

Doc nr.	Datum	Titel doc.	Toelichting	Lakgronden
1	9-7-2024	Nota-stasFB-BOR/DSR tracking stocks en hybride aandelen		Persoonsgegevens
2	8-8-2024	Nota-stasFB-Voorstel tot wijziging van het fbi-regime (de vastgoedmaatregel)		Persoonsgegevens
3	30-8-2024	Nota-stasFB-Opvolging HR-arrest proceskostenvergoedingen bezwaarprocedures		Persoonsgegevens
4	5-9-2024	Nota-stasFB-Nota's van wijziging en planning pakket Belastingplan 2025		Persoonsgegevens
6	25-9-2024	Nota-stasFB-Nader rapporten nota's van wijziging Belastingplan 2025		Persoonsgegevens



11-7-2024

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

**Directoraat-Generaal  
voor Fiscale Zaken  
Directie Algemene  
Fiscale Politiek**

Persoonsgegevens

# nota

BOR/DSR tracking stocks en hybride aandelen

**Datum**

9 juli 2024

**Notanummer**

2024-0000378574

**Bijlagen**

- 1. Nota Voortzetting Belastingplan 2025 n.a.v. het nieuwe kabinet

## Aanleiding

Het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 (Wafb25), dat deel uitmaakt van het pakket Belastingplan 2025 (BP25), is ter internetconsultatie aangeboden. De reacties geven aanleiding de voorstellen met betrekking tot tracking stocks en preferente aandelen te heroverwegen. In deze nota adviseren wij u hierover.

## Beslispunten

1. Wij adviseren tracking stocks per 2026 niet langer laten kwalificeren voor de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR ab). Gaat u daarmee akkoord?
2. Indien u daar niet mee akkoord gaat, dan adviseren wij u de toerekeningsregels voor tracking stocks aan te passen. Gaat u daarmee akkoord?
3. Wij adviseren hybride aandelen te laten kwalificeren voor de BOR en de DSR ab voor de waarde die toerekenbaar is aan het niet-preferente deel. Gaat u daarmee akkoord?
4. Wij adviseren u de wijzigingen door te voeren via een Nota van wijziging (NvW) op het wetsvoorstel Wafb25. Gaat u daarmee akkoord?

ja  
n.v.t.  
ja  
alterнативе? wat in

## Kernpunten

- In meerdere reacties in de internetconsultatie wordt benoemd dat het uitsluiten van tracking stocks niet in lijn is met het doel van de BOR en een te vergaande maatregel is. Daarentegen voorkomt het uitsluiten van tracking stocks wel onwenselijke gevolgen en vermindert het de complexiteit. Het aanpassen van de toerekeningsregel voor indirect gehouden tracking stocks kan, indien niet voor het uitsluiten van tracking stocks wordt gekozen, een deel van de onwenselijke gevolgen en complexiteit tegengaan. Het niet uitsluiten van tracking stocks kost € 2 mln. per jaar structureel.
- De voorgestelde definitie van preferente aandelen leidde voor hybride aandelen tot onduidelijkheid en tot kritiek dat dit onredelijk uitpakt bij aandelen met een relatief hoge waarde. Deze kritiepunten worden weggelaten met de geadviseerde oplossing.

- Vanwege de tijd die de uitvoeringstoets, de wetgevingstoets door J&V en het advies van de RvS in beslag nemen, zullen eventuele aanpassingen via een nota van wijziging op het wetsvoorstel Wafb25 plaatsvinden.

## **Toelichting**

### Over de Wafb25 en de internetconsultatie

- Na de evaluatie van de BOR en de DSR ab door het CPB heeft het vorige kabinet in 2023 maatregelen aangekondigd om knelpunten voor de Belastingdienst en het bedrijfsleven te verminderen, oneigenlijk gebruik tegen te gaan en de doelmatigheid van de regelingen te verbeteren.
- Een deel van de maatregelen zat in een vorig jaar aangenomen wetsvoorstel. In de Wafb25 worden de resterende maatregelen opgenomen: beperken toegang BOR en DSR ab tot gewone aandelen die een belang van ten minste 5% in het geplaatste kapitaal vertegenwoordigen, aanpak constructies, versoepelen bezits- en voortzettingseis en afhankelijk van uw beslissing op de recente nota 338052 wetgeving t.a.v. zeer kleine familiebelangen (bijlage 1). Daarnaast bevat het wetsvoorstel enkele kleine aanpassingen.
- Veel verzoeken in de internetconsultatie om verruimingen geven geen aanleiding tot heroverweging. Een grote wens van het bedrijfsleven is bijvoorbeeld om de BOR en de DSR ab te kunnen toepassen zolang men met het ondernemingsvermogen maar blijft ondernemen. Het is echter een bewuste keuze van het vorige kabinet geweest om vast te houden aan de eis dat de onderneming gecontinueerd moet worden. Omzetting in een andere onderneming is strijdig met het doel van de BOR en de DSR ab en kent risico's m.b.t. het gelijkheidsbeginsel.
- De opmerkingen met betrekking tot tracking stocks en hybride aandelen met een preferent karakter, samen goed voor een zeer beperkt deel van de toepassing van de BOR en de DSR ab, geven wel aanleiding tot heroverweging. Dit wordt hieronder verder toegelicht.

### *Tracking stocks*

- Tracking stocks zijn aandelen die niet volledig meedelen in de winstgerechtigdheid en liquidatieopbrengst omdat ze een bijzondere gerechtigdheid kennen met betrekking tot bepaalde vermogensbestanddelen van een lichaam of concern, zoals bijvoorbeeld vastgoed, de resultaten van een bepaalde werkmaatschappij of de beleggingsportefeuille. Deze aandelen kennen geen gerechtigdheid tot de (resultaten uit) overige vermogensbestanddelen.
- De redenen om tracking stocks uit te sluiten zijn (ook opgenomen in de memorie van toelichting):
  - De toepassing van de BOR en de DSR ab bij tracking stocks is erg complex.
  - Het gebruik van tracking stocks leidt in veel gevallen tot een onlogische en onwenselijke toepassing van de BOR en de DSR ab. De huidige wettelijke regels voor het toerekenen van bezittingen en schulden aan tracking stocks (toerekeningsregels) leiden er toe dat er vermogensbestanddelen aan tracking stocks worden toegerekend waarop die tracking stocks niet zien. Dat is niet logisch. Daarnaast kunnen de toerekeningsregels ertoe leiden dat een hoger bedrag onder de BOR wordt verkregen dan dat er aan ondernemingsvermogen is.<sup>1</sup> Dat is onwenselijk. Hoewel we nog niet zien dat tracking stocks bewust worden ingezet om een te grote toerekening

<sup>1</sup> Dit komt door het verschil in toerekening van bezittingen en schulden bij tracking stocks op indirect niveau en toerekening bij tracking stocks op direct niveau.



van ondernemingsvermogen te krijgen, bestaat wel het risico op toekomstig bewust oneigenlijk gebruik.

- o Bijkomend: tracking stocks zijn niet per se nodig. Specifieke gerechtigdheid tot (resultaten uit) afzonderlijke vermogensbestanddelen of deelnemingen kan worden bewerkstelligd door een juridische splitsing. In het wetsvoorstel is overgangsrecht bij ministeriële regeling aangekondigd, waardoor tracking stocks zonder gevolgen voor de BOR kunnen worden omgezet in reguliere aandelen van de (af)gesplitste vennootschap.

