

onderdeel b, Wet Vpb 1969 in stand te laten voor directe beleggingen in
buitenlands vastgoed. Gaat u hiermee akkoord?

ja

1c. Indien u akkoord bent met beslispunt 1a, adviseren wij u om ook de 60%
financieringslimiet in stand te laten voor de financiering van directe beleggingen
in in het buitenland gelegen vastgoed. Gaat u hiermee akkoord?

ja

2. Wij adviseren u de vastgoedmaatregel aan te passen in die zin dat het eerder
door ons geadviseerde bestuursverbod achterwege blijft. In de 'Derde
beslisnotitie' hebben wij aangekondigd te onderzoeken of een aftrekbeperking
voor een aan een fbi betaalde managementvergoeding een wenselijk alternatief
is. Wij adviseren u om geen aftrekbeperking op te nemen. Gaat u hier mee
akkoord?

ja

3. Wij adviseren u om, naast voor een box 2 deelgerechtigde, ook voor een box 1
en een vennootschapsbelastingplichtige deelgerechtigde een abrupte heffing te
voorkomen of uit te stellen. Gaat u hiermee akkoord?

ja

4a. Wij adviseren u akkoord te gaan met de voorgestelde aanpassingen van het
overgangsrecht voor de aandelenfusiefaciliteiten in de overdrachtsbelasting (ovb),
in het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi en het wetsvoorstel Wet
aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, waarmee wordt voorkomen
dat deze faciliteiten worden aangeprepen voor niet beoogde doeleinden. Gaat u
hiermee akkoord?

ja

4b. Wij adviseren u akkoord te gaan met de voorgestelde aanpassingen van het
overgangsrecht voor de aandelenfusiefaciliteiten in de ovb in het wetsvoorstel Wet
aanpassing fgr, vbi en fbi en in het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal
kwalificatiebeleid rechtsvormen, waarmee de aanhoudingseis niet geldt indien de
(opvolgende) verkrijger overdrachtsbelasting (ovb) verschuldigd is. Gaat u
hiermee akkoord?

ja

Informatiepunten

1. In de Voorjaarsnota 2023 is het voornemen om de drempel in de
earningsstrippingmaatregel in de vennootschapsbelasting voor vastgoedlichamen
met (aan derden) verhuurd vastgoed vanaf 1 januari 2025 buiten toepassing te
laten.²

Procesbelang van de Staat

² Kamerstukken II 2022/23, 36350, nr. 1, p. 44.

Toelichting

Besispunt 1 (Buitenlands vastgoed)

Besispunt 1a

- De voorgestelde vastgoedmaatregel houdt kortgezegd in dat het een fbi niet langer is toegestaan om direct in vastgoed te beleggen. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen in Nederland gelegen vastgoed en in het buitenland gelegen vastgoed.
- Door de voorgestelde vastgoedmaatregel voelen met name institutionele beleggers (zoals pensioenfondsen) zich gedwongen om een herstructurering te doen. Niets doen resulteert voor die groep in een Vpb-last van 25,8%. Dit is onwenselijk, aangezien pensioenfondsen in de regel zijn vrijgesteld van Vpb.
- Tijdens de internetconsultatie is (o.a. door de NOB en APG) gereageerd dat herstructureringen van directe beleggingen in buitenlands vastgoed tot zeer complexe uitvoeringsomstandigheden leiden en tot substantiële heffing van buitenlandse belasting (met name lokale overdrachtsbelasting) kan leiden.
- Er kan bijvoorbeeld sprake zijn van hybride structuren (naar buitenlands recht transparant zijn, maar voor Nederlandse fiscale doeleinden niet transparant). Deze hybride structuren kunnen door het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid als gevolg van de symmetrische methode rechtsvormen ook voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant worden. Als dat het gevolg is, zou de Nederlandse entiteit direct buitenlands vastgoed houden. Ingevolge de huidige voorgestelde vormgeving van de vastgoedmaatregel komt die entiteit dan niet langer in aanmerking voor het fbi-regime.
- Als er niet voor wordt gekozen om de hybride structuur te herstructureren, is de Nederlandse entiteit aan wie het buitenlandse vastgoed door het transparant worden van de hybride structuur onder de huidige vormgeving van de vastgoedmaatregel regulier belast voor de inkomsten uit dat buitenlandse vastgoed. Het land waar het vastgoed is gelegen, mag in de regel heffen over dat vastgoed (situsbeginsel). In Nederland geldt de objectvrijstelling. Deze geldt echter niet voor valutaresultaten en interestbaten op het niveau van het Nederlandse hoofdhuis. Er kan dus Vpb-last ontstaan.
- Indien de structuren worden gehouden door een Nederlandse entiteit die vrijgesteld is van Vpb, bijvoorbeeld een pensioenfonds, dan zal deze entiteit veelal willen herstructureren om voornoemde Vpb-last te voorkomen.
- Voor met name in Nederland gelegen vastgoed geldt onder voorwaarden een vrijstelling van overdrachtsbelasting om deze herstructurering te faciliteren (flankerend beleid). Echter, een herstructurering kan ook leiden tot belastingheffing in het buitenland (met name overdrachtsbelasting) die niet door Nederlands flankerend beleid voorkomen kan worden. De reden is dat de uiteindelijke eigenaar van het vastgoed wijzigt van de entiteit die voorheen het fbi-regime toepaste naar het pensioenfonds of het transparante samenwerkingsverband waar het pensioenfonds achter zit. Ook in het buitenland verschuldigde *stamp duties*, vermogensbelastingen en andere (in)directe belastingen kunnen een gevolg zijn van een eventuele herstructurering van in het buitenland gelegen vastgoed. Bovendien is medewerking van andere investeerders, die veelal noodzakelijk is voor de herstructurering, geen zekerheid nu zij geen belang hebben bij een herstructurering.

- In de 'Derde beslisnotitie' hebben wij aangegeven te onderzoeken of het mogelijk is de vastgoedmaatregel aan te passen in die zin dat het direct beleggen in buitenlands vastgoed wel mogelijk is.
- De reden voor dit onderzoek is het hiervoor beschreven signaal uit de reacties op de internetconsultatie en het feit dat het heffingslek dat de vastgoedmaatregel beoogt te dichten slechts bestaat bij beleggingen in Nederlands vastgoed. Nederland heeft bovendien geen heffingsrecht over het in het buitenland gelegen vastgoed.
- Wij hebben onderzocht of een aanpassing van de vastgoedmaatregel budgettair effect heeft. Een aanpassing van de vastgoedmaatregel in die zin dat buitenlands vastgoed wel is toegestaan in het fbi-regime heeft in principe geen budgettair effect. De reden is dat het heffingsrecht over het buitenlandse vastgoed niet aan Nederland toekomt (situsbeginsel).

Procesbelang van de Staat

- Advies: De praktijk loopt tegen administratieve en uitvoeringstechnische problemen aan op het moment dat naast in Nederland gelegen vastgoed ook in het buitenland gelegen vastgoed van toepassing van het fbi-regime wordt uitgesloten. Dit terwijl het heffingslek slechts dat de vastgoedmaatregel dicht slechts bestaat bij in Nederland gelegen vastgoed en Nederland in beginsel geen heffingsrecht heeft over in het buitenland gelegen vastgoed. Eventuele herstructureringen kunnen in het buitenland resulteren in verschuldigde overdrachtsbelasting en andere kosten. Wij zien vanuit budgettair oogpunt geen reden om de vastgoedmaatregel niet aan te passen in die zin dat het door een fbi blijft toegestaan te beleggen in in het buitenland gelegen vastgoed.

