



Meijburg & Co
Tax & Legal

Kabinet
presenteert op
Prinsjesdag de
fiscale
maatregelen
voor 2024



19 september 2023

www.meijburg.nl

Kabinet presenteert op Prinsjesdag de fiscale maatregelen voor 2024

Op Prinsjesdag, 19 september 2023, heeft het demissionaire kabinet (hierna: kabinet) het pakket Belastingplan 2024 aangeboden aan de Tweede Kamer. Het bestaat uit de volgende wetsvoorstellen:

- Belastingplan 2024
- Belastingplan BES-eilanden 2024
- Overige fiscale maatregelen 2024
- Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling
- Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling
- Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen
- Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024
- Wet herwaardering proceskostenvergoedingen WOZ en BPM
- Fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw 2024
- Fiscale klimaatmaatregelen elektriciteit en industrie
- Wet compensatie wegens selectie aan de poort
- Wet tijdelijke regeling herzien aangifte inkomstenbelasting
- Wet verlaging eigen bijdrage huurtoeslag
- Wijziging van de Algemene nabestaandenwet en de Participatiewet in verband met het in 2024 niet afbouwen van de dubbele algemene heffingskorting in het referentieminimumloon
- Wijziging van de Wet op het kindgebonden budget tot intensivering van het kindgebonden budget in verband met koopkrachtondersteuning

Veel van de voorgestelde maatregelen treden in werking op 1 januari 2024. In dit memorandum hebben wij de hoofdlijnen voor u uiteengezet. Waar mogelijk en relevant hebben wij bij de diverse deelonderwerpen ook andere, aan die onderwerpen gerelateerde fiscale maatregelen en ontwikkelingen opgenomen en daarbij aangegeven dat deze geen onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2024. Zie het laatste hoofdstuk voor andere fiscale ontwikkelingen.

Inhoud

1	Vennootschapsbelasting	5
1.1	Aanpassing minimumkapitaalregel interne treasury en verhoging percentage.....	5
1.2	Aanpassing van fbi-regime, introductie vastgoedmaatregel (2025)	5
1.3	Aanpassing van vbi-regime en wijziging definitie van fonds voor gemene rekening (2025)	6
1.4	Herziening van het fiscaal kwalificatiebeleid van rechtsvormen (2025)	7

1.5	Wijziging fiscale behandeling giften vanuit de vennootschap	8
1.6	Belastingwet BES-eilanden	8
1.7	Buiten toepassing laten drempel earningsstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen met aan derden verhuurd vastgoed (2025, geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	9
2	Bronheffingen	9
2.1	Dividendstripping	9
2.2	Bronbelasting over dividenden naar laagbelastende jurisdicties (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	10
2.3	Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	10
3	Inkomsten- en vennootschapsbelasting	10
3.1	Verlaging aftrekpercentage en plafond maximaal investeringsbedrag EIA, verlenging horizonbepalingen EIA, MIA en VAMIL	10
3.2	Verruiming HIR inzake stoppersregelingen	11
4	Inkomstenbelasting	11
4.1	Verhoging basistarief box 1	11
4.2	Verhoging algemene heffingskorting	11
4.3	Verhoging arbeidskorting	11
4.4	Verhoging tarief box 3 en niet indexeren heffingvrije vermogen	11
4.5	Verfijningen en verduidelijking van box 3	12
4.6	Verlagen MKB-winstvrijstelling	12
4.7	Beperking afschrijving gebouwen voor IB-ondernemers en resultaatgenieters	12
4.8	Afschaffen betalingskorting inkomstenbelasting	13
4.9	Reparaties ongewenste uitkomst invordering conserverende aanslag excessief lenen	13
4.10	Reparatie lucratiefbelangregeling	13
4.11	Aanpassing eigenwoningregeling bij gezamenlijke aankoop eigen woning	14
4.12	Wijzigingen inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK)	14
4.13	Twee aanmerkelijkbelangtarieven: 24,5% en 31% (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	14
4.14	Afbouw zelfstandigenaftrek (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	14
4.15	Afschaffen middelingsregeling (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	15
4.16	Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	15
4.17	Aanpassing giftenaftrek en ANBI-regelgeving (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	15
5	Loonheffingen	16
5.1	Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing	16
5.2	Verhoging onbelaste reiskostenvergoeding	16
5.3	Herstel fout beschikbare vrije ruimte in de werkkostenregeling	16
5.4	Waarborgen verplichting elektronische aanvraag S&O-inhoudingsplichtigen (WMEBV)	17
5.5	Wijziging definitie zonnecelauto (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	17
5.6	30%-regeling beperkt tot de Balkenende norm (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	17
5.7	Wet toekomst pensioenen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	18

6	Btw	18
6.1	Algemeen btw-tarief voor agrarische goederen en diensten (2025)	18
6.2	CESOP: vanaf 2024 grensoverschrijdende betalingen rapporteren voor de btw (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	18
7	Formeelrechtelijke wijzigingen.....	19
7.1	Verankering hardheidsclausule in Invorderingswet.....	19
7.2	Aanpak no-cure-no-payproblematiek BPM en WOZ.....	19
7.3	Verlengen horizonbepaling fiscale boetebepaling omtrent overtrederbegrip	20
7.4	Creëren wettelijke grondslag gedeformaliseerd werken Belastingdienst.....	20
7.5	Rechtsbescherming ter zake van bij voorlopige aanslag IB of Vpb gegeven beschikking belastingrente (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	20
7.6	Aanpassen fiscaal verschoningsrecht (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	21
7.7	Wijzigingen percentages belasting- en invorderingsrente.....	21
7.8	Wettelijke grondslag uitwisseling informatie door energieleveranciers.....	21
8	Bedrijfsopvolgingsregelingen.....	22
8.1	Wijzigingen per 1 januari 2024	22
8.2	Wijzigingen per 1 januari 2025	22
8.3	Wijzigingen per 1 januari 2026 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	23
9	Erf- en schenkbelasting.....	24
9.1	Afschaffing schenkingsvrijstelling eigen woning (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024) ...	24
10	Overdrachtsbelasting.....	25
10.1	Aanpak van vastgoedaandelentransacties (2025)	25
11	Belastingen op milieugrondslag.....	25
11.1	Inkorten nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting.....	26
11.2	Nadere wijzigingen betreffende de nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting.....	26
11.3	Actualiseren duurzame warmtebronnen	26
11.4	Wetsvoorstel Fiscale klimaatregelen industrie en elektriciteit.....	26
11.5	Wetsvoorstel Fiscale klimaatregelen glastuinbouw	27
11.6	Verlaagd tarief openbare laadpalen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)	27
11.7	Verlagen gewichtsgrens vliegbelasting (2025, geen onderdeel pakket Belastingplan 2024).....	27
12	Varia pakket Belastingplan 2024	28
12.1	BPM en MRB	28
12.2	Douane: reguliere navorderingstermijn en herijking huidig sanctiestelsel	29
12.3	Accijnzen.....	29
13	Andere fiscale ontwikkelingen.....	30
13.1	Pillar 2.....	30
13.2	Richtlijn tegen misbruik van shell-entiteiten.....	30
13.3	Nieuwe leidraad Mandatory Disclosure Rules (DAC6)	31
13.4	Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling digitale platformeconomie (DAC7).....	31
13.5	Implementatie Richtlijn inzake public Country-by-Country Reporting	31

1 Vennootschapsbelasting

1.1 Aanpassing minimumkapitaalregel interne treasury en verhoging percentage

De specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars (minimumkapitaalregel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969) beperkt de aftrek van de verschuldigde rente voor zover het vreemd vermogen meer bedraagt dan 91% van het balanstotaal. Deze regel werkt onevenwichtig uit ten aanzien van interne treasuryactiviteiten. De minimumkapitaalregel wordt met ingang van 2024 aangepast om deze verstoring te voorkomen. Voorgesteld wordt om de minimumkapitaalregel zodanig aan te passen dat rentelasten op schulden aan groepslichamen voortaan onder voorwaarden niet in aftrek worden beperkt. De resulterende derving van € 73 miljoen wordt gedekt door het percentage van de minimumkapitaalregel dat niet aftrekbaar is te verhogen van 9% naar 10,6%. Dat wil zeggen dat de aftrek van rentelasten wordt beperkt voor zover het vreemd vermogen meer bedraagt dan 89,4% van het balanstotaal.

1.2 Aanpassing van fbi-regime, introductie vastgoedmaatregel (2025)

Het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale beleggingsinstelling (fbi) introduceert de zogenoemde vastgoedmaatregel. Als gevolg van deze vastgoedmaatregel mag een fbi met ingang van 2025 niet langer *direct* beleggen in Nederlandse onroerende zaken of rechten waaraan deze zijn onderworpen (hierna: onroerende zaken). Doet zij dit wel, dan verliest zij haar fbi-status. Het blijft een fbi toegestaan om te beleggen in aandelen in een regulier belastingplichtige dochtervennootschap die in Nederland gelegen onroerende zaken houdt (indirect beleggen in Nederlands vastgoed). In afwijking op het eerder dit jaar geconsulteerde conceptwetsvoorstel ([zie onze berichtgeving van 13 maart 2023](#)) blijft het een fbi toegestaan direct te beleggen in *buitenlandse* onroerende zaken, wordt de financieringseis *niet* aangepast en mag een fbi toch het bestuur (blijven) voeren over een zogeheten vastgoedontwikkel- of servicedochter.

Tijdelijke vrijstelling overdrachtsbelasting i.v.m. wijziging fbi-regime

Het kabinet wil een voorwaardelijke en tijdelijke vrijstelling van overdrachtsbelasting invoeren om fbi's die nu vastgoed bezitten de gelegenheid te geven te herstructureren. Deze vrijstelling is bedoeld om door middel van een herstructurering van het vastgoed de fiscale neutraliteit die de fbi biedt te behouden en zal gelden voor het kalenderjaar 2024. Er is voor gekozen om alleen de verkrijging van de economische eigendom onder deze vrijstelling te brengen. Hiermee wordt beoogd dat geherstructureerd kan worden met behoud van de fiscale neutraliteit die verbonden was aan het fbi-regime. Dat zou kunnen door middel van een structuur met een voor Nederlandse fiscale doeleinden transparant lichaam. Een dergelijke herstructurering ziet er (veelal) op hoofdlijnen als volgt uit:

1. de fbi richt een transparant lichaam op en verkrijgt een deelgerechtigdheid daarin;
2. de fbi brengt de economische eigendom van de onroerende zaken in dat transparante lichaam in;
3. de fbi draagt de verkregen bewijzen van deelgerechtigdheid over aan haar aandeelhouders.

Van de voorwaardelijke en tijdelijke vrijstelling kan alleen gebruik worden gemaakt als, samengevat, is voldaan aan de volgende voorwaarden:

- Het economisch eigendom bij het vastgoed wordt verkregen.
- Dit economisch eigendom wordt verkregen van een rechtspersoon die op het moment onmiddellijk voorafgaand aan de verkrijging van de economische eigendom kwalificeert als fbi en die op dat moment niet als zodanig had gekwalificeerd ware de vastgoedmaatregel al van kracht.
- De verkrijging van het economisch eigendom vindt plaats middels een deelgerechtigdheid in een niet-zelfstandig belastingplichtig (transparant) lichaam waarin de rechtspersoon die economische eigendom had ingebracht.
- De verkrijger is in gelijke mate gerechtigd tot het vermogen van het niet-zelfstandig belastingplichtige (transparante) lichaam als hij voorheen via zijn aandelen in de fbi was.
- Met betrekking tot de verkrijgingen een aangifte is gedaan.

De voorwaardelijke en tijdelijke vrijstelling neemt niet weg dat op bestaande vrijstellingen een beroep kan worden gedaan om te voorkomen dat een verkrijging van bijvoorbeeld de juridische eigendom leidt tot heffing van overdrachtsbelasting (bijvoorbeeld de interne reorganisatievrijstelling).

1.3 Aanpassing van vbi-regime en wijziging definitie van fonds voor gemene rekening (2025)

Het kabinet stelt de volgende wijzigingen voor met ingang van 2025: de wijziging van de definitie van het fonds voor gemene rekening ('fgr'), de wijziging van het regime van de vrijgestelde beleggingsinstelling ('vbi') en overgangsrecht.

