

# RB-special Prinsjesdag

2023

Fiscale wetsvoorstellen  
ingediend

Het Belastingpakket met fiscale maatregelen voor 2024 en volgende jaren bestaat uit de volgende elf wetsvoorstellen:

1. Belastingplan 2024 (Kamerstuk 36418);
2. Overige fiscale maatregelen 2024 (Kamerstuk 36420);
3. Aanpassing bedrijfsopvolgingsfaciliteiten (Kamerstuk 36421);
4. Aanpassing fonds gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling (Kamerstuk 36423);
5. Aanpassing fiscale beleggingsinstelling (Kamerstuk 36422);
6. Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen (Kamerstuk 36425);
7. Fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw (Kamerstuk 36426);
8. Tijdelijke regeling herzien aangifte IB (Kamerstuk 36428);
9. Herwaardering proceskostenvergoedingen WOZ en BPM (Kamerstuk 36427);
10. Wet compensatie selectie aan de poort (Kamerstuk 36424);
11. Belastingplan BES Eilanden 2024 (Kamerstuk 36419).

## Belastingplan 2024

In het Belastingplan 2024 (Kamerstuk 36418) staan maatregelen die tenzij anders aangegeven, op 1 januari 2024 ingaan. Wij ontlenen aan het wetsvoorstel het volgende:

### 1. Verhoging tarief box 3 in 2024 en niet indexeren heffingvrij vermogen

- Het tarief in box 3 wordt met 2%-punt verhoogd van 32% naar 34%.
- Het heffingvrije vermogen in box 3 wordt niet geïndexeerd. Daardoor blijft het heffingvrije vermogen € 57.000 (€ 114.000 voor fiscale partners).

### 2. Verwijningen en verduidelijking box 3

- Het lidmaatschapsrecht in een vereniging van eigenaars (VvE) en geldt op een derdengeldenrekening van een notaris of gerechtsdeurwaarder worden met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 onder de categorie banktegoeden gebracht.
- Onderlinge vorderingen en schulden in box 3 tussen fiscale partners en tussen ouders en minderjarige kinderen worden met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 gedefiscaliseerd.
- De berekening van het rendementpercentage in box 3 bij partners wordt verduidelijkt. Met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 wordt expliciet in de wettekst opgenomen dat voor de berekening van het effectieve rendementpercentage bij fiscale partners wordt uitgegaan van de gezamenlijke rendementsgrondslag. De huidige berekeningswijze wordt hiermee niet veranderd.

### 3. Verhogen gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding

Het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding wordt verhoogd naar € 0,23 per zakelijke km. Deze maximale onbelaste kilometervergoeding blijft gelden voor alle vervoersmodaliteiten. De verhoging van het maximum van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,23 per zakelijke km geldt voor werknemers in de loonheffing, maar ook voor de aftrekbaarheid van de reiskosten van IB-ondernemers en resultaatgenieters die gebruikmaken van een vervoermiddel dat behoort tot het privévermogen. Het bedrag van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding wordt ook verhoogd voor de volgende forfaits: (a) aftrek specifieke zorgkosten voor reiskosten ziekenbezoek, (b) kilometervergoeding voor weekenduitgaven gehandicapten en (c) giftenaftrek als een vrijwilliger afziet van reiskostenvergoeding.

### 4. Afschrijvingsbeperking gebouwen in de inkomstenbelasting

In de IB gaat net als in de Vpb de WOZ-waarde gelden als bodemwaarde voor de afschrijving van gebouwen in eigen gebruik. Na deze wijziging geldt voor alle gebouwen die als bedrijfsmiddel worden gebruikt een afschrijving tot maximaal de WOZ-waarde, ongeacht of het een gebouw in eigen gebruik of ter belegging is en ongeacht of het in een IB-onderneming (of in de resultaatsfeer) of een in onder de Vpb vallend lichaam (Vpb-plichtig lichaam) wordt gebruikt.

### 5. Verlaging percentage EIA

Het aftrekpercentage van energie-investeringsaftrek (EIA) wordt verlaagd van 45,5% naar 40%.

### 6. Verlaging percentage MKB-winstvrijstelling

Het percentage van de MKB-winstvrijstelling wordt verlaagd van 14% naar 12,7%.

### 7. Aanpassen regeling voor geven vanuit een vennootschap

De giftenaftrek in de Vpb vervalt voor alle lichamen. Giften zijn bij het bepalen van de winst voor de Vpb niet langer aftrekbaar. Een door een vennootschap aan een ANBI gedane gift is niet aftrekbaar, ook niet voor zover de gift lager is dan het huidige wettelijke maximum van 50% van de winst en van € 100.000. Het bedrag van die gift wordt niet in aanmerking genomen als een tot het inkomen van de aanmerkelijkbelanghouder te rekenen voordeel in box 2 of als opbrengst voor de dividendbelasting, tenzij de bedragen niet rechtstreeks worden gedaan door de vennootschap, maar bijvoorbeeld door de aanmerkelijkbelanghouder zelf of sprake is van bevoordelingen of bijdragen in contant geld. Deze wijzigingen hebben geen invloed op de fiscale behandeling van zakelijke uitgaven door vennootschappen aan goede doelen, zoals door middel van sponsoring of reclame. Deze kosten blijven aftrekbaar.

### 8. Verruiming HIR bij staken gedeelte onderneming door overheidsingrijpen

Ondernemers in de IB kunnen de herinvesteringsreserve (HIR) toepassen over de ondernemingsgrens in geval van een gedeeltelijke staking als gevolg van overheidsingrijpen. Herinvestering kan zowel naar een nieuwe onderneming als een bestaande onderneming van de betreffende belastingplichtige.

#### 9. Wijzigingen IACK

Co-ouders kunnen alleen beiden in aanmerking komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) als zij de zorg voor een kind gedurende het kalenderjaar gelijkelijk hebben verdeeld. Het kind moet ten minste 156 dagen van het kalenderjaar in elk van beide huishoudens verblijven. Het kind wordt geacht ten minste zes maanden op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige te staan ingeschreven in de BRP als het kind gedurende ten minste 156 dagen van het kalenderjaar in elk van beide huishoudens verblijft en het kind gedurende het kalenderjaar op hetzelfde woonadres als diens andere ouder staat ingeschreven in de BRP.

Het blijft mogelijk om de eis van 156 dagen naar tijdgelang te herrekenen in het jaar van aanvang of beëindiging van co-ouderschap, bijvoorbeeld het jaar van scheiding. De formele inschrijvingseis wordt met ingang van 1 januari 2025 vervangen door een materiële toets. Bij het bepalen of recht bestaat op de IACK moet dan materieel beoordeeld worden of de belastingplichtige en het kind voor ten minste zes maanden in het kalenderjaar tot hetzelfde huishouden behoren. Om onbedoelde dubbele toekenning van de IACK te voorkomen, wordt bepaald dat iemand die ten minste zes maanden op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige verblijft maar die door het ontbreken van een gezamenlijke inschrijving op een woonadres in de BRP niet kwalificeert als partner, voor de toekenning van de IACK wordt gelijkgesteld met een partner.

#### 10. Verruiming vrijstelling OV-abonnementen en voordeelurenkaarten

Het privégebruik van een OV-kaart of voordeelurenkaart die wordt vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld, wordt gericht vrijgesteld. Er is geen belasting verschuldigd, mits de werknemer de OV-kaart ook (in welke mate dan ook) voor zakelijke reizen (waaronder woon-verkeer) gebruikt. Zolang de werkgever aannemelijk kan maken dat sprake is van zakelijk gebruik hoeft een werkgever geen registratie van privé- en zakelijk gebruik meer bij te houden om in aanmerking te komen voor de vrijstelling.

#### 11. Afschaffen betalingskorting voorlopige aanslag IB

De betalingskorting bij voorlopige aanslagen IB wordt volledig afgeschaft.

#### 12. Aanpassing minimumkapitaalregel in de Vpb

- Met deze maatregel wordt een aanpassing in de minimumkapitaalregel in de Vpb voorgesteld. De minimumkapitaalregel is een specifieke renteaftrekbeperking in de Vpb voor banken en verzekeraars die is ingevoerd per 1 januari 2020.
- De minimumkapitaalregel wordt zodanig aangepast dat rentelasten op schulden aan groepslichamen onder voorwaarden niet in aftrek worden beperkt.
- Het percentage van de minimumkapitaalregel wordt verhoogd van 9% naar 10,6%. Dat wil zeggen dat de aftrek van rentelasten wordt beperkt voor zover het vreemd vermogen meer bedraagt dan 89,4% van het balanstotaal.

#### 13. Aanpassing samenloopvrijstelling ODB bij aandelentransacties

De samenloopvrijstelling in de overdrachtsbelasting (ODB) wordt in die zin gewijzigd dat heffing van ODB tegen een nieuw tarief van 4% plaatsvindt bij de verkrijging van nieuwe onroerende zaken of rechten waaraan deze zijn onderworpen via een (kwalificerend) aandelenbelang als de achterliggende nieuwe onroerende zaken op dat moment voor minder dan 90% worden gebruikt voor BTW-belaste prestaties of zich dat binnen twee jaren na het moment van verkrijging voordoet. De toepassing van de samenloopvrijstelling wordt in die gevallen uitgesloten. Door de voorgestelde maatregel vindt alleen heffing van ODB plaats voor zover op grond van de Wet Belastingen van Rechtsverkeer ODB is verschuldigd over een verkrijging van de aandelen.

#### 14. Algemeen btw-tarief op agrarische goederen en diensten

De agrariërs zijn door de afschaffing van de landbouwregeling doorgaans btw-ondernemer geworden. Zij kunnen als gevolg van het verrichten van btw-belaste prestaties de aan hen in rekening gebrachte btw in aftrek brengen. Voor zover zij btw in aftrek kunnen brengen, kan cumulatie van btw dus niet meer voorkomen. Het verlaagde btw-tarief op leveringen van bepaalde agrarische goederen wordt per 1 januari 2025 afgeschaft. In een nota van wijziging op het

wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2024 zal de codificatie van bestaand uitvoeringsbeleid met betrekking tot het verlaagd tarief voor de opfok van dieren en het opkweken van planten, ongedaan worden gemaakt.

#### 15. Wijzigingen Wet BPM

De hoogte van de bpm voor een personenauto is opgebouwd uit een vast deel (vaste voet) en een variabel deel (schijvenstelsel) dat afhankelijk is van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de personenauto. De vaste voet in de BPM wordt met ingang van 1 januari 2025 verhoogd met € 200 (prijspeil 2023). De BPM-teruggaafregeling voor geldtransportwagens wordt vanaf 2025 afgeschaft.

