

BELASTINGPAKKET 2024: DE IMPACT VOOR ONDERNEMER EN VERMOGENDE PARTICULIER

Vandaag presenteerde het kabinet Rutte-IV zijn tweede belastingpakket. Vanwege de demissionaire status bevat het pakket geen grote beleidswijzigingen. Maar voor ondernemers en vermogende particulieren pakt het kabinet door met eerder aangekondigde, ingrijpende maatregelen. HVK Stevens maakt voor u een selectie.

INKOMSTENBELASTING

Box 1

Box 1 behoudt haar tweeschijventarief: **36,97%** (2023: 36,93%) over het belaste inkomen uit werk en woning tot en met **€75.624** (2023: €73.031) en onveranderd **49,5%** daarboven.

Het kabinet heeft het aanvangspunt van het toptarief (€75.624) minder sterk geïndexeerd om daarmee financiële dekking te creëren voor koopkrachtondersteuning in andere inkomensgroepen.

Box 2 - invoering tweeschijvenstelsel

Op dit moment kent box 2 één tarief voor dividenden uit en verkoopwinsten op een aanmerkelijk belang in een vennootschap: **26,9%**. Vorig jaar is al bepaald dat met ingang van 1 januari 2024 een tweeschijventarief gaat gelden in box 2: **24,5%** tot €67.000 aan belastbaar inkomen en **31%** voor het bedrag daarboven.

Hiermee worden directeuren-groootaandeelhouders ("DGA's") vanaf 2024 aangemoedigd om jaarlijks een dividend tot in ieder geval €67.000 (of €134.000 na gelijke toedeling aan een fiscaal partner) uit te keren. Dat levert een fiscaal voordeel op van € 4.355 (€8.710 bij fiscale partners). Overige inkomensafhankelijke regelingen (zoals heffingskortingen en toeslagen) kunnen deze voordelen overigens weer beperken.

De tariefsaanpassing gaat niet gepaard met een compartimentering. De tariefsverhoging geldt ook voor op 1 januari 2024 bestaande winstreserves in de eigen vennootschap. In dat kader kan het vanuit een fiscaal perspectief interessant zijn om na te denken over strategieën om nog het bestaande lage tarief te benutten.

Waarschijnlijk ten overvloede wijzen wij u nog op de inmiddels ingevoerde Wet excessief lenen bij eigen vennootschap. Op grond van die wet worden op 31 december aanstaande bestaande "bovenmatige" schulden van DGA's bij de eigen vennootschap aangemerkt als fictief regulier inkomen in box 2 van de inkomstenbelasting en belast tegen 26,9%. Een schuld wordt als bovenmatig aangemerkt indien en voor zover de toegerekende schulden van de aanmerkelijkbelanghouder (inclusief de met hem verbonden personen) aan de eigen vennootschap méér bedragen dan €700.000. Kwalificerende eigenwoningsschulden aan de eigen vennootschap zijn uitgezonderd.

De tariefstructuur in de vennootschapsbelasting blijft in 2024 ongewijzigd op 19% (voor winsten tot en met €200.000) en 25,8% (daarboven).

Box 3

Op 8 september jl. publiceerde de demissionair staatssecretaris Van Rij een consultatiedocument waarin een nieuwe heffingssystematiek voor box 3 wordt neergelegd. Leest u meer over dit voorstel in ons [eerdere nieuwsbericht](#).

Het is de bedoeling dat een opvolgend kabinet komt met een definitief wetsvoorstel en dat de nieuwe heffingssystematiek gaat gelden vanaf 2027.

Binnen het huidige overbruggingssysteem in box 3 was al besloten het tarief jaarlijks met 1%-punt te laten oplopen van 31% tot 34% in 2025. Het kabinet stelt nu voor het tarief met ingang van 2024 te verhogen met 32% naar 34%. Daarnaast wordt het heffingvrije vermogen niet geïndexeerd en blijft het op € 57.000 (€ 114.000 voor fiscale partners gezamenlijk). Beide maatregelen dienen als budgettaire dekking voor vertraging in de invoering van de nieuwe heffingssystematiek.

Overigens heeft Advocaat-Generaal Wattel op 1 september jl. in een advies aan de Hoge Raad ernstige vraagtekens gezet bij de juridische houdbaarheid van het huidige overbruggingssysteem in box 3.