Wijzigen definitie fonds voor gemene rekening ('fgr')

Onder huidig recht is sprake van een zelfstandig vennootschapsbelastingplichtig fgr indien de bewijzen van deelgerechtigdheid in het fgr verhandelbaar zijn. De bewijzen van deelgerechtigdheid worden als verhandelbaar aangemerkt, indien voor vervreemding niet de toestemming van alle deelgerechtigden vereist is (toestemmingsvereiste). In de voorgestelde wijziging van de definitie van het fgr vervalt het toestemmingsvereiste als onderscheidend criterium voor de zelfstandige belastingplicht van een fgr. In plaats daarvan wordt aansluiting gezocht bij de in de Wft gehanteerde begrippen beleggingsfonds en fonds voor collectieve belegging in effecten. Alleen beleggingsfondsen in de zin van de Wft en fondsen voor collectieve beleggingen in effecten kunnen nog vennootschapsbelastingplichtig zijn. Dat zijn kort gezegd fondsen die zich richten op het brede publiek, familiefondsen vallen buiten deze definitie. Voor vennootschapsbelastingplicht is aanvullend vereist dat de participaties in dergelijke fondsen vrij verhandelbaar zijn. Kunnen de participaties alleen worden verkocht aan het fonds zelf (inkoopvariant), dan worden de participaties net als thans geacht niet vrij verhandelbaar te zijn.

Overgangsrecht fgr

De voorgestelde wijziging van de definitie van fgr in de vennootschapsbelasting leidt ertoe dat bepaalde fondsen niet langer zelfstandig vennootschapsbelastingplichtig zijn. In het voorgestelde overgangsrecht wordt daarom bij fictie geregeld dat – voor Nederlandse fiscale doeleinden – een fgr dat door de voorgestelde wijziging per 1 januari 2025 niet langer aan de definitie van fgr voldoet, op het tijdstip onmiddellijk voorafgaand daaraan alle vermogensbestanddelen aan zijn deelgerechtigden vervreemdt. Voor Nederlandse fiscale doeleinden geldt tevens dat de deelgerechtigden van zo'n fgr vanaf 1 januari 2025 zelfstandig in de heffing van inkomsten- of vennootschapsbelasting worden betrokken. Om directe afrekening te voorkomen bevat het overgangsrecht drie faciliteiten: (i) een doorschuiffaciliteit voor de fiscale claim op de in het fgr aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill, (ii) een aandelenfusie voor bepaalde deelgerechtigden en (iii) gespreide betaling in ten hoogste tien jaar.

Daarnaast worden de deelgerechtigden geacht hun aandeel in de fgr te hebben vervreemd, met in beginsel eindafrekening tot gevolg. Denk hierbij aan het afrekenen over de aanmerkelijkbelangclaim. Ook hier is in overgangsrecht voorzien. Via een aandelenruil kan de claim op de bewijzen van deelgerechtigdheid in veel gevallen worden doorgeschoven naar de aandelen in de verkrijgende vennootschap. Daarnaast geldt voor deze aandelenruil een faciliteit in de overdrachtsbelasting. Om aankondigingseffecten met betrekking tot deze overdrachtsbelastingfaciliteit te voorkomen, wordt het overgangsrecht voor de overdrachtsbelasting niet opengesteld voor situaties waarin na bekendmaking van het wetsvoorstel op 19 september 2023, 15:15 uur de fgr tot stand is gekomen of onroerende zaken na 19 september 2023, 15:15 uur zijn ingebracht in een bestaande fgr door toetredende deelgerechtigden.

Wijzigingen vbi-regime

Voorts wordt voorgesteld om voor de beleggingsinstelling die voor het vbi-regime in aanmerking komt aansluiting te zoeken bij de definitie van beleggingsinstelling of icbe als bedoeld in de Wft. De voorgestelde 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. Hiermee vervalt de bestaande mogelijkheid om gebruik te maken van het vbi-regime bij het beleggen van privévermogen (familie-vbi's). Vbi's met de rechtsvorm van een NV worden vanaf 1 januari 2025 vennootschapsbelastingplichtig. Vbi's met de rechtsvorm van een fgr krijgen ook nog te maken met de hiervoor genoemde wijzigingen ten aanzien van het fgr-regime zelf.

1.4 Herziening van het fiscaal kwalificatiebeleid van rechtsvormen (2025)

Het kabinet stelt voor om het kwalificatiebeleid voor (buitenlandse) rechtsvormen voor Nederlandse fiscale doeleinden aan te passen. Met deze aanpassingen loopt Nederland internationaal meer in de pas.

De eerste aanpassing is de codificatie van het Nederlandse kwalificatiebeleid voor buitenlandse rechtsvormen op basis van de rechtsvormvergelijkingsmethode, aangevuld met twee aanvullende methoden (de vaste methode en de symmetrische methode) in het geval dat de rechtsvorm van een buitenlands lichaam niet vergelijkbaar is met die van een naar Nederlands recht opgericht of aangegaan lichaam. Volgens het huidige Nederlandse kwalificatiebeleid worden voor de kwalificatie van een buitenlands lichaam bepaalde civielrechtelijke kenmerken vergeleken met die van Nederlandse rechtsvormen, en wordt dat lichaam voor fiscale doeleinden op dezelfde wijze behandeld als het Nederlandse lichaam met een vergelijkbare rechtsvorm. Wanneer de rechtsvorm van een buitenlands lichaam niet vergelijkbaar is met die van een naar Nederlands recht opgericht of aangegaan lichaam biedt deze methode geen oplossing. Daarom stelt het kabinet de volgende aanvullende methoden voor dergelijke lichamen:

- (i) Als zij in Nederland zijn gevestigd worden zij altijd aangemerkt als niet-transparant en dus zelfstandig belastingplichtig (vaste methode);
- (ii) Als zij niet in Nederland zijn gevestigd wordt aangesloten bij de kwalificatie in het vestigingsland (symmetrische methode).

De rechtsvormvergelijkingsmethode en de twee aanvullende kwalificatiemethoden worden in de inkomsten-, vennootschaps-, dividend- en bronbelasting zoveel mogelijk verankerd.

De tweede aanpassing is het vervallen van de open commanditaire vennootschap (cv). Als gevolg hiervan beëindigt de zelfstandige belastingplicht (voor onder andere de vennootschapsbelasting) van de open cv, en de fictie dat het belang van de commanditaire vennoot in de open cv wordt aangemerkt als aandeel. Dit heeft gevolgen voor de beoordeling van buitenlandse cv-achtigen, namelijk dat die ook per definitie transparant worden. Het voorgestelde transparant worden van de cv heeft gevolgen voor de inkomsten- en de vennootschapsbelasting. Naast de beherende vennoten worden vanaf 2025 ook de commanditaire-vennoten rechtstreeks voor hun aandeel in de resultaten van de cv in de heffing van inkomsten- of vennootschapsbelasting betrokken. De open cv wordt op hetzelfde moment geacht te zijn opgehouden in Nederland belastbare winst te genieten. Deze fictie leidt in beginsel tot een verplichte eindafrekening in de vennootschapsbelasting over alle in de onderneming aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill (eindafrekeningswinst). Er wordt echter voorzien in overgangsrecht, in de vorm van verschillende faciliteiten waarbij de claim wordt doorgeschoven naar de commanditaire vennoten, en alternatief een gespreide betaling in ten hoogste tien jaar. Daarnaast worden de commandieten geacht hun aandeel in de cv te hebben vervreemd, met in beginsel eindafrekening tot gevolg. Denk hierbij aan het afrekenen over de aanmerkelijkbelangclaim. Ook hier is in overgangsrecht voorzien. Via een aandelenruil kan de claim op de aandelen in veel gevallen worden doorgeschoven naar de aandelen in de verkrijgende vennootschap. Daarnaast geldt voor deze aandelenruil een faciliteit in de overdrachtsbelasting, indien het een vastgoed-cv betreft. Om aankondigingseffecten met betrekking tot deze overdrachtsbelastingfaciliteit te voorkomen, wordt het overgangsrecht voor de 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 of onroerende zaken na 19 september 2023, 15:15 uur zijn ingebracht in een bestaande open cv door toetredende commanditaire vennoten. Het overgangsrecht bij de open cv is op dit punt vergelijkbaar met het overgangsrecht bij de open fgr.

1.5 Wijziging fiscale behandeling giften vanuit de vennootschap

Het kabinet wil grote giften aan ANBI's en steunstichting SBBi's vanuit vennootschappen van dga's stimuleren. Daarom wordt voorgesteld dat vanaf 1 januari 2024 het bedrag van die gift niet in aanmerking wordt genomen als een tot het inkomen van de aanmerkelijkbelanghouder te rekenen voordeel in box 2 of als opbrengst voor de dividendbelasting. Dit is anders als de bedragen niet rechtstreeks worden overgemaakt door de vennootschap aan de ANBI maar bijvoorbeeld over de bankrekening van de aanmerkelijkbelanghouder lopen, of wanneer sprake is van bevoordelingen of bijdragen in contant geld.

Daar staat tegenover dat de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting wordt afgeschaft. Niet alleen voor vennootschappen van dga's maar voor alle vennootschapsbelastingplichtige lichamen. De wijzigingen hebben geen invloed hebben op de fiscale behandeling van zakelijke uitgaven door vennootschappen aan goede doelen, zoals door middel van sponsoring of reclame. Deze kosten blijven aftrekbaar.

1.6 Belastingwet BES-eilanden

In plaats van winstbelasting wordt op de BES-eilanden een opbrengstbelasting geheven, die tot doel heeft om winstuitkeringen (dividenden) van lichamen aan de rechthebbenden bij een dergelijk lichaam te belasten. Om winsterosie te voorkomen moeten lichamen op de BES-eilanden beschikken over een vestigingsplaatsbeschikking. Deze beschikking is een antimisbruikregel op grond waarvan lichamen die geen materiele onderneming drijven niet onder de Belastingwet BES vallen maar voor de vennootschaps- en dividendbelasting geacht worden in Nederland gevestigd te zijn. Een uitzondering wordt gemaakt voor houdstervenootschappen die op de BES-eilanden zijn gevestigd. Deze vennootschappen krijgen een vestigingsplaatsbeschikking omdat zij een gekwalificeerd percentage houden in een werkmaatschappij op de BES-eilanden die over een vestigingsplaatsbeschikking beschikt. In het Belastingplan wordt weliswaar voorgesteld om het percentage aan aandelen dat de houdstervenootschap moet bezitten in de

werkmaatschappij te verlagen van 95% naar 50%, maar de overige activiteiten van de houdstermaatschappij moeten voortaan ook gaan voldoen aan een aantal strengere voorwaarden die voor reguliere BES-vennootschappen gelden.

Daarnaast wordt voorgesteld om vanaf 1 januari 2025 op de BES-eilanden een minimumbelasting te introduceren door middel van een koppeling met het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (zie ook §13.1 Pillar 2 hierna), waarbij wel een aantal aanpassingen en uitzonderingen gelden.

1.7 Buiten toepassing laten drempel earningsstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen met aan derden verhuurd vastgoed (2025, geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De generieke renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) bepaalt dat de per saldo door een belastingplichtige verschuldigde rente slechts in aftrek komt tot 20% van de fiscale EBITDA, dan wel tot € 1 miljoen indien dat hoger is. In de praktijk worden activiteiten soms gespreid over meerdere vennootschappen om zo vaker gebruik te maken van de drempel van € 1 miljoen. Het gaat dan bijvoorbeeld om situaties waarin vastgoedbeleggers voor elk gebouw een afzonderlijke vennootschap gebruiken. In de [Voorjaarsnota 2023](#) is opgemerkt dat het kabinet dit 'opknippen' van vastgoedvennootschappen gaat bestrijden. Met ingang van 1 januari 2025 zal de drempel van € 1 miljoen in de earningsstrippingmaatregel voor vastgoedlichamen met aan derden verhuurd vastgoed niet meer gelden. Deze maatregel zal meelopen in het pakket Belastingplan 2025.

