

Reactie pakket Belastingplan 2025

Bijlage 1A

Wetsvoorstel Belastingplan 2025

In deze bijlage vindt u de NOB-reactie op de volgende onderdelen:

1. Beperken fiscale regelingen rond giften	2
2. Vrijstelling in box 3 voor bepaalde vermogensrechten in verband met het herstel van aardbevingschade in Groningen en Noord-Drenthe	4
3. Antifragmentatiemaatregel generieke renteaftrekbeperking	5
4. Nazorg Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen	6
5. Verhoging van de kansspelbelasting	10
6. Diensten aan onroerende zaken	10
7. Opheffen meerdere posten verlaagd btw-tarief.....	12
8. Overige technische opmerkingen	13



1. Beperken fiscale regelingen rond giften

Artikel I, onderdeel J (artikel 4.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel XV, onderdeel L (afdeling 2.11 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Artikel XVI, onderdeel C lid 1 (artikel 3 lid 3 van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Afschaffing aftrek van niet-zakelijke giften in de vennootschapsbelasting: mogelijke toename van discussies over zakelijkheid van bijdragen aan goede doelen

In de memorie van toelichting (MvT) geeft de staatssecretaris aan dat *“meer dan de helft van het totaal aan bedragen dat door bedrijven aan goede doelen wordt gegeven (een vorm van) sponsoring of reclame [is] en daarmee zakelijk”* en daarnaast dat *“[o]ok uitgaven die worden gedaan in het kader van Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen (...) zakelijk [zijn] en dus in principe aftrekbaar.”* Het komt de NOB aannemelijk voor dat het grootste deel van de huidige bijdragen van bedrijven aan goede doelen als zakelijke kosten kwalificeren. De NOB vraagt zich af of bij het inschatten van de structurele opbrengst van het afschaffen van de aftrek van niet-zakelijke giften en geven uit de vennootschap op 61 miljoen euro rekening is gehouden met de verwachte toename van de aftrekbare kosten door een andere kwalificatie van de bijdragen aan goede doelen. **(VRAAG 1)**

Het afschaffen van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting betekent dat de Belastingdienst in beginsel voor alle bijdragen van bedrijven aan goede doelen moet beoordelen of het zakelijke en dus aftrekbaar kosten zijn of dat de uitgaven zijn gedaan ter bevrediging van de persoonlijke behoeften van aandeelhouder(s), en deze dus als niet-zakelijke giften (zonder direct ondernemingsbelang) niet aftrekbaar zijn. Omdat het onderscheid tussen zakelijke en niet-zakelijke bijdragen niet altijd even duidelijk valt te maken, draagt het afschaffen van deze giftenaftrek negatief bij aan de vereenvoudiging en ook de uitvoerbaarheid van ons belastingstelsel en verwachten wij dat het aantal discussies hierover met de Belastingdienst (sterk) zal toenemen. Denk daarbij aan discussies over de vraag of bijdragen aan goede doelen in voldoende mate de zakelijke belangen van de onderneming dienen. Hoe ziet de staatssecretaris dit? **(VRAAG 2)**

Afschaffen ‘geven uit de vennootschap’: bemoeilijkt schenken van vermogen en onderneming aan anbi’s en steward ownership

Met het afschaffen van de ‘regeling voor geven vanuit de vennootschap’ één jaar na invoering maakt de staatssecretaris een einde aan de mogelijkheid voor bedrijven om zonder fiscale belemmeringen vermogen of een onderneming aan een anbi te kunnen overdragen.





De wetgever heeft deze fiscale geefregeling immers juist dit jaar ingevoerd vanwege de negatieve gevolgen die de aftopping van de periodiekegiftenaftrek in de inkomstenbelasting heeft voor grote periodieke giften die vanuit de vennootschap worden gedaan.¹ Het vorige kabinet wenste expliciet “*vennootschappen [te] stimuleren om grote giften te geven vanuit de vennootschap*”.² Daarmee heeft de regeling voor het geven vanuit de vennootschap een weloverwogen motivatie die de filantropiesector ten goede komt.