#### *Internetconsultatie*

- In de internetconsultatie is kritiek gekomen op het uitsluiten van tracking stocks:
  - o In diverse reacties worden de complexiteit van tracking stocks en de mogelijkheid van oneigenlijk gebruik onderschreven, maar staat men niet achter de oplossing om tracking stocks niet meer te laten kwalificeren. P
  - o De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is van mening dat tracking stocks veelal een reëel, niet-fiscaal, doel dienen. Door deze uit te sluiten, vallen zorgvuldig gekozen structuren uit het verleden niet meer onder de BOR en de DSR ab en worden ondernemingen in de toekomst beperkt in de wijze waarop zij hun aandelenstructuur willen inrichten. De NOB geeft aan dat juridisch splitsen mogelijk is, maar dat dit complex en duur is (overigens kent ook het creëren van tracking stocks complexiteit en zijn daar advieskosten en notariskosten verbonden; mogelijk houdt de stelling van de NOB ermee verband dat bij een juridische splitsing een tussentijdse vermogensopstelling bij het handelsregister moet worden neergelegd en een wachttermijn van een maand geldt). Ook geeft de NOB, weliswaar zonder voorbeeld, aan dat juridisch splitsen niet altijd mogelijk is. P
  - o De NOB noemt de maatregel overkill voor het bestrijden van het oneigenlijke gebruik. Als oplossing ziet de NOB, samen met de redactie van Vakstudie Nieuws, het aanpassen van de toerekeningsregels. De overkill wordt volgens de NOB en enkele andere organisaties vergroot door de uitlating in de memorie van toelichting dat als bepaalde aandelen tracking stocks zijn, alle aandelen tracking stocks zijn (de andere aandelen tracken dan naar de rest). P
  - o Tot slot merkt de NOB op dat tracking stocks in bepaalde (niet specifiek genoemde) jurisdicties gebruikelijker zijn en dat daar geen sprake is van misbruik. P
  - o Diverse organisaties, waaronder Register Belastingadviseurs, de SRA en Van Oers Accountancy & Advies, geven aan dat het uitsluiten van tracking stocks niet past bij de doelstelling van de BOR. Met tracking stocks die tracken naar ondernemingsvermogen wordt reëel ondernemersrisico gelopen. Deze aandelen zouden volgens diverse organisaties dan ook moeten kwalificeren voor de BOR en DSR ab. P
- Naar aanleiding van deze reacties heeft een ambtelijke werkgroep 'verbetertraject BOR / DSR ab' de wenselijkheid van het uitsluiten van tracking stocks opnieuw gewogen, almede het gesuggereerde alternatief om de toerekeningsregels aan te passen. P
- De werkgroep ziet de volgende argumenten om tracking stocks uit te sluiten:
  - o Tracking stocks leiden tot complexe vraagstukken. Bijvoorbeeld de beoordeling of en in hoeverre bij het omzetten van gewone aandelen in tracking stocks wordt voldaan aan de voor de toepassing van de BOR geldende bezits- en voortzettingseis.



- Het gebruik van tracking stocks is toegenomen na / door de aanpassing in de DSR ab in 2010 (sindsdien kan de DSR ab niet langer worden toegepast op beleggingsvermogen en zijn preferente aandelen grotendeels uitgesloten) waardoor het gebruik van tracking stocks fiscaal lijkt te zijn ingegeven. f
- De werkgroep verwacht dat tracking stocks voor een groot deel zullen worden omgezet in gewone aandelen. Er zijn geen of nauwelijks voorbeelden te bedenken zijn waarbij een juridische splitsing geen alternatief is voor tracking stocks. Er is dus handelingsperspectief voor bezitters van tracking stocks. f
- Wij zien mogelijkheden voor constructies met tracking stocks waarbij niet-kwalificerend beleggingsvermogen kan worden omgezet in kwalificerend ondernemingsvermogen. Telkens zal wetgeving nodig zijn om de gaten te dichten. f
- De werkgroep ziet de volgende argumenten om tracking stocks niet uit te sluiten:
  - Het laten kwalificeren van tracking stocks waarmee ondernemersrisico wordt gelopen is in lijn met de doelstelling van de BOR en de DSR ab. f
  - Tracking stocks voorzien in een behoefte van bedrijven (zie argumenten NOB).

#### *Advies*

- Alles afwegende heeft het de voorkeur van de werkgroep om tracking stocks, conform het geconsulteerde wetsvoorstel, uit te sluiten van de BOR en de DSR ab. f
- Mocht u de argumenten voor het laten kwalificeren van tracking stocks zwaarder vinden wegen, dan adviseren we de toerekeningsregels aan te passen. Ingeval van aanpassing worden zowel op direct als indirect niveau enkel die bezittingen en schulden toegerekend waarnaar de aandelen ook daadwerkelijk tracken. f
- Indien u er voor kiest om tracking stocks niet uit te sluiten van de BOR en DSR ab en tegelijkertijd de toerekeningsregels aan te passen, dan leidt dit tot een structurele budgettaire derving van € 2 mln. per jaar. Deze derving loopt mee met de dekkingsopgave voor de augustusbesluitvorming. f

#### Preferente/hybride aandelen

- De BOR en de DSR ab zijn niet van toepassing op preferente aandelen, tenzij sprake is van preferente aandelen die zijn uitgegeven in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging. f
- Dat blijft op grond van het wetsvoorstel zo. De reden voor de uitsluiting van preferente aandelen is dat de houder van preferente aandelen door de preferentie bij winstuitkering of liquidatie-uitkering minder ondernemersrisico loopt en daardoor vergelijkbaar is met een kapitaalverschaffer. f
- De wet bevat echter geen definitie van preferente aandelen. Dit leidt tot onzekerheid bij belastingplichtigen en tot discussies met de Belastingdienst. f
- In het wetsvoorstel wordt voorgesteld de volgende definitie voor preferente aandelen in de wet op te nemen: "Aandelen met voorrang ten aanzien van de winstverdeling of liquidatieopbrengsten". f
- Er kan ook sprake zijn van hybride aandelen, waarbij zowel kenmerken van preferente aandelen als kenmerken van gewone aandelen aanwezig zijn. Dit speelt bijvoorbeeld als het gestorte agio wel preferentie (voorrang) kent en het nominaal gestorte kapitaal niet. f
- Voor dit soort aandelen is aanvullend in de definitie opgenomen: "Indien aandelen slechts voor een deel van het gestorte kapitaal voorrang kennen, is f

enkel sprake van preferente aandelen als de voorrang wezenlijk is ten opzichte van het deel van het gestorte kapitaal van die aandelen dat geen voorrang kent.”.

- De kritiek in de internetconsultatie ziet op dit deel van de definitie en is tweeledig:
  1. De meest voorkomende kritiek is dat het wetsvoorstel onvoldoende duidelijk maakt wanneer sprake is van 'wezenlijke voorrang', waardoor onzekerheid blijft bestaan. De in de memorie van toelichting opgenomen voorbeelden geven niet aan waar een precieze grens van 'wezenlijke voorrang' ligt. Het idee was dat de afbakening 'wezenlijke voorrang' in de praktijk in de loop der tijd nadere invulling zou krijgen.
  2. Voor de bepaling of sprake is van 'wezenlijke voorrang' wordt enkel gekeken naar de verhouding tussen het nominale kapitaal en het agio. De waarde in het economische verkeer van het aandeel speelt in de beoordeling geen rol. Ondanks dat hier bewust voor is gekozen (om te voorkomen dat bij een schommeling van de waarde het aandeel het ene jaar preferent is en het andere jaar niet), is deze kritiek wel begrijpelijk.  
Voorbeeld: een aandeel is € 10.000 waard, het nominale kapitaal is € 100 en het preferente agio is € 200. Het preferente deel is wezenlijk ten opzichte van het nominale deel, maar juist weer niet ten opzichte van de waarde van € 10.000. Toch zou dit aandeel op grond van het wetsvoorstel (en de huidige uitvoeringspraktijk van de Belastingdienst) geheel worden uitgesloten van de BOR en de DSR ab.
- NL Fiscaal doet de suggestie hybride aandelen te laten kwalificeren voor de BOR en de DSR ab voor zover de waarde betrekking heeft op het niet preferente kapitaal, waarmee dus ondernemersrisico wordt gelopen. Wij adviseren deze suggestie over te nemen.
- Het laten kwalificeren van hybride aandelen voor de BOR en de DSR ab leidt tot een verwaarloosbare budgettaire derving.