2 Bronheffingen

2.1 Dividendstripping

Het kabinet stelt twee maatregelen voor om dividendstripping vanaf 1 januari 2024 effectiever aan te kunnen pakken. De eerste maatregel ziet op het aanpassen van de bewijslastverdeling ter verbetering van de positie van de inspecteur. De voorgestelde wijzigingen leiden ertoe dat degene die een beroep doet op een tegemoetkoming (bijvoorbeeld een teruggaaf of verrekening) de bewijslast heeft om aannemelijk te maken of hij of zij uiteindelijk gerechtigde is. Voor de uitleg van het begrip 'uiteindelijk gerechtigde' zijn, afgezien van de hierna nog behandelde zogenoemde ondergrens, het OESO-modelverdrag, het daarbij horende OESO-commentaar en de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) van belang. Om kleine beleggers niet onnodig zwaar te belasten geldt deze bewijslast pas vanaf een bedrag van meer dan € 1.000 aan geheven dividendbelasting per boekjaar of kalenderjaar aannemelijk. In de huidige wetgeving is een ondergrens opgenomen voor wat betreft de nadere invulling van het begrip 'uiteindelijk gerechtigde'. De ondergrens bepaalt, kort gezegd, wanneer in ieder geval geen sprake is van uiteindelijke gerechtigdheid. Deze ondergrens blijft gelden voor alle gevallen. Wel wordt voorgesteld om de ondergrens zo aan te vullen dat op concernniveau wordt beoordeeld of sprake is van een samenstel van transacties.

De tweede maatregel ziet op het wettelijk vastleggen van een zogenoemde registratiedatum (ook wel record date genoemd) voor dividend op aandelen die op een gereguleerde markt (bijvoorbeeld een effectenbeurs) worden verhandeld. Hiermee wordt vastgelegd wie er op deze wettelijk bepaalde

peildatum recht heeft op verrekening, vermindering of teruggaaf van dividendbelasting. Op dat moment worden de posities vastgesteld op basis van 'effectendepots'.

Doorlopend onderzoek naar alternatieve maatregelen om dividendstripping aan te blijven pakken blijft volgens het kabinet noodzakelijk. De Tweede Kamer zal in het voorjaar van 2025 worden geïnformeerd over de uitkomsten hiervan.

2.2 Bronbelasting over dividenden naar laagbelastende jurisdicties (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Per 1 januari 2021 gold al een bronbelasting op renten en royalty's voor betalingen van rente en royalty's aan gelieerde lichamen in aangewezen jurisdicties. Die heffing zal per 2024 worden aangevuld met een conditionele bronbelasting over dividenden uitgekeerd aan gelieerde lichamen in aangewezen jurisdicties. Het gaat dan om landen die door Nederland zijn geplaatst op de lijst van laagbelastende jurisdicties en landen die op de Europese zwarte lijst staan, ook als Nederland met deze landen een belastingverdrag heeft. Wanneer de dividendbelasting en de conditionele bronbelasting cumuleren, zal de bronbelasting worden verminderd met de geheven dividendbelasting. Per saldo zal dus het tarief van de bronbelasting verschuldigd zijn, dat gelijk is aan het reguliere Vpb-tarief (25,8%).

2.3 Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Op 10 juli 2020 heeft het toenmalige Tweede Kamerlid Snels (GroenLinks) een [initiatiefwetsvoorstel](#) ingediend bij de Tweede Kamer om een eindafrekeningsverplichting voor de dividendbelasting in te voeren bij een grensoverschrijdende zetelverplaatsing, fusie, (af)splitsing en aandelenfusie. Na het vertrek van Snels uit de Tweede Kamer heeft Kamerlid Van der Lee de verdediging van het wetsvoorstel overgenomen en [ingrijpend gewijzigd](#). Op 20 mei 2022 is het negatieve advies van de Raad van State over het voorstel gepubliceerd. Op 15 juli 2022 heeft de staatssecretaris van Financiën meegedeeld dat het kabinet de Tweede Kamer ontraadt om het initiatiefwetsvoorstel aan te nemen.

3 Inkomsten- en vennootschapsbelasting

3.1 Verlaging aftrekpercentage en plafond maximaal investeringsbedrag EIA, verlenging horizonbepalingen EIA, MIA en VAMIL

In 2022 was er een tekort in het budget voor de energie-investeringsaftrek (EIA) van € 60 miljoen (na uitputting reserve). Conform de EIA-budgetsystematiek wordt deze overschrijding gedekt door middel van aanpassing van de EIA-parameters. Vanaf 2024 wordt het aftrekpercentage structureel verlaagd naar 40% (in 2023 is het aftrekpercentage 45,5%). Het plafond van het maximale investeringsbedrag blijft ongewijzigd. In reactie op de uitkomsten van de evaluatie van de EIA heeft het kabinet op 14 juli 2023 in een Kamerbrief aangegeven voldoende reden te zien om de EIA voort te zetten. De horizonbepaling wordt

daarom in het Belastingplan 2024 verlengd van 1 januari 2024 naar 1 januari 2029. Hetzelfde geldt voor de Milieu-investeringsaftrek (MIA) en de Willekeurige afschrijving milieu-investeringen (VAMIL).

3.2 Verruiming HIR inzake stoppersregelingen

De toepassing van de herinvesteringsreserve (HIR) bij een gedeeltelijke staking van een onderneming als gevolg van overheidsingrijpen wordt verruimd. Hierdoor wordt het gebruik van de HIR toegankelijker voor ondernemers die bijvoorbeeld gedwongen worden om te stoppen met een deel van hun agrarische activiteiten als gevolg van overheidsmaatregelen en willen investeren in een andere onderneming. De herinvesteringsstermijn bedraagt drie jaar.

4 Inkomstenbelasting

4.1 Verhoging basistarief box 1

Het basistarief in box 1 (inclusief premies volksverzekeringen) wordt met ingang van 2024 verhoogd van 36,93% naar 36,97%. Dit basistarief gaat gelden voor het inkomen tot € 75.624. Het daarboven geldende toptarief blijft 49,5%. Voor AOW-gerechtigden gaat tot een inkomen van € 38.139 (of € 40.007 indien geboren voor 1946) het tarief met ingang van 2024 van 19,03% naar 19,07%.

4.2 Verhoging algemene heffingskorting

De maximale algemene heffingskorting stijgt met ingang van 2024 van € 3.070 naar € 3.374. Boven een box 1-inkomen van € 24.904 bouwt de algemene heffingskorting af met 6,652%.

4.3 Verhoging arbeidskorting

De maximale arbeidskorting stijgt met ingang van 2024 van € 5.052 naar € 5.553. De hoogte van de arbeidskorting is afhankelijk van het inkomen uit tegenwoordige arbeid. Tot een arbeidsinkomen van € 39.898 (voorlopig bedrag) loopt de arbeidskorting op naarmate het inkomen hoger is. Daarboven bouwt de arbeidskorting af met 6,51%.

4.4 Verhoging tarief box 3 en niet indexeren heffingvrije vermogen

Het kabinet stelt voor om het belastingtarief in box 3 per 1 januari 2024 te verhogen van 32% naar 34%. In 2025 blijft het tarief 34%. Daarnaast stelt het kabinet voor om het heffingvrije vermogen van € 57.000 (€ 114.000 voor fiscale partners gezamenlijk) niet te indexeren. Deze maatregelen zijn bedoeld om de budgettaire derving (€ 395 miljoen) met het uitstel van het nieuwe box 3-stelsel tot 2027 te dekken.

4.5 Verwijningen en verduidelijking van box 3

In de [Voorjaarsnota 2023](#) is opgemerkt dat het invoeren van een box 3-stelsel op basis van werkelijk rendement wordt uitgesteld van 2026 naar 2027. Op 8 september 2023 is daartoe een conceptwetsvoorstel voor [internetconsultatie](#) gepubliceerd. Tot de invoering daarvan wordt op grond van de Overbruggingswet box 3 uitgegaan van drie vermogenscategorieën met elk een eigen forfait: banktegoeden, overige bezittingen en schulden. Dit forfaitaire box 3-stelsel wordt – met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023 – op enkele punten aangepast:

- Het aandeel in het vermogen van een vereniging voor eigenaren wordt geschaard onder de categorie 'banktegoeden'. Dat geldt ook voor het aandeel in het vermogen op de derdengeldenrekening van een notaris. Het kabinet beargumenteert dat deze vermogens in feite voornamelijk bestaan uit geld dat op bankrekeningen wordt aangehouden. Hierdoor weerspiegelt het forfaitaire rendementspercentage voor banktegoeden, dat in 2023 slechts 0,01% bedraagt, beter het rendement op dit soort vermogens dan het rendementspercentage voor 'overige bezittingen en schulden'. Overigens zijn er meerdere situaties mogelijk waarbij geld door een derde wordt aangehouden, maar het voorstel beperkt zich in dezen op de wettelijk geregelde derdenrekeningen van notarissen en gerechtsdeurwaarders, om zo het risico op misbruik door het aanwenden van de gelden op een andere wijze (bijvoorbeeld ter belegging) te beperken.
- Vorderingen en schulden in box 3 tussen fiscale partners en tussen ouders en minderjarige kinderen worden '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.

Om iedere onduidelijkheid te voorkomen wordt met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2023 tevens expliciet in de wettekst opgenomen dat voor de berekening van het effectieve rendementspercentage bij fiscale partners uitgegaan wordt van de gezamenlijke rendementsgrondslag. De huidige berekeningswijze blijft hiermee onveranderd.

4.6 Verlagen MKB-winstvrijstelling

Het kabinet stelt voor het percentage van de MKB-winstvrijstelling te verlagen van 14% naar 12,7%.

4.7 Beperking afschrijving gebouwen voor IB-ondernemers en resultaatgenieters

Vanaf 1 januari 2024 kunnen IB-ondernemers en genieters van resultaat uit overige werkzaamheden hun gebouwen nog maar afschrijven tot een bodemwaarde van 100% van de WOZ-waarde (nu is de bodemwaarde nog 50% van de WOZ-waarde), waardoor er minder of geen ruimte is voor afschrijving. Wel geldt een overgangsregeling voor gebouwen die voor 1 januari 2024 reeds tot een ondernemingsvermogen of resultaatvermogen behoren en waarop nog niet drie jaar is afgeschreven. Voor deze gebouwen gaat de hogere bodemwaarde van 100% van de WOZ-waarde pas gelden in het eerste boekjaar dat aanvangt na het boekjaar waarin het gebouw drie jaar is afgeschreven. In de vennootschapsbelasting geldt overigens al sinds enkele jaren dat gebouwen tot maximaal 100% van de WOZ-waarde mogen worden afgeschreven.

4.8 Afschaffen betalingskorting inkomstenbelasting

Per 1 januari 2023 is de betalingskorting bij de voorlopige aanslag (VA) in de vennootschapsbelasting afgeschaft. In lijn daarmee wordt ook voor de inkomstenbelasting de betalingskorting bij de VA per 1 januari 2024 afgeschaft.

4.9 Reparaties ongewenste uitkomst invordering conserverende aanslag excessief lenen

Er wordt een ongewenste uitkomst van de regeling tegen excessief lenen bij de eigen vennootschap gerepareerd. De voorgestelde wijzigingen betreffen zowel aanvullingen op als verbeteringen aan de Invorderingswet 1990 in verband met de Wet excessief lenen bij eigen vennootschap. De regeling tegen excessief lenen, die op 1 januari 2023 in werking is getreden, houdt in dat bij aanmerkelijkbelanghouders die meer dan € 700.000 lenen bij hun vennootschap het meerdere belast wordt als inkomen uit aanmerkelijk belang. Eigenwoningschulden worden uitgezonderd. De maatregel geldt voor het eerst in het kalenderjaar 2023, waarbij gekeken wordt naar de stand van de schulden per 31 december 2023. Met de voorgestelde wijzigingen wordt geregeld dat:

- het uitstel van betaling van de conserverende belastingaanslag na emigratie slechts vervalt voor zover een schuldtoename niet eerder heeft geleid tot intrekking van het uitstel van betaling, en;
- na emigratie invordering van de conserverende belastingaanslag niet plaatsvindt voor zover er bovenmatig wordt geleend van vennootschappen waarin de belastingschuldige een aanmerkelijk belang heeft verkregen na emigratie en waarbij de voordelen uit die vennootschappen niet in Nederland tot het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang van de belastingschuldige behoren.

