale, alternatieven. Het doel om de innovatiebox toegankelijker te maken zou mogelijk ook, en doelmatiger, op niet fiscale wijzen gerealiseerd kunnen worden, bijvoorbeeld door voorlichting gericht op of ondersteuning van micro en kleine bedrijven. Uit de SEO-evaluatie lijkt immers niet te volgen dat het maximumbedrag een knelpunt is voor deze bedrijven.

Voor wat betreft het ontbreken van het inzicht in overwogen fiscale alternatieven merkt de Afdeling op dat in de toelichting een cijfermatige onderbouwing ontbreekt voor de verhoging van het maximumbedrag naar € 100.000, een verhoging van 400%. De toelichting biedt bijvoorbeeld geen inzicht in wat de gemiddelde winsten zijn van de mkb-bedrijven die naar verwachting extra van de regeling gebruik maken en wat de gemiddelde winsten zijn van de groep niet-mkb-bedrijven onder de extra gebruikers. Uit de toename van het gebruik door niet-mkb en de relatieve afname van het mkb in de groep gebruikers, lijkt echter te volgen dat het winstmaximum hoger ligt dan de gemiddelde mkb-winst. Uit het oogpunt van doelmatigheid van de regeling is de vraag dan ook wat het effect voor het mkb zou zijn van een beperktere verruiming.⁴⁶ Ook bij een beperktere verruiming blijft het de vraag of een fiscale maatregel wel de meest doelmatige oplossing is voor het geconstateerde probleem.

De Afdeling adviseert om toe te lichten welke alternatieven, zowel niet-fiscaal als fiscaal, zijn overwogen, de keuze voor het bedrag van € 100.000 te onderbouwen en dragend te motiveren waarom de maatregel ondanks de overcompensatie en het onderkende doelmatigheidsverlies toch de meest doelmatig mogelijke maatregel is om het doel, de innovatiebox toegankelijker maken voor het mkb, te bereiken. Als dit niet mogelijk is, adviseert de Afdeling de verruiming te beperken of, als dat doelmatiger is, een niet-fiscale maatregel te treffen.

De regering wil de innovatiebox per 2027 toegankelijker maken voor het mkb. Uit de SEO-evaluatie blijkt dat de administratieve lasten die gepaard gaan met het toepassen van de innovatiebox ten opzichte van de baten een van de belangrijkste drempels vormt voor het mkb om gebruik te maken van de innovatiebox. Het gedaalde gebruik van de forfaitaire regeling lijkt dit te bevestigen. Sinds de invoering in 2013 is de regeling

⁴⁵ Memorie van toelichting, paragraaf 5.10, onder 'doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie'.

⁴⁶ De Vpb kent bijvoorbeeld voor een winst tot € 200.000 een, overigens negatief geëvalueerd, lager Vpb-tarief van 19%, ook wel het mkb-tarief geheten (artikel 22 Wet Vpb 1969).

ongewijzigd gebleven, ook qua maximaal voordeel. De forfaitaire regeling verlaagt deze administratieve lasten. Omdat de forfaitaire regeling de administratieve lasten van het toepassen van de innovatiebox voor belastingplichtigen verlaagt, is de verwachting dat een verruiming de innovatiebox toegankelijker maakt voor het mkb. De maatregel is daarmee naar verwachting doeltreffend, te meer omdat de uitvoeringskosten van de innovatiebox zeer laag zijn. Een bijkomend voordeel van de verruiming is overigens dat de regeling ook de uitvoeringskosten bij de Belastingdienst verlaagt.

Niet fiscale maatregelen, zoals additionele informatie, kunnen de toegang tot de innovatiebox eveneens verbeteren. Het kabinet zal daarom ook inzetten op additionele voorlichting op de website van de Belastingdienst en zal binnenkort internetconsultatie starten omtrent de uitvoeringsaspecten van de innovatiebox.⁴⁷ De verwachting is echter dat alleen additionele voorlichting niet zal leiden tot een administratieve lastenverlichting. Om ook de innovatiebox zelf toegankelijker te maken, heeft het kabinet gekeken welke opties per 2027 uitvoerbaar zijn. Dit betreft voornamelijk parameteraanpassingen. De innovatiebox kent als parameters het algehele tarief van de innovatiebox, alsook een drietal parameters in de forfaitaire regeling. Het drietal parameters binnen de forfaitaire regeling zijn de hoogte van het plafond, het percentage van de winst die onder het forfait geplaatst kan worden, en het aantal jaren dat het forfait toegepast kan worden.