LOONBELASTING

Verhoging onbelaste reiskostenvergoeding

Per 1 januari 2024 wordt de belastingvrije reiskostenvergoeding verhoogd van €0,21 naar €0,23. De onbelaste reiskostenvergoeding biedt de mogelijkheid voor werkgevers de reiskosten belastingvrij te vergoeden. Dit is geen verplichting. Overigens kan ook een hoger bedrag per kilometer vergoed worden. Dit hogere deel kan belast worden bij de werknemer of kan de werkgever aanwijzen als eindheffingsloon in de vrije ruimte. Daarnaast wordt de vrijstelling voor het verstrekken van OV-abonnementen en voordeelurenkaarten verruimd. Het verschil tussen het vergoeden en verstrekken enerzijds en het ter beschikking stellen anderzijds, komt te vervallen. Dit leidt ertoe dat ongeacht de wijze waarop een werkgever een OV-kaart aanbiedt, er geen belasting meer verschuldigd is als aannemelijk gemaakt kan worden dat de kaart (in welke mate dan ook) ook voor zakelijke reizen wordt gebruikt.

Beperking 30%-regeling

De beperking van de 30%-regeling is geen onderdeel van het belastingpakket 2024, maar al vorig jaar aangenomen. De hoogte van het loon waarover inkomende expats de 30%-regeling mogen toepassen wordt vanaf 2024 gemaximeerd op de ‘Balkenende-norm’. Momenteel ligt deze grens op €223.000. Hiervan mag vanaf 2024 nog 30% onbelast worden vergoed (ofwel €66.900). Er komt een overgangsregeling van twee jaar voor ingekomen werknemers bij wie de 30%-regeling over het laatste loontijdvak van 2022 is toegepast. Voor deze werknemers geldt dat de aftopping van de 30%-regeling pas toepassing vindt vanaf 1 januari 2026.

Daarnaast wordt voorgesteld dat per kalenderjaar (in het eerste loontijdvak) een keuze dient te worden gemaakt voor het vergoeden van extraterritoriale kosten op declaratiebasis dan wel op basis van de 30%-regeling.

Reparatiewetgeving fiscale lucratiefbelangregeling

Een fiscaal lucratief belang is een belang in een vennootschap dat de mogelijkheid biedt om met een beperkte investering een rendement te behalen dat in geen verhouding staat tot het geïnvesteerde kapitaal en het te lopen risico ("hefboomeffect"). Lucratieve belangen worden in de praktijk vaak toegekend aan personeel of management. Resultaten uit lucratieve belangen worden daarom in beginsel belast in box 1 tegen progressieve tarieven tot 49,5%.

Voor aandelen geldt o.a. dat deze als lucratief kwalificeren als het achtergestelde aandelen betreft waarvan de soort minder dan 10% uitmaakt van het totale geplaatste aandelenkapitaal. In dergelijke gevallen is sprake van een hefboomeffect van (méér dan) 1 op 10.

Een lucratief belang kan echter ook aanwezig zijn als het gaat om vermogensrechten die economisch vergelijkbaar zijn met achtergestelde aandelen. Op 14 april 2023 heeft de Hoge Raad uitspraak gedaan in een zaak omtrent de kwalificatie van een managementparticipatie als lucratief belang. Hierin oordeelt de Hoge Raad dat voor lucratieve vermogensrechten, óók een hefboom van (méér dan) 1 op 10 is vereist. Anders is geen sprake van een fiscaal lucratief belang. Voorts bepaalde de Hoge Raad dat voor het 10%-criterium alleen rekening gehouden wordt met leningen die fiscaal zijn geherkwalificeerd als kapitaal. Overige leningen kunnen het hefboomeffect versterken maar worden dus niet meegewogen.

In reactie op het arrest van de Hoge Raad heeft de staatssecretaris een reparatie aangekondigd voor de lucratiefbelangregeling. De reparatie moet terugwerkende kracht krijgen tot 26 juni 2023, de datum van aankondiging van deze maatregel.

Indien kan worden geconstateerd dat een lening mede bijdraagt aan een arbeidsbeloning, dan wordt die lening daarmee in de lucratiefbelangregeling beschouwd als onderdeel van het ‘totaal geplaatst aandelenkapitaal’. Het wetsvoorstel biedt geen heldere handvatten voor de beoordeling wanneer leningen bijdragen aan een arbeidsbeloning.