Invordering van de conserverende aanslag dient alleen plaats te vinden voor zover direct of indirect bovenmatig wordt geleend van vennootschappen ter zake waarvan aan de belastingschuldige uitstel van betaling voor de conserverende belastingaanslag is verleend en voor zover een schuldtoename niet reeds eerder heeft geleid tot intrekking van het uitstel van betaling.

4.10 Reparatie lucratiefbelangregeling

De lucratiefbelangregeling ziet op de belastingheffing over vermogensrechten die (mede) zijn verkregen als beloning voor het verrichten van werkzaamheden. De reparatiewetgeving volgt naar aanleiding van een arrest gewezen door de Hoge Raad op 14 april 2023 over de zogenoemde vangnetbepaling in de lucratiefbelangregeling.

De Hoge Raad heeft in het arrest onder andere beslist dat voor toepassing van het 10%-criterium alleen rekening moet worden gehouden met leningen indien en voor zover deze voor de toepassing van de belastingwetgeving als informeel kapitaal zijn aan te merken (zijnde een deelnemerschapslening, schijnlening of bodemlozeputlening). Door de staatssecretaris van Financiën is op een later moment toegelicht dat het arrest van de Hoge Raad tot ongewenste gevolgen leidt in de uitvoeringspraktijk en voor de overheidsfinanciën. De lucratiefbelangregeling wordt op het bovengenoemde punt gerepareerd door, voor de beoordeling of sprake is van een lucratief belang, ook een lening die niet kwalificeert als informeel kapitaal mee te tellen indien de lening bijdraagt aan een beloning van de houder van het belang. Daarbij kan gedacht worden aan leningen die economisch gezien eenzelfde functie vervullen als cumulatief preferent aandelenkapitaal. De lening telt mee als afzonderlijke soorttaandeel.

Deze aanpassing heeft terugwerkende kracht 26 juni 2023, de datum van de Kamerbrief waarin de staatssecretaris dit heeft aangekondigd.

4.11 Aanpassing eigenwoningregeling bij gezamenlijke aankoop eigen woning

Met ingang van 1 januari 2022 zijn op het terrein van een gezamenlijke aankoop en financiering van een eigen woning door fiscale partners een aantal wijzigingen doorgevoerd. Een van deze wetswijzigingen zag op het inzetten van de aflossingsstand op gezamenlijk niveau tot ten minste het bedrag van het aandeel in de schuld van de partner met de betreffende aflossingsstand, waardoor feitelijk op gezamenlijk niveau wordt bezien of de aflossingsstand voldoende is ingezet. Deze per 2022 ingegane wetswijziging ziet alleen op de situatie waarin eerst de woning van de betreffende partner is verkocht en vervolgens gezamenlijk een woning wordt aangekocht. Het kan echter ook voorkomen dat eerst gezamenlijk een woning wordt aangekocht en vervolgens pas de woning van de betreffende partner wordt verkocht. Voor deze laatste situatie is nog niet geregeld dat een onbedoelde renteaftrekbepanking wordt voorkomen. Voorgesteld wordt om dit alsnog te regelen met terugwerkende kracht naar 1 januari 2022.

4.12 Wijzigingen inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK)

Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2024 de co-ouderschapsregeling voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) aan te passen. Hiermee wordt een naar het oordeel van het kabinet onwenselijke uitkomst van een arrest van de HR van 30 september 2022 gerepareerd. Door dat arrest kan een belastingplichtige in een co-ouderschapsituatie die slechts 78 dagen in een kalenderjaar zorgt voor een kind in aanmerking komen voor de IACK. Met de aanpassing kunnen ouders, zoals oorspronkelijk beoogd, alleen beiden in aanmerking kunnen komen voor de IACK als zij de zorg voor een kind gedurende het kalenderjaar gelijkelijk hebben verdeeld. Concreet is de eis in het voorstel dat het kind ten minste 156 dagen van het kalenderjaar in elk van beide huishoudens verblijft.

Verder wordt voorgesteld om de formele inschrijvingseis met ingang van 1 januari 2025 te vervangen door een materiële toets. Hierdoor kan de IACK worden toegekend als een gezamenlijke inschrijving op hetzelfde woonadres ontbreekt, maar wel sprake is van tot hetzelfde huishouden behoren van belastingplichtige en kind voor ten minste zes maanden in het kalenderjaar.

4.13 Twee aanmerkelijkbelangtarieven: 24,5% en 31% (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Op dit moment kent box 2 één tarief van 26,9%. Met ingang van 2024 worden twee tariefschijven geïntroduceerd in box 2. Daarbij wordt de eerste € 67.000 aan inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2-inkomen) belast tegen een tarief van 24,5% en het meerdere tegen een tarief van 31%. Dit geldt per persoon. Door het invoeren van een progressief tarief stimuleert het kabinet de aanmerkelijkbelanghouder om jaarlijks een beperkt bedrag aan dividend uit te keren, waardoor belastinguitstel wordt tegengegaan. Met het hoge tarief tracht het kabinet de belastingdruk in box 2 meer in lijn te brengen met de belastingdruk in box 1 voor ondernemers. In 2023 blijft het aanmerkelijkbelangtarief 26,9%.

4.14 Afbouw zelfstandigenaftrek (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Het kabinet bouwt de zelfstandigenaftrek (versneld) af. Met de afbouw wordt beoogd het verschil in fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen te verkleinen. Uitgesplitst naar jaar betekent dit het volgende:

Jaar	Zelfstandigenaftrek
2023	€ 5.030
2024	€ 3.750
2025	€ 2.470
2026	€ 1.200
2027	€ 900

4.15 Afschaffen middelingsregeling (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De middelingsregeling was bedoeld als tegemoetkoming voor het progressienadeel dat kan ontstaan bij belastingplichtigen met sterk wisselende inkomens in aaneengesloten kalenderjaren als gevolg van het progressieve tarief in box 1. Deze regeling is in 2018 geëvalueerd. Daarin is geconcludeerd dat de regeling beperkt doeltreffend en doelmatig is. Het kabinet heeft de middelingsregeling daarom per 1 januari 2023 afgeschaft. Op grond van overgangsrecht is het laatste tijdvak waarover nog gemiddeld kan worden 2022-2023-2024.

4.16 Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De aftrek wegens geen of een geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek') bewerkstelligt dat belastingplichtigen die hun eigenwoningschuld (bijna) volledig hebben afgelost en dus (bijna) geen rente meer betalen, een aftrekpost ontvangen die tot 2019 gelijk was aan het eigenwoningforfait (minus de eventueel nog resterende rente). Vanaf 2019 wordt de Hillenaftrek in dertig jaar in gelijke stappen uitgefaseerd. In 2024 wordt de aftrek dus nog maar voor 80% in aanmerking genomen.

4.17 Aanpassing giftenaftrek en ANBI-regelgeving (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De Fiscale verzamelwet 2024 bevat een maatregel op grond waarvan giften in natura met een waarde in het economische verkeer van in totaal meer dan € 10.000 per kalenderjaar vanaf 2024 voor de inkomsten- en de vennootschapsbelasting uitsluitend voor aftrek in aanmerking komen als er een objectieve waardebeoordeling heeft plaatsgevonden die is opgenomen in een onafhankelijk taxatierapport of volgt uit een factuur. In de inkomstenbelasting is de ondergrens van € 10.000 van toepassing per belastingplichtige en geldt deze afzonderlijk voor gewone en periodieke giften in natura. Voor periodieke giften geldt deze maatregel pas als de verplichting op of na 1 januari 2024 wordt aangegaan. Verder wordt goedkeurend beleid gecodificeerd op grond waarvan het voor periodieke giften mogelijk is om in de notariële of onderhandse akte van schenking op te nemen dat de verplichting tot het doen van de periodieke gift vervalt als de instelling de status van ANBI of vereniging heeft verloren, of bij faillissement van de instelling of vereniging. Ook is het mogelijk om in de notariële of onderhandse akte van schenking op te nemen dat de verplichting tot het doen van de periodieke gift vervalt bij arbeidsongeschiktheid of werkloosheid van de schenker(s). Daarbij wordt voorgesteld dat de periodieke gift tussentijds alleen mag worden beëindigd als de schenker(s) niet of nauwelijks invloed hebben op voornoemde omstandigheden en de beëindiging ziet op de nog niet vervallen uitkeringen van de periodieke gift. Ten slotte wordt verduidelijkt dat de voorwaarden die gelden voor een ANBI in Nederland, een andere lidstaat van de Europese Unie (EU) of in een bij ministeriële regeling aangewezen staat, automatisch ook gelden voor ANBI's die elders – in een zogenoemd derde land – zijn gevestigd.

5 Loonheffingen

5.1 Vereenvoudigen vrijstelling OV-abonnement van loonheffing

De wetgever verruimt de vrijstelling voor het faciliteren van OV-abonnementen aan werknemers. De huidige twee regelingen voor het onbelast verstrekken van OV-abonnementen door werkgevers worden vervangen door één versimpelde vrijstelling. Hiermee wordt tegemoet gekomen aan een bij het Belastingplan 2023 aangenomen motie waarin werd verzocht te onderzoeken hoe het onbelast vergoeden en verstrekken van OV-abonnementen eenvoudiger gemaakt kan worden. Daarnaast moet de vereenvoudiging van de vrijstelling ook bijdragen aan een stimulans voor werknemers om privé met het OV te gaan reizen.

Bij de huidige twee regelingen is er sprake van een grote administratieve last voor de werkgever. Bij het vergoeden van een OV-kaart moet de werkgever nagaan of de vergoeding niet hoger is dan de werkelijk gemaakte zakelijke kosten. Het verschil is op dit moment belastbaar loon. Vanwege het toegenomen hybride werken is deze administratieve last extra toegenomen. Volgens de nieuwe gerichte vrijstelling wordt het privégebruik van een OV-kaart die wordt vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld gericht vrij gesteld als deze ook voor zakelijke doeleinden wordt gebruikt. Daarbij wordt in het Belastingplan geen onderscheid gemaakt tussen het vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen van een eerste of tweede klasse OV-kaart.

5.2 Verhoging onbelaste reiskostenvergoeding

De onbelaste reiskostenvergoeding wordt met ingang van 2024 verder verhoogd naar € 0,23 per kilometer. Het doel van het verhogen van de onbelaste reiskostenvergoeding is om werkgevers te stimuleren om een hogere reiskostenvergoeding aan hun werknemers te betalen. De vergoeding van € 0,23 is bedoeld om meer kostendekkend te zijn ten opzichte van de eerder opgenomen bedragen.

5.3 Herstel fout beschikbare vrije ruimte in de werkkostenregeling

Via de vrije ruimte van de werkkostenregeling kunnen werkgevers onbelast vergoedingen en verstrekkingen aan hun werknemers geven in het kader van de dienstbetrekking. In het Belastingplan 2023 was het percentage van de eerste schijf voor de berekening van de vrije ruimte van de werkkostenregeling aangepast. Door middel van de aanpassing werd derhalve de eerste schijf (over de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom) met ingang van 1 januari 2023 aangepast van 1,7% naar 3% en met ingang van 1 januari 2024 van 3% naar 1,92%.

Bij deze wijzigingen is echter het maximumbedrag aan beschikbare vrije ruimte na toepassing van de eerste schijf (€ 12.000 in 2023) abusievelijk niet aangepast. In het Belastingplan 2024 is daarom aangekondigd dat het met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023 hersteld. De vrije ruimte in de tweede schijf voor het restant van de loonsom blijft 1,18% in 2024.

5.4 Waarborgen verplichting elektronische aanvraag S&O-inhoudingsplichtigen (WMEBV)

Met de Wet Modernisering Elektronisch Bestuurlijk Verkeer (WMEBV) wordt de overheid verplicht de elektronische weg aan te bieden voor aanvragen, bezwaren, klachten en andere verplichte officiële berichten aan een bestuursorgaan. Voor natuurlijke personen en voor rechtspersonen en bedrijven blijft het uitgangspunt echter dat elektronisch verkeer niet verplicht kan worden gesteld.

Voor S&O-inhoudingsplichtigen (inhoudingsplichtigen die afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk toepassen) wordt een uitzondering opgenomen in artikel 22 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) zodat gewaarborgd blijft dat het aanvraagproces via de elektronische weg blijft verlopen.