#### 16. Wijzigingen Wet MRB

- Het nihil-tarief voor OV-autobussen op autogas wordt met ingang van 1 januari 2030 beëindigd.
- Het nihil- of lagere tarief voor CNG, LNG of de brandstofsoort LPG met de typeaanduiding af-fabriek-, G3- of R115-installatie wordt met ingang van 1 januari 2026 beëindigd.
- Het kwarttarief voor kampeerauto's wordt met ingang van 1 januari 2026 versoerd naar een halftarief.
- Het specifieke halftarief voor kampeerauto's die bedrijfsmatig worden verhuurd, vervalt met ingang van 1 januari 2026. Het gevolg is dat kampeerauto's die bedrijfsmatig worden verhuurd niet langer zwaarder worden belast dan kampeerauto's die door particulieren worden gehouden.
- De oldtimervrijstelling wordt met ingang van 1 januari 2028 versoerd tot motorrijtuigen die voor 1988 zijn gebouwd.
- Het kwarttarief voor een voertuig dat is ingericht voor het vervoer van paarden ten behoeve van de paardensport en uitsluitend niet-beroepsmatig wordt gebruikt, wordt afgeschaft met ingang van 1 januari 2026.
- De naheffingsperiode voor motorrijtuigen met een buitenlands kenteken bij niet naleving van de Wet MRB wordt verkort van vijf jaar naar maximaal twaalf maanden. Met het verkorten van de naheffingsperiode wordt ook de bewijslast gelijkgesteld met de overige naheffingen van de Wet MRB.
- Er wordt een verduidelijking doorgevoerd voor de situatie dat een naheffing mogelijk is vanwege een verandering aan het motorrijtuig. Dit doet zich, als voorbeeld, voor als een bestelauto is omgebouwd naar een personenauto. Er wordt verduidelijkt dat het niet uitmaakt of die verandering is aangebracht door de huidige of een vorige houder van het motorrijtuig, of dat het motorrijtuig altijd al in die specifieke toestand verkeerde.
- Als een motorrijtuig uit de bedrijfsvoorraad op de weg wordt gebruikt, en de bestuurder is alleen in verzuim doordat bij een staandhouding het handelaarskentekenbewijs niet kan worden getoond, wordt de naheffingsaanslag gebaseerd op drie maanden in plaats van twaalf maanden.
- Verduidelijkt wordt dat de vrijstelling in de MRB voor een keuringsrit in het kader van de APK alleen geldt op de dag van de APK.

#### 17. Inkorten nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting

- De eerste schijf in de energiebelasting wordt voor gas gesteld op 1.000 m<sup>3</sup>.
- Indien het tarief van de nieuwe eerste schijf gas lager wordt dan het tarief van de nieuwe tweede schijf gas, wordt het blokverwarmingstarief gelijkgesteld aan het tarief van de nieuwe tweede schijf.
- Er wordt een forfaitaire teruggaveregeling geïntroduceerd bij blokverwarming.
- De kring van verzoekers die een teruggaveverzoek mogen indienen bij blokverwarming is beperkt tot contracthouders.
- Zodra het tarief van de nieuwe eerste schijf lager wordt dan het tarief van de nieuwe tweede schijf, wordt de reikwijdte van de regeling inzake het blokverwarmingstarief beperkt tot die gevallen waarin het totale verbruik de 170.000 m<sup>3</sup> overstijgt.

#### 18. Actualiseren duurzame warmtebronnen

De opsomming van duurzame warmtebronnen van de stadsverwarmingsregeling in de energiebelasting wordt geactualiseerd door deze aan te vullen met installaties die grotendeels gebruikmaken van aquathermie, een lucht-water-warmtepomp, gasvormige biomassa of een elektrische boiler.

#### 19. Wettelijke grondslag gegevensverstrekking EU-rechtelijke verplichtingen

In de energiebelasting zijn enkele regelingen opgenomen die steunmaatregelen vormen. In de zogenoemde Transparency Aid Module (TAM) moeten staatssteunbedragen per onderneming worden

opgenomen als de steun een drempelbedrag overschrijdt. Voor de TAM zijn gegevens en inlichtingen nodig op klantniveau. Dergelijke gegevens zijn niet opgenomen in de energiebelastingaangifte van de belastingplichtige. De belastingplichtige wordt daarom verplicht om jaarlijks gegevens en inlichtingen te verstrekken aan de Minister van LNV. In mandaat van de Minister van LNV zal RVO deze taak uitvoeren. De gegevens en inlichtingen worden gebruikt om te voldoen aan de transparantieplichtingen die voortvloeien uit de Richtsnoeren. De belastingplichtige dient deze gegevens en inlichtingen vóór een bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te bepalen datum en op een bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te bepalen wijze aan te leveren bij RVO.

## 20. Accijnstarieven voor alcoholhoudende producten

- De alcoholaccijns wordt verhoogd met 16,2%.
- Het accijnstarief op bier wordt verhoogd van € 7,49 naar € 8,70.
- Het accijnstarief op bier gebrouwen door zogeheten kleine brouwerijen wordt verhoogd van € 6,93 naar € 8,05.
- Het accijnstarief voor niet-mousserende en mousserende wijn met een alcoholgehalte van niet meer dan 8,5% wordt verhoogd van € 44,24 naar € 51,41 per hectoliter.
- Voor niet-mousserende en mousserende wijn met een alcoholgehalte van meer dan 8,5% wordt het tarief verhoogd van € 88,30 naar € 102,60 per hectoliter.
- Het accijnstarief op tussenproducten met een alcoholgehalte van niet meer dan 15% wordt verhoogd van € 105,98 naar € 123,15 per hectoliter.
- De accijns op tussenproducten met een alcoholgehalte van meer dan 15% wordt verhoogd van € 149,30 naar € 173,49 per hectoliter.
- Het accijnstarief voor overige alcoholhoudende producten wordt verhoogd van € 16,86 naar € 19,59 per hectoliter per volumepercent alcohol.

## 21. Verhoging accijns dieselvervangende stookolie

Het accijnstarief voor zware stookolie wordt gelijkgesteld met het accijnstarief voor gasolie. De wettelijk verschuldigde heffing over de veraccijnsde voorraad bij de verhoging per 1 januari 2024 wordt buiten toepassing gelaten.

## 22. Verhoging tabaksaccijns

De tabaksaccijns op sigaretten en op rooktabak wordt per 1 april 2024 aanvullend verhoogd met € 0,60 per pakje sigaretten van 20 stuks en € 3,60 per pakje shag van 50 gram. De gemiddelde verkoopprijs voor een pakje sigaretten van 20 stuks bedraagt in 2024 naar verwachting € 10,70. Voor een pakje shag van 50 gram bedraagt de gemiddelde verkoopprijs in 2024 naar verwachting € 24,14.

## 23. Co-ouderschap toeslagen

Voor co-ouderschap is het voldoende als op kalenderjaarbasis het verblijf van het kind in beide huishoudens nagenoeg in een gelijke verhouding is. Hiervan is in ieder geval sprake als het kind 156 dagen (3 dagen maal 52 weken) per berekeningsjaar bij elk van beide ouders verblijft. In individuele gevallen houdt de Dienst Toeslagen nog wel ruimte om maatwerk te bieden.

## 24. Verlenging horizonbepaling overtredersbegrip

De vervaldatum van 1 januari 2024 wordt opgeschoven tot 1 januari 2029.

## 25. Loslaten koppeling rentepercentage belastingrente voor Toeslagen

Het percentage voor de rente voor toeslagen wordt met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2023 bij algemene maatregel van bestuur zelfstandig en onafhankelijk van de belastingrente voor belastingen vastgesteld. Het voornemen is de rente op 4% te handhaven.

## 26. Invoeren hardheidsclausule in Invorderingswet

De introductie van een hardheidsclausule in de IW geeft de minister van Financiën de bevoegdheid om tegemoet te komen aan bepaalde gevallen of groepen van gevallen waarin de toepassing van de IW leidt tot onbillijkheden van overwegende aard. Een belastingschuldige die meent dat in zijn situatie bij de uitvoering van de wetgeving sprake is van een onvoorziene onbillijkheid van overwegende aard, kan een verzoek tot toepassing van de hardheidsclausule richten aan de Minister van Financiën.

27. De hierna opgenomen tabellen geven een overzicht van de belangrijkste parameters binnen box 1 van de inkomstenbelasting in 2023 en 2024

Overzicht IB-parameters voor belastingplichtigen jonger dan de AOW-leeftijd		
	2023	2024
Tarief schijf 1	36,93%	36,97%
Tarief schijf 2	49,50%	49,50%
Grens schijf 1	€ 73.031	€ 75.624
AHK: maximaal	€ 3.070	€ 3.374
AHK: afbouwpunt	€ 22.660	€ 24.904
AHK: afbouwpercentage	6,095%	6,652%
Arbeidskorting: bedrag grens 1	€ 884	€ 972
Arbeidskorting: bedrag grens 2	€ 4.605	€ 5.176
Arbeidskorting: bedrag grens 3	€ 5.052	€ 5.553
Arbeidskorting: bedrag grens 4	€ 0	€ 0
Arbeidskorting: afbouwpunt	€ 37.691	€ 39.898
Arbeidskorting: afbouwpercentage	6,51%	6,51%
IACK: maximaal	€ 2.694	€ 2.961
IACK: inkomensgrens	€ 5.547	€ 6.096
IACK: opbouwpercentage	11,45%	11,45%
Jonggehandicaptenkorting	€ 820	€ 902
Zelfstandigenaftrek	€ 5.030	€ 3.750
Mkb-winstvrijstelling	14%	12,7%

Overzicht IB-parameters voor belastingplichtigen ouder dan de AOW-leeftijd		
	2023	2024
Tarief schijf 1	19,03%	19,07%
Tarief schijf 2	36,93%	36,97%
Tarief schijf 3	49,50%	49,50%
Grens schijf 1 (geboren vanaf 1946)	€ 37.149	€ 38.139
Grens schijf 1 (geboren voor 1946)	€ 38.703	€ 40.077
Grens schijf 2	€ 73.031	€ 75.624
AHK: maximaal	€ 1.583	€ 1.741
AHK: afbouwpunt	€ 22.660	€ 24.904
AHK: afbouwpercentage	3,141%	3,431%
Ouderenkorting: maximaal	€ 1.835	€ 2.017
Ouderenkorting: afbouwpunt	€ 40.888	€ 44.936
Ouderenkorting: afbouwpercentage	15%	15%
Alleenstaande ouderenkorting	€ 478	€ 526

## Wetsvoorstel overige fiscale maatregelen 2024

Het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2024 (Kamerstuk 36420) bevat de volgende maatregelen en voorstellen:

### 1. Reparatie lucratiefbelangregeling

Van een lucratief belang kan kort gezegd sprake zijn als aandelen, vorderingen of andere vermogensrechten (mede) zijn verkregen als beloning voor werkzaamheden. Overeenkomstig de brief van de staatssecretaris van 26 juni 2023 aan de Tweede Kamer wordt de lucratiefbelangregeling met terugwerkende kracht tot 26 juni 2023 gewijzigd naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 14 april 2023 (ECLI:NL:HR:2023:557). Door het arrest kwalificeren bepaalde posities mogelijk niet



langer als lucratief belang. Met de voorgestelde reparatie wordt geregeld dat leningen die mede bijdragen aan het beloningssoogmerk ook onder de noemer "totaal geplaatst aandelenkapitaal" vallen.