Procesbelang van de Staat

Beslispunt 1b en 1c

- In lijn met het hiervoor genoemde advies stellen wij voor het wetsvoorstel ook op andere punten aan te passen. Deze punten lichten wij hierna toe.
- In de 'Eerste Beslisnotitie' (bijlage 2, beslispunt 1) hebben wij geadviseerd om de bestaande uitbreidingen van het begrip beleggen in het huidige fbi-regime in aangepaste vorm te behouden. Onderdeel van die aanpassing is dat de huidige uitzondering voor investeringen in direct gehouden vastgoed (het huidige artikel 28, derde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969) zou komen te vervallen. Deze uitbreiding verliest zijn belang op het moment dat een fbi niet langer direct in vastgoed mag beleggen. Nu wij adviseren om buitenlands vastgoed uit de vastgoedmaatregel te halen, adviseren wij u ook de uitbreiding van het begrip beleggen als opgenomen in het huidige artikel 28, derde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 in stand te laten voor directe beleggingen in buitenlands vastgoed. Deze bepaling moet wel worden aangepast, omdat deze aansluit bij de WOZ-waarde voor vastgoed. Voor buitenlands vastgoed wordt geen WOZ-waarde vastgesteld. Wij stellen voor aan te sluiten bij de waarde economisch verkeer van het buitenlands vastgoed. Zo was deze bepaling ook vormgegeven in het wetsvoorstel Wet bronbelasting 2020³ (die met het niet doorgaan van de afschaffing van de dividendbelasting niet is doorgevoerd).
- In de 'Eerste Beslisnotitie' (bijlage 2, beslispunt 2) hebben wij geadviseerd om de 60% financieringslimiet volledig uit het fbi-regime te schrappen. De reden was, kortgezegd, dat direct beleggen in vastgoed niet meer mogelijk zou moeten zijn. Nu wij adviseren om de maatregel aan te passen zodat direct beleggen in niet in Nederland gelegen vastgoed wel kan, adviseren wij u om ook de 60% financieringslimiet in stand te laten voor de financiering van directe beleggingen in in het buitenland gelegen vastgoed. De reden hiervan is kortgezegd om 'onnodige' herstructureringen van financieringen van investeringen in buitenlands vastgoed te voorkomen.

Beslispunt 2 (Geen bestuursverbod, geen aftrekbeperking)

- Door de voorgestelde vastgoedmaatregel is het een fbi niet langer toegestaan om direct te beleggen in (in Nederland gelegen) vastgoed. In beslispunt 3 adviseren wij u om het direct beleggen in in het buitenland gelegen vastgoed wel toe te staan. Het blijft een fbi wel toegestaan een belang te houden in een normaal belastingplichtig vastgoedlichaam⁴, een vastgoedontwikkeldochter⁵ en een servicedochter⁶.
- In de 'Tweede beslisnotitie' (bijlage 3) hebben wij u geadviseerd akkoord te gaan met het verbieden van besturen door een fbi van een vastgoedlichaam, een vastgoedontwikkeldochter en een servicedochter waarin die fbi een belang heeft.
- De reden voor dat bestuursverbod is, kort gezegd, dat dit naar onze mening past bij het beperken van het begrip 'beleggen van vermogen' in

³ Kamerstukken II 2018/19, 35028, nr. 2.

⁴ Een vastgoedlichaam is een lichaam waarvan de bezittingen, geconsolideerd beschouwd, doorgaans ten minste nagenoeg uitsluitend bestaan uit (in Nederland gelegen) vastgoed of rechten waaraan deze zijn onderworpen.

⁵ Een vastgoedontwikkeldochter is, kort gezegd, een lichaam dat zich bezighoudt met vastgoedontwikkeling.

⁶ Een servicedochter is, kort gezegd, een lichaam dat zich bezighoudt met het verrichten van bijkomstige werkzaamheden die een rechtstreeks verband houden met beleggingen in vastgoed.

11

die zin dat het een fbi niet langer is toegestaan direct te beleggen in vastgoed. Bestuurshandelingen of bestuurlijke betrokkenheid bij een lichaam kunnen niet worden aangemerkt als beleggingsactiviteiten.⁷

- Het bestuursverbod zou er toe leiden dat een (hoge) vergoeding voor bestuursdiensten in een regulier belastingplichtig lichaam niet tegen 25,8% in aftrek wordt gebracht, terwijl de bate van die (hoge) bestuursvergoeding op het niveau van de fbi is belast tegen 0%.
- Zoals in de 'Derde beslisnotitie' (bijlage 1) aangegeven, hebben wij onderzocht of dit gevolg ook kan worden bereikt door het invoeren van een beperking in de aftrek van de door een regulier belastingplichtig lichaam aan een fbi betaalde vergoeding voor bestuursdiensten.
- In meerdere reacties op de internetconsultatie wordt gewezen op grote operationele bezwaren die het bestuursverbod, ook in buitenlandse situaties, met zich zou brengen.
- Vanuit onder andere het civiele recht kunnen beleggingsinstellingen verplicht zijn zich bezig te houden met het bestuur. Ook andere ontwikkelingen zoals maatschappelijk verantwoord ondernemen zetten druk op de 'bemoeienis' van beleggingsinstellingen ten aanzien van hun beleggingen.
- Ook wordt aangegeven dat beleggingsinstellingen een bepaalde mate van zeggenschap nodig hebben om beleggingsstrategieën uit te voeren. Daarbij zou discussie over wat wel en niet als het 'besturen van' moet worden aangemerkt, onzekerheid met zich brengen over het al dan niet van toepassing zijn van het fbi-regime, met als mogelijk gevolg het verlies van de fbi-status. Dat verlies van de fbi-status geldt dan ingevolge artikel 10, derde lid, van het Besluit beleggingsinstellingen vanaf het begin van het boekjaar waarin de beleggingsinstelling niet langer aan de voorwaarden voor toepassing voor het fbi-regime voldoet.
- Gezien bovenstaande bezwaren adviseren wij u om het eerder door ons geadviseerde bestuursverbod niet op te nemen.
- Door toepassing van het zakelijkheidsbeginsel zijn belastingplichtigen verplicht een zakelijke vergoeding te rapporteren voor, bijvoorbeeld, het voeren van bestuur.
- Nu er aan het bestuursverbod bezwaren kleven, zien wij op dit moment geen aanvullende redenen om het gevolg van dat bestuursverbod (het beperken in de aftrek van de bestuursvergoeding) op een andere wijze vorm te geven en de Wet Vpb 1969 op dit punt complexer te maken. Om die reden adviseren wij u om geen aftrekbeperking op te nemen.



1
0
1
6

Beslispunt 3 (Breder inzetbare aandelenfusiefaciliteit)

- De voorgestelde aanpassing van de definitie van het fgr leidt ertoe dat bepaalde fondsen die onder het huidige recht als zelfstandig Vpb-plichtig zijn aan te merken niet langer aan die definitie voldoen en dus voor fiscale doeleinden transparant zullen worden.
- Dat betekent concreet dat op het niveau van het fgr in de Vpb zal moeten worden afgerekend over eventuele aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill. Daarnaast is sprake van een fictieve vervreemding op het niveau van de aanmerkelijkbelanghouder, waardoor in box 2 afgerekend moet worden over het verschil tussen de waarde in het economisch verkeer van het belang en de verkrijgingsprijs ervan.
- Voor deze situaties bevat het wetsvoorstel overgangsrecht, waarvan een aandelenfusie voor aanmerkelijkbelanghouders onderdeel is.

⁷ Zie bijvoorbeeld HR 7 november 1973, BNB 1974/2.