5.5 Wijziging definitie zonnecelauto (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De korting op de bijtelling voor het voor privédoeleinden ter beschikking staan van een nieuwe auto van de zaak zonder CO₂-uitstoot wordt sinds 2019 langzaam afgebouwd. Hierop geldt een uitzondering voor auto's die op waterstof of zonnecellen rijden. Per 1 januari 2024 geldt er een nieuwe definitie voor zonnecelauto's. Voor een zonnecelauto zoals bedoeld in artikel 3.20 Wet IB 2001 en artikel 13bis Wet loonbelasting 1964 moet er sprake zijn van een auto met daarin geïntegreerde zonnepanelen waarbij het vermogen van de zonnepanelen in wattpiek gedeeld door het volgens de zogenoemde WLTP gemeten verbruik in wattuur per kilometer ten minste 7 is. De aanscherping van de definitie van een zonnecelauto geldt alleen voor nieuwe auto's van de zaak die na 1 januari 2024 op kenteken gezet worden.

5.6 30%-regeling beperkt tot de Balkenende norm (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De 30%-regeling is een fiscale faciliteit voor werknemers die vanuit het buitenland naar Nederland komen en een specifieke deskundigheid bezitten die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of nauwelijks aanwezig is. Op basis van deze faciliteit kan maximaal 30% van het loon van de werknemers onbelast worden vergoed door de werkgever. Daarnaast kunnen werknemers ervoor kiezen om als partieel buitenlandsbelastingplichtige te worden aangemerkt. Bij toepassing van de partiële buitenlandse belastingplicht blijven de vermogensbestanddelen buiten de heffing van box 2 en box 3 met uitzondering van inkomsten uit aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap en de waarde van in Nederland gelegen onroerende zaken en Nederlands ondernemingsvermogen.

In het Belastingplan 2023 was eerder al aangekondigd dat met ingang van 2024 de maximale onbelaste kostenvergoeding wordt beperkt tot 30% van de dan geldende WNT-norm, ook wel bekend als de Balkenende norm (2023: € 223.000). Op grond van overgangsrecht gaat de aftoppingsgrens pas in per 1 januari 2026 voor werknemers die in het laatste loontijdvak van 2022 onder de 30%-regeling vielen. Daarnaast blijft het mogelijk om te kiezen voor het onbelast vergoeden van de daadwerkelijke extraterritoriale kosten in plaats van de 30%-regeling als de gemaakte kosten hoger zijn dan de onbelaste vergoeding onder de 30%-regeling. De werkgever dient deze keuze jaarlijks aan het begin van het jaar te maken.

5.7 Wet toekomst pensioenen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

In 2019 hebben het kabinet en sociale partners in het Pensioenakkoord een breed pakket aan maatregelen met elkaar afgesproken. Op 30 maart 2022 heeft minister Schouten voor Armoedebeleid, Participatie en Pensioenen de uitwerking daarvan in het wetsvoorstel Wet toekomst pensioenen aan de Tweede Kamer aangeboden. Het pensioen wordt straks beweeglijker en sluit meer aan bij de economische ontwikkelingen. Verder wordt het pensioen voor de deelnemers transparanter en persoonlijker. Iedereen gaat pensioen opbouwen via een premieregeling. De pensioenpremie staat centraal en wordt voor alle leeftijden gelijk.

Het wetsvoorstel Wet toekomst pensioenen is op 22 december 2022 aangenomen door de Tweede Kamer en op 30 mei 2023 door de Eerste Kamer. De Wet is op 1 juli 2023 ingegaan. Op die datum is een overgangsfase tot 2028 gestart (één jaar extra ten opzichte van het oorspronkelijke voorstel) waarin werkgevers en werknemers met elkaar afspraken moeten maken over het aanpassen van hun pensioenregeling en pensioenuitvoerders deze afspraken moeten uitvoeren.

6 Btw

6.1 Algemeen btw-tarief voor agrarische goederen en diensten (2025)

Voorgesteld wordt om het verlaagd btw-tarief op de leveringen van bepaalde agrarische goederen per 1 januari 2025 af te schaffen. Deze wijziging houdt verband met de op 1 januari 2018 ingetrokken landbouwregeling (vrijstelling zonder aftrek van voorbelasting) voor de btw. Om cumulatie van btw in bedrijfskolommen te voorkomen, was daarbij voorzien in een verlaagd btw-tarief voor de goederenleveringen en dienstverrichtingen die doorgaans voornamelijk door agrarische ondernemers werden afgenomen. Nu die cumulatie zich niet meer voordoet is de ratio voor een verlaagd tarief voor dergelijke producten komen te vervallen. Het gaat om peulvruchten en granen die niet als voedingsmiddel kwalificeren, pootgoed, vee, beetwortelen, land- en tuinbouwzaden, rondhout, stro, veevoerders, vlas en wol, zowel ruw en ongewassen. Gelijkijdig met het voorstel tot afschaffing van het verlaagde btw-tarief op leveringen van deze agrarische goederen, zal een nota van wijziging op het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2024 worden aangeboden. Deze nota van wijziging zal de in dat wetsvoorstel opgenomen codificatie van bestaand uitvoeringsbeleid ongedaan maken. Dit bestaande beleid ziet op de toepassing van het verlaagd tarief voor diensten die bestaan uit de opfok van dieren en het opkweken van planten. De in het Belastingplan 2024 voorgestelde wijziging maakt deze codificatie irrelevant. Als het Belastingplan 2024 wordt aangenomen, wordt het bestaande uitvoeringsbeleid ook ingetrokken per 1 januari 2025.

6.2 CESOP: vanaf 2024 grensoverschrijdende betalingen rapporteren voor de btw (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Om btw-fraude bij grensoverschrijdende internetverkoop van goederen en diensten (e-commerce) op te sporen en te bestrijden, heeft de EU besloten om een centraal Europees systeem voor het verzamelen en uitwisselen van betaalgegevens in te voeren: het Central Electronic System of Payment Information, CESOP. Van betalingsdienaars wordt verwacht dat zij inlichtingen over grensoverschrijdende betalingen verstrekken aan CESOP. Hiermee zou het gemakkelijker moeten worden voor de verschillende

belastingdiensten om mogelijke btw-fraude op te sporen. De regels zijn van toepassing op binnen én buiten de EU gevestigde verkopers. De beoogde invoeringsdatum van het systeem is 1 januari 2024. Op 24 oktober 2022 heeft de staatssecretaris van Financiën een [voorstel](#) ingediend (Wet implementatie Richtlijn betalingsdienstenaanbieders) voor de implementatie van CESOP in de Nederlandse Wet op de omzetbelasting 1968. De Tweede Kamer heeft het voorstel op 16 maart 2023 aangenomen en de Eerste Kamer op 4 april 2023.

7 Formeelrechtelijke wijzigingen

7.1 Verankering hardheidsclausule in Invorderingswet

Voorgesteld wordt om in de Invorderingswet 1990 (IW 1990) een hardheidsclausule op te nemen die vergelijkbaar is met de al veel langer bestaande hardheidsclausule in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR). De voorgestelde introductie van een hardheidsclausule in de IW 1990 geeft de minister van Financiën de bevoegdheid om tegemoet te kunnen komen aan bepaalde gevallen of groepen van gevallen waarin de toepassing van wetgeving op het gebied van de invordering van een belastingschuld leidt tot onbillijkheden van overwegende aard. Het gaat bij de voorgestelde hardheidsclausule om situaties waarin toepassing van de IW 1990 leidt tot een gevolg dat de wetgever had voorkomen als hij dat bij het maken van de wet had voorzien. Een belastingschuldige die meent dat in zijn situatie bij de uitvoering van de wetgeving sprake is van een onvoorziene onbillijkheid van overwegende aard, kan een verzoek tot toepassing van de hardheidsclausule richten aan de Minister van Financiën.

7.2 Aanpak no-cure-no-payproblematiek BPM en WOZ

Op 23 maart 2023 heeft de staatssecretaris van Financiën in een Kamerbrief gewezen op de 'no cure, no pay'-problematiek bij de WOZ en de BPM. Een toenemend aandeel van professionele rechtsbijstandverleners werkt in bezwaar- en beroepsprocedures over de WOZ en de BPM op basis van het principe van no cure, no pay. Ze zijn afhankelijk van de uitgekeerde proceskostenvergoedingen en de vergoedingen van immateriële schade bij het overschrijden van de behandeltermijn van juridische procedures. Dit stimuleert een werkwijze en verdienmodel waarbij zo veel mogelijk proceshandelingen worden verricht die voor vergoeding in aanmerking komen. Het doel van het wetsvoorstel is om de financiële prikkel weg te nemen. Daarom wordt voor de WOZ en de BPM voorgesteld:

- 1) de vergoedingen ter tegemoetkoming in de kosten voor door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand te verlagen;
- 2) de hoogte van de vergoeding van immateriële schade wettelijk vast te leggen; en
- 3) te regelen dat uitbetalingen die voortvloeien uit een beslissing op bezwaar of een uitspraak in een beroepsprocedure uitsluitend plaatsvinden op een bankrekening die op naam staat van de belanghebbende.

De verwachting is dat er een meer weloverwogen afweging wordt gemaakt om bezwaar of beroep in te stellen en dat daarbij aan het (materiële) belang van de belanghebbende meer gewicht wordt toegekend.

7.3 Verlengen horizonbepaling fiscale boetebepaling omtrent overtrederbegrip

De horizonbepaling op de boetebepalingen in de AWR en Awir op grond waarvan de doen pleger, uitlokker en medeplichtige kunnen worden beboet, loopt met ingang van 1 januari 2024 af. Deze horizonbepaling wordt voor de tweede keer met vijf jaar verlengd tot 1 januari 2029.

7.4 Creëren wettelijke grondslag gedeformaliseerd werken Belastingdienst

Zoals de staatssecretaris van Financiën op 19 april 2023 in een Kamerbrief al aangekondigde, wordt de huidige gedeformaliseerde werkwijze van de Belastingdienst voorzien van een wettelijke grondslag. Belastingplichtigen kunnen op grond van deze werkwijze omissies in de heffing, waarbij geen sprake is van een inhoudelijk geschil tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst, herstellen. Dit gebeurt via de indiening van een aangepast digitaal aangiftebiljet na een vastgestelde aanslag inkomstenbelasting. Uit het aangepaste digitale aangiftebiljet blijkt dan alsnog de, volgens belastingplichtige, materieel juiste heffing. Op grond van de voorgestelde wet worden (digitale) aangiftebiljetten die worden ingediend nadat de definitieve aanslag is opgelegd, niet meer als bezwaar aangemerkt, maar als een verzoek om ambtshalve vermindering en dienovereenkomstig behandeld. Belastingplichtigen kunnen omissies in de heffing derhalve (laten) herstellen zonder dat zij te maken krijgen met de formele bezwaarprocedure.

Met de voorgestelde wet wordt volgens de Staatssecretaris niet bedoeld te tornen aan het recht om bezwaar te maken of beroep in te stellen. De voorgestelde maatregel betreft daarmee bijvoorbeeld niet de situatie dat de belastingplichtige met het aangepaste (digitale) aangiftebiljet ook een begeleidende brief meezendt waaruit blijkt dat (en waarom) hij het niet met de aanslag eens is. In dit geval zal in beginsel sprake zijn van een ingediend bezwaarschrift. Voorts gelden de voorwaarden die normaliter van toepassing zijn bij een verzoek om ambtshalve vermindering niet bij een (digitaal) aangiftebiljet dat wordt ingediend binnen de bezwaartermijn.

Hoewel de huidige werkwijze van het aanmerken van een (digitaal) aangiftebiljet als bezwaarschrift of verzoek om ambtshalve vermindering ook in loonbelasting en omzetbelasting wordt gehanteerd, geldt de voorgestelde wet vooralsnog alleen voor de inkomstenbelasting.