Bedrijfsopvolgingsregeling ("BOR") - Voorgestelde versoering bedrijfsopvolgingsfaciliteiten

Al enkele jaren staan de fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten op de politieke agenda. De bedrijfsopvolgingsfaciliteiten bestaan uit een aantal fiscale faciliteiten die de fiscale belemmeringen bij bedrijfsopvolgingen krachtens schenking of erfopvolging wegnemen. Die faciliteiten betreffen de doorschuifregeling van de aanmerkelijkbelangclaim in de inkomstenbelasting ("DSR ") en de vrijstellingen voor de erf- en schenkbelasting ("BOR "). Aan de faciliteiten zijn voorwaarden verbonden.

Op Prinsjesdag zijn nu de volgende versoeringen van de BOR-faciliteiten voorgesteld:

1. Verhuurd vastgoed en vastgoed dat bestemd is voor de verhuur, aan derden buiten de onderneming, wordt

standaard aangemerkt als beleggingsvermogen en komt niet in aanmerking voor de DSR en BOR (per 1 januari 2024)

2. De vrijstelling in de BOR wordt vanaf 2025 100% van de goingconcern-waarde van de onderneming tot € 1.500.000 (nu € 1.205.871) en 70% (nu 83%) over het meerdere aan ondernemingsvermogen (per 1 januari 2025)
3. De 5%-doelmatigheidsmarge wordt afgeschaft (per 1 januari 2025)
4. Bedrijfsmiddelen met een waarde in het economisch verkeer van minimaal €100.000 die gemengd worden gebruikt (zowel zakelijk als privé) kunnen vanaf 2025 slechts kwalificeren voor de DRS en BOR voor zover ze daadwerkelijk binnen de onderneming worden gebruikt (per 1 januari 2025)
5. Afschaffing van de dienstbetrekkingseis in de DSR (per 1 januari 2025)
6. Invoering van een minimumleeftijd van 21 jaar voor de verkrijger bij de schenking die de BOR-faciliteiten wil toepassen; deze eis geldt niet bij de verkrijging krachtens erfrecht (per 1 januari 2025)
7. Toegang tot de BOR en de DSR wordt beperkt tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5% in het geplaatste kapitaal. De faciliteiten blijven gelden voor preferente aandelen die in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging zijn uitgegeven en de verwateringsregeling blijft bestaan (beoogde inwerkingtreding per 1 januari 2026)
8. Versoepelingen bezits- en voortzettingseis in de BOR (beoogde inwerkingtreding per 1 januari 2026)
9. Aanpak constructies BOR (beoogde inwerkingtreding per 1 januari 2026)

AFSCHAFFEN JUBELTON

Al eerder aangenomen: de schenkvrijstelling eigenwoning komt geheel te vervallen per 1 januari 2024. Dit geldt vanaf 1 januari 2024 ook voor schenkingen afkomstig van anderen dan ouders.

De reguliere verhoogde ‘ouder/kind vrijstelling’ blijft ook na 1 januari 2024 in stand. Bij deze vrijstelling mag de ontvanger de schenking vrij besteden.

Mocht u in 2022 gebruik gemaakt hebben van de schenkingsvrijstelling eigen woning, dan heeft u in beginsel nog tot en met 31 december 2024 om de schenking aan de eigen woning te besteden.

WETSVOORSTEL FISCAAL KWALIFICATIEBELEID RECHTSVORMEN

Het belangrijkste gevolg van het Wetsvoorstel ‘Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen’ is dat de open commanditaire vennootschap (hierna: “CV”) met ingang van 1 januari 2025 in alle gevallen transparant zal zijn voor Nederlandse fiscale doeleinden.

Dat heeft een impact op ondernemingen en (vastgoed)fondsen die in de vorm van een open CV worden gedreven. Ook bestaande beleggings- en ‘privacy’ -structuren waarbij een open CV is gebruikt, zullen tegen het licht moeten worden gehouden. Het wetsvoorstel ziet daarnaast ook op de fiscale kwalificatie van buitenlandse rechtsvormen.