## **2. Aanpassing eigenwoningregeling bij gezamenlijke aankoop eigen woning**

Met ingang van 1 januari 2022 is de eigenwoningregeling gewijzigd met betrekking tot de gezamenlijke aankoop en financiering van een eigen woning door fiscale partners om onbedoelde renteaftrekbeperkingen te voorkomen. Eén van deze wetswijzigingen zag op het inzetten van de aflossingsstand op gezamenlijk niveau tot ten minste het bedrag van het aandeel in de schuld van de partner met de betreffende aflossingsstand. Hierdoor werd feitelijk op gezamenlijk niveau bezien of de aflossingsstand voldoende is ingezet. Deze wetswijziging ziet alleen op de situatie waarin eerst de woning van de betreffende partner is verkocht en vervolgens gezamenlijk een woning wordt aangekocht. Het kan echter ook voorkomen dat eerst gezamenlijk een woning wordt aangekocht en vervolgens pas de woning van de betreffende partner wordt verkocht. Voor deze situatie is nu met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2022 geregeld dat een onbedoelde renteaftrekbeperking wordt voorkomen.

## **3. Reparaties ongewenste uitkomst invordering conserverende aanslag excessief lenen**

Er zijn enige reparaties met terugwerkende kracht naar 1 januari 2023 voorgesteld met betrekking tot de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap. Deze zien op de ongewenste uitkomsten die zich kunnen voordoen als de aanmerkelijkbelanghouder is geëmigreerd en daarvoor een conserverende belastingaanslag opgelegd heeft gekregen, waarvoor uitstel van betaling is verleend. Met de eerste voorgestelde wijziging wordt geregeld dat na emigratie het uitstel van betaling van de conserverende belastingaanslag slechts vervalt als een schuldtoename niet al eerder heeft geleid tot intrekking van het uitstel van betaling. En daarnaast wordt geregeld dat invordering van de conserverende belastingaanslag na emigratie niet plaatsvindt als er slechts bovenmatig wordt geleend van vennootschappen waarin de belastingschuldige na emigratie een aanmerkelijk belang heeft verkregen en waarbij de voordelen uit die vennootschappen niet in Nederland tot het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang van de belastingschuldige behoren. Zo wordt een geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouder op een soortgelijke wijze behandeld als een in Nederland woonachtige aanmerkelijkbelanghouder. Tot slot wordt voorgesteld om per 1 januari 2024 de in de invorderingswet opgenomen verwijzing naar het box 2-tarief aan te passen aan het per 1 januari 2024 in te voeren progressieve tarief. Met deze aanpassing is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

## **4. Versterking aanpak dividendstripping**

Door middel van dividendstripping wordt de heffing van dividendbelasting beperkt of voorkomen. Er zijn maatregelen voorgesteld om de aanpak van dividendstripping te versterken. Ten eerste door de bewijslastverdeling van uiteindelijke gerechtigdheid zodanig aan te passen dat de bewijspositie van de inspecteur verbetert. In bepaalde situaties wordt echter een doelmatigheidsmarge van € 1.000 geïntroduceerd. Ten tweede wordt voorgesteld om voortaan op concernniveau te beoordelen of sprake is van begrip "samenstel van transacties". Het derde voorstel ziet op een wettelijke vastlegging van de registratiedatum zodat aan de hand daarvan wordt bepaald wie gerechtigde is tot de opbrengst van aandelen die publiekelijk worden verhandeld en – in het verlengde daarvan – recht heeft op verrekening, vrijstelling, teruggaaf of vermindering van dividendbelasting. De voorgestelde wijzigingen hebben gevolgen voor de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting en de dividendbelasting.

## **5. Herstel maximumbedrag aan vrije ruimte werkkostenregeling**

Op grond van het Belastingplan 2023 werd de eerste schijf van de vrije ruimte van de werkkostenregeling (WKR) voor het kalenderjaar 2023 verhoogd van 1,7% naar 3%. Dit percentage wordt met ingang van 1 januari 2024 verlaagd van 3% naar 1,925. Bij deze wijzigingen is het maximumbedrag aan vrije ruimte in de eerste schijf abusievelijk niet aangepast. Het maximumbedrag voor het kalenderjaar 2023 wordt met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023 alsnog aangepast.

## **6. Verhoudingsgetal voor meenemen verliezen bij geruisloze terugkeer uit BV**

Voorgesteld wordt om het verhoudingsgetal in de wettelijke bepaling inzake de geruisloze terugkeer uit de BV met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 te vervangen door een formule. Daarmee sluit het verhoudingsgetal automatisch aan bij eventuele toekomstige tariefwijzigingen in de IB (rekening houdend met de MKB-winstvrijstelling) en de Vpb. Door middel van een beleidsbesluit van 6 juli 2023 was vooruitlopend op wetgeving goedgekeurd dat het verhoudingsgetal van 15/42 met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 werd vervangen door 19/44.

## **7. Verzamelsjabloon automaatregelen**



Er worden drie grotendeels redactionele aanpassingen voorgesteld in de Wet BPM en Wet MRB, namelijk: (1) artikel 10 Wet BPM wordt in lijn gebracht brengen met het arrest van de Hoge Raad van 20 mei 2022 (2) artikel 16a Wet BPM wordt in lijn gebracht brengen met het arrest van de Hoge Raad van 3 juni 2022 en (3) een technische verbetering voor aanpassing van de delegatiegrondslag voor het definiëren van motorrijwielen bij de BPM en de MRB.

#### **8. Herstel reguliere navorderingstermijn Douane**

Voorgesteld wordt dat het doen van een onjuiste of onvolledige douaneaangifte waarbij geen sprake is van opzet, niet langer leidt tot een strafrechtelijke sanctie maar tot een bestuurlijke boete. Gezien de samenhang tussen het doen van een onjuiste of onvolledige aangifte en het niet, onjuist of onvolledig verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen waarbij geen sprake is van opzet, wordt ook in die gevallen de strafrechtelijke sanctie vervangen door een bestuurlijke boete. De maatregel heeft als effect dat de inspecteur de mededeling van een douaneschuld waarbij sprake is van een onjuiste of onvolledige aangifte of het niet, onjuist of onvolledig verstrekken, en geen sprake is van opzet, moet doen binnen drie jaar nadat de douaneschuld is ontstaan.

#### **9. Herstellen omissies hersteloperatie toeslagen**

In de Wet hersteloperatie toeslagen wordt in de bepaling die ziet op het verstrekken van gegevens aan de Belastingdienst/Toeslagen het begrip "gerechtelijke schulden" per 1 januari 2024 gewijzigd naar "schulden en bijkomende kosten" zodat ook daarover gegevens kunnen worden verstrekt door gerechtsdeurwaarders aan Belastingdienst/Toeslagen opdat er een oplossing voor kan worden gezocht. Ook wordt die bepaling uitgebreid met de grondslag om gegevens te verstrekken over schulden van ex-partners. Tot slot wordt de hardheidsclausule met terugwerkende kracht tot en met 15 juli 2023 uitgebreid met brede ondersteuning in het buitenland voor de ex-partner en de nabestaanden van de gedupeerde aanvrager.

#### **10. Waarborgen elektronische aanmelding bij RVO van de EIA, MIA en Vamil**

Op grond van de Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (WMEBV) mag een bestuursorgaan alleen elektronisch met inhoudingsplichtigen en belastingplichtigen communiceren als die daarvoor toestemming hebben gegeven. Ondernemers in de inkomstenbelasting en vennootschapsbelastingplichtige lichamen die de willekeurige afschrijving milieu-bedrijfsmiddelen (Vamil), energie-investeringsaftrek (EIA) of milieuinvesteringaftrek (MIA) willen toepassen zijn echter verplicht gesteld om hun investering langs de daartoe geopende elektronische weg aan te melden bij de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO). Om te waarborgen dat deze verplichting ook na inwerkingtreding van de WMEBV blijft bestaan, wordt de Wet IB 2001 aangepast.

#### **11. Waarborgen verplichting elektronische aanvraag S&O-inhoudingsplichtigen**

Op grond van het wetsvoorstel Wet modernisering elektronisch bestuurlijk verkeer (WMEBV) mag een bestuursorgaan alleen elektronisch met inhoudingsplichtigen en belastingplichtigen communiceren als die daarvoor toestemming hebben gegeven. In de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) zijn S&O-inhoudingsplichtigen en S&O-belastingplichtigen echter verplicht gesteld om het aanvraagproces voor de S&O-afdrachtvermindering via de elektronische weg te laten verlopen. Om te waarborgen dat deze verplichting ook na inwerkingtreding van de WMEBV blijft bestaan, wordt de WVA aangepast.