#### Tijdpad

- De in deze nota geadviseerde aanpassing(en) kunnen qua tijdpad niet meer meelopen in het wetsvoorstel zoals dat op Prinsjesdag wordt ingediend.
- Indien u akkoord gaat met een of meerdere aanpassingen, koersen we aan op een NvW die enkele dagen vóór het Verslag van de Tweede Kamer (TK) wordt ingediend.
- Dit is het snelst mogelijke tijdpad omdat er ook een spoedadvies aangevraagd moet worden bij de Raad van State (RvS) (zie ook planning hieronder).
- Deze NvW zal dan in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel en in een brief bij het BP25 worden aangekondigd.

<b>Planning Nota van Wijziging</b>	
<b>Maandag 2 september</b>	Wetgeving en uitvoeringstoetsen gereed
<b>Vrijdag 13 september</b>	NvW behandelen bij MR en spoedadviesaanvraag bij de RvS
<b>Woensdag 25 september</b>	Ontvangst spoedadvies RvS
<b>Dinsdag 1 oktober</b>	Nader rapport verzenden naar TK
<b>Donderdag 3 oktober</b>	Verslag TK

*Communicatie*

Dit onderwerp heeft de aandacht van de media. Communicatie over de Wafb25 is onderdeel van de communicatie bij het Belastingplan.

*Politiek/bestuurlijke context*

De verscheidene fracties in de TK en Eerste Kamer (EK) zijn verdeeld over de BOR. De voorstanders van een ruime BOR zijn in de meerderheid.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.





Ministerie van Financiën

14-8-24

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal  
voor Fiscale Zaken  
Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Voorstel tot wijziging van het fbi-regime (de vastgoedmaatregel)

**Datum**  
8 augustus 2024  
**Notanummer**  
2024-0000402248  
**Bijlagen**  
geen

## Aanleiding

Ingevolge de Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling (Wet aanpassing fbi) is het een fiscale beleggingsinstelling (fbi) met ingang van 1 januari 2025 verboden om direct in Nederlands vastgoed te beleggen.<sup>1</sup> Deze maatregel is genomen om heffingslekken in het regime voor de vastgoed-fbi te dichten.<sup>2</sup> Nu blijkt dat het heffingslek niet helemaal is gedicht. In deze nota leggen wij ten aanzien daarvan een beslispunt aan u voor.

## Beslispunten

1. Wij adviseren u om het heffingslek dat in het regime voor de vastgoed-fbi na 1 januari 2025 blijft bestaan te dichten. Gaat u hiermee akkoord?
2. Indien u akkoord bent met beslispunt 1 adviseren wij u het dichten van het heffingslek vorm te geven in een nota van wijziging op het Belastingplan 2025 en hierover reeds in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025 te communiceren. Gaat u hiermee akkoord?
3. Wij adviseren u tevens akkoord te gaan met het openbaar maken van deze nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omliggende delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

ja  
ja  
ja

## Kernpunten

- De Wet aanpassing fbi beoogt twee heffingslekken (1: in het geval van de toepassing van een verlaagd/nihil tarief voor dividendbelasting door toepassing van een belastingverdrag en 2: in situaties waarin gebruik wordt gemaakt van een vaste inrichting in Nederland) in het regime voor de vastgoed-fbi met ingang van 1 januari 2025 te dichten.
- Nu blijkt dat het heffingslek niet volledig wordt gedicht.
- Indien een fbi belegt in winstdelende leningen waarmee een reguliere belastingplichtige Nederlands vastgoed koopt, waardoor de fbi economisch is gerechtigd tot een deel van de opbrengsten uit dat Nederlands vastgoed, kan Nederland het haar toekomstige heffingsrecht nog steeds niet of niet volledig effectueren.

9  
9  
9

<sup>1</sup> Wet van 20 december 2023 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 tot aanpassing van de regeling voor de fiscale beleggingsinstelling (Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling), Stb. 2023, 502.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 422, nr. 3, p. 3-4.

- Om dit heffingslek alsnog te dichten, adviseren wij u om het fbi-regime met ingang van 1 januari 2025 zodanig te wijzigen door in het fbi-regime een bredere definitie van Nederlands vastgoed op te nemen. f
- Het is niet meer mogelijk om het voorstel tot wijziging op te nemen in het Belastingplan 2025 zelf. Wij adviseren u om het voorstel tot wijziging op te nemen in een nota van wijziging op het Belastingplan 2025. f
- Het wijzigingsvoorstel volgt daarna de reguliere procedure (als onderdeel) van het Belastingplan 2025 en is, indien de Tweede en Eerste Kamer voor het wetsvoorstel stemmen, met ingang van 1 januari 2025 van kracht. T

## Toelichting

### Wet aanpassing fbi

- In het regime voor de vastgoed-fbi bestaan twee heffingslekken als gevolg waarvan Nederland zijn heffingsrecht op de winsten uit Nederlands vastgoed niet of niet volledig kan effectueren, als gevolg van de toepassing van een verlaagd verdragstarief of een verdragsrechtelijk verbod op extraterritoriale heffing bij dividenden (in het geval van een vaste inrichting).<sup>3</sup> T
- Om voornoemde heffingslekken te dichten is het een fbi ingevolge de Wet aanpassing fbi met ingang van 1 januari 2025 verboden om direct in Nederlands vastgoed te beleggen. P

### Heffingslek dat blijft bestaan

- Het fbi-regime is vastgelegd in artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). Dit artikel bevat onder meer de voorwaarden voor toepassing van het fbi-regime. f
- Met ingang van 1 januari 2025 luidt artikel 28, tweede lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969 als volgt: "het lichaam belegt niet in onroerende zaken die in Nederland zijn gelegen of rechten waaraan deze zijn onderworpen." f
- Nu blijkt dat deze 'definitie' van Nederlands vastgoed te beperkt is. Wij illustreren dit aan de hand van een casus. f
- Casus:
  - Een beleggingsinstelling is Nederlands vennootschapsbelastingplichtig en past het fbi-regime toe (belast tegen 0%).<sup>4</sup>
  - De beleggingsinstelling houdt de aandelen in een reguliere vennootschapsbelastingplichtige dochtermaatschappij ('BV').
  - De beleggingsinstelling verstrekt winstdelende leningen aan BV. BV koopt daarmee Nederlands vastgoed.
  - De beleggingsinstelling is daardoor grotendeels (materieel) economisch gerechtigd tot het vastgoed.
- In de parlementaire geschiedenis van de Wet aanpassing fbi is opgemerkt dat het een fbi met ingang van 1 januari 2025 verboden is om *direct* in Nederlands vastgoed te beleggen. Het blijft een fbi toegestaan om *indirect* in Nederlands vastgoed te beleggen, dat wil zeggen via een regulier belastingplichtige dochtervennootschap die in Nederland gelegen vastgoed houdt.<sup>5</sup> f

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 422, nr. 3, p. 3-4.

<sup>4</sup> Korthedshalve wordt voor deze doeleinden aangenomen dat de beleggingsinstelling voldoet aan de overige voorwaarden voor toepassing van het fbi-regime, zoals de aandeelhouderseisen en de dooruitdelingseis.

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 422, nr. 3, p. 4.