Fiscale impact

Op grond van het wetsvoorstel wordt een CV geacht voortaan voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant te zijn. Ongeacht wat in de CV-overeenkomst is bepaald omtrent de toetreding en vervanging van vennoten. Het onderscheid tussen de (vennootschapsbelastingplichtige) open CV en de besloten (fiscaal transparante) CV komt te vervallen. Open CV’s zullen vanaf 1 januari 2025 derhalve niet langer belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting (“VPB”). In het voorstel wordt in de inkomstenbelasting een zogenoemde toerekeningsbepaling geïntroduceerd op basis waarvan de bezittingen en schulden alsmede de opbrengsten en uitgaven, onderscheidenlijk kosten, worden toegerekend aan de vennoten van de CV. De toerekeningsbepaling is van overeenkomstige toepassing voor vennoten die belastingplichtig zijn voor de VPB. Hiermee wordt bereikt dat de inkomsten van een CV rechtstreeks bij de vennoten in de heffing kunnen worden betrokken.

Aangezien de CV als rechtsvorm bij de beëindiging van haar VPB-plicht niet ophoudt te bestaan, wordt in het voorgestelde overgangsrecht (bij fictie) geregeld dat - voor fiscale doeleinden - een bestaande open CV, op het moment direct voorafgaand aan de beëindiging van haar belastingplicht op 1 januari 2025, geacht wordt al haar vermogensbestanddelen te hebben overgedragen aan haar vennoten tegen de waarde van het economisch verkeer (“WEV”). Daarnaast wordt de open CV - op hetzelfde moment - geacht te zijn opgehouden in Nederland belastbare winst te genieten. Deze overdrachts- en stakingsfictie hebben tot gevolg dat bij de open CV sprake is van een verplichte eindafrekening in de VPB over alle in haar onderneming aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill. Daarnaast houden de commanditaire vennoten niet langer meer een aandeel in de open CV na

afschaffing van de VPB-plicht. In het overgangsrecht is daarom tevens geregeld dat dit aandeel direct voorafgaand aan de beëindiging van de VPB-plicht - bij fictie - wordt vervreemd tegen de WEV.

Overgangsrecht

Om acute belastingheffing als gevolg van deze maatregelen uit te stellen heeft het kabinet overgangsrecht voorgesteld dat gaat gelden vanaf 1 januari 2024.

Het overgangsrecht bestaat uit een aantal faciliteiten, waaronder:

1. een doorschuiffaciliteit voor de fiscale claim op de in de open CV aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill mits de commanditaire vennoten vennootschapsbelastingplichtig zijn,
2. een aandelenfusiefaciliteit waarbij de commanditaire vennoten de fiscale claim op hun aandeel in de open CV kunnen doorschuiven naar een (nieuwe of bestaande) houdstervennootschap,
3. een tijdelijke vrijstelling van overdrachtsbelasting flankerend aan de aandelenfusiefaciliteit,
4. een doorschuiffaciliteit bij terbeschikkingstellingsituaties,
5. een eerbiedigende werking voor onder andere de bezitstermijn in de bedrijfsopvolgingsregeling, en
6. gespreide belastingbetaling in ten hoogste tien jaren.

De faciliteit voor de overdrachtsbelasting is een welkome verbetering ten opzichte van het consultatiedocument uit 2021. Om aankondigingseffecten van het overgangsrecht te voorkomen, wordt de tijdelijke vrijstelling van overdrachtsbelasting niet opengesteld voor situaties waarin na bekendmaking van het wetsvoorstel (op 19 september 2023, 15:15 uur) de open CV tot stand is gekomen en/of is toegetreden tot de open CV.

Inwerkingtreding

Indien het Wetsvoorstel wordt aangenomen, zouden de wetswijzigingen per 1 januari 2025 in werking moeten treden. Het overgangsrecht geldt vanaf 1 januari 2024. Voor Nederlandse familiebedrijven, families en vermogende particulieren is het derhalve raadzaam om de gevolgen van dit Wetsvoorstel voor de (open) CV-structuur tijdig te beoordelen.

WET AANPASSING FONDS VOOR GEMENE REKENING EN VRIJGESTELDE BELEGGINGSINSTELLING

Onder huidig recht is een fonds voor gemene rekening (hierna: “FGR”) open (non-transparant, VPB-plichtig), indien de bewijzen van deelgerechtigdheid verhandelbaar zijn en niet alle deelgerechtigden toestemming dienen te verlenen voor de vervreemding van de bewijzen van deelgerechtigdheid (toestemmingsvereiste). Indien dergelijke toestemming wel is vereist, is sprake van een besloten FGR (transparant, niet VPB-plichtig). Ingeval van een besloten FGR worden de resultaten rechtstreeks bij de achterliggende deelgerechtigden in de heffing betrokken.