## **Wetsvoorstel aanpassing bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024**

In het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024 (Kamerstuk 36421) zijn zes maatregelen opgenomen met betrekking tot de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregeling (DSR) in de inkomstenbelasting voor het aanmerkelijk belang (a.b.). Het kabinet had in de Voorjaarsnota 2023 en op 29 juni 2023 in totaal acht maatregelen voorgesteld om de fiscale bedrijfsovergangsfaciliteiten aan te passen. Drie eerder aangekondigde maatregelen (beperking toegang tot BOR en DSR tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5% in het geplaatste kapitaal, versoepelen bezits- en voortzettingseis in de BOR en aanpak van rollator-investeringen en dubbel-BOR) vragen meer tijd voor een gedegen uitwerking en worden daarom opgenomen in het Belastingplanpakket 2025 met als beoogde inwerkingtredingsdatum 1 januari 2026. Vijf maatregelen zijn opgenomen in dit wetsvoorstel, dat daarnaast ook de al op Prinsjesdag 2022 aangekondigde maatregel bevat om aan derden verhuurd vastgoed wettelijk aan te merken als beleggingsvermogen. De zes voorgestelde maatregelen zijn:

### **1. Aan derden verhuurde onroerende zaken kwalificeren niet voor de BOR en de DSR**

Aan derden verhuurde of anderszins ter beschikking gestelde onroerende zaken of gedeelten daarvan worden aangemerkt als beleggingsvermogen. Een gedeelte van een onroerende zaak kan daarbij ieder gedeelte zijn, hieraan worden geen nadere voorwaarden gesteld. De maatregel is niet alleen van toepassing bij feitelijke terbeschikkingstelling op het moment van verkrijging, maar ook bij het daartoe bestemd zijn van de betreffende onroerende zaak. Hier geldt zowel een feitelijke toets als een oogmerktoets op het moment van verkrijging. Als een onroerende zaak een deel van de tijd binnen de eigen onderneming wordt aangewend en een ander deel van de tijd aan derden ter beschikking wordt gesteld, wordt conform een tijdsevenredige benadering (naar rato) bepaald in hoeverre de onroerende zaak op grond van deze maatregel als beleggingsvermogen wordt aangemerkt. Als de onroerende zaak of het gedeelte daarvan naar tijdsevenredigheid voor 10% of minder ter beschikking wordt gesteld aan een ander, is de maatregel niet van toepassing. Niet als een derde wordt aangemerkt een kwalificerend verbonden lichaam. Voor de BOR wordt ook niet als een derde aangemerkt een kwalificerend samenwerkingsverband. Als de maatregel niet van toepassing is, zijn de reguliere regels van de vermogensetikettering van toepassing. De beoogde invoeringsdatum is 1 januari 2024.

### **2. Afschaffing van de 5%-doelmatigheidsmarge**

De doelmatigheidsmarge voor de BOR en de DSR op grond waarvan bij onder de Vpb vallende vennootschappen beleggingsvermogen tot 5% van het ondernemingsvermogen wordt aangemerkt als ondernemingsvermogen bereikt volgens het kabinet niet haar doel, te weten het voorkomen van discussies over de vraag of een vermogensbestanddeel behoort tot het ondernemings- of beleggingsvermogen van een vennootschap. Daarom wordt voorgesteld de doelmatigheidsmarge voor de BOR en DSR af te schaffen. Hoewel het eenvoudiger is voor ondernemers en de Belastingdienst als afschaffing voor de DSR en de BOR op hetzelfde moment plaatsvindt, wordt voorgesteld dit voor de BOR per 1 januari 2025 te doen omdat deze afschaffing bijdraagt aan het tegengaan van constructies. Afschaffing van de doelmatigheidsmarge van 5% voor de BOR is mogelijk per 1 januari 2025, voor de DSR kan dit vanwege IV-gevolgen voor de IH-keten van de Belastingdienst pas later plaatsvinden. Daarom is inwerkingtreding van afschaffing van de doelmatigheidsmarge voor de DSR voorzien op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

### **3. Keuzevermogen kwalificeert voor de BOR en DSR voor zover in onderneming gebruikt**

Voorgesteld wordt dat naast het verplichte ondernemingsvermogen voor de BOR en de DSR uitsluitend kwalificeert het keuzevermogen voor zover de vermogensbestanddelen van dat keuzevermogen die kwalificeren als bedrijfsmiddel worden gebruikt binnen de onderneming. Deze maatregel introduceert een evenredigheidsbenadering voor toepassing van de BOR en DSR op keuzevermogen. Het overige gedeelte blijft als beleggingsvermogen buiten het toepassingsbereik van de faciliteiten. Voorgesteld wordt de maatregel alleen te laten gelden voor bedrijfsmiddelen met een waarde in het economisch verkeer van € 100.000 of meer (geïndexeerd). De beoogde invoeringsdatum is 1 januari 2025.

### **4. Afschaffing dienstbetrekkingseis**

De dienstbetrekkingseis voor de BOR bij schenking van een a.b. vervalt. De DSR kent bij overgang door schenking van een a.b. een dienstbetrekkingseis (de voorwaarde dat de verkrijger voorafgaand aan de vervreemding van het a.b. gedurende 36 maanden een dienstbetrekking vervulde bij de vennootschap waarin het belang wordt gehouden). Uit onderzoek is echter gebleken dat de dienstbetrekkingseis niet moet worden gehandhaafd omdat dit geen geschikt criterium is om bij te dragen aan reële bedrijfsopvolgingen. De beoogde invoeringsdatum is 1 januari 2025.

### **5. Invoering minimumleeftijd 21 jaar verkrijger bij schenking aanmerkelijk belang**

Met het oogmerk van het faciliteren van reële bedrijfsopvolgingen wordt een minimumleeftijd voor de verkrijger ingevoerd van 21 jaar. Introductie van een voorwaarde dat de verkrijger bij schenking minimaal 21 jaar moet zijn om de doorschuifregeling bij schenking van een a.b. en de BOR toe te kunnen passen, is vooral om onbedoeld gebruik in de vorm van schenking van een a.b. of een onderneming aan (zeer) jonge (klein)kinderen tegen te gaan. Met een minimumleeftijd is opvolging volgens het kabinet meer reëel dan bij een schenking van een a.b. of de onderneming aan (zeer) jonge kinderen. Voorgesteld wordt dit advies over te nemen door een minimumleeftijd van 21 jaar in te voeren voor zowel de doorschuifregeling bij schenking van een a.b. als voor de BOR bij schenking. Voor bedrijfsopvolging in geval van overlijden stelt het kabinet geen leeftijdsgrens voor, omdat de opvolging

hier reëel kan zijn en onbedoeld gebruik minder snel speelt. De beoogde invoeringsdatum van deze maatregel is 1 januari 2025.

## 6. Aanpassing vrijstelling goingconcernwaarde BOR

De vrijstelling in de BOR wordt vanaf 2025 100% van de goingconcernwaarde van de onderneming tot € 1,5 mln (2023: € 1.205.871) en 70% (nu 83%) over het meerdere aan ondernemingsvermogen. De regeling blijft bestaan dat er een 100% vrijstelling geldt voor het verschil tussen de liquidatiewaarde en de lagere waarde going concern. Deze vrijstelling is met name van belang voor de agrarische sector.

## Wetsvoorstel aanpassing fonds gemene rekening en VBI

Het wetsvoorstel Aanpassing fonds gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling (Kamerstuk 36423) past de definitie van het fonds voor gemene rekening (fgr) en de regeling voor de vrijgestelde beleggingsinstelling (vbi) in de Vpb aan. De wijzigingen treden per 1 januari 2025 in werking. Per 1 januari 2024 wordt voorzien in overgangsrecht voor bepaalde situaties die worden geraakt door de voorgenomen wijzigingen. Wij ontlenen aan het wetsvoorstel het volgende:

### 1. Wijziging definitie fgr

Het toestemmingsvereiste vervalt als onderscheidend criterium voor de zelfstandige belastingplicht van een fgr. In plaats daarvan wordt aangesloten bij de in de Wft gehanteerde begrippen beleggingsfonds en fonds voor collectieve belegging in effecten. De wijziging heeft tot gevolg dat een zogenoemd familiefonds dat voor de inwerkingtreding van deze wet is gestructureerd als fgr door de inwerkingtreding van deze wet niet langer als fgr voor de Vpb wordt aangemerkt en dus niet langer zelfstandig Vpb-plichtig is.

### 2. Wijziging vbi-regime

Voor de beleggingsinstelling die voor het vbi-regime in aanmerking komt, wordt aansluiting gezocht bij de definitie van beleggingsinstelling of icbe als bedoeld in de Wft. Beoogd wordt de toegang tot het vbi-regime te beperken tot beleggingsinstellingen en icbe's die rechten van deelneming aanbieden aan een breed publiek of aan institutionele beleggers.

### 3. Overgangsrecht

- Bij fictie wordt geregeld dat – voor Nederlandse fiscale doeleinden – een fgr dat door de voorgestelde wijziging per 1 januari 2025 niet langer aan de definitie van fgr voldoet, op het tijdstip onmiddellijk voorafgaand aan de wijziging van die definitie, alle vermogensbestanddelen aan zijn deelgerechtigden vervreemdt. Voor Nederlandse fiscale doeleinden geldt ook dat de deelgerechtigden vanaf het tijdstip van de wijziging van de definitie van fgr hun deelgerechtigdheid in de resultaten van het fgr dat niet langer aan de definitie van fgr voldoet –afhankelijk van de feiten en omstandigheden van de specifieke deelgerechtigde – zelfstandig in de heffing van IB of Vpb worden betrokken.
- Deelgerechtigden worden geacht hun bewijs van deelgerechtigdheid te hebben vervreemd tegen de waarde in het economische verkeer.
- Indien alle (in Nederland dan wel in het buitenland gevestigde) deelgerechtigden binnenlands dan wel buitenlands belastingplichtig zijn voor de Vpb kan de belastingheffing over de eindafrekeningswinst als gevolg van de beëindiging van de zelfstandige belastingplicht van het fgr achterwege blijven. Subjectief vrijgestelde deelgerechtigden komen niet in aanmerking voor de doorschuiffaciliteit. Acute belastingheffing door toepassing van de doorschuiffaciliteit kan alleen worden voorkomen, indien aan een aantal voorwaarden ter verzekering van belastingheffing en inning op een later tijdstip wordt voldaan. De doorschuiffaciliteit vindt plaats op het tijdstip onmiddellijk voorafgaand aan de beëindiging van de zelfstandige belastingplicht van het fgr. Indien de doorschuiffaciliteit wordt toegepast, treden de deelgerechtigden met betrekking tot de verkregen vermogensbestanddelen volledig in de plaats van het fgr. Deze fiscale indeplaatstreding is opgenomen om de fiscale claim te behouden. De deelgerechtigden treden in de plaats van het fgr met betrekking tot al hetgeen door het fgr aan hen wordt geacht te zijn overgedragen. Dit betekent bijvoorbeeld dat de deelgerechtigden alle bij die vermogensbestanddelen behorende rechten en verplichtingen overnemen, zoals de fiscale boekwaarden van de activa en passiva. Zij nemen met betrekking tot de verkregen vermogensbestanddelen ook de kwalificaties, omstandigheden, dan wel termijnen over.