- In het voorgestelde overgangsrecht is de aandelenfusiefaciliteit voorbehouden aan de aanmerkelijkbelanghouder (box 2). In de reacties (op de internetconsultatie) wordt de vraag opgeworpen waarom dit niet geldt ingeval sprake is van een deelgerechtigde in een fgr die in box 1 (winst uit onderneming of een resultaat uit overige werkzaamheid) of box 3 belast wordt dan wel een Vpb-plichtige deelgerechtigde. Onze eerste inschatting was dat geen aanvullende regelingen nodig waren voor deze groepen belastingplichtigen.
- Zoals in de Derde beslisnotitie (Bijlage 1) aangegeven, hebben wij onderzocht of de aandelenfusiefaciliteit kan worden uitgebreid naar een deelgerechtigde die belastingplichtig is in box 1 of box 3 van de IB of in de Vpb. Wij hebben hiertegen geen bezwaar als het gaat om het uitbreiden van de aandelenfusiefaciliteit naar een box 1-deelgerechtigde en naar een Vpb-plichtige deelgerechtigde. Naar onze mening is het uitbreiden voor box 3 niet nodig, omdat hier in 2024 door een heffing op forfaitair rendement geen sprake is van een directe heffing bij de fictieve vervreemding van de deelgerechtigdheid in het fgr.

leus

Beslispunt 4 (Beslispunten overdrachtsbelasting)

Beslispunt 4a

- Vanaf de inwerkingtreding van het Wetsvoorstel aanpassing fgr vbi en fbi zijn bepaalde fgr's niet langer zelfstandig belastingplichtig voor de Vpb en kwalificeren de bewijzen van deelgerechtigdheid niet langer als aandeel voor box 2. Hetzelfde geldt voor de open CV en de deelgerechtigdheid daarin na inwerkingtreding van het Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen.
- Vanaf dat moment is het niet meer mogelijk om d.m.v. die lichamen zonder heffing van ovb vastgoed van box 3 naar box 2 te 'verplaatsen'.
- Dat kan thans wel door middel van de inbreng van de economische eigendom van vastgoed in een fgr/open cv.
- De wetsvoorstellen bevatten voor situaties waarin een fgr/open cv (de economische eigendom van) onroerende zaken bezit vrijstellingen van ovb.
- Deze vrijstellingen zijn flankerend aan de aandelenfusiefaciliteit die beide wetsvoorstellen bevatten. Daarmee kan het (fictieve) vervreemdingsvoordeel van de deelgerechtigdheid in het fgr / de open cv worden doorgeschoven naar aandelen in een bv waarin die deelgerechtigdheid kan worden ingebracht. Dit is nadrukkelijk bedoeld als overgangsrecht voor bestaande gevallen.
- Deze flankerende ovb-vrijstelling creëert echter ook een extra manier voor het 'verplaatsen' van vastgoed van box 3 naar box 2.
- Het overgangsrecht is niet bedoeld voor situaties waarin een fgr/open cv wordt opgericht met het doel om dat overgangsrecht te gebruiken voor bijvoorbeeld de in het vorige punt genoemde 'verplaatsingen', terwijl een rechtstreekse inbreng van vastgoed in een bv wel belast zou zijn met ovb.
- Om te voorkomen dat partijen dit overgangsrecht aangrijpen voor andere doeleinden stellen wij voor om deze faciliteit niet open te stellen voor situaties waarin:
 1. fgr's/open cv's zijn opgericht/aangemeld; en
 2. participanten die toetreden tot een bestaande fgr/open cv gelijktijdig met het inbrengen van onroerende zaken;
- op of ná het moment indiening van het wetsvoorstel (Prinsjesdag).

||

← !

←

- Met voorwaarde 1 wordt voorkomen dat partijen na bekendmaking van de aandelenfusiefaciliteit, juist om toepassing van die faciliteit, een fgr/open cv oprichten/aangaan en zo nodig aanmelden bij de Belastingdienst.
- Met voorwaarde 2 wordt voorkomen dat partijen, juist om toepassing van die faciliteit, op of ná Prinsjesdag nog toetreden tot bestaande fgr's/open cv's onder inbreng van vastgoed.
- Voor toetreders tot een bestaande fgr/open cv die geen vastgoed inbrengen lijkt vooralsnog geen beperking nodig te zijn. Deze toetreders zijn op grond van bestaande regelgeving overdrachtsbelasting verschuldigd als zij daarmee een belang in onroerende zaken verkrijgen.

Besispunt 4b

- In twee reacties op de internetconsultatie wordt verzocht om de zogenaamde aanhoudingseis te laten vervallen. Die eis leidt tot naheffing van ovb indien het (aandelen)belang dat met toepassing van de tijdelijke ovb-vrijstelling bij de fgr-maatregel is verkregen, binnen drie jaar (geheel of gedeeltelijk) wordt vervreemd.
- Argumentatie is dat deze aanhoudingseis een extra beperking oplegt aan de partijen die worden getroffen door de aanpassing van de definitie van het fgr.
- Uit nader onderzoek naar de noodzaak van een aanhoudingseis blijkt dat er gegronde en zwaarwegend bezwaar bestaat tegen het (integraal) laten vervallen (misbruikrisico).
- Gelet op zowel de onverminderde noodzaak als de reactie van de sector is (nogmaals) bekeken of en zo ja hoe die aanhoudingseis specifiek kan worden gemaakt voor enkel die gevallen waar het risicomisbruikrisico zich voordoet.
- Dit blijkt mogelijk door de aanhoudingseis niet te stellen voor de gevallen waarin de vervreemding van het (aandelen)belang door de inbrenger binnen de 3-jaarstermijn leidt tot een heffing van ovb bij de (opvolgende) verkrijger.

Informatiepunt 1 (Buiten toepassing laten drempel earningsstrippingmaatregel voor vastgoed)

- Tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan in 2022 is aandacht gevraagd voor het risico op het 'opknippen' van vennootschappen om vaker gebruik te maken van de drempel (€ 1 miljoen) in de generieke renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) in de vennootschapsbelasting.
- De Belastingdienst herkent dit signaal en dit is bij invoering van de earningsstrippingmaatregel (fragmentatie) ook erkend.
- In toenemende mate wordt bij de opzet van structuren het vastgoed en de financiering zodanig verspreid over verschillende vennootschappen (soms wel tientallen vennootschappen) dat niet wordt toegekomen aan het overschrijden van de drempel voor de toepassing van de earningsstrippingmaatregel. Op die manier kunnen situaties ontstaan waardoor tegenover de huuropbrengsten zulke rentelasten worden gezet dat de facto geen belasting wordt betaald.
- Deze belastingconstructie wordt met ingang van 1 januari 2025 aangescherpt door de drempel van de generieke renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed buiten toepassing te laten (Voorjaarsnota 2023), zodat de rente in die gevallen maximaal aftrekbaar is tot 20% van de winst (EBITDA).

Procesbelang van de Staat

⁸ Commission Communication on the Notion of State aid within the meaning of Article 107, under 1, VWEU, Pb C 262 on 19 July 2016, paragraph 5.4.2.

Procesbelang van de Staat

Procesbelang van de Staat

Procesbelang van de Staat

Communicatie

Niet van toepassing.

Politiek bestuurlijke context

- Van 8 maart 2023 tot en met 5 april 2023 is het wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi ter internetconsultatie aangeboden.
- Op 6 april 2023 is de beantwoording op circa 50 vragen van het Schriftelijk Overleg Kabinetsreactie evaluatierapport fbi vbi naar de Tweede Kamer toegestuurd. Op 20 april is deze beantwoording tijdens een procedurevergadering door de vaste commissie voor Financiën ter kennisgeving aangenomen.
- Op 14 juni is een Commissiedebat over 'Nationale fiscaliteit' gepland. Het evaluatierapport fbi vbi dat door SEO is opgesteld, staat geagendeerd.
- Het uiteindelijke wetsvoorstel Wet aanpassing fgr, vbi en fbi zal op Prinsjesdag 2023 aan de Tweede Kamer worden aangeboden in het pakket Belastingplan 2024.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

De in deze nota omkaderde passages mogen niet openbaar worden gemaakt op grond van artikel 5.1, tweede lid, sub a, van de Wet open overheid.



TER BESLISSING

Aan

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

DGFZ
Directie Algemene Fiscale
Politiek

Persoonsgegevens

nota

Vijfde beslisnota BP24

Aanleiding

Op dit moment wordt gewerkt aan de wetgeving voor het pakket Belastingplan 2024. Hierbij ontvangt u de vijfde beslisnota, waarin wij aan de hand van beslispunten u graag een aantal keuzes voorleggen voor het uitwerken van de wetgeving. Daarnaast beantwoorden we in bijlage 5 ook nog een aantal vragen gesteld in de BOR/ DSR nota.

Leeswijzer

De nota is opgedeeld in twee delen: Het proces en keuzes voor het uitwerken van wetgeving. Hieronder vindt u de indeling.

Stas FB: beslispunt 1, 2, 4 t/m 6 en informatiepunt 1

Stas TD: beslispunt 7, 8 en 9

Minister: beslispunt 3

Datum

15 mei 2023

Notanummer

2023-0000118299

Bijlagen

1. Voorgestelde wetsvoorstellen
2. Arrest HR
3. BOR & DSR nota
4. Kamerbrief geruisloze Doorschuiving
5. BOR/ DSR antwoorden

Proces en vormgeving pakket Belastingplan 2024

Beslispunt 1: Wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan

Gaat u (Stas FB) akkoord met het voorstel om 9 verschillende wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan op te nemen?