Binnen de parameteraanpassingen is de keuze gevallen op de verruiming van het plafond van de forfaitaire regeling, omdat een aanpassing van deze parameter het meest neerslaat bij het mkb. De maatregel beoogt enerzijds niet-gebruikers over te halen de innovatiebox toe te passen doordat het toepassen van de innovatiebox eenvoudiger en goedkoper wordt voor nieuwe gebruikers. Anderzijds beoogt de maatregel gebruikers van de reguliere berekeningssystematiek over te laten stappen naar de forfaitaire systematiek. Wel zal een beperkt deel van het voordeel naar verwachting ook buiten het mkb terechtkomen. Dit doelmatigheidsverlies is kleiner dan bij alternatieven zoals verhoging van het percentage van de winst, verlenging van de duur of verhoging van het algemene tarief.

Het bedrag van € 100.000 is zodanig gekozen dat het aannemelijk is dat nieuwe mkb-ondernemingen die nu nog niet gebruikmaken van de innovatiebox met een dergelijke verruiming dit nu wel (weer) zouden gaan overwegen. De voorgestelde verruiming wordt substantieel genoeg geacht te zijn om dit gewenste effect te sorteren. De ingezette middelen voor de verruiming leiden naar verwachting tot een lastenverlaging voor de belastingplichtigen. De budgettaire kosten van de verruiming bedragen gemiddeld €10.000 per belastingplichtige. De gemiddelde besparing per belastingplichtige na overstap naar de forfaitaire regeling bedraagt tevens ongeveer € 10.000. Verdere verhoging levert geen extra maatschappelijke baten op wanneer men uitsluitend kijkt naar administratieve lasten. Het voordeel van een verhoging boven € 100.000 komt daarnaast vooral ten goede aan niet-mkb, wat de doelstelling van deze forfaitaire regeling te buiten gaat. Alles afwegende is het kabinet van mening dat deze maatregel gegeven de beschikbare beleidsopties doelmatig is.

5. *Indexering alcoholaccijns*

a. *Inhoud maatregel*

Accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (hierna: alcoholaccijns) wordt momenteel niet geïndexeerd en dus niet automatisch verhoogd vanwege inflatie. Als dekkingsmaatregel voor het maatregelenpakket energieschok wordt voorgesteld om een

⁴⁷ PM Zie Prinsjesdagbrief – WBSO in 2027

indexatiesystematiek voor de alcoholaccijns te introduceren.⁴⁸ De indexatie vindt plaats door aansluiting bij de zogeheten tabelcorrectiefactor⁴⁹ in de inkomstenbelasting.⁵⁰

In de toelichting wordt opgemerkt dat zonder indexatie de reële prijs van alcoholaccijns daalt over tijd en alcohol relatief goedkoper wordt. Uit onderzoek is gebleken dat de prijzen van alcoholhoudende dranken de afgelopen jaren zijn achtergebleven bij de (gestegen) inkomens. Als alcohol relatief goedkoop wordt, kan dit gebruikers stimuleren om meer alcohol te drinken. Een jaarlijkse indexatie kan volgens de toelichting bijdragen aan minder alcoholgebruik en daarmee bevordering van de volksgezondheid.⁵¹

b. Verwachte effectiviteit

De voorgestelde maatregel om alcoholaccijns te indexeren kent daarmee twee doelen, namelijk het genereren van budgettaire opbrengst en het bevorderen van de volksgezondheid. Volgens de toelichting is de maatregel voor beide doelen doeltreffend en doelmatig. De maatregel levert met minimaal ingrijpen de beoogde budgettaire opbrengst op en draagt door het verhogen van de prijs van alcohol bij aan minder alcoholgebruik en bevordert daarmee de volksgezondheid.⁵²

In de Voorjaarsnota 2026 is als uitgangspunt van het kabinet opgenomen dat voor elke regeling in principe één hoofddoel geldt.⁵³ De toelichting besteedt de meeste aandacht aan het bevorderen van de volksgezondheid, maar benoemt ook dat de budgettaire opbrengst nodig is ter dekking van het maatregelenpakket energieschok. Het is daardoor niet duidelijk wat het hoofddoel van de voorgestelde maatregel is. Daarmee is evenmin inzichtelijk of de maatregel doeltreffend kan zijn. De voorgestelde maatregel kan namelijk niet voor beide doelen volledig doeltreffend zijn aangezien de doelen tegenstrijdig zijn. Een hogere budgettaire opbrengst kan erop wijzen dat de verwachte afname in de consumptie van alcohol niet of onvoldoende plaatsvindt. Andersom kan een gedragswijziging ten gevolge van de hogere alcoholprijzen, leiden tot een lagere dan verwachte budgettaire opbrengst of mogelijk zelfs een derving.⁵⁴