- Een deelgerechtigde in een fgr wordt op het tijdstip onmiddellijk voorafgaand aan de beëindiging van de zelfstandige belastingplicht van het fgr dat na inwerkingtreding van deze wet niet langer aan de definitie van fgr voldoet, geacht zijn bewijs van deelgerechtigdheid in dat fgr te hebben vervreemd tegen de waarde in het economische verkeer. Deze fictieve vervreemdingswinst op het niveau van de natuurlijk persoon die deelgerechtigde is in het fgr kan achterwege blijven door gebruik te maken van een aandelenfusie in de zin van dit wetsvoorstel. De aandelenfusiefaciliteit staat open voor de deelgerechtigde wiens bewijs van deelgerechtigdheid in het fgr behoort tot het vermogen van een onderneming of van een werkzaamheid, een aanmerkelijk belang of tot het vermogen van een lichaam dat belastingplichtig is voor de Vpb. De deelgerechtigde kan zijn bewijs van deelgerechtigdheid in dat fgr onder bepaalde voorwaarden in een bestaande of nieuwe houdstervennootschap storten tegen uitreiking van nieuwe aandelen of winstbewijzen in die vennootschap, dan wel als agio storten op de aandelen in een vennootschap. Over de winst bij fictieve vervreemding van het bewijs van deelgerechtigdheid door de deelgerechtigde is dan op dat moment geen belasting verschuldigd. De aandelenfusie moet uiterlijk op 31 december 2024 plaatsvinden.
- Er geldt een vrijstelling van ODB in geval van een aandelenfusie. Hiervoor gelden de volgende voorwaarden:
  - De inbrenger moet via de aan hem uitgereikte (of reeds in bezit zijnde) aandelen een soortgelijk belang verkrijgen als hij had in het vermogen van het fgr onmiddellijk voorafgaand aan de inbreng.
  - De inbrenger moet het door de uitgereikte (of reeds in bezit zijnde) aandelen vertegenwoordigde soortgelijke belang gedurende ten minste drie jaren na de aandelenfusie geheel behouden (aanhoudingseis). Voor deze aanhoudingseis zijn enkele uitzonderingen opgenomen.
  - Het overgangsrecht wordt niet opengesteld voor situaties waarin na bekendmaking van het wetsvoorstel op 19 september 2023, 15:15 uur, het fgr tot stand is gekomen. Het overgangsrecht geldt ook niet voor zover deelgerechtigden na bekendmaking van het wetsvoorstel, zijn toegetreden tot een fgr en onroerende zaken inbrengen.
  - Wanneer een fgr aannemelijk maakt dat géén gebruik kan worden gemaakt van de doorschuiffaciliteit wordt, onder voorwaarden, de mogelijkheid geboden om de belastingheffing gespreid te betalen over een periode van ten hoogste tien jaar. Gedurende deze periode wordt géén invorderingsrente in rekening gebracht.

## Wetsvoorstel wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling

Het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling (Kamerstuk 36422) past de regeling voor de fiscale beleggingsinstelling (fbi) in de Vpb aan en introduceert de vastgoedmaatregel, die is aangepast ten opzichte van de op Prinsjesdag 2022 aangekondigde vastgoedmaatregel. De inwerkingtredingsdatum van de vastgoedmaatregel is 1 januari 2025. Daarbij is tevens voorzien in flankerend beleid voor de overdrachtsbelasting per 1 januari 2024. Wij ontlenen aan het wetsvoorstel het volgende:

### 1. Wijziging fbi-regime

- Vanaf 1 januari 2025 is het voor FBI's (Fiscale Beleggingsinstellingen) niet meer toegestaan om rechtstreeks te investeren in Nederlands onroerend goed. Vastgoed-FBI's die op die datum nog steeds in Nederlands vastgoed investeren, worden vanaf dat moment onderworpen aan de reguliere vennootschapsbelasting. Deze vastgoedmaatregel geldt ook voor de situatie waarin een fbi in in Nederland gelegen vastgoed belegt via een (buitenlands) samenwerkingsverband dat voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant is. Ook in dat geval is sprake van direct beleggen in in Nederland gelegen vastgoed door een fbi en dat is door de vastgoedmaatregel dus niet langer mogelijk.
- Het blijft een fbi toegestaan om te beleggen in aandelen in een regulier belastingplichtige dochtervennootschap die in Nederland gelegen vastgoed houdt (indirect beleggen in Nederlands vastgoed). Het blijft een fbi ook toegestaan om direct te beleggen in vastgoed in het buitenland.
- De huidige uitbreidingen van het begrip beleggen van vermogen – die verband houden met het beleggen in vastgoed – blijven in aangepaste vorm bestaan. Zo wordt de uitbreiding die ziet op het investeren in een verbetering of uitbreiding van vastgoed aangepast, omdat voor buitenlands vastgoed geen WOZ-waarde wordt vastgesteld. Bij de vaststelling van de hoogte

van de toegestane verbetering of uitbreiding van dat in het buitenland gelegen vastgoed wordt aangesloten bij de waarde in het economische verkeer.

- Een FBI mag nog steeds een belang behouden in een dochtermaatschappij die onder reguliere belasting valt en die zich bezighoudt met aanvullende activiteiten die direct verband houden met investeringen in vastgoed die direct worden aangehouden door de FBI, door of met aan de FBI gelieerde entiteiten (de zogenaamde verbonden lichamen) die als FBI zijn gekwalificeerd, of door entiteiten waarin de FBI of een aan de FBI gelieerde entiteit een belang van minstens een derde heeft (de zogenaamde verbonden lichamen). De dochtermaatschappij die onder reguliere belasting valt, mag deze aanvullende activiteiten ten behoeve van investeringen in direct aangehouden buitenlands vastgoed van de FBI of aan de FBI gelieerde entiteiten die als FBI zijn gekwalificeerd, slechts uitvoeren als deze activiteiten direct verband houden met investeringen in buitenlands vastgoed. De financieringseis blijft onveranderd. De eis dat de financiering met vreemd vermogen niet hoger mag zijn dan 60% van de boekwaarde van het vastgoed blijft onverminderd gelden voor de financiering van bijvoorbeeld directe beleggingen in buitenlands vastgoed. Voor andere beleggingen geldt dat de financiering met vreemd vermogen is beperkt tot ten hoogste 20% van de boekwaarde van die beleggingen.

## 2. Flankerend beleid overdrachtsbelasting

- Herstructurering als gevolg van de vastgoedmaatregel kan afhankelijk van de feiten en omstandigheden op basis van de bestaande wet- en regelgeving leiden tot heffing van overdrachtsbelasting (ODB). Daarom wordt een voorwaardelijke en tijdelijke vrijstelling ingevoerd die gaat gelden van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2024. Voor de toepassing van de vrijstelling moet de verkrijging uiterlijk op 31 december 2024 plaatsvinden.
- Voor herstructureringen die zijn vrijgesteld van ODB op grond van de tijdelijke vrijstelling geldt dat de fbi-status niet met terugwerkende kracht komt te vervallen.
- De tijdelijke vrijstelling is bedoeld om door middel van een herstructurering van het vastgoed de fiscale neutraliteit die de fbi biedt te behouden en is uitsluitend van toepassing op herstructureringen die worden ingegeven door dit wetsvoorstel. Daarom wordt een aantal voorwaarden aan de toepassing van deze vrijstelling gesteld. Er is voor gekozen om alleen de verkrijging van de economische eigendom onder deze vrijstelling te brengen. Voor de toepassing van de tijdelijke vrijstelling gelden verder de voorwaarden dat:
  - a. De economische eigendom wordt verkregen van een rechtspersoon die op het moment onmiddellijk voorafgaand aan de verkrijging van de economische eigendom kwalificeert als fbi en die op dat moment niet als zodanig had gekwalificeerd als de vastgoedmaatregel dan al in werking was getreden.
  - b. De economische eigendom wordt verkregen in de vorm van een deelgerechtigdheid in een voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant lichaam waarin de rechtspersoon die economische eigendom had ingebracht.
  - c. De verkrijger in gelijke mate gerechtigd is tot het vermogen van het fiscaal transparante lichaam als hij was door middel van aandelen in de fbi.
- De vrijstelling is niet van toepassing op een verkrijging van een fiscaal transparant lichaam, maar beperkt tot de verkrijging van een rechtspersoon.
- Aanvullend is een specifieke samentellingsregeling opgenomen. Deze regelt een heffing van ODB als een of meer verkrijgingen van aandelen in een onroerendezaakrechtspersoon (OZR) wordt of worden gevolgd door een of meer verkrijgingen van deelgerechtigdheid in een opvolgend voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant lichaam, na toepassing van de tijdelijke vrijstelling, indien die verkrijgingen tezamen ertoe leiden dat de verkrijger een belang van een derde gedeelte of meer in de beleggingsinstelling verkrijgt. Deze samentellingsregeling is alleen van toepassing als de tijdelijke vrijstelling van ODB op grond van dit wetsvoorstel is toegepast, tussen het moment van verkrijging van aandelen in een OZR en de opvolgende verkrijging van deelgerechtigdheid in een voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant lichaam. Ook is deze samentellingsregeling alleen van toepassing als wordt verkregen door dezelfde verkrijger, al dan niet tezamen met een of meer verbonden personen of lichamen van die verkrijger, binnen een tijdsbestek van twee jaren.
- Voor de toepassing van de tijdelijke vrijstelling van ODB geldt, net als voor andere vrijstellingen in de ODB, dat met betrekking tot deze verkrijgingen aangifte moet worden gedaan.