- Wetsvoorstel Belastingplan 2024
- Wetsvoorstel Belastingplan Caribisch Nederland 2024
- Wetsvoorstel Vastgoedmaatregel in het fbi-regime en aanpassing van het fgr en de vbi
- Wetsvoorstel Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen
- Wetsvoorstel Versterking aanpak dividendstripping
- Wetsvoorstel Wettelijke grondslag tegemoetkoming FSV
- Wetsvoorstel Herverdeling proceskostenvergoedingen WOZ en bpm
- Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2024
- Wetsvoorstel Fiscale klimaat maatregelen 2024

De precieze uitwerking van de maatregelen binnen elk wetsvoorstel kunt u vinden in bijlage 1.

Toelichting

- Er zijn dit jaar veel maatregelen voor het Belastingplan 2024 aangemeld.

05.06.23

Akkua

- Deze kunnen alleen niet allemaal in het wetsvoorstel Belastingplan opgenomen worden, omdat het dan te omvangrijk en te (thematisch) onsamenhangend wordt. //
- Daarnaast adviseren wij sowieso maatregelen in verschillende wetsvoorstellen op te nemen in het pakket Belastingplan 2024. //
- De wetsvoorstellen volgen dan het traject en daarmee de snelheid van het Belastingplan, maar over alle wetsvoorstellen kan wel afzonderlijk worden gestemd. //
- De precieze uitwerking van de maatregelen binnen elk wetsvoorstel kunt u vinden in bijlage 1. //

llens

Beslispunt 2: Ondertekening nader rapport en wetsvoorstellen

Gaat u (Stas FB) ermee akkoord dat de minister, in uw afwezigheid, de wetsvoorstellen van het pakket Belastingplan en bijbehorende nader rapporten ondertekend?

llens
A. K. K. K.

Toelichting:

- In de week voor Prinsjesdag moet het volledige pakket Belastingplan worden afrond en de bijbehorende nader rapporten worden ondertekend.
- Op maandag 11 september ontvangen wij het advies van de RvS op het pakket Belastingplan. //
- Op woensdag 13 september ronden wij het nader rapport af. Donderdag 14 september moeten de stukken gereed en getekend zijn, zodat deze onder embargo kunnen worden gedeeld met de Tweede Kamerleden. //
- Op vrijdag 15 september worden alle stukken gedeeld met het Kabinet van de Koning. //
- Wij hebben van uw secretariaat begrepen dat u die week afwezig bent. //
- Om ervoor te zorgen dat alle wetsvoorstellen op tijd (Prinsjesdag) kunnen worden aangeboden aan de Tweede Kamer vragen we uw akkoord voor het ondertekenen door de Minister. //
- Bij een eventueel negatief dictum van de RvS zal dan ook de minister dit vrijdag 15 september moeten toelichten in de MR.

in week
vs.

Beslispunt 3: Ondertekening door de minister

Gaat u (Minister) akkoord met het ondertekenen van alle wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan 2024 in afwezigheid van de Staatssecretaris van Financiën, Fiscaliteit en Belastingdienst?

Toelichting:

- Wij hebben begrepen dat de Staatssecretaris van Financiën (FB) de week voor Prinsjesdag afwezig is.
- Donderdag 14 september moeten echter alle wetsvoorstellen van het pakket Belastingplan en bijbehorende nader rapporten worden ondertekend.
- Bij een eventueel negatief dictum van de RvS zou u namens de staatssecretaris in de MR de doorgevoerde wijzigingen moeten bespreken.

Inhoudelijke keuzes

Beslispunt 4: BOR & DSR verdeling BP24 en BP25

Gaat u (Stas FB) ermee akkoord om de BOR- en DSR-maatregelen uit de voorjaarsbesluitvorming als volgt te verdelen over BP24 en BP25?

Belastingplan 2024

- Aan derden verhuurd vastgoed (reeds tot opname in BP24 besloten vóór VJN)
- Afschaffing doelmatigheidsmarge BOR/DSR
- Keuzevermogen slechts kwalificeren voor BOR/DSR voor zover deze in de onderneming wordt gebruikt
- Aanpassing vrijstelling BOR (70% vanaf € 1,5 mln)
- Afschaffen dienstbetrekkingseis DSR
- Invoering minimumleeftijd verkrijger DSR schenking van een ab
- Minimumleeftijd verkrijger schenking BOR

Belastingplan 2025

- Toegang tot de BOR/DSR beperken tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5%¹
- Aanpak rollatorinvestering
- Aanpak dubbel BOR
- Versoepeling bezits- en voortzettingseis

Beslispunt 5: BOR & DSR inwerkingtreddingsdata

Gaat u (Stas FB) ermee akkoord:

- De wijziging van derden verhuurd vastgoed per **1 januari 2024** in werking te laten treden?
- Het pakket uit de voorjaarsbesluitvorming van BOR- en DSR-maatregelen in het BP24 per **1 januari 2025** in werking te laten treden?
- Het pakket uit de voorjaarsbesluitvorming van BOR- en DSR-maatregelen in het BP25 per **1 januari 2026** in werking te laten treden?
- Met als enige uitzondering de aanpassing van DSR doelmatigheidsmarge bij **Koninklijk Besluit** in werking te laten treden?

inpasbaarheid IV-portfolio moet worden gezien.

Akkoord

↓
Ik
wel classificeer
lyke Colruyt

Akkoord

iden

Kern

- Tijdens de voorjaarsbesluitvorming is besloten een pakket maatregelen voor de BOR en DSR uit te werken.
- Wij adviseren u om - gelet op de logische samenhang tussen maatregelen, impact op de uitvoering en beschikbare wetgevingscapaciteit - dit pakket te verdelen over het Belastingplan 2024 en het Belastingplan 2025. Diverse maatregelen zijn complex en vragen om nadere uitwerking.
- Wij achten het wenselijk om de maatregelen zoveel mogelijk mee te laten lopen met de interne planning van het Belastingplan.
- Hieronder motiveren wij de voorgestelde verdeling.

Toelichting voorgestelde maatregelen BP24

- Wij verwachten de volgende maatregelen tijdig uit te kunnen werken om op een gedegen manier mee te laten lopen in het Belastingplanproces:

¹ Met uitzondering van preferente aandelen die in het kader van bedrijfsopvolging zijn uitgegeven en met behoud van de huidige verwateringsregeling.

↳ loopt.

- Aan derden verhuurd vastgoed
- Afschaffing doelmatigheidsmarge BOR/DSR
- Keuzevermogen kwalificeert slechts voor BOR/DSR voor zover in de onderneming gebruikt
- Aanpassing vrijstelling BOR (70% vanaf € 1,5 mln)
- Afschaffen dienstbetrekkingseis DSR
- Invoering minimumleeftijd verkrijger DSR schenking van een ab
- Minimumleeftijd verkrijger schenking BOR.
- Inwerkingtreding van deze maatregelen zal zijn per 1 januari 2025 met uitzondering van afschaffing doelmatigheidsmarge DSR (bij KB) en aan derden verhuurd vastgoed (per 2024).
- De maatregelen 'afschaffen dienstbetrekkingseis' en 'invoeren minimumleeftijd' zouden waarschijnlijk al per 2024 in werking kunnen treden, maar voor de samenhang stellen wij voor deze per 2025 in werking te laten treden.
- Om ervoor te zorgen dat alle maatregelen ook voor de Belastingdienst uitvoerbaar zijn wordt er zoveel mogelijk geprobeerd deze wijzigingen vorm te geven als parameterwijzigingen.
- Mocht bij de uitwerking van maatregelen toch blijken dat dit een structuuraanpassing vergt, dan is het uitgangspunt dat de maatregel pas later in werking kan treden bij KB.
- De afschaffing doelmatigheidsmarge DSR vergt een dergelijke structuuraanpassing in de IV en kan dus pas later in werking treden, bij KB.