Zoals de Afdeling aangeeft, is in de Voorjaarsnota 2026 benoemd dat voor elke regeling in principe één hoofddoel geldt. In de Voorjaarsnota 2026 is eveneens opgemerkt: “Indien geen hoofddoel onderscheiden kan worden en meerdere doelen binnen een regeling van gelijk belang lijken te zijn, dienen al die doelstellingen overwegend positief te worden geëvalueerd voor een positieve evaluatie”. Binnen het accijnsdomein geldt in ieder geval bij de alcohol- en tabaksaccijns dat sprake kan zijn van meerdere doelen. In veel gevallen betreft dit zowel het bevorderen van de volksgezondheid als het genereren van een budgettaire opbrengst. Zoals in de Voorjaarsnota 2026 is opgemerkt, geldt in die gevallen dat specifieke maatregelen voor beide doelen doeltreffend moeten zijn.

De Afdeling geeft aan dat de voorgestelde indexatie van de alcoholaccijns niet voor beide doelen volledig doeltreffend zijn aangezien de doelen tegenstrijdig zijn. Een hogere budgettaire opbrengst kan erop wijzen dat de verwachte afname in de consumptie van alcohol niet of onvoldoende plaatsvindt, zo stelt de Afdeling. Andersom kan een gedragswijziging ten gevolge van de hogere alcoholprijzen, leiden tot een lagere dan verwachte budgettaire opbrengst of mogelijk zelfs een derving. Bij het berekenen van de

⁴⁸ Voor andere accijnzen, zoals de brandstofaccijns, geldt een dergelijke indexatiesystematiek al.

⁴⁹ Artikel 10.2 Wet IB 2001.

⁵⁰ Memorie van toelichting, paragraaf 5.18.

⁵¹ Memorie van toelichting, paragraaf 5.18, onder ‘Gezondheidsoogpunt’.

⁵² Memorie van toelichting, paragraaf 5.18, onder ‘Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie’.

⁵³ Kamerstukken II 2025/26, 36915, nr. 1, p. 48.

⁵⁴ Zie punt 2 van het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van 8 september 2025 over het Belastingplan 2026 (W06.25.00229/III), Kamerstukken II 2025/2026, 36812, nr. 4.

opbrengst van de jaarlijkse indexering van de alcoholaccijns wordt echter rekening gehouden met gedragseffecten zoals een afname van consumptie. Dat betekent dat bij het ramen van de structurele opbrengst die met deze maatregel gepaard gaat (een bedrag van € 129 mln. structureel) bij voorbaat rekening is gehouden met de inzet dat minder alcohol wordt geconsumeerd. Deze afname in consumptie is vanuit gezondheidsperspectief juist gewenst. Door van een mindere opbrengst uit te gaan dan zonder de gedragseffecten het geval zou zijn geweest, wordt op voorhand rekening gehouden met het behalen van het gezondheidsdoel dat is beoogd (een afname van alcoholconsumptie) en de budgettaire opbrengst. Het kabinet zet hiermee uitdrukkelijk in op het wél laten samengaan van beide doelen.

In dit verband wijst de Afdeling erop dat de daadwerkelijke budgettaire opbrengst van soortgelijke maatregelen, zoals de verhoging van de kansspelbelasting, ver is achtergebleven bij de verwachte opbrengst.⁵⁵ De verhoging van de tabaksaccijns heeft zelfs tot een belastingderving⁵⁶ geleid, omdat minder mensen roken en meer mensen rookwaar in het buitenland aanschaffen.⁵⁷ Dit roept de vraag op of, gelet op de te verwachten gedragseffecten en weglekeffecten naar het buitenland en de illegale markt voor alcohol,⁵⁸ verwacht mag worden dat de voorgestelde indexatie van de alcoholaccijns daadwerkelijk leidt tot een budgettaire opbrengst van structureel € 129 miljoen per jaar.⁵⁹

In de raming is rekening gehouden met een gedragseffect conform de gedragseffectenmemo van het CPB. CPB bedoelt met gedragseffect dat de opbrengsten of kosten van een tariefwijziging 20% kleiner worden door bijvoorbeeld minder consumptie, overstappen of grenseffecten. Dit gedragseffect is afgesteld op de beschikbare literatuur en daarmee de beste inschatting die op dit moment kan worden gemaakt voor het gedragseffect bij een aanpassing van de alcoholaccijns. Hiermee is de verwachting dat gedragseffecten goed zijn meegenomen in de raming en dat de geraamde structurele budgettaire opbrengst van € 129 mln. realistisch is.