## Wetsvoorstel fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

In het wetsvoorstel Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen (Kamerstuk 36425) worden aanpassingen voorgesteld van het kwalificatiebeleid voor (buitenlandse) rechtsvormen voor Nederlandse fiscale doeleinden. In feite is dit een codificatie en aanvulling op het besluit kwalificatie buitenlandse rechtsvormen (besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M). Voorgesteld wordt om deze wijzigingen per 1 januari 2025 in werking te laten treden. Dit geeft de praktijk de gelegenheid om op de voorstellen te anticiperen. Er wordt hiertoe per 1 januari 2024 voorzien in overgangsrecht. Wij ontleen aan het wetsvoorstel het volgende:

### 1. Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

- Het Nederlandse beleid om buitenlandse rechtsvormen (juridische entiteiten) te kwalificeren op basis van de methode van rechtsvormvergelijking (besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M) wordt vastgelegd in wetgeving en uitgebreid met twee aanvullende benaderingen, namelijk de vaste methode en de symmetrische methode. Dit gebeurt wanneer de juridische structuur van een buitenlands lichaam niet overeenkomt met die van een in Nederland opgerichte of gevormde entiteit volgens Nederlands recht.
- Op basis van de rechtsvormvergelijkingsmethode worden bepaalde civielrechtelijke kenmerken vergeleken met die van Nederlandse rechtsvormen, zoals de NV, BV, de coöperatie, de vereniging, de stichting, de maatschap, de vof en de CV. Het buitenlandse lichaam wordt voor fiscale doeleinden op dezelfde wijze behandeld als het Nederlandse lichaam met een vergelijkbare rechtsvorm.
- Een buitenlands lichaam dat in Nederland is gevestigd en waarvan de rechtsvorm (op basis van de rechtsvormvergelijkingsmethode) niet vergelijkbaar is met die van een naar Nederlands recht opgericht of aangegaan lichaam wordt op grond van de vaste methode voor Nederlandse fiscale doeleinden altijd aangemerkt als niet-transparant (zelfstandig belastingplichtig).
- Een niet in Nederland gevestigd buitenlands lichaam met een rechtsvorm die niet vergelijkbaar is met een Nederlandse rechtsvorm wordt op grond van de symmetrische methode voor Nederlandse fiscale doeleinden als niet-transparant aangemerkt indien dat buitenlandse lichaam volgens de fiscale regelgeving van een staat die dat lichaam als inwoner behandelt zelfstandig belastingplichtig is. Daarvoor is van belang of de bezittingen en schulden alsmede de opbrengsten en kosten van dat buitenlandse lichaam volgens de fiscale regelgeving van de staat waar het lichaam inwoner is worden toegerekend aan dat lichaam.
- De symmetrische methode wordt tevens toegepast wanneer een belastingplichtige gevestigd in Nederland deelneemt aan, of een belang heeft in, een buitenlands lichaam met een juridische structuur die niet vergelijkbaar is met die van Nederland. In dit geval wordt het buitenlandse lichaam voor fiscale doeleinden in Nederland beschouwd als niet-transparant, indien een land dat het buitenlandse lichaam als inwoner beschouwt, dit lichaam als een afzonderlijke belastingplichtige behandelt. Buitenlandse lichamen zonder vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm die niet als zelfstandig belastingplichtig worden beschouwd op grond van de symmetrische methode, worden voor Nederlandse fiscale doeleinden als transparant beschouwd.
- De bestaande fiscale behandeling van transparante Nederlandse lichamen wordt gecodificeerd in de Wet IB 2001. Het gaat hier om personenvennootschappen (maatschap, vof en CV) en transparante fondsen. Een transparant fonds wordt gedefinieerd als een fonds ter verkrijging van voordelen voor de deelgerechtigden door het voor gemene rekening beleggen of anderszins aanwenden van gelden, niet zijnde een fgr.
- In de Wet IB 2001 wordt een toerekeningsbepaling geïntroduceerd op basis waarvan de bezittingen en schulden alsmede de opbrengsten en uitgaven, onderscheidenlijk kosten, worden toegerekend aan de participanten in een lichaam dat voor Nederlandse fiscale doeleinden als transparant wordt aangemerkt. De toerekeningsbepaling is van overeenkomstige toepassing voor participanten die belastingplichtig zijn voor de Vpb.
- Personenvennootschappen, die op grond van de jurisprudentie vergelijkbaar zijn met een NV of BV, zijn niet langer zelfstandig belastingplichtig voor de Vpb.
- De methoden van rechtsvormvergelijking, de vaste methode en de symmetrische methode worden geïncorporeerd in de dividendbelasting om vast te stellen (1) wie de belastingplichtige is (degene die recht heeft op de opbrengst) en (2) welke entiteit verantwoordelijk is voor het inhouden en afdragen van de dividendbelasting (de inhoudingsplichtige). De rechtsvormvergelijkingsmethode, vaste methode en symmetrische methode worden opgenomen in de bronbelasting bij het bepalen van (1) wie voordeelgerechtigde is en (2) welk lichaam de bronbelasting moet inhouden en afdragen (inhoudingsplichtige).



- In een AMvB zullen kaders worden gegeven voor de beoordeling wanneer een buitenlands lichaam een rechtsvorm heeft die naar aard en inrichting vergelijkbaar is met die van een naar Nederlands recht opgericht of aangegaan lichaam. Hierbij zullen ook regels worden gesteld voor de beoordeling van een buitenlands lichaam, naast zijn rechtsvorm, ook voor het overige vergelijkbaar is met de naar Nederlands recht opgerichte of aangegane lichamen. Deze kaders zullen ook voorzien in de kwalificatie van een buitenlands lichaam als fgr, zoals die vanaf 1 januari 2025 in de Vpb is gedefinieerd.

## 2. Vervallen toestemmingsvereiste en zelfstandige Vpb-plicht open CV

- Bij het beoordelen of een Commanditaire Vennootschap (CV) als transparant of niet-transparant wordt beschouwd, speelt het vereiste van toestemming (het zogenaamde toestemmingsvereiste) een belangrijke rol. Dit vereiste houdt in dat de toetreding of vervanging van een commanditaire vennoot alleen kan plaatsvinden als alle vennoten, zowel de beherende als de commanditaire vennoten, hier unaniem mee instemmen (zie ook artikel 2, lid 3, onderdeel c AWR – ter zake van de open CV jo. artikel 2, lid 3, onderdeel f AWR). Alleen als aan dit unanieme toestemmingsvereiste wordt voldaan, wordt de CV beschouwd als transparant. Als niet aan dit toestemmingsvereiste wordt voldaan, wordt de CV zelfstandig belastingplichtig voor de Vennootschapsbelasting (de zogenaamde open CV). In dit verband kan ook worden verwezen naar het besluit van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M. Dit toestemmingsvereiste wordt afgeschaft. Dit betekent dat elke CV en elk vergelijkbaar buitenlands lichaam in principe als transparant wordt beschouwd voor Nederlandse fiscale doeleinden, tenzij de CV of het vergelijkbare buitenlandse lichaam belastingplichtig is voor de Vennootschapsbelasting op basis van een andere grondslag, zoals de regel voor het omgekeerd hybride lichaam. Voor Nederlandse fiscale doeleinden wordt een open CV op het tijdstip onmiddellijk voorafgaand aan 1 januari 2025 geacht zijn vermogensbestanddelen te hebben overgedragen aan de vennoten tegen de waarde in het economische verkeer. Daarnaast wordt de open CV - op hetzelfde moment - geacht te zijn opgehouden in Nederland belastbare winst te genieten. De overdrachts- en stakingsfictie hebben tot gevolg dat bij de open CV sprake is van een verplichte eindafrekening in de Vpb over alle in de onderneming aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill (eindafrekeningswinst). Bij het bepalen van die eindafrekeningswinst komt het gedeelte dat toekomt aan de beherende vennoten in aftrek. Voor de beherende vennoten geldt namelijk een ongewijzigde voortzetting van hun transparante aandeel in de CV (geen eindafrekening).
- De overdracht- en stakingsfictie gelden alleen voor de open CV's die met ingang van 1 januari 2025 als gevolg van dit wetsvoorstel niet langer als zelfstandig belastingplichtig worden aangemerkt voor de Vpb. Dus, de verplichting tot eindafrekening is niet van toepassing op een open CV die belastingplichtig blijft vanaf 1 januari 2025, bijvoorbeeld omdat het lichaam wordt beschouwd als een zogenaamd omgekeerd hybride lichaam.
- Een commanditaire vennoot van een open CV wordt op het moment direct voorafgaand aan de beëindiging van de belastingplicht van die CV, geacht zijn aandeel in en schuldvorderingen op die CV te hebben vervreemd tegen de waarde in het economische verkeer.
- Tot slot geldt er voor belastingplichtigen (commanditaire vennoten/aanmerkelijk belanghouders en met hen verbonden personen van een open CV) een fictieve vervreemding voor vermogensbestanddelen die zij ter beschikking hebben gesteld aan de open CV.

## 3. Overgangsrecht

- Het voorgestelde overgangsrecht voorziet in vier faciliteiten:
  - De doorschuiffaciliteit houdt in dat de fiscale verplichting met betrekking tot de stille reserves, fiscale reserves en goodwill in de activa van de open CV wordt overgedragen aan de commanditaire vennoten die onderhevig zijn aan de Vennootschapsbelasting, zonder dat zij hiervan zijn vrijgesteld. Aandelenfusie: de commanditaire vennoten kunnen de fiscale claim op hun aandeel in de open CV doorschuiven naar een (nieuwe of bestaande) houdstervennootschap.
  - Doorschuiffaciliteit bij terbeschikkingstellingsituaties: de commanditaire vennoten kunnen de fiscale claim op het aan de open CV ter beschikking gestelde vermogensbestanddeel doorschuiven indien het vermogensbestanddeel feitelijk ongewijzigd wordt gebruikt in de onderneming waaruit de commanditaire vennoot winst uit onderneming gaat genieten
  - Betalen in termijnen verspreid over maximaal tien jaar. Het overgangsrecht is niet van toepassing op situaties waarin een open CV tot stand is gekomen na 19 september 2023, 15:15 uur.

## Wetsvoorstel fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw

In de Wet fiscale Klimaatregelen glastuinbouw (Kamerstuk 36426) wordt voorgesteld om tussen 2025 en 2030 de verlaagde tarieven in de energiebelasting (EB) op gas voor de glastuinbouwsector geleidelijk af te schaffen, om geleidelijk de vrijstelling elektriciteitsopwekking te beperken en een individuele CO<sub>2</sub>-heffing in te voeren. Het wetsvoorstel bevat de volgende maatregelen:

### 1. Afschaffen verlaagde EB-tarieven voor de glastuinbouwsector

Het verlaagde EB-tarief voor aardgas voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten wordt afgeschaft door het tarief vanaf 2025 jaarlijks te verlagen en in 2030 volledig af te schaffen. Daarnaast wordt de bestaande teruggaaf van accijns voor vloeibaar gemaakt petroleumgas dat wordt gebruikt voor verwarming ter bevordering van het groeiproces van tuinbouwproducten afgeschaft. Deze regeling wordt volledig afgeschaft op 1 januari 2025 zonder geleidelijke overgang.