Toelichting voorgestelde maatregelen BP25

- Een aantal maatregelen zijn complex en vragen om meer tijd voor een gedegen uitwerking. Hoewel BP24 niet haalbaar lijkt, is BP25 wel haalbaar. Het betreft de volgende maatregelen:
 - Toegang tot de BOR/DSR beperken tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5%² (aanmerkelijk belang)
 - Aanpak rollatorinvestering
 - Aanpak dubbel BOR
 - Versoepeling bezits- en voortzettingseis
- De maatregel reguliere aandelen met $\geq 5\%$ belang is wetstechnisch complex. De aanpak rollatorinvesteringen vergt nog nadere analyse voor de maatvoering, de aanpak dubbel BOR ligt op de tekentafel maar is nog onvoldoende uitgewerkt voor wetgeving in BP24 en over de versoepeling bezits- en voortzettingseis heeft u een nota ontvangen ter bespreking.
- Bij akkoord wordt een aantal maatregelen opgenomen in BP25. Vanwege de tijd die is verlangd voor het doen van structuuraanpassingen brengt opname van maatregelen in het BP25 mee dat de inwerkingtredingsdatum noodzakelijkerwijs verschuift na 1 januari 2026, waarbij de inpasbaarheid in het IV-portfolio moet worden gezien.
- Deze keuze heeft budgettaire gevolgen. De eerste inschatting daarvan bedraagt een incidentele derving van 9 miljoen in 2025. Dit betekent dat de invulling van de stelpost constructies en fiscale regelingen voor 2025 (nog) beperkter wordt en de dekkingsopgave dus toeneemt.

² Met uitzondering van preferente aandelen die in het kader van bedrijfsopvolging zijn uitgegeven en met behoud van de huidige verwateringsregeling.

Maatregel	2023	2024	2025	2026	struc
Verhuurd vastgoed standaard aanmerken als beleggingsvermogen in de BOR/DSR	0	16	16	16	16
Verlagen vrijstellingspercentage BOR naar 70% boven 1,5 mln euro ondernemingsvermogen	0	0	12	14	49
Overige maatregelen BOR	0	0	0	9	25

- Eventueel zouden deze maatregelen in een nota van wijziging op het BP24 kunnen worden opgenomen. Dit zou echter gepaard gaan met haastwerk bij de wetgeving en uitvoeringstoetsen waardoor de kans op fouten groter is.
- Alternatief zou zijn om alle VJN maatregelen BOR en DSR als één pakket in het BP25 op te nemen met inwerkingtreding per 1 januari 2026. Dat heeft wel budgettaire gevolgen.

Uitvoeringsaspecten

- De BOR/DSR-maatregelen vragen aanpassingen in de systemen voor de Inkomensheffingen (IH) en de Schenk- en Erfbelasting (S&E). Structuuraanpassingen in de S&E kunnen worden verwerkt met een doorlooptijd van een jaar. Voor de IH ligt dat ingewikkelder: nieuwe structuuraanpassingen kunnen niet zonder herprioritering in het portfolio. Herprioritering zou ten koste gaan van de werkzaamheden in het kader van wetgeving (bijvoorbeeld voor het nieuwe stelsel box 3 of deformaliserend werken) of in het kader van de modernisering van de systemen (rationalisatie Cool:Gen). Hierbij kleven grote risico's voor de inkomstenstroom aan het verder uitstellen van de rationalisatie van Cool:Gen.
- We hebben uitgewerkt voor welke DSR-maatregelen er mogelijkheden zijn om de IV-werkzaamheden te beperken tot aanpassingen van toelichtingen. Naar de huidige stand is onze verwachting dat deze per 2025 realiseerbaar zijn.
- De onderstaande tabel geeft een overzicht waarin is aangegeven voor welke maatregelen we dat kansrijk achten.
- Een belangrijk aandachtspunt bij de definitieve bepaling of deze routes mogelijk zijn, is het effect op handhaving/toezicht en vooroverleg. De druk daarop zal toenemen.

voorgestelde maatregel	IV-gevolgen IH	IV-gevolgen S&E	inwerkingtreding per
voorgesteld pakket Belastingplan 2024			
afschaffen dienstbetrekkingsseis	aanpassing toelichting VA en DA		1 januari 2025
invoering minimumleeftijd verkrijger DSR schenking van een ab	structuuraanpassing (uitvraag leeftijd en koppeling met risicotestregel BvR); mogelijk op te lossen door te volstaan met aanpassing toelichting	nvt	1 januari 2025 indien oplossing via aanpassing toelichting ih standhoudt; de druk wordt daarmee verlegd naar handhaving/toezicht

keuzevermogen kwalificeert slechts voor BOR/DSR voor zover in de onderneming gebruikt	structuuraanpassing (opnemen etiketteringsgrenzen); mogelijk op te lossen door te volstaan met aanpassing toelichting	structuuraanpassing	1 januari 2025 indien oplossing via aanpassing toelichting ih standhoudt; de druk wordt daarmee verlegd naar handhaving/toezicht
afschaffen van de 5% doelmatigheidsmarge in BOR en DSR	structuuraanpassing (aanpassen vraag naar aanwezigheid beleggingsvermogen)	structuuraanpassing	Voor DSR niet op korte termijn mogelijk, want vergt herprioritering in het ih-portfolio; inwerkingtreding per KB
invoering minimumleeftijd verkrijger schenking BOR	nvt	structuuraanpassing	1 januari 2025
voorgesteld pakket belastingplan 2025			
toegang tot de BOR/DSR beperken tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5% ³	structuuraanpassing; mogelijk op te lossen door te volstaan met aanpassing toelichting	structuuraanpassing	1 januari 2026 indien oplossing van aanpassing toelichting ih standhoudt; de druk wordt daarmee verlegd naar handhaving/toezicht
aanpak rollatorinvestering	nvt	structuuraanpassing	1 januari 2026 (onder voorbehoud van inpassing in iv-portfolio)
aanpak dubbel-BOR	nvt	structuuraanpassing	1 januari 2026 (onder voorbehoud van inpassing in iv-portfolio)
versoepelen bezits- en voortzettingseis	nvt	structuuraanpassing	1 januari 2026 (onder voorbehoud van inpassing in iv-portfolio)

- Bij oplevering van de wetteksten van het hier geschetste BP 24 pakket op 12 juli zullen de uitvoeringstoetsen tijdens het zomerreces worden opgesteld. Het betreft complexe materie waarmee een intensief en bewerkelijk toetsingsproces wordt voorzien.
- De inwerkingtreding van verschillende maatregelen op verschillende momenten maakt de beoordeling van de uitvoeringsgevolgen ingewikkelder. De verschillende onderdelen van het pakket kunnen niet los van elkaar worden gezien: er is samenhang en onderlinge wisselwerking.
- Bij de toetsing van de definitieve wetteksten moet verder de inschatting worden gemaakt of voor een aantal maatregelen inderdaad met aanpassingen van toelichtingen kan worden volstaan zoals aangegeven in de tabel.
- Voor de uitvoeringstoetsen is dus zeker de reguliere termijn van acht weken nodig. Dit betekent dat de uitvoeringstoetsen 8 september beschikbaar zullen zijn.
- Gevolg hiervan is dat het niet mogelijk is de toetsen volgens het reguliere traject bij JenV aan te leveren voor de wetgevingstoets. Ook reguliere aanlevering bij de Raad van State is met het nu voorziene tijdschema niet mogelijk. Met RvS en JenV zullen afspraken gemaakt moeten worden over het tijdpad, passend bij oplevering uitvoeringstoetsen.

³ Dit is met uitzondering van preferente aandelen die in het kader van bedrijfsopvolging zijn uitgegeven en met behoud van de huidige verwateringsregeling

|| graag contact met me al planning maken.

Beslispunt 6: lucratiefbelangregeling

- Stemt u (Stas FB) in met het repareren van de beperkende overweging die de HR heeft aangebracht in de lucratiefbelangregeling?
- Bent u akkoord dit zo snel mogelijk te communiceren via een brief aan de TK om de praktijk duidelijkheid te verschaffen?