De Afdeling adviseert te verduidelijken of het hoofddoel van de voorgestelde maatregel budgettaire opbrengst of het bevorderen van de volksgezondheid is. Ook adviseert zij toe

⁵⁵ De verwachte budgettaire opbrengst van de in het Belastingplan 2025 opgenomen tariefsverhogingen van de kansspelbelasting bedroegen € 108 miljoen in 2025 en € 216 miljoen in 2026. Uit de monitor effecten verhoging kansspelbelasting van de Kansspelautoriteit van juni 2026 blijkt dat de daadwerkelijke budgettaire opbrengst € 2 miljoen was in 2025 en de prognose voor 2026 is € 57 miljoen.

⁵⁶ Ingevolge het Belastingplan 2023 is de tabaksaccijns per 1 april 2023 en 1 april 2024 verhoogd. De geraamde structurele opbrengsten waren € 490 miljoen per jaar (per 2025). In de toelichting op de ramingen pakket Belastingplan 2023 is opgemerkt dat de voornaamste onzekerheid in de raming zit in de gedragseffecten. Het gaat daarbij om de mogelijke afname van het aantal rokers en het aantal sigaretten per roker, het effect op legale koop van sigaretten buiten de grens van Nederland en het effect op de illegale handel van sigaretten. Uit onderzoek van het CBS blijkt dat in 2025 de overheidsinkomsten uit tabaksaccijns in 2023 in totaal € 3,1 miljard is en dit in 2025 is gedaald tot € 2,6 miljard. Zie: <https://www.cbs.nl/nl-nl/nieuws/2026/17/overheid-ontvangt-15-procent-minder-inkomsten-uit-tabaksaccijns>. De accijnsverhoging heeft dus niet alleen niet tot de verwachte meeropbrengst geleid, maar zelfs tot een lagere opbrengst.

⁵⁷ Zie voor de beschrijving van de gedragseffecten en weglekeffecten eveneens: [Overheid ontvangt 15 procent minder inkomsten uit tabaksaccijns | CBS](https://www.cbs.nl/nl-nl/nieuws/2026/17/overheid-ontvangt-15-procent-minder-inkomsten-uit-tabaksaccijns)

⁵⁸ Een indicatie is dat de OECD in 2015 de misgelopen alcoholaccijns in Nederland op € 100 miljoen schatte. Dit betekent dat 8,5% van de alcoholhandel illegaal is. Zie: <https://www.stap.nl/nl/nieuws/laatste-nieuws.html/3454/4517/in-nederland-is-85-van-de-alcoholhandel-illegaal>.

⁵⁹ Memorie van toelichting, paragraaf 6. Uit de ramingstoelichtingen op het pakket Belastingplan 2027 volgt dat de verwachting is dat opbrengst van de alcoholaccijns in de periode 2027 – 2032 zal gaan dalen. De opbrengst van de indexatie is het verschil van de opbrengst van de alcoholaccijns met indexatie en de opbrengst zonder indexatie. Er is een gedragseffect verondersteld van 20%.

te lichten wat de te verwachten gedragseffecten en weglekeffecten zijn en de mogelijke gevolgen daarvan op de budgettaire opbrengst, en zo nodig de raming hierop aan te passen.

Zoals hierboven aangegeven heeft de indexering van de alcoholaccijns twee doelen. Ten eerste het bevorderen van de volksgezondheid. Naar verwachting kan een jaarlijkse indexatie bijdragen aan minder alcoholgebruik en daarmee aan de bevordering van de volksgezondheid. Zonder indexatie daalt de reële hoogte van alcoholaccijns over tijd en wordt alcohol relatief goedkoper. Als alcohol relatief goedkoop wordt kan dit gebruikers stimuleren om meer alcohol te drinken. Het tweede doel is budgettair. Zoals hierboven toegelicht, sluiten deze doelen elkaar niet uit omdat bij het ramen van de budgettaire opbrengst rekening is gehouden met het gedragseffect waarop wordt ingezet. Hierdoor is de verwachting dat de budgettaire opbrengst wordt behaald terwijl het verbruik van alcohol iets afneemt.