7.5 Rechtsbescherming ter zake van bij voorlopige aanslag IB of Vpb gegeven beschikking belastingrente (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

In de Fiscale verzamelwet 2024 wordt voorgesteld om de termijn aan te passen waarbinnen bezwaar kan worden gemaakt tegen een afwijzing van een verzoek om herziening van de beschikking belastingrente die onderdeel uitmaakt van een voorlopige aanslag voor de IB of Vpb. Als de definitieve aanslag snel volgt op de voorlopige aanslag, kan het onder de huidige regeling zo zijn dat effectief niet of korter dan zes weken bezwaar openstaat tegen de bij de voorlopige aanslag gegeven beschikking belastingrente. Dat vindt het kabinet onwenselijk. Daarom wordt voor zowel de IB als de Vpb bepaald dat de termijn voor het instellen van bezwaar tegen de voor bezwaar vatbare beschikking waarbij een verzoek om herziening van de beschikking belastingrente geheel of gedeeltelijk is afgewezen ten minste zes weken bedraagt. Een verzoek om herziening kan worden gedaan tot zes weken na de dag van dagtekening van de definitieve aanslag waarmee de voorlopige aanslag wordt verrekend.

7.6 Aanpassen fiscaal verschoningsrecht (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De huidige wettekst geeft zelf onvoldoende duidelijk weer welke gegevens en inlichtingen onder het verschoningsrecht vallen. Dit kan tot onnodige discussies leiden in de praktijk en daarmee onder andere tot een onnodig vertraagde of niet-volledige informatie-uitwisseling met andere landen. Het kabinet wil richtinggevende jurisprudentie van de Hoge Raad over duiding van het verschoningsrecht codificeren. Hiermee wordt ook buiten twijfel gesteld dat het kabinet geen andere invulling van het verschoningsrecht voor ogen heeft dan de Hoge Raad. In de Fiscale verzamelwet 2024 wordt voorgesteld om expliciet in de wettekst op te nemen dat de betrokkenheid van een verschoningsgerechtigde de belastingplichtige niet ontslaat van het nakomen van de informatieverplichtingen die hij ook zonder de vertrouwelijke betrokkenheid van de verschoningsgerechtigde jegens de inspecteur heeft. Het ongemoeid laten van het verschoningsrecht van verschoningsgerechtigden en tegelijk verduidelijken van de omvang van het weigeringsrecht van de belastingplichtige sluit naar het oordeel van het kabinet beter aan bij het uitgangspunt dat het de belastingplichtige is die de relevante informatie moet verstrekken en niet een derde, zoals een verschoningsgerechtigde.

7.7 Wijzigingen percentages belasting- en invorderingsrente

Bij Kamerbrief van 19 september 2023 worden voorgenomen wijzigingen in de percentages van de belasting- en invorderingsrente aangekondigd. De belasting- en invorderingsrentepercentages zijn gekoppeld aan de rente basisherfinancieringstransacties van de Europese Centrale Bank ('ECB-rente'). De sterke stijging van de ECB-rente was de aanleiding voor het kabinet om de systematiek van de belasting- en invorderingsrentepercentages te herzien. Een eerste stap is de verschillen tussen de percentages te verkleinen ten opzichte van de bestaande systematiek. Een volgende stap zal zijn het belastingrentesysteem verder te herzien.

Hieronder is een overzicht opgenomen van de belasting- en invorderingsrentepercentages zoals die nu gelden en zoals verwacht is dat die vanaf 1 januari 2024 gelden.

Percentage	Huidig percentage	Verwacht percentage 1 januari 2024
Belastingrente vennootschapsbelasting, bronbelasting en solidariteitsbijdrage	8%	10% *
Belastingrente overige middelen	6%	7,5% *
Invorderingsrente belastingen (te betalen)	3%	4%
Invorderingsrente belastingen (te vergoeden)	6%	4%

*: berekend aan de hand van de huidige ECB-rente van 4,50%.

7.8 Wettelijke grondslag uitwisseling 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.

8 Bedrijfsopvolgingsregelingen

Bedrijfsopvolgingen worden fiscaal gefaciliteerd in de inkomstenbelasting (een doorschuifregeling) en in de Successiewet (een 100%/83%-vrijstelling). In de [Voorjaarsnota 2023](#) van 28 april 2023 en de 2^e Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda van 8 mei 2023 heeft het kabinet reeds melding gemaakt van voorgenomen wijzigingen in de fiscale bedrijfsopvolgingsregelingen. Op 29 juni 2023 heeft het kabinet in een [Kamerbrief](#) enkele voorgenomen wijzigingen verder geconcretiseerd. In het Belastingplan 2024 is een deel van deze wijzigingen opgenomen.

8.1 Wijzigingen per 1 januari 2024

Het kabinet stelt voor om aan derden verhuurde onroerende zaken voor de BOR en de DSR ab wettelijk altijd als beleggingsvermogen aan te merken. Daarmee kwalificeren deze verhuurde onroerende zaken niet meer voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten. Of er sprake is van aan derden verhuurde onroerende zaken wordt beoordeeld aan de hand van een dubbele toets, een feitelijk gebruikstoets en een oogmerktoets. Onroerende zaken die op het moment van schenking of vererving feitelijk ter beschikking zijn gesteld aan derden (of bestemd zijn om ter beschikking worden gesteld aan derden) worden aangemerkt als beleggingsvermogen. De oogmerktoets ('bestemd om') is alleen relevant indien er geen sprake is van verhuur op het moment van verkrijging door schenking of vererving. Deze dubbele toets is nodig omdat bij het uitsluitend invoeren van een oogmerktoets nog steeds discussie kan zijn over het verwachte gebruik na verkrijging door de voortzetter komende jaren.

Het kortdurend ter beschikking stellen van onroerende zaken in de dienstensector wordt niet gezien als het verhuren van onroerende zaken aan derden. Denk hierbij aan het verhuren van hotelkamers, cafés, restaurants, tennishallen, bowlingbanen en squashbanen. Ook kortdurende teeltpachtovereenkomsten vallen niet onder de beperking en kunnen dus blijven kwalificeren als ondernemingsvermogen voor de bedrijfsopvolgingsregelingen. Onroerende zaken die niet worden verhuurd, maar worden gebruikt voor eigen bedrijfsuitoefening vallen niet onder de voorgestelde maatregel.

8.2 Wijzigingen per 1 januari 2025

Met ingang van 1 januari 2025 zullen de bedrijfsopvolgingsregelingen verder worden aangepast:

- De zogenoemde 5%-doelmatigheidsmarge wordt afgeschaft. Deze marge houdt in dat beleggingsvermogen in een vennootschap tot 5% van het ondernemingsvermogen wordt gezien als ondernemingsvermogen. Hoewel het eenvoudiger is voor zowel ondernemers als de Belastingdienst dat de afschaffing voor de DSR ab en de BOR op hetzelfde moment plaatsvindt, wordt voorgesteld dit voor de BOR per 1 januari 2025 te doen, omdat deze afschaffing bijdraagt aan het tegengaan van constructies. Voor de DSR ab kan dit vanwege gevolgen voor de keten van de Belastingdienst pas later plaatsvinden. De inwerkingtreding van het DSR ab wordt voorzien op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

- Bedrijfsmiddelen die gedeeltelijk in de onderneming en gedeeltelijk voor privé worden gebruikt (keuzevermogen) zullen nog slechts voor de bedrijfsopvolgingsregelingen kwalificeren voor zover ze daadwerkelijk binnen de onderneming worden gebruikt. Om de uitvoerings- en administratieve lasten beperkt te houden gaat dit alleen gelden voor vermogensbestanddelen met een waarde van minimaal € 100.000 (geïndexeerd) op het moment van verkrijging en die voor minimaal 10% gebruikt worden voor niet-ondernemingsactiviteiten. Door deze ondergrens zullen in de praktijk vooral onroerende zaken, vliegtuigen, auto's en vaartuigen die ook privé worden gebruikt onder de maatregel gaan vallen.
- De dienstbetrekkingseis in de bedrijfsopvolgingsregeling in de inkomstenbelasting wordt afgeschaft, omdat deze voorwaarde niet effectief blijkt te zijn. De wet geeft geen kwantitatieve of kwalitatieve invulling aan het begrip dienstbetrekking. Er kan hierdoor relatief eenvoudig aan de eis worden voldaan, bijvoorbeeld door het verrichten van beperkte werkzaamheden. De dienstbetrekkingseis heeft hierdoor weinig effect. Tegelijkertijd sluit de dienstbetrekkingseis soms reële bedrijfsoverdrachten uit omdat iemand formeel nog niet lang genoeg in dienst is. De dienstbetrekkingseis zal worden vervangen door een leeftijdsvereiste. Zowel van de doorschuifregeling in de inkomstenbelasting als de faciliteit in de schenkbelasting kan bij schenkingen pas gebruik gemaakt worden als de verkrijger 21 jaar of ouder is. Uitzonderingen zijn mogelijk.
- De vrijstelling in de Successiewet wordt enerzijds verruimd en anderzijds versoberd. Tot € 1,5 miljoen ondernemingsvermogen wordt de vrijstelling opgetrokken tot 100% (nu circa € 1,2 miljoen). Het meerdere zal voor 70% worden vrijgesteld (thans 83%).

8.3 Wijzigingen per 1 januari 2026 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Enkele maatregelen zijn te complex en vragen meer tijd voor een gedegen uitwerking en worden om die reden opgenomen in het pakket Belastingplan 2025 met als beoogde inwerkingtredingsdatum 1 januari 2026:

- Voor aanmerkelijkbelanghouders zal de toegang tot bedrijfsopvolgingsregelingen vanaf 1 januari 2026 worden beperkt tot personen met *reguliere aandelen* met een *belang van 5% of meer die volledig meedelen in de winstgerechtigdheid en de liquidatieopbrengst*. Deze maatregel kan veel impact hebben. Personen die thans soortaandelen, tracking stocks, opties, winstbewijzen of een zogeheten fictief aanmerkelijk belang bezitten zullen hun positie opnieuw moeten bekijken. De zogenoemde verwateringsregeling (belangen tussen 0,5%-5% die zijn ontstaan door verwatering als gevolg van vererving of een huwelijk) blijft wel bestaan. Hetzelfde geldt voor de regeling voor preferente aandelen die zijn ontstaan in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging.
- Er wordt voorgesteld om bepaalde knelpunten weg te nemen bij de bezitseis en voortzettingseis van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet. Thans staan deze eisen bedrijfseconomisch gewenste aanpassingen van de activiteiten of herstructureringen in de weg. Het uitgangspunt wordt vanaf 2026 dat als er geen wijziging in de gerechtigdheid in de onderneming is, er dan ook geen nieuwe bezitstermijn gaat lopen of de voortzettingseis wordt geschonden. Voor wat betreft het drijven van een onderneming tijdens de bezitstermijn vóór de schenking of de vererving is het kabinet voornemens om een versoepeling te introduceren in gevallen waarin de onderneming wordt gestaakt door overheidsingrijpen. Als binnen drie jaar wordt geherinvesteerd in een nieuwe onderneming zal de bezitstermijn niet worden onderbroken. Dit is overeenkomstig de faciliteit bij overheidsingrijpen na het verkrijgen van de onderneming/aandelen. Daarnaast is het kabinet voornemens om de vijfjaarstermijn in de bezits- en voortzettingseis sowieso in te korten. Hoeveel korter, is nog niet bekend gemaakt. Wel is aangegeven dat wordt gekeken naar de bedrijfsopvolgingsregelingen in de ons omringende landen, met name Vlaanderen.

- Het kabinet vindt dat er soms op oneigenlijke wijze gebruik wordt gemaakt van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet, bijvoorbeeld doordat personen op hoge leeftijd hun vermogen omzetten in ondernemingsvermogen (zogenoemde rollatorinvesteringen). Overwogen wordt om deze vorm tegen te gaan door voor AOW-gerechtigden een (steeds) langere bezitstermijn te eisen.
- Een andere vorm van ongewenst gebruik is het meerdere keren benutten van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten (dubbel-BOR-constructies). Bijvoorbeeld indien ouders de onderneming gefaciliteerd schenken aan hun kinderen, deze vervolgens jaren later terugkopen en de onderneming vervolgens wederom vele jaren later nogmaals gefaciliteerd schenken (dubbel gebruik). Om deze vermeende constructie aan te pakken, wordt een antimisbruikmaatregel uitgewerkt die er kort gezegd op neerkomt dat als tweemaal dezelfde onderneming wordt geschonken, de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten slechts een keer van toepassing zijn.