### 2. Beperken vrijstelling elektriciteitsopwekking

Bij middelgrote installaties gaat de inputvrijstelling in de EB alleen gelden voor elektriciteitsproductie die op het (distributie)net wordt ingevoerd. Bij grote installaties gaat de inputvrijstelling alleen gelden voor de elektriciteitsproductie die daadwerkelijk met de installatie is geproduceerd. In beide gevallen wordt de beperking van de inputvrijstelling vanaf 2025 stapsgewijs ingevoerd. Verder wordt de outputvrijstelling voor elektriciteit in de EB deels afgeschaft. Bij grote installaties is het eigen verbruik belast. Bij middelgrote installaties blijft het eigen verbruik onbelast. Exploitanten van middelgrote installaties worden afwijkend behandeld, zodat zij – anders dan exploitanten van grote installaties – niet verplicht belastingplichtig worden. De beperking vindt plaats aan de hand van rekenregels: voor de middelgrote installaties geldt dat maximaal de met de installatie geproduceerde elektriciteit kan leiden tot toepassing van de inputvrijstelling mits ook elektriciteit is terug geleverd aan het net. Het eigen verbruik blijft onbelast. Voor de grote installaties geldt dat alleen wordt gekeken naar de met de installatie geproduceerde elektriciteit en het eigen verbruik belast is.

### 3. CO<sub>2</sub>-heffing glastuinbouw

Er wordt een individuele CO<sub>2</sub>-heffing op broeikasgasemissies voor glastuinbouwbedrijven ingevoerd. Bedrijven die onderhevig zijn aan de CO<sub>2</sub>-heffing in de glastuinbouwsector (de belastingplichtigen voor de CO<sub>2</sub>-heffing in de glastuinbouwsector) zijn in de eerste plaats glastuinbouwbedrijven. Echter, energiebedrijven die een connectie hebben met één of meerdere glastuinbouwbedrijven worden ook belastingplichtig. Grondslag voor de heffing vormt de uitstoot van CO<sub>2</sub> in de glastuinbouwsector. Het kabinet kiest er met de grondslag voor om niet alleen emissies die samenhangen met de teelt van tuinbouwproducten te beprizen maar ook de emissies die samenhangen met energieproductie voor een openbaar net. Voorgesteld wordt een tarief van € 1,35 per ton kooldioxide in 2025 dat lineair oploopt naar € 6,80 in 2030. De Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) is verantwoordelijk voor de uitvoering van deze maatregel. Wetsvoorstel fiscale maatregelen elektriciteit en industrie

De Wet fiscale klimaatregelen industrie en elektriciteit (Kamerstuk 36432) bevat maatregelen/voorstellen ter afschaffing van de vrijstellingen in de energiebelasting (EB) voor metallurgische en mineralogische procedés, en van de vrijstelling in de kolenbelasting voor duaal en non-energetisch gebruik van kolen. Verder wordt vanaf 2024 een verhoging van het prijspad van de minimum CO<sub>2</sub>-prijs voor zowel de elektriciteitssector als de industrie voorgesteld.

### 4. Afschaffen vrijstellingen voor metallurgische en mineralogische procedés

Voorgesteld wordt om de EB-vrijstelling af te schaffen voor levering of het verbruik van elektriciteit die wordt gebruikt voor chemische reductie, elektrolytische en metallurgische procedés. Ook wordt voorgesteld de vrijstelling af te schaffen van aardgas dat wordt gebruikt voor metallurgische en mineralogische procedés. De bijbehorende teruggaafregelingen worden ook afgeschaft. Een volledige afschaffing van de vrijstelling voor elektrolytische procedés zou betekenen dat de vrijstelling van elektriciteit die gebruikt wordt voor de productie van waterstof door middel van elektrolyse ook vervalt. Daarom wordt apart de vrijstelling elektriciteit voor elektrolytische procedés voor de productie van waterstof in stand gehouden. Deze vrijstelling beperkt zich tot de elektriciteit die direct wordt ingezet in het omzettingproces van water in waterstof. De datum van beoogde inwerkingtreding van de maatregelen is 1 januari 2025.

### 5. Afschaffen vrijstelling duaal en non-energetisch gebruik van kolen

De vrijstelling in de kolenbelasting voor duaal gebruik en non-energetisch gebruik van kolen wordt per 1 januari 2028 afgeschaft. Met non-energetisch gebruik van kolen wordt bedoeld het met kolen maken van een product dat geen energiedrager is, waarbij de voor het productieproces gebruikte energie in het product aanwezig blijft. Voor zover de vrijstelling niet is toegepast, is er een mogelijkheid om een verzoek tot teruggaaf van kolenbelasting in te dienen. Met het vervallen van de vrijstelling vervalt ook de teruggaafregeling.

### 6. Minimum CO<sub>2</sub>-prijs elektriciteitssector en industrie

Het prijspad van de minimumprijs voor CO<sub>2</sub>-uitstoot voor zowel de elektriciteitssector als de industrie wordt vanaf 2024 verhoogd. De uitvoering van deze maatregel is belegd bij de Nederlandse Emissieautoriteit (NEa).

## Wetsvoorstel wet tijdelijke regeling herzien aangifte IB

Met het oog op de verbetering van de rechtsbescherming wordt artikel 9.6 Wet IB 2001 gewijzigd met bijzondere regels voor ambtshalve verminderingen. In de Wet tijdelijke regeling herzien aangifte inkomstenbelasting (Kamerstuk 36428) wordt voorzien in een bijzondere regeling voor ambtshalve vermindering van (alleen) de (definitieve) aanslag. Belastingplichtigen kunnen foutjes in de heffing van IB (laten) herstellen. Dit gebeurt in de regel via indiening op Mijn Belastingdienst van een aangepast (digitaal) aangiftebiljet na een vastgestelde aanslag IB. De Belastingdienst merkt deze (digitale) aangiftebiljetten in de praktijk niet als bezwaar aan, maar als een verzoek om ambtshalve vermindering en behandelt deze dienovereenkomstig. Het doel van deze werkwijze is dat er tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst niet onnodig juridisch en formeel gecommuniceerd hoeft te worden. Belastingplichtigen kunnen omissies in de heffing (laten) herstellen zonder dat zij te maken krijgen met de formele bezwaarprocedure, die aan hen niet alleen bepaalde rechten geeft, maar ook hen allerlei eisen oplegt. Met de wijziging van artikel 9.6 Wet IB 2001 wordt deze bestaande uitvoeringspraktijk gecodificeerd. Dit staat los van de mogelijkheid bezwaar te maken tegen de opgelegde (nieuwe) aanslag IB. Daarbij geldt het volgende:

- Een ingediend (digitaal) aangiftebiljet wordt nadat de definitieve aanslag IB is vastgesteld, wettelijk niet langer aangemerkt als bezwaarschrift, maar als verzoek om ambtshalve vermindering. Dit geldt ook voor de voor bezwaar vatbare beschikkingen die afzonderlijk op het aanslagbiljet van de aanslag zijn vermeld. In het geval dat een belastingplichtige zowel een (digitaal) aangiftebiljet indient als een schriftelijk bezwaarschrift (waarin hij verwijst naar het aangiftebiljet), zal de inspecteur deze berichten gezamenlijk behandelen als een bezwaar.
- Om te voorkomen dat belastingplichtigen worden geconfronteerd met de voorwaarden die gelden bij verzoeken om ambtshalve vermindering op grond van artikel 9.6 Wet IB 2001 juncto artikel 45aa URIB 2001, wordt een onjuiste aanslag ambtshalve verminderd indien een verzoek daartoe is ingediend binnen de wettelijke bezwaartermijn. De voorwaarden die normaliter gelden bij een verzoek om ambtshalve vermindering gelden vanaf 1 januari 2024 niet bij een verzoek om ambtshalve vermindering dat – via een gegevensverstrekking die op dezelfde wijze plaatsvindt als naar aanleiding van een uitnodiging tot het doen van aangifte – wordt ingediend binnen de bezwaartermijn.
- Een binnen de bezwaartermijn gedaan verzoek kan ook leiden tot ambtshalve vermindering van de aanslag als sprake is van één van de situaties van artikel 45aa, onderdelen a tot en met e, URIB 2001. Deze verruiming van de situaties op grond waarvan een ambtshalve vermindering kan plaatsvinden geldt ook gedurende de behandeling van het verzoek om ambtshalve vermindering en in de bezwaar- en beroepsprocedure tegen de (eventuele) voor bezwaar vatbare beschikking in het geval het verzoek om ambtshalve vermindering geheel of gedeeltelijk wordt afgewezen. Gedurende een lopende procedure (van de behandeling van een verzoek, de geheel of gedeeltelijke afwijzing van het verzoek en bezwaar en beroep tegen die afwijzing) kan de Belastingdienst de belastingplichtige niet tegenwerpen dat de aanslag IB inmiddels onherroepelijk vast is komen te staan, waardoor bijvoorbeeld geen beroep meer mogelijk is op nieuwe jurisprudentie of een fiscale faciliteit niet meer kan worden geclaimd.
- De toerekening van gemeenschappelijke inkomens- en vermogensbestanddelen, bestanddelen van de rendementsgrondslag, de geheven dividendbelasting en korting voor groene beleggingen van

de belastingplichtige en zijn partner op grond van artikel 2.17 Wet IB 2001 vallen niet onder de nieuwe regeling. Daarvoor geldt de normale bezwaarschriftprocedure en de daarbij behorende voorwaarden.

- Artikel 60 AWR is niet van toepassing bij artikel 9.6, lid 3, Wet IB 2001; er kan zich geen mogelijkheid tot verschoonbaarheid voordoen bij de bepaling of een verzoek onder de reikwijdte van het voorgestelde artikel 9.6, lid 3, Wet IB 2001 valt.
- Het voorgestelde artikel 9.6, lid 4, Wet IB 2001 bevat vervolgens enkele bijzondere regels voor het ambtshalve verminderen van de aanslag IB en de voor bezwaar vatbare beschikkingen waarvan het bedrag op het aanslagbiljet van de aanslag is vermeld.
- De voorgestelde maatregelen zijn tijdelijke regelingen. Onder de noemer "direct aanpassen" wordt momenteel onderzocht op welke wijze het formeelrechtelijke heffingssysteem, zoals dat nu volgt uit de AWR, gemoderniseerd en vereenvoudigd kan worden. Hierbij wordt onder andere gekeken naar een aanpassing van de voorwaarden en termijn voor ambtshalve vermindering alsmede de voorwaarden en termijn voor navordering en naheffing. Het kabinet streeft ernaar om begin 2024 het wetsvoorstel 'direct aanpassen' in internetconsultatie te brengen.

## Wetsvoorstel wet herwaardering PKV's WOZ en BPM

Het wetsvoorstel herwaardering proceskostenvergoedingen (PKV) WOZ en BPM (Kamerstuk 36427) is een reactie op de signalen vanuit onder meer de Belastingdienst en de rechtspraak over de hoge instroom van WOZ- en BPM-zaken die worden ingediend door no cure no pay-gemachtigden (NCNP-gemachtigden). Met het wetsvoorstel wordt de financiële prikkel weggenomen om namens een belanghebbende een bezwaarprocedure te starten of door te procederen met de overwegende reden om een proceskostenvergoeding (PKV) of een immateriële schadevergoeding (IMSV) wegens overschrijding van de redelijke termijn te verkrijgen.