6. Tijdelijke nihil-stelling van de verschuldigde mrb voor vrachtwagens

De toelichting vermeldt dat de tijdelijke nihil-stelling van de verschuldigde mrb voor vrachtwagens geen afbreuk doet aan de doelstelling van de Eurovignetrichtlijn⁶⁰ om een minimumniveau van belastingheffing en een gelijk speelveld binnen de Europese Unie te waarborgen.⁶¹

Op grond van de Eurovignetrichtlijn mag de heffing van tolgeden niet tot discriminatie of concurrentievervalsing leiden.⁶² In de memorie van toelichting op de Wet vrachtwagenheffing is toegelicht dat de verlaging van de mrb een compensatie vormt voor de invoering van de vrachtwagenheffing.⁶³ Volgens die memorie van toelichting is het verschil in behandeling tussen Nederlandse houders van vrachtwagens en houders van vrachtwagens die in het buitenland zijn geregistreerd objectief gerechtvaardigd.⁶⁴ Met de in het voorliggende wetsvoorstel voorgestelde nihil-stelling van de mrb ontvangen de Nederlandse houders van vrachtwagens een tegemoetkoming in de lasten die samenhangen met de uitzonderlijke stijging van de brandstofprijzen. Door de voorgestelde nihil-stelling van de mrb lijkt een ruimere compensatie te worden geboden voor de invoering van de vrachtwagenheffing per 1 juli 2026 dan destijds beoogd. Dit roept de vraag op of de rechtvaardiging voor het verschil in behandeling nog op dezelfde wijze opgeld doet.

De Afdeling adviseert toe te lichten wat de rechtvaardiging is voor het door de tijdelijke nihil-stelling van de mrb in relatie tot de vrachtwagenheffing ontstane verschil in behandeling tussen Nederlandse en buitenlandse houders van vrachtwagens.

De Afdeling advisering merkt terecht op dat de oorspronkelijke rechtvaardiging voor de verlaging van de motorrijtuigenbelasting bij de invoering van de vrachtwagenheffing niet zonder meer van toepassing is op de voorgestelde tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting tot nihil. Zoals in de memorie van toelichting is uiteengezet, is de voorgestelde verlaging ingegeven door de uitzonderlijke stijging van de brandstofprijzen en beoogt zij de daardoor geraakte ondernemers tijdelijk tegemoet te

⁶⁰ Richtlijn 1999/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtwagens (PbEG 1999, L 187).

⁶¹ Memorie van toelichting, paragraaf 8 onder 'Tijdelijke verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor bestelauto's voor ondernemers en voor vrachtauto's'.

⁶² Zie artikel 7, vijfde lid, van de Eurovignetrichtlijn.

⁶³ Kamerstukken II 2020/21, 35910, nr. 3, p. 35. Zie artikel 7 duodecies Eurovignetrichtlijn.

⁶⁴ Kamerstukken II 2020/21, 35910, nr. 3, p. 36.

komen.

Ten eerste is van belang dat de belastingdruk uit hoofde van de motorrijtuigenbelasting, bezien over het kalenderjaar 2026 als geheel, binnen het kader van de Eurovignetrichtlijn blijft. In de eerste helft van 2026 waren de tarieven voor vrachtauto's aanmerkelijk hoger dan de minimumtarieven uit die richtlijn. De tijdelijke nihilstelling in de tweede helft van 2026 leidt ertoe dat de belastingdruk over 2026 als geheel ongeveer overeenkomt met de belastingdruk die vanaf 2027 structureel uit de toepassing van de Europese minimumtarieven voortvloeit.

Ten tweede zorgt de tijdelijke nihilstelling er niet toe dat de economische last van de vrachtwagenheffing feitelijk op buitenlandse houders van vrachtauto's komt te rusten. De vrachtwagenheffing is voor 2026 geraamd op circa € 555 miljoen opbrengst. Tegenover deze heffing stond bij de invoering daarvan een geraamde verlaging van de motorrijtuigenbelasting van circa € 27 miljoen. De aanvullende tijdelijke nihilstelling leidt tot een eenmalige derving van € 35 miljoen. Ook indien deze bedragen gezamenlijk in aanmerking worden genomen, wordt derhalve slechts een beperkt gedeelte van de economische last van de vrachtwagenheffing via de motorrijtuigenbelasting gecompenseerd. Van een situatie waarin Nederlandse houders feitelijk geheel of grotendeels worden gecompenseerd voor de vrachtwagenheffing en de economische last daarvan daardoor op buitenlandse houders komt te rusten, is geen sprake. Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de toelichting op dit punt aangevuld.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft een aantal opmerkingen bij het voorstel en adviseert daarmee rekening te houden voordat het voorstel bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt ingediend.

*De vice-president van de Raad van State,
S. van Haersma Buma*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
E. Eerenberg