9 Erf- en schenkbelasting

9.1 Afschaffing schenkingsvrijstelling eigen woning (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

De schenkingsvrijstelling eigen woning (ook wel bekend als de 'jubelton') wordt per 1 januari 2024 afgeschaft. Per 1 januari 2023 is de vrijstelling al verlaagd tot het bedrag van de zogeheten eenmalig verhoogde vrijstelling voor schenkingen van ouders aan hun kinderen (bedrag 2023: € 28.947). Voor schenkingen door ouders aan kinderen betekent dit dat de schenkingsvrijstelling voor de eigen woning effectief al per 1 januari 2023 is afgeschaft. De 'gewone' eenmalig verhoogde schenkingsvrijstelling is immers, anders dan de schenkingsvrijstelling eigen woning, niet aan bestedingsvoorwaarden gebonden. Voor schenkingen aan kinderen van 40 jaar of ouder en aan 'niet-kinderen' is de schenkingsvrijstelling eigen woning in 2023 wel nog relevant.

In samenhang met de verlaging per 1 januari 2023 en afschaffing per 1 januari 2024 is de spreidingsmogelijkheid – het in een jaar onbenutte deel van de jubelton mag in de volgende twee jaar nog worden benut – vervallen voor schenkingen voor de eigen woning die voor het eerst in 2023 worden gedaan en beperkt tot twee jaar voor schenkingen voor de eigen woning die in 2022 zijn gedaan. Dit betekent concreet dat het bij een schenking in 2022 onbenut gebleven deel van de vrijstelling van € 106.671 nog kan worden benut voor een schenking in 2023, maar niet meer voor een schenking in 2024.

10 Overdrachtsbelasting

10.1 Aanpak van vastgoedaandelentransacties (2025)

Bij de levering van – kort gezegd – nieuwe Nederlandse onroerende zaken is normaliter btw verschuldigd. Dergelijke transacties zijn vrijgesteld voor de overdrachtsbelasting (samenloopvrijstelling). Bij het verkrijgen van aandelen in rechtspersonen die dergelijke nieuwe Nederlandse onroerende zaken bezitten (onroerende zaakrechtspersoon, hierna: OZR) is geen btw verschuldigd. In voorkomende gevallen is echter ook geen overdrachtsbelasting verschuldigd. Dit als gevolg van jurisprudentie van de Hoge Raad uit 2010, waarin is beslist dat de samenloopvrijstelling ook van toepassing kan zijn bij aandelentransacties. Het kabinet vindt dit niet meer gewenst en stelt het volgende voor:

1. Met ingang van 1 januari 2025 geldt de samenloopvrijstelling in beginsel niet meer bij de verkrijging van aandelen in een OZR.
2. De reikwijdte van het voorstel wordt echter beperkt tot nieuwe onroerende zaken en/of bouwterreinen die gedurende twee jaar na het verkrijgen van (> 1/3 van) de OZR aandelen **niet** voor ten minste 90% voor met btw belaste doeleinden worden gebruikt. Dit betekent dat:
 - o de verkrijging van (> 1/3) OZR-aandelen vrijgesteld is van overdrachtsbelasting als het onderliggende vastgoed gedurende de genoemde tweejaarsperiode voor 90% of meer voor met btw belaste doeleinden wordt gebruikt (bijvoorbeeld bij de btw-belaste huur van zakelijk vastgoed);
 - o de verkrijging van (> 1/3) OZR-aandelen niet vrijgesteld is van overdrachtsbelasting als het onderliggende vastgoed gedurende de genoemde tweejaarsperiode voor minder dan 90% voor met btw belaste doeleinden wordt gebruikt (bijvoorbeeld bij de btw-vrijgestelde verhuur van woningen).
3. Indien de verkrijging van de OZR-aandelen toch belast is, bedraagt de verschuldigde overdrachtsbelasting 4% in plaats van 10,4%.
4. Er wordt voorzien in overgangsrecht voor ten tijde van de indiening van het wetsvoorstel lopende projecten. De nieuwe wet zal op verzoek niet gelden voor projecten waarbij de verkrijger en de vervreemder voor de indiening van het wetsvoorstel op 19 september 2023, 15:15 uur de verkrijging schriftelijk zijn overeengekomen, het verzoek binnen drie maanden na 1 januari 2024 is gedaan, aannemelijk is dat de overeenkomst niet hoofdzakelijk tot doel heeft om in aanmerking te komen voor de samenloopvrijstelling en de verkrijging van de aandelen voor 1 januari 2030 plaatsvindt.

11 Belastingen op milieugrondslag

Het kabinet blijft vasthouden aan het behalen van de afgesproken doelen op klimaatgebied, te weten 55% minder CO₂-uitstoot in 2030 ten opzichte van 1990. Met het belastingpakket 2024 worden stappen gezet om het belastingstelsel verder te vergroenen. Richting 2030 neemt de fiscale beprijzing van CO₂-emissies

in de elektriciteitssector, industrie, transport en de vastgoedsector aanzienlijk toe. Het kabinet verwacht dat de opbrengst van milieu gerelateerde belastingen de komende jaren met 40% stijgt.

11.1 Inkorten nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting

Bij de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2023 zijn amendementen aangenomen die regelen dat de eerste schijven gas en elektriciteit in de energiebelasting worden opgeknipt per 1 januari 2024. De huidige eerste schijf gas loopt van 0 - 170.000 m³. In het amendement wordt de grens tussen de nieuwe eerste en nieuwe tweede schijf gesteld op 1.200 m³. Deze grens komt overeen met die van het tijdelijke prijsplafond energie. Het kabinet stelt nu voor om de schijfgrens te stellen op 1.000 m³ in plaats van 1.200 m³, maar past de tarieven van de schijven nog niet aan. Dat betekent dat de tarieven van de nieuwe eerste en tweede schijf op 1 januari 2024 gelijk blijven.

11.2 Nadere wijzigingen betreffende de nieuwe eerste schijf gas in de energiebelasting

Gelet op het inkorten van de nieuwe eerste tariefschijf voor gas in de energiebelasting (zie §11.1) zijn nadere wetswijzigingen en aanpassingen in de uitvoering door de Belastingdienst en energieleveranciers noodzakelijk zijn om de tarieven in de nieuwe eerste en tweede schijf te kunnen differentiëren. De belangrijkste wijziging is de introductie van een forfaitaire teruggaveregeling voor blokverwarming.

11.3 Actualiseren duurzame warmtebronnen

Het kabinet stelt voor om de opsomming van duurzame warmtebronnen van de zogenoemde stadsverwarmingsregeling in de energiebelasting te actualiseren door deze aan te vullen met installaties die grotendeels gebruikmaken van aquathermie, een lucht-water-warmtepomp, gasvormige biomassa of een elektrische boiler. Voor deze installaties geldt net als voor de duurzame warmtebronnen in de huidige opsomming dat ze kunnen bijdragen aan de verduurzaming van de warmtevoorziening. Door deze toevoeging wordt voorkomen dat het aardgas dat wordt gebruikt in de hulpketels bij deze duurzame verwarmingsbronnen wordt belast.

11.4 Wetsvoorstel Fiscale klimaatregelen industrie en elektriciteit

In dit voorstel zijn drie maatregelen opgenomen:

- Afschaffen vrijstellingen voor metallurgische en mineralogische procedés
- Afschaffen vrijstellingen duaal en non-energetisch gebruik van kolen
- Minimum CO₂-prijs elektriciteitssector en de industrie

Het kabinet stelt voor om de vrijstellingen voor metallurgische en mineralogische procedés per 1 januari 2025 te laten vervallen. Het betreft voornamelijk elektriciteit en aardgas dat wordt gebruikt voor onder meer het produceren van ijzer, staal, aluminium en bouwmaterialen zoals glas en baksteen. Dergelijk energieverbruik zal dus niet meer vrijgesteld zijn van energiebelasting.

Het kabinet stelt voor om de vrijstellingen voor duaal gebruik van kolen en non-energetisch gebruik van kolen per 2028 af te schaffen. Het kolengebruik bij cokesproductie en bij ijzer- en staalproductie in hoogovens is nu volledig vrijgesteld op basis van deze twee vrijstellingen.

Het kabinet stelt voor om het prijspad van de minimumprijs voor CO₂-uitstoot voor zowel de elektriciteitssector als de industrie vanaf 2024 te verhogen, van € 18 naar ruim € 51. De minimum CO₂-prijs geldt met name voor grote industriële bedrijven en afvalverbrandingsinstallaties.

11.5 Wetsvoorstel Fiscale klimaatregelen glastuinbouw

In dit voorstel zijn de volgende maatregelen opgenomen:

- Energiebelasting: afschaffen verlaagde energiebelastingtarieven voor de glastuinbouwsector
- Energiebelasting: beperken vrijstelling elektriciteitsopwekking
- Een nieuwe CO₂-heffing voor de glastuinbouw

In dit wetsvoorstel wordt de energiebelasting per 1 januari 2025 op een tweetal punten gewijzigd. In de eerste plaats wordt voorgesteld om de verlaagde tarieven op gas voor de glastuinbouwsector geleidelijk af te schaffen tussen 2025 en 2030. In de tweede plaats wordt voorgesteld om geleidelijk de vrijstelling elektriciteitsopwekking te beperken tussen 2025 en 2030. Het beperken van de vrijstelling betekent dat het aardgas wordt belast dat als input wordt gebruikt in installaties die elektriciteit opwekken. Hoe lager het rendement van de installatie, hoe groter het aardgasdeel waarover energiebelasting moet worden betaald. Voorts wordt de elektriciteit - als output van de installatie - die zelf is opgewekt en zelf wordt gebruikt belast met energiebelasting.

Daarnaast stelt het kabinet een nieuwe CO₂-heffing voor de glastuinbouw voor per 2025. Een CO₂-heffing die de uitstoot van ieder glastuinbouwbedrijf belast, naast de reeds bestaande CO₂-heffing voor de industrie en de hiervoor besproken minimum prijzen. Het tarief start per 2025 met € 1,35 per ton en zal daarna oplopen.

11.6 Verlaagd tarief openbare laadpalen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Tot eind 2024 geldt een verlaagd tarief in de energiebelasting voor elektriciteit geleverd aan oplaadinstallaties voor elektrische voertuigen die beschikken over een zelfstandige aansluiting. Dit betreft in de praktijk de openbare laadpalen.

11.7 Verlagen gewichtsgrens vliegbelasting (2025, geen onderdeel pakket Belastingplan 2024)

Het kabinet wil dat meer passagiers die gebruikmaken van privéjets vliegbelasting gaan betalen. Daartoe wordt de gewichtsgrens van vliegtuigen die onder de vliegbelasting vallen verlaagd van 8.616 naar 5.700 kilogram 'maximum take-off weight' (MTOW). Hiermee wordt aangesloten bij de gewichtsgrens die wordt gehanteerd in het Europese emissiehandelssysteem (EU ETS). De maatregel zal ingaan per 1 januari 2025 en onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2025.

