

Pakket Belastingplan 2025 aangepast met nota's van wijziging

Op 3 oktober 2024 zijn vier nota's van wijziging op het pakket Belastingplan 2025 gepubliceerd. Met name de aanpassing van het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 is ingrijpend voor de praktijk. In dit memorandum geven we kort de belangrijkste wijzigingen in het wetsvoorstel Belastingplan 2025 en het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 weer.

Wetsvoorstel Belastingplan 2025

Fiscale beleggingsinstellingen

Vanaf 1 januari 2025 mogen fiscale beleggingsinstellingen niet meer direct in Nederlandse onroerende zaken beleggen. Indirect beleggen in Nederlandse onroerende zaken mag nog wel. Bijvoorbeeld via het houden van aandelen in vennootschappen die Nederlandse onroerende zaken bezitten en zijn onderworpen aan het normale vennootschapsbelastingregime. Ook het verstrekken van leningen door fiscale beleggingsinstellingen is nog steeds toegestaan. Via het verstrekken van winstdelende leningen door een fiscale beleggingsinstelling aan een normaal belaste vennootschap met Nederlandse onroerende zaken, zou een deel van de voordelen uit die onroerende zaken de facto toch onbelast kunnen worden genoten. In de nota van wijziging wordt deze route nu afgesloten. Vorderingen waarvan de vergoeding doorgaans rechtens dan wel in feite hoofdzakelijk verband houdt met inkomsten uit in Nederland gelegen onroerende zaken, zijn voortaan ook verboden bezittingen voor een fiscale beleggingsinstelling.

Bijstellen proceskostenvergoeding in WOZ- en bpm-zaken

Als reactie op de no-cure-no-pay-problematiek is per 1 januari 2024 de Wet herwaardering proceskostenvergoedingen WOZ en bpm (Wet herwaardering) in werking getreden, waarmee o.a. de proceskostenvergoeding op basis van het Besluit proceskosten bestuursrecht (Bpb) voor WOZ- en bpm-bezwaarzaken wordt verlaagd tot 25%, in de wet uitgedrukt als factor van 0,25. De Hoge Raad heeft op 12 juli 2024 een arrest gewezen als gevolg waarvan het lage tarief voor de proceskostenvergoeding in belasting- en premiezaken buiten toepassing moet blijven. Dit arrest wordt per 1 januari 2025 gecodificeerd in het Bpb. Enkel het tarief voor overige zaken, dat nu dubbel zo hoog is, blijft dan over. De nota van wijziging regelt dat de factor met ingang van 1 januari 2025 wordt verlaagd naar 0,125. Dit zorgt ervoor dat de proceskostenvergoeding die in de bezwaarfase kan worden toegekend in lijn blijft met hetgeen de wetgever bij de invoering van de Wet herwaardering voor ogen stond.

Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025

De bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in de inkomstenbelasting en de successiewet gelden momenteel niet voor preferente aandelen, tenzij het zogenoemde kwalificerende preferente aandelen zijn. Dat zijn aandelen die een omzetting zijn van gewone aandelen en waarbij tevens gewone aandelen zijn uitgegeven aan een ander. De wet bevat momenteel geen definitie van 'preferent aandeel'. De praktijk moet het doen met de niet al te heldere toelichting in de wetsgeschiedenis. Regelmatig is er dan ook discussie over wat een preferent aandeel (precies) is. Zeker in situaties waarin een

aandeel naast een recht op een preferente vergoeding of voorrang bij de liquidatie-uitkering, ook nog recht geeft op de overwinst (zogenoeten hybride aandeel). Op basis van beleid is normaal gesproken geen sprake van een preferent aandeel in gevallen waarin een recht bestaat op een aandeel in de overwinst.

In het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025 wordt voorgesteld om vanaf 1 januari 2026 een definitie van preferente aandelen in de wet op te nemen. Aandelen die alleen recht geven op een preferente vergoeding of voorrang hebben bij de liquidatie-uitkering zijn preferente aandelen. Op grond van de nota van wijziging gaat voor de hybride aandelen gelden dat deze worden “opgeknipt” in een preferent deel en een niet-preferent deel. Het niet-preferente deel komt in aanmerking voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten, mits ook aan de overige voorwaarden wordt voldaan. Het preferente deel komt in beginsel *niet* in aanmerking voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten, tenzij sprake is van zogenoemde kwalificerende preferente aandelen.

Het ondernemingsvermogen en het beleggingsvermogen van het lichaam wordt naar rato van de waarde in het economisch verkeer van de betreffende aandelen toegerekend aan het (fictief opgeknipte) niet-preferente aandeel en preferente aandeel. Van voorrang van een aandeel kan enkel sprake zijn als die voorrang er is ten opzichte van andere aandelen. De beoordeling vindt plaats vanuit het aandeel. Niet van belang is wie de houder is van die andere aandelen.

Aan de hand van een eenvoudig voorbeeld wordt de werking duidelijk:

BV X heeft 100 aandelen A en 100 aandelen B. Op beide aandelen is € 100.000 gestort als nominaal aandelenkapitaal. De aandelen A hebben recht op een winstreserve van € 250.000. De aandelen B hebben recht op een winstreserve van € 750.000. Op basis van de statuten wordt eerst 4% vergoed over de winstreserves. De overwinst komt toe aan alle aandelen naar rato van het gestort kapitaal. Vanaf 1 januari 2026 geldt dat de aandelen B voor € 500.000 als preferente aandelen kwalificeren.

Het voorbeeld maakt ook duidelijk dat winstuitkeringen, maar ook stortingen of terugbetalingen van preferent agio of nominaal gestort kapitaal de omvang van het preferente deel/niet-preferente deel kunnen wijzigen. Met als gevolg dat een groter of minder groot deel van de waarde van de aandelen zal kwalificeren voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten.

Aangegeven is dat de nieuwe regels alleen gelden voor schenkingen en verervingen op of na 1 januari 2026. Voor schenkingen en verervingen vóór die datum blijven de huidige regels gelden.

Het is aan te raden om alle situaties waarin hybride aandelen aanwezig zijn vóór 2026 nader te bekijken.

Wilt u meer weten, neem dan gerust contact met ons of met uw gebruikelijke Meijburgadviseur op.

KPMG Meijburg & Co
4 oktober 2024

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.