- Het indirect beleggen in vastgoed zou immers niet tot een heffingslek moeten kunnen leiden, nu de voordelen uit het vastgoed worden belast bij een regulier belastingplichtig lichaam. f
- De fbi uit de geschetste casus belegt niet direct, maar indirect in Nederlands vastgoed. Het is de regulier belastingplichtige dochtermaatschappij die civielrechtelijk belegt in onroerende zaken die in Nederland zijn gelegen of rechten waaraan deze zijn onderworpen. f
- De winstdelende lening uit de casus, waardoor de fbi feitelijk grotendeels economisch is gerechtigd tot de voordelen uit het Nederlandse vastgoed, valt niet onder de met ingang van 1 januari 2025 geldende voorwaarde uit artikel 28, tweede lid, onderdeel a, Wet Vpb. f
- De (zakelijke) rente die de BV aan de fbi betaalt, is aftrekbaar op het niveau van de BV en belast tegen 0% op het niveau van de fbi. f
- Per saldo wordt derhalve geen of te weinig belasting geheven. f
- Het gevolg is dat Nederland het haar toekomstige heffingsrecht, ondanks de Wet aanpassing fbi, niet of niet volledig kan effectueren. f

#### Voorstel tot (aanvullende) wijziging van artikel 28 Wet Vpb 1969

- Het voorgaande is niet in lijn met doel en strekking van de Wet aanpassing fbi. De in die wet voorgestelde maatregel beoogt de fiscale behandeling van resultaten uit vastgoed evenwichtiger te maken door heffingslekken te dichten.<sup>6</sup> Dat wil zeggen dat Nederland het aan haar toekomstige heffingsrecht over resultaten uit Nederlands vastgoed moet kunnen effectueren. f
- Wij adviseren u om die reden artikel 28, tweede lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969 (opnieuw) aan te passen door een bredere definitie van het begrip Nederlands vastgoed op te nemen. f
- Omdat het niet meer mogelijk is het voorstel tot wijziging op te nemen in het Belastingplan 2025, adviseren wij u om het voorstel op te nemen in een nota van wijziging op het Belastingplan 2025, zodat het voorstel gelijktijdig met de inwerkingtreding van de Wet aanpassing fbi met ingang van 1 januari 2025 van kracht wordt. f

#### *Communicatie*

- Uw woordvoerder is betrokken bij de nota.
- Met de collega's van het Belastingplan-team is afgesproken dat, indien u akkoord bent, een aankondiging van de wijziging van het fbi-regime wordt opgenomen in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025. f
- Het voornemen tot wijziging is dan bekend op Prinsjesdag (17 september 2024) en niet pas op het moment dat de nota van wijziging wordt gepubliceerd (naar verwachting eerste helft oktober 2024). f

#### *Politiek/bestuurlijke context*

Niet van toepassing. T

#### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.

<sup>6</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36 422, nr. 3, p. 2.





di 3/g 13.30-14.00

SD

Ministerie van Financiën

*[Handwritten signature]*  
2-9-24

**TER BESLISSING**

Aan

De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

**TER INFORMATIE**

Aan

De minister

Directoraat-Generaal  
voor Fiscale Zaken  
Directe Belastingen &  
Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Opvolging HR-arrest proceskostenvergoedingen  
bezwaarprocedures

**Datum**  
30 augustus 2024

**Notanummer**  
2024-0000427684

**Bijlage**  
Nota 2024-384802

## Aanleiding

In het arrest van 12 juli 2024 heeft de Hoge Raad geoordeeld dat het onderscheid tussen een lager tarief voor de proceskostenvergoeding (pkv) in fiscale en premiegerelateerde bezwaarzaken en een hoger tarief voor overige bezwaarzaken onvoldoende gemotiveerd is, zodat strijd met het discriminatieverbod verondersteld wordt.<sup>1</sup> Het gevolg van dit arrest (verder: het HR-arrest) is dat het hogere tarief voor overige zaken, dat dubbel zo hoog is, ook van toepassing is in belasting- en premiezaken.

Op 16 juli 2024<sup>2</sup> bent u (Stas FB) door de Belastingdienst (FJZ) over het HR-arrest geïnformeerd. Gegevens over de extra proceskosten als gevolg van het HR-arrest waren toen nog niet voorhanden. In deze nota wordt u hierover geïnformeerd en over de verdere impact en opvolging van het HR-arrest. In dat kader worden u (Stas FB) twee beslispunten voorgelegd.

## Beslispunten

### Besispunt 1 (Bijstellen factor Wet herwaardering proceskostenvergoedingen WOZ en bpm)

Gaat u (Stas FB) ermee akkoord om het hogere pkv-tarief in bezwaar voor WOZ- en bpm-zaken te compenseren door de pkv-factor voor deze zaken te verlagen van 0,25 tot circa 0,125<sup>3</sup>, zodat de pkv per saldo op hetzelfde niveau blijft als bij de invoering van de Wet herwaardering proceskostenvergoedingen WOZ en bpm (Wet herwaardering)? Indien u (Stas FB) hiermee instemt zal deze aanpassing worden opgenomen in een nota van wijziging op het Belastingplan 2025.

### Besispunt 2 (Wijziging Besluit proceskosten bestuursrecht)

Gaat u (Stas FB) ermee akkoord om de gevolgen van het HR-arrest ook te verwerken in het Besluit proceskosten bestuursrecht (Bpb) en dit als technische wijziging te laten meelopen met de fiscale maatregelen in het Eindejaarsbesluit 2024 (EJB 2024)?

*[Handwritten notes in blue ink:]*  
akkoord-  
graagpendere  
toelichting  
akkoord

<sup>1</sup> HR 12 juli 2024, ECLI:NL:HR:2024:1060.

<sup>2</sup> Infonota Stas FB, nr. 2024-384802 (bijlage).

<sup>3</sup> De definitieve factor wordt in de nota van wijziging voorgesteld.

## Kernpunten

- Vanwege de problematiek rondom no-cure-no-pay-bureaus (ncnp), waarvan sommigen een verdienmodel hebben gemaakt van het innen van onder meer pkv, is op 1 januari 2024 de Wet herwaardering in werking getreden.
- Met de Wet herwaardering is o.a. een pkv-factor ingevoerd die moet leiden tot een lagere pkv in WOZ- en bpm-bezwaarzaken.
- Uit het HR-arrest volgt dat als gevolg van gebrekkige motivering van het hogere tarief voor overige zaken, dit tarief ook van toepassing is op belasting- en premiezaken.
- Niet duidelijk is hoe dit doorwerkt naar de toepassing van de pkv-factor voor WOZ- en bpm-bezwaarzaken zoals ingevoerd met de Wet herwaardering.
- Zonder aanpassing van de pkv-factor zou het HR-arrest mogelijk leiden tot een forse verhoging van de pkv bij WOZ- en bpm-zaken. Het basisbedrag waar de factor op wordt toegepast, wordt immers ruim tweemaal zo hoog (2024: € 310 wordt € 624).
- De vergoeding (bij 2 punten) zou dan uitkomen op € 312.<sup>4</sup> Dat is aanzienlijk meer dan de passende vergoeding van € 155 die de wetgever bij de invoering van de Wet herwaardering voor ogen stond.<sup>5</sup>
- Om deze onduidelijkheid te ondervangen stellen wij twee maatregelen voor:
  - Wij stellen voor de factor voor WOZ- en bpm-bezwaren per 1 januari 2025 zo te wijzigen dat de te ontvangen pkv per saldo op hetzelfde niveau blijft als bij invoering van de Wet herwaardering door de wetgever is beoogd (beslispunt 1). Om dit te bereiken moet de factor worden verlaagd van 0,25 tot circa 0,125. De vergoeding (bij 2 punten) komt dan uit op € 156.<sup>6</sup>
  - Daarnaast stellen wij voor het gevolg van het HR-arrest te codificeren door per 1 januari 2025 het lage pkv-tarief voor belasting- en premiezaken in het Bpb te schrappen. Deze wijziging kan, gezamenlijk met enkele andere technische wijzigingen, meelopen in het EJB 2024 (beslispunt 2).
- Vooralnog stellen wij voor om de gevolgen van het HR-arrest te codificeren. In hoeverre op termijn weer in een lager pkv-tarief voor belasting- en premiebezwaren kan worden voorzien, vergt nader onderzoek. Wij komen hier bij afzonderlijke nota op terug.