Vanaf 1 januari 2025 worden de regels rond fiscale transparantie van FGR's gewijzigd.

In de voorgestelde wijziging van de definitie van het FGR vervalt het huidige toestemmingsvereiste als onderscheidend criterium voor de zelfstandige belastingplicht van een FGR. In de nu voorgestelde definitie wordt aansluiting gezocht bij de Wet op het financieel toezicht (“Wft”).

Met deze wijziging wordt beoogd de regeling van het FGR meer in overeenstemming te brengen met de oorspronkelijke doelstelling voor de zelfstandige belastingplicht van het FGR.

Op basis van de voorgestelde maatregel is een FGR zelfstandig VPB-plichtig, indien wordt voldaan aan twee cumulatieve vereisten:

1. het fonds wordt aangemerkt als een beleggingsinstelling of als een instelling voor collectieve belegging in effecten (“icbe”) als bedoeld in artikel 1:1 van de Wft; en
2. de deelgerechtigdheid in het fonds blijkt uit verhandelbare bewijzen van deelgerechtigdheid.

Door de voorgestelde wijziging zal het “familiefonds”, dat voor inwerkingtreding van dit wetsvoorstel zelfstandig belastingplichtig was voor de VPB, waarschijnlijk een transparant (niet VPB-plichtig) fonds worden.

Een familiefonds zal over het algemeen namelijk niet voldoen aan de voorgestelde definitie van het FGR waarin aansluiting wordt gezocht bij de Wft. Dit werkt eveneens door naar het VBI-regime en FBI-regime.

Conform het voorgestelde overgangsrecht voor het transparant worden van open CV's wordt in het voorgestelde overgangsrecht (bij fictie) geregeld dat een FGR die wegens de nieuwe definitie niet langer als open kwalificeert – voor fiscale doeleinden – op het tijdstip onmiddellijk voorafgaande aan de wijziging van de

definitie geacht wordt al haar vermogensbestanddelen aan haar deelgerechtigden te vervreemden.

Om acute belastingheffing als gevolg van deze maatregelen uit te stellen heeft het kabinet overgangsrecht voorgesteld.

Het overgangsrecht is gelijklopend aan het overgangsrecht zoals hiervoor omschreven bij de wijziging van de open CV. Het overgangsrecht bestaat uit de volgende faciliteiten:

1. een doorschuiffaciliteit voor de fiscale claim op de in het FGR aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill,
2. een aandelenfusiefaciliteit voor bepaalde deelgerechtigden,
3. een tijdelijke vrijstelling van overdrachtsbelasting (onder voorwaarden) flankerend aan de aandelenfusiefaciliteit en
4. gespreide betaling in ten hoogste tien jaar.

Indien het wetsvoorstel wordt aangenomen, dan treden de wetswijzigingen met ingang van 1 januari 2025 in werking. Het overgangsrecht geldt vanaf 1 januari 2024. Voor Nederlandse familiebedrijven, families en vermogende particulieren is het derhalve raadzaam om de gevolgen van dit wetsvoorstel voor uw (O)FGR-structuur tijdig te beoordelen.

Vrijgestelde beleggingsinstelling

Het VBI-regime beoogt collectief beleggen te faciliteren door het voorkomen van extra belastingheffing op het niveau van beleggingsinstellingen ten opzichte van rechtstreeks beleggen.

Het VBI-regime is alleen van toepassing indien aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan. Een beleggingsinstelling die aan de wettelijke eisen van het VBI-regime voldoet, is subjectief vrijgesteld van VPB en hoeft om die reden ook geen aangifte te doen.

Met het nieuwe wetsvoorstel geldt met ingang van 1 januari 2025 dat het VBI-regime enkel nog openstaat voor beleggingsinstellingen of instelling voor collectieve beleggingen in effecten ("icbe's ") als bedoeld in de Wet financieel toezicht. Dit betekent niet noodzakelijkerwijs dat de VBI onder toezicht moet staan. De wijziging van het VBI-regime beoogt de toegang tot het VBI-regime te beperken tot beleggingsinstellingen en icbe's die rechten van deelneming aanbieden aan een breed publiek of aan institutionele beleggers. De bestaande mogelijkheid, waarbij families c.q. gezinnen gezamenlijk vrijgesteld van VPB beleggen via een VBI, lijkt daarmee te gaan vervallen.