Akkoord

Kern

- De lucratiefbelangregeling (art. 3.92b Wet IB 2001) ziet kort gezegd op het houden van vermogensrechten die mede zijn verkregen als beloning voor werkzaamheden. De vermogensrechten moeten dusdanig gunstige condities hebben dat sprake is van een excessieve beloning. Deze heffing vindt plaats in box 1 als resultaat uit overige werkzaamheden (ROW).
- Op 14 april 2023 heeft de Hoge Raad (HR) arrest gewezen over de toepassing van art. 3.92b lid 4 Wet IB 2001⁴ (bijlage 2).
- De beperkende uitleg van de HR van art. 3.92b, lid 4, Wet IB 2001 wijkt af van de uitleg die wij denken dat met de totstandkomingsgeschiedenis is beoogd en de uitleg die men daar in de praktijk aan heeft gegeven. We adviseren daarom om de beperkende uitleg van de HR d.m.v. een wetswijziging te repareren, waarin expliciet wordt opgenomen dat dergelijke aandeelhoudersleningen meetellen voor lid 4.
- Naar verwachting leidt dit tot geen problemen in de uitvoering en er is geen budgettair effect.
- Vanwege de onzekerheid die de praktijk op dit moment heeft ten aanzien van de gesloten vso's en de toekomstige mogelijkheden om de lucratiefbelangregeling te ontlopen, is het wenselijk zo snel mogelijk deze wetswijziging aan te kondigen. Daarvoor lijkt een brief aan de Tweede Kamer de meest eenvoudige manier. Indien u hiermee akkoord gaat, ontvangt u die binnenkort ter ondertekening.

Toelichting

- De belastingplichtige kan ook ervoor kiezen om het lucratief belang middellijk te houden en de voordelen zodoende onder de box 2-heffing te laten vallen. Om oopotting in de vennootschap te voorkomen dient de houder van het belang in dat kalenderjaar tot een bedrag van minstens 95% van de voordelen die als ROW zouden worden belast inkomen uit aanmerkelijk belang te genieten. De belastingheffing is dan de combinatie van vennootschapsbelasting en box 2-heffing.
- Op 14 april 2023 heeft de Hoge Raad (HR) arrest gewezen over de toepassing van art. 3.92b lid 4 Wet IB 2001⁵ (bijlage 2). De HR besliste kort gezegd dat voor de economische vergelijkbaarheid van art. 3.92b, lid 4, Wet IB 2001 aangesloten moet worden bij de in lid 2 neergelegde kapitaalseis (achtergestelde soort minder dan 10% van het totaal geplaatste kapitaal). Waar voor lid 2 aangesloten wordt bij het civielrechtelijke criterium van geplaatst aandelenkapitaal, wordt voor lid 4 meer economisch gekeken en tellen bijvoorbeeld ook agio en informeel kapitaal mee bij de kapitaalseis.

⁴ HR 14 april 2023, ECLI:NL:HR:2023:557.

⁵ HR 14 april 2023, ECLI:NL:HR:2023:557.

- De HR onderschrijft in zijn arrest (r.o. 6.2.1, bijlage 2) dat ook leningen mee kunnen tellen bij de beoordeling, maar voegt hier een belangrijke beperkende overweging aan toe: voor de toepassing van lid 4 tellen leningen alleen mee indien en voor zover deze voor de toepassing van de belastingwetgeving als informeel kapitaal⁶ zijn aan te merken.
- Met dit criterium vallen de posities waarbij gebruik wordt gemaakt van een aandeelhouderslening⁷ die niet als informeel kapitaal is aan te merken met terugwerkende kracht niet langer onder het lucratief belang. Dit terwijl deze aandeelhoudersleningen veel overeenkomsten vertonen met cumulatief preferente aandelen⁸ en daarmee een zodanig hefboomeffect hebben dat vanuit de doelstelling van de lucratiefbelangregeling bezien box 1-heffing zou moeten plaatsvinden.
- Als bestaande posities niet langer leiden tot een lucratief belang en er dus geen heffing in box 1 plaatsvindt, heeft dat potentieel een lastenrelevante derving in het inkomstenkader tot gevolg. Daarnaast wordt voorzien dat bij het uitblijven van een wettelijke regeling de structurering in de toekomst zal worden vormgegeven via aandeelhoudersleningen, waarbij de lucratiefbelangregeling gemakkelijk kan worden ontlopen.
- Naar schatting wordt er momenteel een honderdtal vaststellingsovereenkomsten (vso's) per jaar gesloten waarin bij een deel gebruik wordt gemaakt van niet als informeel kapitaal aan te merken aandeelhoudersleningen om een gehefboomde lucratiefbelangpositie te creëren.⁹ Per vso nemen meerdere topmanagers deel in de structuur.

Beslispunt 7: invorderingsrente en aan belastingrente gekoppelde rente toeslagen

Stemt u (Stas TD) in met het opnemen van een wetswijziging waardoor het mogelijk wordt de voor toeslagen berekende invorderingsrente en aan belastingrente gekoppelde rente los te koppelen van de invorderings- en belastingrente over belastingen?

Deze wetswijziging wordt bij akkoord opgenomen in het Belastingplan 2024.

Toelichting

- Op dit moment is het rentepercentage voor de rente op beschikkingen die na een half jaar na berekeningsjaar worden opgelegd, gekoppeld aan het belastingrentepercentage voor de inkomstenbelasting en is de invorderingsrente die bij toeslagen wordt berekend wettelijk gekoppeld aan invorderingsrente bij belastingen. Het is wenselijk, mede gezien de oplopende rentes en doelstellingen, hier voor toeslagen een eigen keuze te kunnen maken.
- Daarom wordt voorgesteld via het Belastingplan het mogelijk te maken dat de berekende invorderingsrente en belastingrente voor belastingen en voor toeslagen afzonderlijk vast te stellen, vanaf het moment dat dit uitvoerbaar is.

⁶ Te weten: de bodemlozeputlening, schijnlening en deelnemerschapslening.

⁷ Fiscaal kwalificeren deze aandeelhoudersleningen veelal als een onzakelijke lening

⁸ Betreffen vaak leningen waarbij de rente wordt schuldig gebleven en aflossing van de lening en de schuldig gebleven rente pas plaatsvindt op het moment van dat het fonds tot uitkering komt.

⁹ Het aantal valt lastig in te schatten. Onze indruk is dat meestal gebruik gemaakt wordt van cumulatief preferente aandelen en dus niet van aandeelhoudersleningen. Het grootste belang zit in het ontlopen van de regeling in de toekomst indien een wettelijke regeling uitblijft.

- Naar de vervolgens vast te stellen percentages en de haalbaarheid in de uitvoering wordt op dit moment gekeken. Met name de differentiatie in de invorderingsrente lijkt niet eenvoudig te realiseren. U wordt hierover nog geïnformeerd.

Beslispunt 8: co-ouderschap AWIR

Stemt u (Stas TD) in met het verplaatsen van de aanpassing omtrent co-ouderschap in de Awir van de Fiscale verzamelwet 2025 naar het Belastingplan 2024?

Stemt u in met de voorgestelde wijziging van het co-ouderschapbegrip in de Awir?