## Toelichting

### Bijstellen factor Wet herwaardering – beslispunt 1

- Gegeven de impact van de ncnp-problematiek op uitvoeringsinstanties is het van belang om op korte termijn duidelijkheid te verschaffen over de werking van de pkv-factor voor WOZ-en bpm-bezwaarzaken.<sup>7</sup>
- We stellen daarom voor om de factor voor WOZ- en bpm-bezwaarzaken zo te wijzigen dat de te ontvangen pkv per saldo op hetzelfde niveau blijft als bij invoering van de Wet herwaardering door de wetgever is beoogd. Om dit te bereiken moet de factor worden verlaagd van 0,25 tot circa 0,125.

<sup>4</sup> 0,25 (factor) x 2 (punten) x € 624 (tarief) x 1 (weging) = € 312.

<sup>5</sup> 0,25 (factor) x 2 (punten) x € 296 (tarief) x 1 (weging) = € 148. Bij het huidige (per 1 januari 2024 geïndexeerde) tarief van € 310 komt de vergoeding op € 155.

<sup>6</sup> 0,125 (factor) x 2 (punten) x € 624 (tarief) x 1 (weging) = € 156.

<sup>7</sup> Voor de impact van de ncnp-problematiek: Kamerstukken II 2022/23, 29 279, nrs. 734 en 776.



- Deze wijzigingen kunnen – met uw akkoord – opgenomen worden in een nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2025. Dit is de enige realistische mogelijkheid om per ingang van 2025 de maatregel te treffen.
- Wij streven ernaar om de nota van wijziging enkele dagen voor de deadline van het verslag op het wetsvoorstel in te dienen. Dit biedt Kamerleden de kans er schriftelijke vragen over te stellen en het voorstel volledig onderdeel uit te laten maken van de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2025.

#### *Wijzigingen in het Bpb – beslispunt 2*

- Ook stellen wij voor het lage pkv-tarief voor belasting- en premiezaken als gevolg van het HR-arrest te schrappen uit het Bpb.
- Het Bpb is een regeling van JenV en BZK.
- Ambtelijk is met JenV de mogelijkheid besproken om de gevolgen van het HR-arrest te verwerken in het Bpb en enkele technische wijzigingen van het Bpb te laten meelopen met de fiscale maatregelen in het EJB 2024, zodat deze per 1 januari 2025 inwerking kunnen treden.
- De wijzigingen worden inhoudelijk samen met JenV en BZK voorbereid.
- Naar aanleiding van het HR-arrest wordt voorgesteld om voor de pkv in bezwaar en administratief beroep het verondersteld discriminatoire onderscheid tussen belasting- en premiezaken en overige zaken in de bijlage (B2) bij het Bpb te schrappen, zodat alleen het hogere tarief voor overige zaken overblijft.
- Voorts wordt voorgesteld om voor de pkv in beroep en hoger beroep het onderscheid tussen WOZ- en bpm-zaken en overige zaken in de bijlage (B1) bij het Bpb te schrappen, zodat ook hier alleen het hogere tarief voor overige zaken overblijft.
- Voor dit laatste onderscheid heeft de HR al op 27 mei 2022 geoordeeld dat dit buiten toepassing moet worden gelaten vanwege het veronderstelde discriminatoire karakter.<sup>8</sup> Het onderscheid wordt in de praktijk daarom al enkele jaren niet meer toegepast.
- De hiervoor bedoelde bedragen worden jaarlijks met ingang van 1 januari door JenV gewijzigd (zie artikel 11:2 van de Algemene wet bestuursrecht). Mogelijk wordt de volgende indexatie per 1 januari 2025 meteen als wijziging meegenomen. Wij zijn hierover nog met JenV in gesprek.
- Vooralsnog stellen wij voor om de gevolgen van het HR-arrest te codificeren. In hoeverre op termijn weer in een lager pkv-tarief voor belasting- en premiebezwaren kan worden voorzien, vergt nader onderzoek. Wij komen hier bij afzonderlijke nota op terug.
- Er kan niet uitgesloten worden dat de hogere pkv voor belasting- en premiezaken een aanzuigende werking heeft.
- Uit onderzoek is bijvoorbeeld naar voren gekomen dat sommige ncnp-bureaus zich steeds meer lijken te richten op bezwaren tegen naheffingsaanslagen parkeerbelasting.<sup>9</sup> Het hogere pkv-tarief kan in dit rechtsgebied mogelijk zorgen voor een aanzuigende werking.<sup>10</sup>
- Het is nog te vroeg om aan te geven of en zo ja welke maatregelen hier gewenst zijn. BZK zal dit meenemen in de eerder aangekondigde

<sup>8</sup> HR 27 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:752.

<sup>9</sup> 'Op (proces)kosten gejaagd?, onderzoek naar 'oneigenlijk gebruik' van bestuursrechtelijke procedures met het oog op proceskostenvergoedingen', Pro Facto, Groningen, 10 april 2024.

<sup>10</sup> Overigens hebben de bestuursorganen waar veel bezwaren worden ingediend tegen naheffingsaanslagen parkeerbelasting reeds werkafspraken gemaakt met ncnp-bedrijven, bijvoorbeeld over de wijze van indienen en digitale communicatie.



expertmeeting waarbij met de betrokken organisaties verkend zal worden welke oplossingsrichtingen voor oneigenlijk gebruik bij procedures tegen naheffingsaanslagen parkeerbelasting kunnen worden uitgewerkt.<sup>11</sup>

#### *Budgettaire*

- De budgettaire impact van het HR-arrest is beperkt.
- In de nota d.d. 16 juli 2024 is aangekondigd dat u (Stas FB) nader wordt geïnformeerd over de extra kosten als gevolg van het HR-arrest. De extra te vergoeden proceskosten voor de Belastingdienst worden geschat op €1,0 mln. tot €3,4 mln. per jaar. Op basis van de begrotingsregels is het uitgangspunt dat de budgettaire gevolgen voor de uitgavenkant gedekt worden binnen de begroting van de Belastingdienst.

#### *Communicatie*

Dit onderwerp heeft de aandacht van de media. Communicatie hierover loopt mee in de reguliere communicatie rondom het Belastingplan.

#### *Politiek/bestuurlijke context*

Op 1 januari 2024 is de Wet herwaardering in werking getreden. Over deze wet is ook de nodige publiciteit verschenen. Deze wijzigingen zullen mogelijk weer aandacht vestigen op de proceskostenvergoeding in fiscale procedures, in het bijzonder in de WOZ en bpm.

#### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing

<sup>11</sup> Kamerstukken II 2023/24, 29 279, nr. 864, p. 4



*[Handwritten signature]*  
4-9-24

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

**Directoraat-Generaal  
voor Fiscale Zaken  
Directie Algemene  
Fiscale Politiek**

Persoonsgegevens

# nota

Nota's van wijziging en planning pakket Belastingplan 2025

**Datum**

5 september 2024

**Notanummer**

2024-0000433213

**Bijlagen**

1. Brief Kvdk
2. Brief RvS
3. NvW OFM
4. NvW BP
5. NvW BOR-DSR
6. UT NVW
7. MR formulier
8. Kopie van Nota 4022248
9. Kopie van Nota 427684
10. Kopie van Nota 378574

**Aanleiding**

Voor het pakket Belastingplan staan een aantal nota's van wijziging gepland. In deze nota informeren we u over de inhoud van deze wijzigingen en het aankomende proces rondom het Belastingplan.