Veel VBI's in handen van families zullen hierdoor met ingang van 1 januari 2025 in principe VPB-plichtig worden. Wij kijken graag met u mee naar de fiscale gevolgen voor uw VBI. Wellicht bestaan in de praktijk toch mogelijkheden om de VBI-status te behouden.

Het einde van de vastgoed-FBI (fiscale beleggingsinstelling) per 1 januari 2025

In [maart informeerden wij u al over het conceptwetsvoorstel](#) van wet aanpassing FGR, VBI en FB en wat hiervan de gevolgen zijn voor het FBI-regime.

Het FBI-regime heeft tot doel om collectief beleggen te faciliteren door het voorkomen van belastingheffing op het niveau van de beleggingsinstelling ten opzichte van rechtstreeks beleggen. De FBI is belast tegen een VPB-tarief van 0%. De achterliggende gedachte hiervan is dat de inkomsten worden belast bij de participanten in de FBI omdat de FBI verplicht is om de winst ieder jaar, uiterlijk binnen 8 maanden na afloop van het boekjaar, uit te keren aan de aandeelhouders.

Per 1 januari 2025 zullen FBI's niet langer mogen beleggen in vastgoed dat in Nederland is gelegen en worden de huidige vastgoed-FBI's, die beleggen in vastgoed gelegen in Nederland, normaal belast. In tegenstelling tot het oorspronkelijke wetsvoorstel blijft het een vastgoed-FBI wel toegestaan als er sprake is van het direct beleggen in buitenlands vastgoed.

Een FBI kan indirect (blijven) beleggen in Nederland gelegen vastgoed via het houden van aandelen in een regulier belaste dochtervennootschap, ook wel een vastgoedlichaam.

De wetswijziging heeft verder geen gevolgen voor de zogenaamde effecten-FBI, die niet belegt in vastgoed maar in waardepapieren.

Daarnaast wordt ook de financieringseis niet aangepast, in tegenstelling tot eerder aangekondigd. De huidige eis dat de financiering van de FBI met vreemd vermogen niet hoger mag zijn dan 60% van de boekwaarde van het vastgoed blijft gelden, indien het gaat om de financiering van bijvoorbeeld directe beleggingen in buitenlands vastgoed. Ook het aangekondigde bestuursverbod zal niet worden ingevoerd. Het blijft een FBI derhalve toegestaan om een verbonden entiteit met vastgoed te besturen.

Gedurende 2024 komt er een voorwaardelijke en tijdelijke vrijstelling van overdrachtsbelasting. De tijdelijke vrijstelling gaat gelden van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2024. Het doel van deze vrijstelling is om het vastgoedbezit van de FBI te kunnen herstructureren om zo de fiscale vrijstelling die de FBI biedt te

behouden. De vrijstelling van overdrachtsbelasting ziet alleen op de verkrijging van het economisch eigendom. Voor toepassing van de vrijstelling moet de verkrijging uiterlijk op 31 december 2024 plaatsvinden.

WETSVOORSTEL VASTGOEDAANDELENTANSACTIES

Laatstelijk in juni informeerden wij u al [over dit wetsvoorstel](#). Dit wetsvoorstel gaat tot gevolg hebben dat de zogeheten (samenloop)vrijstelling van overdrachtsbelasting niet langer kan worden toegepast bij de verkrijging van een kwalificerend aandelenbelang (een derde of meer) in een onroerendezaakrechtspersoon ("OZR"), voor zover deze OZR vastgoed bezit dat voor méér dan 10% btw-vrijgesteld wordt gebruikt of gebruikt gaat worden (denk aan woningverhuur en zorg- en onderwijsinstellingen).

Dit betekent dat in deze gevallen voortaan overdrachtsbelasting verschuldigd is over de verkrijging van de aandelen. Bij overdracht van nieuwbouwprojecten kan dit leiden tot significant hogere belastingdruk bij levering van nieuwbouwprojecten in de vorm van vastgoedaandeletransacties. Aangezien vastgoedrechtspersonen met dergelijk vastgoed in de ontwikkelingsfase al een btw-last voelen, omdat zij btw op de bouw- en ontwikkelingskosten niet of nauwelijks kunnen aftrekken, wordt het overdrachtsbelastingtarief in deze situaties beperkt tot 4% (in plaats van het algemene tarief 10,4%, dat blijft gelden voor zover de vastgoedrechtspersoon vastgoed bezit dat zich niet langer in de bouw- of handelsfase bevindt).