Deze fiscale geefregeling is ook een mooie impuls voor steward-ownership. Bij dit bedrijfsmodel wordt het aandeelhouderschap ingevuld door een aangewezen groep stewards (‘rentmeesters’) die dienend aan de onderneming zijn en winst via een anbi een sociaal-maatschappelijke bestemming geven. Zie in dit kader de motie van de leden Sneller en Zeedijk ‘*over met universiteiten en bedrijfsleven een voorstel uitwerken voor een rentmeestervennootschapsbedrijfsmodel*’³ en het artikel ‘*Kabinet raakt maatschappelijk betrokken bedrijven met schrappen aftrek giften*’ uit dagblad Trouw.⁴ Erkent de staatssecretaris dat het afschaffen van deze regeling het omzetten van bedrijven naar een steward-owned structuur kan bemoeilijken omdat de overdracht van aandelen vanuit een vennootschap aan een anbi vanaf 2025 weer als een belaste dividenduitkering kan kwalificeren? **(VRAAG 3)**

Als deze maatregel wordt aangenomen, is een overweging om een alternatieve regeling te ontwikkelen voor het steward-owned maken van bedrijven, bijvoorbeeld een regeling vergelijkbaar met de bestaande doorschuifregeling in de inkomstenbelasting. Is de staatssecretaris bereid om – als de voorgestelde afschaffing van de regeling voor geven uit de vennootschap wordt aangenomen – dit te onderzoeken? **(VRAAG 4)**

¹ Dit speelt met name wanneer het overgangsrecht voor deze aftopping na 2026 is afgelopen. Er geldt een overgangsregeling voor periodieke giften die zijn aangegaan vóór 4 oktober 2022 om 16:00 uur. Hiervoor geldt dat deze tot 2027 nog geheel in aftrek kunnen worden gebracht ongeacht de hoogte. Zie in dit verband onder andere deze overweging uit de MvT bij het Belastingplan 2024 (Kamerstukken II, 2023–2024, 36 418, nr. 3, p. 20): “*Met name wanneer het overgangsrecht voor deze aftopping in 2027 eindigt, heeft de aftopping negatieve gevolgen voor grote periodieke giften die vanuit die vennootschap worden gedaan. (...) Het kabinet vindt, evenals de praktijk, de huidige systematiek voor het doen van giften vanuit de vennootschap omslachtig. Daarom stelt het kabinet een eenvoudiger systeem voor waarin het mogelijk is om rechtstreeks een gift te doen vanuit een vennootschap*” en in de MvT bij het Belastingplan 2025: “*De achtergrond van deze regeling is dat de aftopping van de periodiekegiftenaftrek in de IB negatieve gevolgen heeft voor grote periodieke giften die vanuit de vennootschap worden gedaan. Dit speelt met name wanneer het overgangsrecht voor deze aftopping na 2026 is afgelopen.*”

² Kamerstukken II, 2023–24, 36418, nr. 3, p. 22.

³ Tweede Kamer, vergaderjaar 2023–2024, 29 023, nr. 509.

⁴ Trouw-artikel van van 23 september 2024: www.trouw.nl/opinie/kabinet-raakt-maatschappelijk-betrokken-bedrijven-met-schrappen-aftrek-giften~babf728a.





2. Vrijstelling in box 3 voor bepaalde vermogensrechten in verband met het herstel van aardbevingsschade in Groningen en Noord-Drenthe

Artikel I, onderdeel L (artikel 5.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De NOB begrijpt de wens van het kabinet om de slachtoffers van de aardbevingsschade in Groningen en Noord-Drenthe tegemoet te komen. De rechtsgronden voor een separate vrijstelling, die terugwerkende kracht zal hebben naar 1 januari 2023, overtuigen echter niet. Het – naar inschatting van de NOB grote – risico bestaat dat hiermee een precedent wordt geschapen en er ook langs deze ingang nieuwe gerechtelijke box 3 procedures gaan volgen. De NOB ziet daarbij de volgende overwegingen.