Daarnaast vragen we uw akkoord voor de eerste nota's van wijziging die zien op het wetsvoorstel Belastingplan 2025, Overige Fiscale Maatregelen 2025 en de Wet aanpassing fiscale bedrijfsovergangsfaciliteiten 2025. De uitvoeringstoetsen zijn bijgevoegd, de maatregelen zijn uitvoerbaar.

**Beslispunt 1: Nota van wijziging wetsvoorstel Belastingplan 2025**

U bent eerder akkoord gegaan om middels een nota van wijziging op het Belastingplan 2025 1) een aanpassing aan te brengen op de Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling en 2) de hoogte van proceskostenvergoeding WOZ- en bpm-bezwaarzaken bij te stellen.

De maatregelen zijn nu omgezet in een nota van wijziging. Wij adviseren u de nota van wijziging te ondertekenen. Daarnaast kunt u het bijgevoegde MR-formulier, de brief voor het kabinet van de koning en de brief voor de Raad van State ondertekenen.

*akkoord*

Na akkoord van de Ministerraad zullen de nota's van wijziging voor spoedadvies worden aangeboden bij de Raad van State.

**Toelichting:**

- Er zijn nota's van wijziging opgesteld voor het wetsvoorstel Belastingplan 2025, het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen en het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025. *f*
- Deze nota's van wijziging zijn maatregelen die gedurende de zomer opgekomen zijn en daarom niet tijdig in de betreffende wetsvoorstellen opgenomen konden worden. *f*
- Beoogd is om deze nota's van wijziging in de week voor de inbrengdatum van het verslag aan de Tweede Kamer te versturen, zodat deze mee kunnen lopen in de reguliere parlementaire behandeling. *f*
- De volgende maatregelen worden opgenomen in de nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2025: *f*
  - Aanpassing Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling

- Bijstellen hoogte proceskostenvergoeding WOZ- en bpm-bezwaarzaken
- Daarnaast worden nota's van wijziging voor de Overige Fiscale Maatregelen 2025 en Wet aanpassing fiscale bedrijfsovergangsfaciliteiten 2025 voorgesteld. Deze worden onder beslispunten 2 en 3 toegelicht.

#### Aanpassing Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling

- De nota van wijziging op het Belastingplan 2025 bevat een voorstel om het regime voor de fiscale beleggingsinstelling (fbi) in de Wet Vpb 1969 te wijzigen. U heeft hier eerder akkoord voor gegeven (zie Beslisnotitie in bijlage 8).
- De Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling is eind 2023 aangenomen en wijzigt de voorwaarden voor toepassing van het fbi-regime. Ingevolge deze wet is het een fbi met ingang van 1 januari 2025 verboden om direct in Nederlands vastgoed te beleggen. Indirect beleggen in vastgoed blijft wel toegestaan. Echter, recent bleek dat de beleggingsinstelling de structuur zodanig kan vormgeven dat juridisch gezien sprake is van indirect beleggen in Nederlands vastgoed, maar dat economisch (materieel) gezien sprake is van direct beleggen in Nederlands vastgoed.
- Per saldo kan met een winstdelende lening worden bewerkstelligd dat over de inkomsten uit Nederlands vastgoed in Nederland feitelijk geen of weinig belasting wordt geheven. Deze mogelijkheid om de vastgoedmaatregel te ontgaan wordt in de nota van wijziging tegengegaan. Tevens wordt met de nota van wijziging voor het begrip vastgoed in het fbi-regime aansluiting gezocht bij het begrip vastgoed elders in de Wet Vpb 1969.

#### Bijstellen hoogte proceskostenvergoeding WOZ- en bpm-bezwaarzaken

- De nota van wijziging op het wetsvoorstel bevat ook een maatregel over de hoogte proceskostenvergoeding WOZ- en bpm-bezwaarzaken.
- Over de gevolgen van het HR-arrest van 12 juli 2024 m.b.t. de hoogte van proceskostenvergoedingen in de bezwaarfase en de daaruit volgende wijzigingen in het Besluit proceskostenvergoeding bestuursrecht, de Wet waardering onroerende zaken en de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 bent u eerder geïnformeerd in beslisnota 427684.

#### **Beslispunt 2: BOR-DSR preferente aandelen**

U bent eerder akkoord gegaan om de voorgestelde definitie van preferente aandelen voor de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR ab) te wijzigen ten opzichte van de definitie in de tekst van het wetsvoorstel Fiscale Bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 en deze op te nemen in een nota van wijziging.

De gewijzigde definitie is nu omgezet in een nota van wijziging. Wij adviseren u de nota van wijziging te ondertekenen.

Na akkoord van de Ministerraad zal de nota van wijziging voor spoedadvies worden aangeboden bij de Raad van State.

#### *Toelichting:*

- De nota van wijziging op het wetsvoorstel Fiscale Bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 bevat een voorstel om voor een

*akkoord*



definitie van preferente aandelen. Naar aanleiding van de internetconsultatie van het wetsvoorstel is kritiek gekomen op de voorgestelde definitie. De kritiek ziet op preferente aandelen met een hybride karakter. Dat zijn preferente aandelen met kenmerken van zowel gewone aandelen en preferente aandelen. Er was onvoldoende tijd om deze kritiek goed te verwerken in het voorstel dat met Prinsjesdag naar de Tweede Kamer wordt verzonden. Een en ander is daarom verwerkt in een nota van wijziging. U heeft hier eerder akkoord voor gegeven (zie Beslisnotitie in bijlage 10).

- In het wetsvoorstel is slechts sprake van een preferent aandeel als het agio of de winstreserves van dat aandeel wezenlijke voorrang heeft ten opzichte van het nominale deel van dat aandeel. Wanneer sprake is van een wezenlijke voorrang bleek onduidelijk. In de nota van wijziging wordt daarom voorgesteld om enkel nog van preferente aandelen te spreken voor zover sprake is van voorrang ten opzichte van het nominale deel van aandelen.

**Beslispunt 3:** Nota van wijziging OFM25 - *begripsbepaling EAN-code*

Gaat u akkoord om middels een nota van wijziging op het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025 de begripsbepaling EAN-code in de Wet belastingen op milieugrondslag aan te passen?

Als u akkoord bent, kunt u de nota van wijziging ondertekenen. Na akkoord van de Ministerraad zal de nota van wijziging voor spoedadvies worden aangeboden bij de Raad van State.

Begripsbepaling EAN-code in de Wet belastingen op milieugrondslag

- De nota van wijziging op het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025 bevat de maatregel begripsbepaling EAN-code in de Wet belastingen op milieugrondslag
- In hoofdstuk VI van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) is de energiebelasting geregeld. Artikel 47 Wbm bevat verschillende begripsbepalingen die relevant zijn voor de energiebelasting.
- In het eerste lid, onderdeel ac, van die bepaling is opgenomen wat wordt verstaan onder de zogenoemde EAN-code. EAN staat voor Europees Artikel Nummer. Dit nummer staat op producten onder de barcode.
- Een elektriciteits- of gasaansluiting heeft ook een EAN-code. Dit is een uniek kenmerk per aansluiting. Aan de hand van de EAN-code kunnen elektriciteits- en gasaansluitingen worden geïdentificeerd.
- Op dit moment is het wetsvoorstel Regels over energiemarkten en energiesystemen (Energiewet) aanhangig in de Eerste Kamer.
- Het wetsvoorstel Energiewet noch de beoogde daarop gebaseerde wet- en regelgeving bevat een begripsomschrijving voor de EAN-code. Als het wetsvoorstel wordt aangenomen en tot wet wordt verheven, ontbreekt een bepaling in wet- en regelgeving waarin een begripsomschrijving voor de EAN-code is opgenomen.
- Daarom wordt voorgesteld om, met ingang van 1 januari 2025, een op zichzelf staande begripsomschrijving van de EAN-code op te nemen in artikel 47, eerste lid, onderdeel ac, Wbm.