Toelichting

- Op 9 maart 2023 bent u akkoord gegaan met een wijziging bij de Fiscale verzamelwet 2025 van het co-ouderschapbegrip in de Awir. Op dit moment staat nog in de Awir dat er sprake is van co-ouderschap wanneer het kind doorgaans ten minste drie gehele dagen per week in elk van beide huishoudens verblijft. De wijziging die we hebben voorgesteld voor de Fiscale verzamelwet 2025 hield in dat er sprake is van co-ouderschap als het kind tegelijkertijd tot de huishoudens van beide ouders verblijft in een repeterend ritme van minimaal 156 gehele dagen per kalenderjaar. Dit is gelijk aan de wet- en regelgeving in de Wet IB 2001.
- Inmiddels is er aanleiding tot een snellere aanpassing (gelijklopend met aanpassing in de Wet IB 2001) en een beperkte aanpassing van het voorstel. Een arrest van de Hoge Raad van 30 september 2022¹⁰ is aanleiding geweest om het co-ouderschapscriterium ook in de Wet IB 2001 opnieuw tegen het licht te houden. Er wordt als gevolg daarvan voorgesteld om 'het repeterend ritme' te schrappen. Deze wijziging loopt mee met het Belastingplan 2024. Deze wijziging betekent dat het om als co-ouders te kwalificeren voldoende is dat een kind minimaal 156 gehele dagen bij beide ouders verblijft. Een repeterend ritme is dus niet meer noodzakelijk.
- Om deze begrippen tussen de Wet IB 2001 en de Awir te harmoniseren stellen wij voor om deze wijziging op gelijke wijze door te voeren in de Awir bij het Belastingplan 2024.
- Het doel van deze wijziging is niet om het begrip inhoudelijk te veranderen. De kern blijft dat het gaat om een situatie waarbij een kind in ongeveer gelijke verhouding in beide huishoudens verblijft. Het is alleen niet meer nodig dat op elk moment in het jaar sprake is van een gelijke verdeling. Het is voldoende als op jaarbasis 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 beide ouders verblijft. Vakantie- en feestdagen kunnen zodoende ook meegerekend worden. In individuele gevallen houdt de Dienst Toeslagen nog wel ruimte om maatwerk te bieden.
- De verwachting is dat slechts een beperkt aantal extra gevallen nu als co-ouder kan worden aangemerkt. Deze wijziging heeft uitvoeringstechnisch weinig gevolgen en ook budgettair zijn er geen consequenties.

¹⁰ HR 20 september 2022, ECLI:NL:HR:2022:1345.

Beslispunt 9: overgangsbepaling

Stemt u (Stas TD) in met een overgangsbepaling voor de wijziging van de verlengde navorderingstermijn Douane?

Wij adviseren deze als volgt vorm te geven:

- Bij een onjuiste of onvolledige aangifte, die wordt ontdekt op of ná 1 januari 2024, te handelen volgens de nieuwe wettelijke bepaling, tenzij de onjuiste of onvolledige aangifte is gedaan vóór 1 januari 2021.
- Bij een onjuiste of onvolledige aangifte, gedaan vóór 1 januari 2021, en ontdekt op of ná 1 januari 2024, het oude regime toe te passen.

Toelichting

- Het voorziene wetsvoorstel zorgt ervoor dat een onbedoelde vergissing in een douaneaangifte niet meer strafbaar is, zodat de inspecteur de misgelopen douanerechten in die gevallen tot drie jaar later kan navorderen, in plaats van de nu veel voorkomende vijf jaar.
- Dit nieuwe regime zal in beginsel gelden vanaf 1 januari 2024. De vraag die nog voorligt is hoe de Douane zal moeten omgaan met dit soort zaken die op of ná 1 januari 2024 aan het licht komen, maar die betrekking hebben op de periode hiervoor, het 'oude' wettelijke regime.
- Vanuit de VVD-fractie is (in het schriftelijk overleg) belangstelling getoond voor de overgang naar de nieuwe wetgeving.
- Wij adviseren een overgangsregime toe te passen dat mogelijk maakt:
 - Bij een onjuiste of onvolledige aangifte, die wordt ontdekt ná 1 januari 2024, te handelen volgens de nieuwe wettelijke bepaling, tenzij de onjuiste of onvolledige aangifte is gedaan vóór 1 januari 2021.
 - Bij een onjuiste of onvolledige aangifte, gedaan vóór 1 januari 2021 gedaan, en ontdekt op of ná 1 januari 2024, het oude regime toe te passen.
- De reden om de overgangsbepaling zo vorm te geven is enerzijds om een tegemoetkoming te bieden aan bedrijven. Hierdoor wordt in nieuw geconstateerde gevallen, die zien op eerdere jaren, deels al gewerkt volgens de nieuwe wettekst. Een harde grens op 1 januari 2024, waarbij de nieuwe situatie pas zal gelden op gevallen die daarna zijn ontstaan, achten we niet opportuun. De discussie over aanpassing van de verlengde navorderingstermijn loopt namelijk al langere tijd, en de nieuwe wettelijke regeling biedt voordelen voor bedrijven. Deze tegemoetkoming is overigens niet zonder risico's voor de discussie over af te dragen rechten door Nederland: het DWU vereist namelijk de verlenging van de navorderingstermijn als de handeling strafrechtelijk vervolgbaar was ten tijde dat deze gepleegd wordt.
- Door anderzijds een grens te stellen op 1 januari 2021, 3 jaar voor de inwerkingtreding, kan de Douane lopende onderzoeken afwickelen binnen de vijfjaarstermijn die daarvoor nu geldt. Dit kan dan zonder dat in die specifieke lopende gevallen een gewijzigde koers moet worden uitgelegd aan de Europese Commissie voor het niet innen van de douanerechten in gevallen waarin volgens de Nederlandse wet ten tijde van het doen van de onjuiste aangifte een strafbaar feit is begaan.

Informatiepunt 1: Actualisatie Meerjarenportfolio en inzicht uitvoerbaarheid pakket Belastingplan 2024

- De afspraak met u over de actualisatie van het meerjarenportfolio IV van de Belastingdienst vindt plaats in de eerste week van juli.
- Het actuele beeld ten aanzien van de uitvoerbaarheid en inpasbaarheid van het pakket wordt dan met u besproken. Het actuele beeld van de uitvoeringstoetsen wordt daarbij betrokken.
- Een deel van de wetgeving moet nog worden afgerond en daarbij horende uitvoeringstoetsen opgestart. Naarmate het beeld completer is, wordt u in juli en augustus nader geïnformeerd.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Bijlage 1: Voorgestelde wetsvoorstellen pakket Belastingplan 2024

Op dit moment bestaat het pakket Belastingplan 2024 uit de volgende wetsvoorstellen:

- Wetsvoorstel Belastingplan 2024
- Wetsvoorstel Belastingplan Caribisch Nederland 2024
- Wetsvoorstel Vastgoedmaatregel in het fbi-regime en aanpassing van het fgr en de vbi
- Wetsvoorstel Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen
- Wetsvoorstel Versterking aanpak dividendstripping

Wij stellen voor de maatregelen die nu nog niet specifiek aan een wetsvoorstel toegewezen zijn – en daarmee de facto onder het wetsvoorstel Belastingplan 20234 vallen – als volgt toe te delen aan een vijftal wetsvoorstellen:

Wetsvoorstel Wettelijke grondslag tegemoetkoming FSV

- 1 mei jl. heeft u ingestemd met het toevoegen van het wetsvoorstel waarin een wettelijke grondslag wordt geregeld voor de tegemoetkomingsregeling FSV (selectie aan de poort) aan het pakket Belastingplan 2024. U heeft hierbij aangegeven de voorkeur te hebben voor een zelfstandig wetsvoorstel binnen het Belastingplan.
- In dit kader is het relevant om op te merken dat een eerder wetsvoorstel ter zake de tegemoetkoming (wetsvoorstel Wet delegatiebepalingen tegemoetkoming schrijnende gevallen) is aangehouden door de TK. In 2021 heeft de TK besloten de stemming uit te stellen. Ook in dit geval betrof het een zelfstandig wetsvoorstel binnen het Belastingplan

Wetsvoorstel herverdeling proceskostenvergoedingen WOZ en bpm

Een wetsvoorstel rond de aanpak van *no cure no pay* kan een afgebakend wetsvoorstel zijn met een heldere aanleiding en inhoudelijke samenhang. Dit wetsvoorstel bestaat dan uit het volgende:

- Standaard uitbetalen van de vergoedingen voor de WOZ en de BPM aan belanghebbende
- Verlaging forfaitaire proceskostenvergoeding BPM en WOZ
- Verlaging immateriële schadevergoeding bij overschrijding van de redelijke termijn procedures WOZ en bpm

Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2024

Er zijn aardig wat maatregelen aangemeld die geen of beperkte budgettaire impact hebben en die vooral reparaties van bestaande wetgeving regelen. Wij stellen voor deze gezamenlijk in een wetsvoorstel te bundelen. Dit is dan het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2024 Het betreft de volgende maatregelen:

- Herstel fout van het percentage van de vrije ruimte in de WKR
- Reparatie conserverende aanslagen Excessief Lenen
- Aanpassing verwijzing naar box 2-tarief i.v.m. invoering progressief tarief box 2 per 2024
- Met terugwerkende kracht aanpassen doorschuifregeling bij ontbinding, specifiek voor ondernemingsverliezen
- Reparatie in eigenwoningregeling bij verhuisregelingen voor partners met een eigenwoningverleden
- Waarborgen verplichting elektronische aanvraag S&O-inhoudingsplichtigen (WMEBV)
- Herstel reguliere navorderingstermijn Douane
- Reparatie lucratief belang n.a.v. HR-arrest
- Deformaliserend werken Belastingdienst

Wetsvoorstel fiscale maatregelen klimaat 2024

Uit het coalitieakkoord, voorjaarsbesluitvorming en mogelijk augustusbesluitvorming volgen meerdere klimaatmaatregelen. Deze maatregelen hangen thematisch samen. Wij stellen voor deze in één wetsvoorstel op te nemen. Dit wordt ook ambtelijk afgestemd met EZK. Het wetsvoorstel bestaat dan uit het volgende:

- Afschaffen vrijstelling metallurgische processen
- Beperken vrijstelling elektriciteitsproductie

- Afschaffen verlaagd tarief glastuinbouw
- Aanpassen hoogte CO2 min prijs elektriciteit en industrie na evaluatie
- Individuele CO2-heffing glastuinbouw
- Actualisering wetgeving duurzame warmtebronnen
- Verhogen vaste voet BPM met 200 euro
- Tariefaanpassingen in de energiebelasting
- Afschaffen vrijstelling dual in de gebruik kolenbelasting per 2028

Inhoud wetsvoorstel Belastingplan 2024

Naar aanleiding van het verplaatsen van een aantal maatregelen naar losse wetsvoorstellen binnen het pakket Belastingplan, informeren we u over de overgebleven maatregelen in het wetsvoorstel belastingplan 2024. Bij augustusbesluitvorming zullen daar naar verwachting meer maatregelen aan toegevoegd worden.

	Maatregel	Omschrijving
1	Wijzigen IACK (co-ouderschapsregeling)	<p><u>Co-ouderschapsregeling</u> De Hoge Raad heeft de huidige co-ouderschapsregeling niet in lijn verklaard met het doel van de IACK en de bevoegdheid die de minister heeft middels de delegatiebepaling. Dit wordt gecorrigeerd.</p> <p><u>Materiële toets</u> Er wordt een materiële toets geïntroduceerd als uitzondering op de formele inschrijvingseis, om te bepalen of er sprake is van een gezamenlijke huishouding tussen ouder en kind.</p>
2	Verhogen reiskostenvergoeding <i>Over de exacte hoogte wordt besloten in de augustusbesluitvorming</i>	<p>De onbelaste reiskostenvergoeding is per 1 januari 2023 verhoogd naar € 0,21. Zoals opgenomen in het Belastingplan 2023 wordt deze per 1 januari 2024 verder verhoogd naar € 0,22.</p> <p>Dit bedrag zal per 1 januari 2024 verder verhoogd worden naar € 0,PM.</p>
3	Box 3	<p><u>Aandelen in de VvE scharen onder spaargeld</u> Het aandeel in het vermogen van een VvE is een vermogensrecht dat tijdens de overbruggingsperiode van box 3 in de categorie 'overige bezittingen' valt. Deze vermogensrechten worden door middel van deze maatregel onder de categorie banktegoeden geplaatst, omdat dit vermogen meestal op een bankrekening staat en deze categorie daarom beter bij dit vermogensbestanddeel past.</p> <p><u>Derdenrekening notaris scharen onder spaargeld</u> Het aandeel in het vermogen op de dergengeldenrekening van een notaris is een vermogensrecht dat tijdens de periode van de overbruggingswet box 3 in de categorie 'overige bezittingen' valt. Net zoals bij de aandelen in VvE worden de vermogensrechten door middel van deze maatregel onder de categorie banktegoeden geplaatst</p> <p><u>Defiscaliseren onderlinge vorderingen en schulden</u> Met deze maatregel worden vorderingen en schulden tussen fiscaal partners en tussen ouder en minderjarige kinderen gedefiscaliseerd. Dit betekent dat deze vorderingen en schulden niet meer in de belastingaangifte hoeven te worden vermeld. Bij ouders en minderjarige kinderen gaat het dan alleen om de situatie waarin het inkomen van het minderjarige kind aan de ouders wordt toegerekend omdat alleen dan sprake is van dezelfde aangifte.</p> <p><u>Verduidelijking berekening effectief rendementpercentage box 3 bij fiscaal partners</u></p>

		Bij de behandeling van de Overbruggingswet box 3 is toegezegd om de berekeningsmethodiek voor het effectieve rendementpercentage bij fiscaal partners in de wet te verduidelijken. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.
4	Groen beleggen	Het percentage van de heffingskorting voor groen sparen en beleggen van 0,7% wordt verhoogd naar PM% .
5	Wettelijke grondslag maken t.b.v. uitwisselen van informatie door energieleveranciers	Nederland heeft een informatieplicht richting de Europese Commissie ter controle van de goedgekeurde steunmaatregelen. Om aan genoemde informatieplicht te voldoen, wordt een expliciete wettelijke grondslag opgenomen die de informatieverstrekking van gegevens door energiebelastingplichtigen en begunstigden regelt.
6	Aanpak vastgoedaandelentransacties met overgangsrecht	In de btw is het uitgangspunt dat er btw verschuldigd is (21%) bij de levering van nieuwe onroerende zaken en overdrachtsbelasting (OVb) bij verkrijging van oude onroerende zaken. Het is echter mogelijk om nieuwe onroerende zaken via een aandelentransactie over te dragen zodat er noch btw, noch OVb verschuldigd is. Deze belastingconstructie kan worden aangepakt via een aanpassing in de samenloop vrijstelling.
7	Afschaffing van de betalingskorting in de IB	Per 1 januari 2023 is de betalingskorting bij de voorlopige aangifte (VA) van de vennootschapsbelasting afgeschaft. In lijn daarmee wordt ook voor de inkomstenbelasting de betalingskorting bij de VA afgeschaft. Hiermee is ook opvolging gegeven aan de toezegging aan lid Nijboer (PvdA) bij de plenaire behandeling van de Fiscale Verzamelwet 2023.
8	Excessief lenen & box 2	<u>Aanpassingen in Wet IB 2001 vanwege verdeling maximumbedrag excessief lenen bij einde partnerschap</u> In de Wet IB 2001 wordt een aanpassing aangebracht voor het verdelen van het maximumbedrag excessief lenen bij het einde van een fiscaal partnerschap.
9	Verlengen horizonbepaling fiscale boetebepaling (artikel 67o AWR en art. 41bis Awir) omtrent overtredersbegrip	De horizonbepaling op de boetebepaling op grond waarvan de doen pleger, uitlokker en medeplichtige kunnen worden beboet, loopt af. De horizonbepaling bij deze boetebepaling in de AWR en Awir wordt met vijf jaar verlengd tot 1 januari 2029.
10	Hardheidsclausule invorderingswet	In de Invorderingswet 1990 wordt een hardheidsclausule opgenomen.
11	BOR en DSR	<u>Verlagen vrijstellingspercentage BOR naar 70% boven 1,5 mln euro ondernemingsvermogen</u> De vrijstelling in de BOR wordt vanaf 2025 100% van de goingconcernwaarde van de onderneming tot 1,5 miljoen euro (nu: 1,2 miljoen euro) en 70% (nu: 83%) over het meerdere aan ondernemingsvermogen. <u>Afschaffen van de 5% doelmatigheidsmarge in de BOR en DSR</u> Deze doelmatigheidsmarge houdt in dat bij bv's beleggingsvermogen tot 5% van het ondernemingsvermogen wordt aangemerkt als ondernemingsvermogen. De doelmatigheidsmarge bereikt niet haar doel en is vatbaar voor constructies. De doelmatigheidsmarge wordt afgeschaft. <u>Keuzevermogen kwalificeert slechts voor BOR/DSR voor zover in de onderneming gebruikt</u> Bedrijfsmiddelen die gemengd worden gebruikt, kwalificeren slechts voor de BOR en de DSR voor zover ze daadwerkelijk binnen de onderneming worden gebruikt.