12 Varia pakket Belastingplan 2024

12.1 BPM en MRB

- De vaste voet in de BPM wordt vanaf 2025 met € 200 (prijspeil 2023) verhoogd. De opbrengst wordt gebruikt als dekking voor het extra budget van de aanschafsubsidie.
- In 2014 zijn aanscherpingen doorgevoerd met betrekking tot buitenlandse kentekens die ten onrechte geen motorrijtuigenbelasting (MRB) betalen. De aanscherpingen kunnen leiden tot naheffingen over een periode van vijf jaar, waarbij niet alleen evidente frauduleuze gevallen worden gevonden, maar ook gevallen die zich – ondanks voorlichting – niet bewust zijn van de in Nederland geldende verplichting om een buitenlands motorrijtuig in te schrijven in het Nederlandse kentekenregister. Ter versoepeling wordt de naheffingsperiode ingekort naar twaalf maanden, zodat schrijvende situaties in meer gevallen worden vermeden.
- De Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 regelt dat een naheffing voor de MRB mogelijk is vanwege een verandering aan het motorrijtuig, bijvoorbeeld als een bestelauto is omgebouwd naar personenauto. Er wordt verduidelijkt dat het niet uitmaakt of die verandering is aangebracht door de huidige of een vorige houder van het motorrijtuig, of dat het motorrijtuig altijd al in die specifieke toestand verkeerde. Deze onduidelijkheid in de wetgeving wordt in juridische procedures soms aangegrepen met als doel de naheffingsaanslag ter discussie te stellen.
- De hoogte van een boete bij onjuist gebruik van een handelaarskentekenbewijs MRB kan disproportioneel zijn. Als het verzuim is beperkt tot uitsluitend het niet kunnen overleggen van het handelaarskentekenbewijs, wordt voorgesteld om de naheffingsaanslag te baseren op drie maanden in plaats van twaalf maanden. De naheffingsaanslag bedraagt dan € 113. Dit is exclusief een eventuele fiscale boete van maximaal 100%.
- Het wordt verduidelijkt dat de vrijstelling in de MRB voor een apk-keuringsrit alleen geldt op de dag van de apk-keuring.
- De BPM-teruggaaf voor geldtransportwagens zal worden beëindigd per 1 januari 2026, zodat ook houders van deze motorrijtuigen vanaf 2026 geprikkeld worden om bij aanschaf van het motorrijtuig te kiezen voor een CO₂-zuiniger alternatief.
- De vrijstelling van motorrijtuigenbelasting (MRB) voor een autobus die hoofdzakelijk wordt gebruikt voor het openbaar vervoer en die is bestemd om hoofdzakelijk te worden aangedreven door vloeibaar gemaakt petroleumgas of aardgas wordt per 1 januari 2030 beëindigd.
- De lagere brandstoftoeslag voor personenauto's en bestelauto's die door particulieren worden gehouden, wanneer in het kentekenregister de brandstofsoort CNG, LNG of de brandstofsoort LPG met de typeaanduiding affabriek-, G3- of R115-installatie is opgenomen, wordt met ingang van 1 januari 2026 beëindigd.
- Het kwarttarief MRB voor kampeerauto's gehouden door particulieren wordt met ingang van 1 januari 2026 gelijk getrokken met het halftarief voor kampeerauto's die bedrijfsmatig worden verhuurd.
- Het kwarttarief MRB voor een voertuig dat is ingericht voor het vervoer van paarden ten behoeve van de paardensport en uitsluitend niet-beroepsmatig wordt gebruikt, zal met ingang van 1 januari 2026 worden beëindigd.

- Het kabinet stelt voor om de oldtimersvrijstelling met ingang van 1 januari 2028 te versoberen tot motorrijtuigen die voor 1988 zijn gebouwd.

12.2 Douane: reguliere navorderingstermijn en herijking huidig sanctiestelsel

Op grond van de huidige regeling wordt het doen van iedere onjuiste douaneaangifte als strafbaar feit aangemerkt. Hetzelfde geldt bij het niet of onjuist verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen. Doordat in al deze gevallen kan worden gesproken van een strafbaar feit, is er ook sprake van een strafrechtelijk vervolgbare handeling in de zin van het DWU. Hierdoor wordt in alle gevallen de termijn om tot correctie van een douaneaangifte over te gaan verlengd van drie naar vijf jaar (de verlengde navorderingstermijn).

Onder meer om te bewerkstelligen dat de reguliere navorderingstermijn van drie jaar kan worden toegepast als geen sprake is van opzettelijk handelen, wordt het sanctiestelsel in de Algemene douanewet aangepast. Het zonder opzet doen van een onjuiste douaneaangifte of het zonder opzet niet of onjuist verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen leidt met ingang van 1 juli 2024 tot een bestuurlijke verzuimboete. Hierdoor is er in deze situaties geen strafrechtelijk vervolgbare handeling meer in de zin van het DWU en kan de verlengde navorderingstermijn niet meer worden toegepast.

Dit voorstel is een eerste stap in de herijking van het huidig sanctiestelsel van de Douane. Dit sanctiestelsel is thans nog nagenoeg geheel opgebouwd uit strafrechtelijke bepalingen. Het streven is om uiteindelijk tot een goede balans tussen bestuurlijke boeten en strafrechtelijke sancties te komen.

Deze maatregelen zijn voorzien van overgangsrecht. Op strafbare feiten die zich voor 1 juli 2021 hebben voorgedaan (derhalve buiten de driejaarstermijn) blijft het huidige - dat wil zeggen: tot en met 30 juni 2024 geldende - regime van strafrecht en strafvordering van toepassing. Bij aangiften of handelingen gedaan op of na 1 juli 2021 is er, voor zover er geen opzet in het spel is, geen sprake meer van een strafrechtelijk vervolgbare handeling en worden de nieuwe criteria gehanteerd.

12.3 Accijnzen

- *Accijnstarieven voor alcoholhoudende producten.* Voorgesteld wordt om de alcoholaccijns met ingang van 1 januari 2024 te verhogen met 16,2%. Alcoholhoudende producten zijn bier, wijn, tussenproducten en overige alcoholhoudende producten. Voor de accijns op bier wordt per 1 januari 2024 overgegaan van een accijns op basis van graden Plato naar een accijns op basis van alcoholpercentage. Op basis van die wet bedraagt het accijnstarief voor bier vanaf 1 januari 2024 € 7,49 per hectoliter per volumepercent alcohol. Voor de accijns op bier stelt het kabinet daarom voor om het tarief te verhogen van € 7,49 naar € 8,70. Voor de accijns op bier gebrouwen door zogeheten kleine brouwerijen stelt het kabinet voor om het tarief te verhogen van € 6,93 naar € 8,05.
- *Verhoging accijns dieselvevangelende stookolie.* Het kabinet stelt voor om met ingang van 1 januari 2024 het accijnstarief voor zware stookolie gelijk te stellen met het accijnstarief voor gasolie. De wettelijk verschuldigde heffing over de veraccijnsde voorraad bij de verhoging per 1 januari 2024 wordt buiten toepassing gelaten.
- *Verhoging van de tabaksaccijns.* In het Belastingplan 2023 is voorzien in een verhoging van de tabaksaccijns per 1 april 2023 en per 1 april 2024. Het kabinet stelt voor om de tabaksaccijns op sigaretten en op rooktabak per 1 april 2024 aanvullend te verhogen. De verhoging bedraagt € 0,60 cent per pakje sigaretten van 20 stuks en € 3,60 per pakje shag van 50 gram.

13 Andere fiscale ontwikkelingen

Er zijn nog enkele andere relevante (fiscale) ontwikkelingen, die geen onderdeel zijn van het pakket Belastingplan 2024. Hierna behandelen wij een aantal daarvan kort.

13.1 Pillar 2

Op 20 december 2021 heeft de OESO de Global Anti-Base Erosion ('GloBE') Model Rules gepubliceerd, ook wel bekend als [Pillar 2](#). Deze modelregels maken deel uit van het zogenoemde BEPS 2.0-project en bieden overheden een sjabloon voor het implementeren van de Pillar 2-overeenkomst die in oktober 2021 werd bereikt door 137 jurisdicties in het OESO/G20 BEPS Inclusive Framework. De GloBE-regels hebben tot doel een wereldwijde minimumbelasting van 15% op te leggen aan multinationale ondernemingen met een omzet van € 750 miljoen of meer. Op 12 december 2022 hebben de EU-lidstaten een [richtlijn](#) aangenomen waarmee Pillar 2 in EU-wetgeving werd opgenomen en die per 2024 in de lidstaten moet zijn geïmplementeerd. De richtlijn weerspiegelt over het algemeen de OESO-modelregels, maar heeft een bredere reikwijdte die ook grote concerns omvat die slechts in één EU-lidstaat zijn gevestigd (zuiver binnenlandse situaties). Voor de implementatie van de richtlijn in Nederland heeft het kabinet op 24 oktober 2022 een conceptwetsvoorstel in [consultatie](#) gebracht dat als basis heeft gediend voor het [wetsvoorstel](#) dat op 31 mei 2023 bij de Tweede Kamer is ingediend. Op 11 september 2023 is de nota naar aanleiding van het verslag verschenen waarin de staatssecretaris van Financiën [Kamervragen](#) over het wetsvoorstel heeft beantwoord. In het pakket Belastingplan 2024 wordt verder nog geregeld dat het wetsvoorstel – kort gezegd – ook op de BES-eilanden zal gaan gelden.

13.2 Richtlijn tegen misbruik van shell-entiteiten

Op 22 december 2021 heeft de Europese Commissie een [voorstel voor een richtlijn](#) gepubliceerd gericht op de aanpak van 'shell entities and arrangements' voor belastingdoeleinden. Dit voorstel vloeit voort uit de op 18 mei 2021 uitgebrachte communicatie over Business Taxation voor de 21ste eeuw. De richtlijn voorziet in een aanpassing van de Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD) en de Bijstandsrichtlijn. De richtlijn wordt ook wel aangeduid als ATAD3 en zet een aantal kenmerken uiteen (zogenoemde 'gateways') om entiteiten aan te wijzen die niet voldoende substance hebben. Entiteiten die aan alle drie de gateways voldoen en geen gebruik kunnen maken van een uitzondering of vrijstelling worden gezien als entiteiten met een hoog risico en moeten in hun jaarlijkse aangifte melding maken over hun substance. Entiteiten die niet voldoen aan alle in de richtlijn vermelde substance-eisen worden geacht 'shell-entiteiten' (ook wel bekend als 'doorstroomvennootschappen') te zijn. Aan dit soort entiteiten zullen diverse belastingvoordelen voortvloeiend uit richtlijnen en belastingverdragen worden geweigerd, tenzij zij in staat zijn dit vermoeden te weerleggen. De data die worden gemeld door entiteiten die onder het bereik van de richtlijn vallen zullen automatisch worden uitgewisseld tussen de lidstaten en kunnen onderhevig zijn aan fiscale controles. De definitieve tekst van de richtlijn die uiteindelijk moet worden geïmplementeerd door de lidstaten moet nog worden vastgesteld.

13.3 Nieuwe leidraad Mandatory Disclosure Rules (DAC6)

Met ingang van 1 juli 2020 zijn de Mandatory Disclosure Rules (Europese richtlijn DAC6) in Nederland in werking getreden. Bij de totstandkoming van DAC6 is al onderkend dat de praktijk moeite kan hebben met het vaststellen van het al dan niet meldingsplichtig zijn van concrete constructies. Op 28 april 2023 is een [nieuwe Leidraad meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies](#) verschenen, ter vervanging van een eerdere versie uit 2020. De Leidraad kent onder meer een aantal inhoudelijke aanpassingen ten opzichte van de eerdere versie. De wezenskenmerken worden besproken aan de hand van 32 voorbeelden.

13.4 Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling digitale platformeconomie (DAC7)

Op 23 maart 2022 heeft staatssecretaris Van Rij van Financiën het [wetsvoorstel](#) van de Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling digitale platformeconomie aangeboden aan de Tweede Kamer. Dit wetsvoorstel regelt onder andere de introductie van een rapportageverplichting voor digitale platformexploitanten om informatie over bepaalde gebruikers ('verkopers') op hun platform te verstrekken aan de Belastingdienst. Deze verplichting vloeit voort uit Richtlijn EU 2021/514 ('DAC7') en geldt voor het eerst voor boekjaren vanaf 1 januari 2023, met de eerste rapportagedeadline op 31 januari 2024. De Tweede Kamer heeft het wetsvoorstel aangenomen op 10 november 2022 en de Eerste Kamer op 20 december 2022.

13.5 Implementatie Richtlijn inzake public Country-by-Country Reporting

Op 21 december 2021 is een EU-richtlijn in werking getreden voor de openbaarmaking door bepaalde ondernemingen en bijkantoren van informatie over de winstbelasting. De EU-lidstaten moesten deze richtlijn uiterlijk op 22 juni 2023 hebben geïmplementeerd. Het Nederlandse implementatiewetsvoorstel is echter pas op 6 juli 2023 aangenomen in de Tweede Kamer in de vorm van een wijziging van Boek 2 BW, en is momenteel nog aanhangig bij de Eerste Kamer. Vervolgens moeten uiterlijk op 22 juni 2024 de nationale regels in werking treden die dan moeten gaan gelden voor boekjaren die starten op of na 22 juni 2024. De regeling verplicht Nederlandse bedrijven die onderdeel zijn van een multinationale groep met een geconsolideerde omzet van tenminste € 750 miljoen in de twee voorafgaande boekjaren ertoe om jaarlijks een afzonderlijk verslag inzake de winstbelasting op te stellen en openbaar te maken.

KPMG Meijburg & Co
19 september 2023

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.