**Beslispunt 4:** *Belofsprak vice-president Raad van State*

Wij adviseren u om de vice-president van de RvS te bellen om aan te kondigen dat spoedadvies voor de nota's van wijziging wordt gevraagd half september.

- Het is gebruikelijk, en wordt ook erg op prijs gesteld, als de desbetreffende bewindspersoon persoonlijk via een telefoongesprek spoedadvies vraagt aan de vice-president.
- Hieronder is een spreeklijn opgenomen.

→ vraag inplannen

#### Spreeklijn

- U kunt aangeven dat de planning van het pakket Belastingplan 2025 op dit moment als volgt is: na akkoord van de MR op 13 september worden de nota's van wijziging op het pakket Belastingplan 2025 aan de RvS aangeboden voor het spoedadvies. 8
- U kunt zeggen dat u begrip heeft voor de korte adviseringstermijn van de RvS. We verwachten het advies te ontvangen op woensdag 25 september september 2024. Er wordt geprobeerd zoveel mogelijk rekening te houden met deze korte termijn door op ambtelijk niveau – vergelijkbaar met eerdere jaren – regelmatig conceptversies van de nota's van wijzigingen op het pakket te delen met de RvS, zodat zij in een vroeg stadium mee kunnen lezen. Onder aan de streep wordt overigens alsnog veel van de RvS gevraagd. 8

#### Beslispunt 5: Actieve openbaarmaking

Gaat u akkoord met het actief openbaar maken van deze en de onderliggende nota's bij indiening van de nota's van wijziging bij de Tweede Kamer.

ja

#### Informatiepunt 1: Planning (eerste) nota van wijziging

- Hieronder vindt u de planning van de eerste nota van wijziging. 8
- Deze planning is o.a. afgestemd met de Raad van State. 8
- Deze nota van wijziging zal worden toegelicht in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025. Zo kan de kamer nog voor indiening kennis nemen van de inhoud van de nota van wijziging. 8
- In de planning is rekening gehouden met het behandelschema van het pakket Belastingplan van de Tweede Kamer (TK). Er wordt beoogd de nota van wijziging nog voor het verslag van de TK in te dienen. Dan kunnen de Kamerleden de wijzigingen nog tijdig betrekken in de schriftelijke vragen ronde. 8

Processtap	Dag	Datum
Verzending NvR naar de MR	vrijdag	6-9-2024
Behandeling in de MR (spoedadvies)	vrijdag	13-9-2024
Aanbieden NvW bij de Raad van State	woensdag	18-9-2024
Ontvangst advies Raad van State	woensdag	25-9-2024
Afronding nader rapport	maandag	30-9-2024
Ondertekening Stas en aanbieden kamer	dinsdag	1-10-2024
Verslag TK	donderdag	3-10-2024

]

#### Informatiepunt 2: Overzicht en planning tweede nota van wijziging

- Tijdens de augustusbesluitvorming zijn er een aantal maatregelen besloten die niet gelijk konden worden omgezet in wetgeving. 8



- Het gaat om de volgende twee maatregelen:
  - Gedeeltelijk terugdraaien versoering 30% regeling naar een constant forfait van 27% per 2027. P
  - Verlagen algemene tarief overdrachtsbelasting (OVb) voor woningen naar 8% per 2026. P
- Voor beide maatregelen was er meer tijd nodig tot het formuleren van wetgeving en het opstellen van een uitvoeringstoets door de Belastingdienst. P
- Zoals u ook al heeft aangegeven in de Ministerraad worden deze maatregelen daarom opgenomen in de tweede nota van wijziging. P
- Deze maatregelen zullen ook worden toegelicht in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025. Zo kunnen de Kamerleden in een eerder stadium kennisnemen van de inhoud. P
- Hieronder vindt u de planning van de tweede nota van wijziging. P
- In de planning is rekening gehouden met het behandelschema van het pakket Belastingplan van de Tweede Kamer (TK). Er wordt beoogd de nota van wijziging nog voor het eerste WGO van de TK in te dienen. Dan kunnen de Kamerleden de wijzigingen nog tijdig betrekken in de mondelinge vragen ronde. P

Processtap	Dag	Datum
Verzending NvR naar de MR	vrijdag 12:00 uur	20-9-2024
Behandeling in de MR (spoedadvies)	vrijdag	27-9-2024
Aanbieden NvW bij de Raad van State	vrijdag	27-9-2024
Ontvangst advies Raad van State	woensdag	9-10-2024
Afronding nader rapport	dinsdag	15-10-2024
Ondertekening Stas en aanbieden kamer	vrijdag	18-10-2024
WGO I	maandag	21-10-2024

**Informatiepunt 3:** *planning pakket Belastingplan 2025*

- Afgelopen vrijdag 31 augustus 2024 is het wetsvoorstel Belastingplan 2025 aangeboden aan de Raad van State. P
- Volgende week maandag, 9 september 2024, wordt het advies van de Raad van State verwacht. P
- Op vrijdag 13 september wordt het volledige pakket Belastingplan onder embargo verstrekt aan de Kamerleden. Met Prinsjesdag wordt het wetsvoorstel officieel ingediend. P
- Hieronder vindt u de volledige planning voor aankomende weken. Voor het gemak zijn de lees- en tekenmomenten ook toegevoegd. P

Processtap	Dag	Datum
Advies RvS	maandag	9-9-2024
Stas: lezen nader rapport	woensdag avond – donderdag ochtend	11-9-2024
Stas: Bespreken nader rapport	donderdag	12-9-2024
Stas FB en Stas TD tekenen wetsvoorstellen en nader rapport	Vrijdag 09:00 uur	13-09-2024



Opsturen pakket Belastingplan 2025 aan de SDU voor embargoregeling	vrijdag 11:00 uur	13-9-2024
Pakket Belastingplan 2025 wordt door SDU embargo aan de leden van de Eerste en Tweede Kamer verstrekt	vrijdag	13-9-2024
Wetsvoorstel en nader rapport naar Kabinet van de Koning	vrijdag	13-9-2024
Prinsjesdag en indiening pakket Belastingplan 2025 in de TK	dinsdag	17-9-2024
Ambtelijke technische briefing TK	maandag	23-9-2024
Verslag TK	Donderdag	3-10-2024

*Communicatie*

Over het communicatieplan rondom het pakket Belastingplan en Prinsjesdag wordt u separaat geïnformeerd.

*Politiek/bestuurlijke context*

Niet van toepassing.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



*[Handwritten signature]*  
27-9-24

**TER BESLISSING**

Aan

✓ de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane  
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal voor  
Fiscale Zaken  
Directie Algemene Fiscale  
Politiek

Persoonsgegevens

# nota

Nader rapporten nota's van wijziging Belastingplan 2025

**Datum**  
25 september 2024

**Notanummer**  
2024-0000461178

- Bijlagen**
1. Nader rapporten
  2. Nota's van wijziging
  3. Adviezen RvS
  4. Aanbiedingsbrief TK

## Aanleiding

*Mocci!*

De Raad van State heeft advies uitgebracht op een aantal nota's van wijziging van het pakket Belastingplan 2025. Op deze nota's van wijziging heeft de RvS het dictum A afgegeven. Naar aanleiding van de uitgebrachte adviezen zijn de nader rapporten opgesteld. In deze nota wordt uw akkoord gevraagd voor indiening bij de Tweede Kamer. Er wordt beoogd de nota's van wijziging voor het verslag van de TK in te dienen. Dan kunnen de Kamerleden de wijzigingen nog tijdig betrekken in de schriftelijke vragen ronde. De maatregelen in de nota's van wijziging zijn uitvoerbaar. De uitvoeringstoetsen zijn bijgevoegd.