De ingangsdatum van het wetsvoorstel is 1 januari 2025. Dat betekent dat tot die datum nieuwbouwprojecten eventueel nog zonder belastingheffing kunnen worden (door)geleverd in de vorm van een aandeletransactie. Tevens gaat overgangsrecht gelden voor de levering van nieuwbouwprojecten waarvoor op Prinsjesdag 2023 al tenminste getekende overeenkomsten bestaan in de vorm van een intentieverklaringen. Het overgangsrecht geldt voor vastgoedaandeletransacties tot 1 januari 2030.

AFSCHAFFING GIFTENAFTREK IN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING

Onder huidige regelgeving kan een vennootschap een (niet-zakelijke) schenking aan een ANBI aftrekken van de winst voor de vennootschapsbelasting. Dit is beperkt tot maximaal 50% van de winst en € 100.000. Goedgekeurd is dat deze schenkingen niet als bevoordeling worden gezien en dus geen belast inkomen vormen voor de aanmerkelijkbelanghouder.

Grotere schenkingen worden door de Belastingdienst wel gezien als een (verkapte) uitdeling aan de aandeelhouder, die daarover inkomstenbelasting in box 2 is verschuldigd. Afhankelijk van de vormgeving kan er wel (gedeeltelijke) giftenaftrek gelden (onder voorwaarden).

De voorgestelde wijziging houdt in dat de genoemde giften niet meer worden gezien als uitdeling. Aanmerkelijkbelanghouders zullen dus niet geconfronteerd worden met belastingheffing als hun BV schenkt ongeacht de omvang van de gift. Daartegenover staat dat giften niet meer aftrekbaar zijn in de vennootschapsbelasting. Voorwaarde voor de vrijstelling is dat de schenking rechtstreeks moet zijn gedaan door de vennootschap en bijvoorbeeld niet door de aanmerkelijkbelanghouder zelf.

Dit vormt een tegemoetkoming voor donateurs die willen geven vanuit hun vennootschap, en vooral voor de goede doelen die zij op het oog hebben. Dergelijke donateurs kunnen hierdoor allicht meer gaan geven. Dit geldt zeker voor zover sprake is van giften door de eigen vennootschap van meer dan € 250.000.

Aanmerkelijk belanghouders kunnen dergelijke giften indien goed gestructureerd, (weer) 'fiscaal neutraal' doen. Ook kan weer nagedacht worden over het onderbrengen van BV's onder een ANBI met het doel om de BV voluit werkzaam te laten zijn ten gunste van de ANBI.

Voor de goede orde: giften die kwalificeren als zakelijke uitgaven (sponsoring, uitgaven in het kader van het MVO-beleid), blijven aftrekbaar van de winst. Die giften werden ook niet geraakt door de aftopping.

INDIRECTE BELASTINGEN

Algemeen btw-tarief op agrarische goederen en diensten

Op dit moment zijn leveringen van bepaalde agrarische goederen belast tegen een verlaagd btw-tarief. Dit betreft de levering van goederen zoals peulvruchten en granen die niet als voedingsmiddel kwalificeren, pootgoed, vee, beetwortelen, land- en tuinbouwzaden, rondhout, stro, veevoerders, vlas en wol, zowel ruw en ongewassen. Voorgesteld is om het verlaagde btw-tarief per 1 januari 2025 te laten vervallen.

Wijziging in plaats van dienst regels bij virtuele diensten

Met ingang van 1 januari 2025 wijzigen de btw-regels met betrekking tot de plaats van dienst van virtuele diensten. Momenteel zijn dergelijke diensten belast in het land waar de evenementen of activiteiten daadwerkelijk plaatsvinden. Vanaf 1 januari 2025 zijn virtuele diensten belast met btw in de lidstaat waar de afnemer zich bevindt. Bij virtuele diensten gaat het om culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve of

vermakelijkheidsdiensten.