Het wetsvoorstel strekt ertoe dat doel te bereiken door de overcompensatie weg te nemen die er op dit moment is bij het toekennen van PKV's in het kader van procedures tegen een WOZ-beschikking, BPM-aangifte of BPM-naheffingsaanslag en door de hoogte van de IMSV meer in lijn te brengen met de veronderstelde spanning en frustratie die gepaard gaan met het wachten op een uitspraak in die procedures. Om deze werkwijze minder aantrekkelijk te maken, het materieel belang weer leidend te laten zijn bij het voeren van procedures en belanghebbenden in een betere informatiepositie te brengen, zijn per 1 januari 2024 de volgende drie maatregelen voorgesteld:

1. Verlaging van de PKV door vermenigvuldiging met de factor 0,25 indien de bestreden beschikking wordt vernietigd of gewijzigd, met de factor 0,10 in alle overige gevallen.
2. Verlaging van de IMSV van € 500 naar € 50 per half jaar waarmee de termijn is overschreden.
3. Uitbetalingen (waaronder PKV, IMSV, dwangsommen, vergoeding griffierechten en teruggaven van BPM) naar aanleiding van een bezwaar, beroep, hoger beroep of beroep in cassatie worden uitsluitend op de bankrekening van belanghebbende gedaan.
4. In bijzondere omstandigheden kan van de berekening van de forfaitaire vergoeding worden afgeweken, zowel omhoog als omlaag. Als de voorgeschreven vergoeding onredelijk uitwerkt, biedt de hardheidsclausule in het Besluit proceskosten bestuursrecht namelijk aan de rechter ruimte om in individuele gevallen de hoogte van de vergoeding aan te passen.

## Wetsvoorstel wet compensatie wegens selectie aan de poort

In het wetsvoorstel Wet compensatie wegens selectie aan de poort (Regels ten behoeve van de compensatie voor burgers wegens de selectie van de aangifte IB/PVV waarvan niet aannemelijk is dat die selectie heeft plaatsgevonden op fiscale gronden; Kamerstuk 36424) wordt voorzien in een grondslag om tegemoetkomingsbeleid uit te voeren voor burgers bij wie een correctie van het verzamelinkomen in de aangifte inkomensheffing (IH) heeft plaatsgevonden. Dit als gevolg van selectie aan de poort waarbij geen sprake was van selectie op basis van voor fiscaal toezicht relevante criteria. Aan het wetsvoorstel dat per 1 januari 2024 in werking zal treden, ontleen wij het volgende:

- De inspecteur kent ambtshalve een compensatie toe aan een belanghebbende, als (1) de aangifte van de belanghebbende over 2012 tot en met 2019 na een geautomatiseerde zoekopdracht naar uitgaven voor specifieke zorgkosten ex artikel 6.17 Wet IB 2001 of aftrekbare giften ex artikel 6.32 Wet IB 2001 is geselecteerd voor een handmatige beoordeling, (2) de selectie heeft geleid tot



intensief toezicht als gevolg van de selectienorm, (3) de aanslag niet is vastgesteld overeenkomstig het verzamelinkomen dat volgt uit de aangifte en hierdoor sprake is van een hoger verzamelinkomen dan dat volgt uit de aangifte en (4) voor de selectie geldt dat niet aannemelijk is dat die heeft plaatsgevonden op grond van criteria die relevant, geschikt en objectief gerechtvaardigd zijn als het gaat om het heffen en invorderen van verschuldigde IB en is gebleken dat de selectie voor de handmatige beoordeling niet ook zou hebben plaatsgevonden binnen de reguliere selectiemodule van de Belastingdienst op grond van een relevant risico op onjuistheden in de aangifte en hetgeen relevant, geschikt en objectief gerechtvaardigd is als het gaat om het heffen en invorderen van verschuldigde inkomstenbelasting.

- Naast een compensatie voor het aangiftejaar waarbij niet aannemelijk kan worden gemaakt dat een aangifte is geselecteerd met een fiscale grondslag (het selectiejaar), zal ook een compensatie plaatsvinden voor bepaalde omliggende aangiftejaren. Hiervan zal sprake zijn als uit de herbeoordeling blijkt dat er geen andere aanleiding is geweest voor een onderzoek naar deze aangiften met eventueel daaropvolgende correcties van het verzamelinkomen, dan de correctie van het verzamelinkomen naar aanleiding van de eerdere selectie waarbij een fiscale grondslag niet aannemelijk is gemaakt in het selectiejaar.
- De compensatie wordt per beoordeelde aangifte c.q. aanslag toegekend.
- Wanneer het geleden nadeel van de burger groter is dan de forfaitaire tegemoetkoming, komt de burger in aanmerking voor een aanvullende vergoeding voor het bijkomende directe nadeel dat ziet op de nadelige gevolgen voor de belastingplichtige ten aanzien van belasting, premies en inkomensafhankelijke regelingen.

## Wetsvoorstel belastingplan BES eilanden 2024

In het Belastingplan BES-eilanden 2024 (Kamerstuk 36419) wordt voorgesteld om het fiscale stelsel op de BES-eilanden (Bonaire, Sint Eustatius en Saba) op een aantal onderdelen met ingang van 1 januari 2024 aan te passen. Dit betreft wijzigingen in de Belastingwet BES, de Wet inkomstenbelasting BES (Wet IB BES), de Wet loonbelasting BES (Wet LB BES) en de Douane- en Accijnswet BES (DABES). Het wetsvoorstel introduceert op de BES-eilanden een minimumbelasting conform het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2). De maatregelen beogen dat het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 ook in het Caribische deel van Nederland van toepassing wordt door middel van een schakelbepaling, en dat verder een aantal aanpassingen en uitzonderingen hiervoor worden opgenomen in de Belastingwet BES. Voor de bijheffing van de minimumbelasting wordt een voldoening op aangifte voorgesteld. Als een bedrag aan verschuldigde minimumbelasting onbetaald blijft, zal de ontvanger overgaan tot invorderingsmaatregelen. In beginsel zal de ontvanger de belastingschuldige aanspreken voor de verschuldigde minimumbelasting. In het wetsvoorstel is voorzien in een separate bepaling in de Belastingwet BES, op grond waarvan groepsentiteiten die in het betreffende verslagjaar deel uitmaakten van de groep, waarvan de belastingschuldige onderdeel is of is geweest, hoofdelijk aansprakelijk kunnen worden gesteld voor de op de BES-eilanden verschuldigde minimumbelasting over dat verslagjaar.

Verder bevat het wetsvoorstel de volgende voorstellen/maatregelen:

- De begrippen personenauto en bestelauto worden eenduidig gedefinieerd voor de algemene bestedingsbelasting (ABB), en voor de inkomsten- en de loonbelasting.
- Verdragen ter voorkoming van dubbele belasting – de drie belastingregelingen die thans van kracht zijn tussen de BES-eilanden en Aruba, Curaçao en Sint Maarten, en de Belastingregeling voor het land Nederland (BRN) voor wat betreft de relatie tussen Nederland en de BES-eilanden – worden in de wet aangeduid als regelingen ter voorkoming van dubbele belasting. Dit geldt op overeenkomstige wijze voor de uitwisseling van fiscale inlichtingen, voor welk doel de aanduiding regelingen inzake internationale bijstandsverlening zal gelden.
- De integratieheffing in de ABB vervalt.
- De factuurverplichtingen in de ABB worden gestroomlijnd, zodat het factuurstelsel voor administratieplichtigen niet anders is dan voor de BES-producenten en -ondernemers.
- Als binnen zes maanden voor het einde van de driejaarstermijn een spontane aangifte of een verzoek tot uitreiking van een aangifte wordt gedaan, wordt de termijn voor het opleggen van een aanslag met zes maanden verlengd.
- De navorderingstermijn kan ook aanvangen op het tijdstip waarop het tijdvak waarover de belasting wordt geheven of de belastingplicht eindigt. Tevens wordt de navorderingstermijn verlengd met de periode waarvoor uitstel is verleend voor het doen van aangifte.

- Een 100%-boete kan worden opgelegd ingeval van grofschuldig of opzettelijk niet, dan wel onjuist of onvolledig doen van een aangifte voor de belastingen die bij wege van aanslag worden geheven (ervan uitgaande dat dit handmatig gebeurt).
- In de ABB worden kleine aanpassingen doorgevoerd in de inleners- en ketenaansprakelijkheid, onder meer om verwijzingen wetstechnisch te repareren.
- De administratie- en inlichtingenplicht wordt op onderdelen verruimd en versoepeld.
- De verplichtingen op grond van de reeds vervallen spaartegoedenheffing worden uit de Belastingwet BES gehaald.
- In de loonbelasting wordt de regeling omtrent aanspraken meer in lijn gebracht met de Nederlandse regeling. In de DABES worden enkele redactionele wijzigingen aangebracht en een verruiming van de betaaltermijn in geval van navordering en een bestuurlijke boete.
- De voorwaarden voor afgifte van de vestigingsplaatsbeschikking voor houdstervennootschappen worden aangepast. Het aandeel dat dient te worden gehouden in een gekwalificeerde BES-vennootschap wordt van 95% verlaagd naar 50%. Aan de overige activiteiten van de houdstervennootschap, naast het houden van het kwalificerend belang, worden eisen gesteld: die activiteiten moeten voldoen aan de ondernemingstoets van artikel 5.2, lid 2, Belastingwet BES.
- Het indienen van de jaarrekening bij de inspecteur wordt uitgebreid tot een algemene verplichting die niet meer aan de opbrengstbelasting is gekoppeld. Verder wordt het toepassingsbereik van de verplichting uitgebreid tot over ook alle op de BES-eilanden aanwezige vaste inrichtingen en vaste vertegenwoordigers.
- De dividendvrijstelling in de inkomstenbelasting vervalt.
- In de loonbelasting komt een verbeterde regeling voor het gebruikelijk loon.
- In de vastgoedbelasting wordt een meldingsplicht ingevoerd voor eigenaren van onroerende zaken.
- Voor ambtshalve vermindering wordt een vijfjaarstermijn geïntroduceerd. De omzetgrens voor de kleineondernemersregeling in de ABB wordt verhoogd van USD 20.000 naar USD 30.000 per jaar.