## Beslispunt 1: NvW Belastingplan 2025 en nader rapport (Stas FB)

Wij adviseren u akkoord te gaan met de Nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2025.

Als u akkoord bent kunt u het nader rapport en de nota van wijziging ondertekenen.

*akkoord*

## Toelichting

- U bent eerder akkoord gegaan om diverse maatregelen op te nemen in een nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2025.
- Er is van de gelegenheid gebruik gemaakt om naast de eerder voorgelegde maatregelen ook nog een omissie in het wetsvoorstel te herstellen. Dat is het volgende:
- *Aangrijpingspunt toptarief*
  - In een van de tarieftabellen van de inkomstenbelasting is per abuis een verkeerd bedrag opgenomen voor 2025 (€ 76.814 in plaats van € 76.817).
  - Met de nota van wijziging wordt deze omissie hersteld.
- De Raad van State heeft geen opmerkingen bij de nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2025.
- Wij adviseren u deze in te dienen bij de Tweede Kamer.

## Beslispunt 2: NvW Overige Fiscale Maatregelen en Nader rapport (Stas FB en Stas TD)

Wij adviseren u akkoord te gaan met de Nota van wijziging op het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025.

*akkoord*

Als u akkoord bent kunt u (stas FB) het nader rapport tekenen en kunt u (beiden) de nota van wijziging ondertekenen.

*Toelichting*

- U bent eerder akkoord gegaan met de maatregelen in de nota van wijziging op het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2025. *r*
- Er wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om nog een tweetal aanvullende technische wijzigingen toe te voegen: *r*
- *Verduidelijking WKK-vrijstelling*
  - De reikwijdte van artikel 64, eerste lid, onderdeel d, van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) wordt in onderhavig voorstel verduidelijkt. Op deze manier bevat genoemd onderdeel d uitsluitend nog een vrijstelling voor de instandhouding van het vermogen om elektriciteit te produceren. *r*
  - De vrijstelling voor elektriciteitsopwekking wordt reeds geregeld in artikel 64, eerste lid, onderdelen a, b en c, Wbm, zoals is bepaald in de Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw. *r*
- *Wijzigingen in de algemene douanewet (stasTD)*
  - In OFM wordt in navolging van artikel 67q AWR in de Adw een mogelijkheid gecreëerd om onder bepaalde voorwaarden voor hetzelfde feit een boete naar aanleiding van een vergrijp op te leggen nadat een boete naar aanleiding van een verzuim opgelegd. Om te voorkomen dat deze mogelijkheid materieel terugwerkende kracht heeft wordt als overgangsrecht voorgesteld om deze bepaling van toepassing te verklaren op situaties waarin een boete opgelegd naar aanleiding van een verzuim opgelegd is op of na 1 januari 2025. *r*
  - In de in OFM voorgestelde wettekst van artikel 9:6b, tweede lid, onderdeel a, van de Adw wordt een omissie hersteld. Hiermee wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd. *r*
  - Tenslotte wordt er een typefout hersteld en bijlage B bij de Douanewet geactualiseerd (opgeschoond van vervallen wetten en de alfabetische volgorde van de opsomming van wetten wordt consistent gemaakt). Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd. *r*
- Wij adviseren u deze nota van wijziging in te dienen bij de Tweede Kamer. *r*

**Beslispunt 3:** *NvW wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 en nader rapport (Stas FB)*

Wij adviseren u akkoord te gaan met de Nota van wijziging op het wetsvoorstel wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025.

Als u akkoord bent kunt u het nader rapport en de nota van wijziging ondertekenen.

*akkoord*

*Toelichting*

- U bent eerder akkoord gegaan met de maatregelen in de nota van wijziging op het wetsvoorstel wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025. *r*
- De Raad van State heeft geen opmerkingen bij de nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan 2025. *r*
- Wij adviseren u deze nota van wijziging in te dienen bij de Tweede Kamer. *r*



**Beslispunt 4: NvW wet aanpassing wet minimumbelasting 2025 (Stas FB)**

Wij adviseren u akkoord te gaan met de Nota van wijziging op het wetsvoorstel wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025.

Als u akkoord bent kunt u de nota van wijziging ondertekenen.

*akkoord*

*Toelichting*

- Wij vragen u akkoord te gaan met de nota van wijziging bij de Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024. *P*
- De Wet minimumbelasting 2024 is per 31 december 2023 in werking getreden. Met deze wet is een minimumbelasting van 15% ingevoerd voor groepen met een omzet van ten minste € 750 miljoen. Het wetsvoorstel Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024 wijzigt deze wet om verschillende administratieve richtsnoeren van de OESO en het Inclusive Framework om te zetten in wetgeving. *P*
- In deze nota van wijziging zijn de volgende maatregelen opgenomen: i) een verversingsregel voor de binnenlandse bijheffing, ii) een tijdelijke regeling voor multinationale groepen om gedurende een overgangsfase te rapporteren op landenniveau, en iii) een delegatiegrondslag om voorwaarden te stellen aan de vorm en inhoud van de bijheffing-informatieaangifte. Daarnaast wordt er een verschrijving gecorrigeerd. *P*
- Om de consistente toepassing van de OESO-regels over de minimumbelasting te bevorderen en om discrepanties in de toepassing van de regels ten aanzien van andere staten te voorkomen, is het van belang om ook de bovengenoemde maatregelen zo snel mogelijk in de Nederlandse regelgeving op te nemen. Daarnaast vindt er momenteel op OESO-niveau een peer review proces plaats om te beoordelen welke landen kwalificerende maatregelen hebben geïmplementeerd. Ook hiervoor is het van belang dat deze maatregelen tijdig zijn geïmplementeerd. *P*
- Voor deze nota van wijziging is na ambtelijk overleg met de Raad van State daar geen advies aangevraagd. *P*

**Beslispunt 5: NvW Belastingplan BES (Stas FB)**

Wij adviseren u akkoord te gaan met de Nota van wijziging op het wetsvoorstel Belastingplan BES.

Als u akkoord bent kunt u de nota van wijziging ondertekenen.

*akkoord*

*Toelichting*

- Voor deze nota van wijziging is geen advies aangevraagd bij de Raad van State. *P*
- De wijziging in de nota van wijziging is technisch van aard. *P*
- Per abuis is in artikel 8.24b, tweede lid, van de Belastingwet BES enkel aangegeven wat de grondslag van de bestuurlijke boete is in geval van opzet. *P*
- Hier had ook moeten staan dat deze grondslag van toepassing is in het geval van grove schuld. Met de voorgestelde wijziging van artikels 8.24b, tweede lid, van de Belastingwet BES wordt deze kennelijke fout rechtgezet. *P*
- Wij adviseren u deze nota van wijziging in te dienen bij de Tweede Kamer. *P*

**Beslispunt 6: Aanbiedingsbrief Nota's van wijziging (Stas FB en Stas TD)**

Het is gebruikelijk dat bij het indienen van een nota van wijziging een korte aanbiedingsbrief is opgenomen.

Als u akkoord bent met de aanbiedingsbrief kunt u (Stas FB) deze ondertekenen. De brief wordt mede namens Stas TD verzonden.

akkoord.

**Beslispunt 7: Actieve openbaarmaking (Stas FB)**

Gaat u akkoord met het actief openbaar maken van deze en alle onderliggende nota's m.b.t de nota's van wijziging op het pakket Belastingplan?

De nota's worden openbaar op het moment dat de nota's van wijziging aan de Tweede Kamer worden verzonden.

akkoord.

*Communicatie*

De communicatie over de nota's van wijziging is meegenomen in de algemene communicatie rondom het pakket Belastingplan 2025.

?

*Politiek/bestuurlijke context*

In de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2025 zijn diverse nota's van wijziging aangekondigd. De tweede nota van wijziging wordt half oktober naar de Tweede Kamer verzonden.

?

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.