Herzieningsmogelijkheid (kostbare) verbouwingdiensten

De Tweede Kamer heeft kenbaar gemaakt dat wordt onderzocht om een mogelijkheid tot herziening voor (kostbare) verbouwingdiensten in de btw-wetgeving te implementeren. Dit zou betekenen dat in aftrek gebrachte btw met betrekking tot (kostbare) verbouwingdiensten (gedeeltelijk) zal moeten worden terugbetaald indien binnen enkele jaren na btw-belaste verhuur wordt overgegaan op btw-vrijgestelde verhuur. Dit speelt met name bij verhuur in het kader van short stay. Wanneer een ondernemer een pand verbouwt tot woningen en er geen vervaardiging heeft plaatsgevonden, hoeft het pand slechts gedurende het jaar van ingebruikname btw-belast te worden verhuurd. De btw op de verbouwingkosten is dan in beginsel (gedeeltelijk) aftrekbaar. Het jaar na ingebruikname kan het pand dan btw-vrijgesteld worden verhuurd, zonder dat in aftrek gebrachte btw dient te worden terugbetaald. Op dit moment is het nog niet duidelijk wanneer zo'n herzieningsmogelijkheid daadwerkelijk in de btw-wetgeving wordt opgenomen.

Wijziging kleine ondernemersregeling

Voor Nederlandse ondernemers die activiteiten hebben in een andere lidstaat, wordt het vanaf 1 januari 2025 onder voorwaarden mogelijk om gebruik te maken van de kleineondernemersregeling (KOR) in die andere lidstaat. De jaaromzet van de ondernemer in de gehele EU mag dan niet meer dan EUR 100.000 bedragen. Bovendien mogen de lidstaten zelf ook omzetrempels bepalen waar de omzet van de ondernemer voor gebruikmaking van de KOR onder dient te blijven.

Implementatie richtlijn betalingsdienstaanbieders

Vanaf 1 januari 2024 wordt de Wet implementatie richtlijn betalingsdienstaanbieders van kracht. Deze wet verplicht betalingsdienstaanbieders tot het verstrekken van betalingsgegevens aan de Belastingdienst bij grensoverschrijdende betalingen. Het gaat hierbij om betalingen door een betaler (consument) die is gevestigd binnen de EU aan een begunstigde (verkoper) in een andere EU-lidstaat of buiten de EU. De betalingsgegevens worden in het Central Electronic System of Payment information (CESOP) verzameld en geanalyseerd. Wij verwijzen ook naar onze [eerdere nieuwsbrief](#) hierover.

Territoriale beperking fiscale eenheid btw

Vanaf 1 januari 2024 zijn prestaties tussen een hoofdhuis en vaste inrichting, die in een andere lidstaat is gevestigd, btw-belastbaar

als een van de partijen deel uitmaakt van een fiscale eenheid. Onlangs heeft een Advocaat-Generaal geoordeeld dat deze territoriale beperking niet in strijd is met de Unierechtelijke beginselen. Wij verwijzen ook naar onze [eerdere nieuwsbrief](#) hierover.

OVERIG

Verhoging tabaksaccijns

Het kabinet wil de belasting (de zogenoemde accijns) op sigaretten, rooktabak (shag) en sigaren vanaf 1 april 2024 verhogen. De verhoging bedraagt € 0,60 cent per pakje sigaretten van 20 stuks en € 3,60 per pakje shag van 50 gram. Hierdoor zal een pakje sigaretten van 20 stuks naar verwachting gemiddeld € 10,70 kosten en een pakje shag van 50 gram zal naar verwachting gemiddeld €24,14 gaan kosten.

Verhoging accijnstarieven voor alcoholhoudende producten

Het kabinet stelt voor om de accijnstarieven voor alcoholhoudende producten in de Wet op de accijns (WA) te verhogen als ware het een indexatie. Alcoholhoudende producten zijn bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten. De voorgestelde verhoging van de alcoholaccijns is 16,2%, de laatste verhoging stamt uit 2014.



STAN STEVENS

+31 (0)6 12 29 91 64

s.stevens@hvkstevens.com



JOHAN VAN VULPEN

+31 (0)6 20 61 58 19

j.vanvulpen@hvkstevens.com



WOUTER LUNSTROO

+31 (0)6 27 30 53 52

w.lunstroo@hvkstevens.com



FRANK VAN NUS

+31 (0)6 54 63 27 81

f.vannus@hvkstevens.com