- De vrijstelling is gebaseerd op de gedachte dat het een schadevergoeding in natura en niet in geld betreft. In fiscale zin is dat echter geen relevant onderscheid aangezien een vermogensrecht dat voorziet in compensatie in natura gelet op de wettelijke waarderingsregels, gelijk moet worden gesteld op de geldswaarde daarvan.
- Het lijkt relevant dat het vermogensrecht geen rendement oplevert. Hoewel de NOB deze conclusie van de wetgever niet kan toetsen, wordt erop gewezen dat er veel meer 'overige bezittingen' zijn die geen rendement genereren maar desondanks toch voor de volledige waarde in het economische verkeer op de peildatum tot de grondslag van box 3 behoren. Voorts zijn er vermogensrechten die evident lager renderen dan het forfaitaire rendement; ook voor dergelijke vermogensbestanddelen heeft de wetgever steevast geweigerd een uitzondering te maken.
- De MvT wekt de indruk dat de gedupeerden met een beroep op 'werkelijk rendement' de box3 heffing ter zake van dit vermogensrecht, hun box 3 belasting daarop kunnen terugbrengen tot nihil. Een dergelijke 'cherry picking' benadering is echter expliciet door de Hoge Raad afgewezen in de juni-arresten. De box 3 belastingplichtige die een beroep wenst te doen op 'werkelijk rendement', is verplicht om dat dan te doen voor diens gehele box 3 vermogen, dus voor alle bezittingen en schulden.
- Ten slotte wijst de staatssecretaris in de MvT op de doorwerking naar het recht op toeslagen. De NOB wijst erop dat bij alle andere vermogensbestanddelen door de wetgever steevast is geweigerd om een negatieve doorwerking naar toeslagen te voorkomen. Met een (op zich begrijpelijk) beroep op de werking van het systeem is dit altijd afgewezen.





- Het risico op precedentwerking c.q. het risico dat een beroep op het gelijkheidsbeginsel zal worden gedaan, beperkt zich niet alleen tot het box 3 domein aangezien hier een natura-variant vrijgesteld wordt terwijl de 'in geld'-variant wel gewoon belast wordt. Alleen al in het loonbelastingdomein waar beloning in natura een veel voorkomende vorm is, kan dit evenzeer tot nieuwe procedures gaan leiden aangezien er onvoldoende objectieve rechtvaardiging is voor dit onderscheid. Dat geldt a fortiori nu schadevorm '4b' de facto een vergoeding in geld omvat. De NOB wijst er voorts op dat in de sfeer van letselschade-vergoedingen het schadebedrag wordt bepaald met inachtneming van het gegeven dat box 3 belasting verschuldigd is (NB: wellicht dat daarbij voorts de doorwerking naar toeslagen additioneel via brutering wordt verwerkt?).

De NOB suggereert te vragen hoe de staatssecretaris aankijkt tegen deze risico's. **(VRAAG 5)** Daarnaast suggereert de NOB te vragen of het beter is – ter voorkoming van nieuwe juridische procedures op basis van het gelijkheidsbeginsel – de gedupeerden langs andere weg te compenseren voor eventuele box 3 en/of toeslagen-nadelen dan via deze specifieke box 3-vrijstelling. **(VRAAG 6)**

3. Antifragmentatiemaatregel generieke renteaftrekbeperking

Bij de voorgestelde antifragmentatiemaatregel generieke renteaftrekbeperking heeft de NOB bedenkingen. Vanwege de omvang van dit onderdeel van de NOB-reactie, is dit opgenomen in een aparte bijlage (Bijlage 1B).

De NOB constateert dat de maatregel wordt gepresenteerd als een maatregel tegen het opknippen van vastgoedvennootschappen. De NOB meent dat het feit dat de maatregel zich uitsluitend richt op vennootschappen die vastgoed verhuren, niet past bij het generieke karakter van de renteaftrekbeperking. Verder constateert de NOB dat de voorgestelde maatregel een veelvoud aan situaties raakt die niets met opknippen te maken hebben. De NOB heeft twijfels bij de uitvoerbaarheid van de voorgestelde maatregel en ziet een groot aantal technische vragen waar geen antwoord op is op basis van de tekst van de wet en de Memorie van Toelichting (MvT). De NOB doet de suggestie om een rechtsvergelijkend internationaal onderzoek te doen naar hoe andere EU-lidstaten hiermee omgaan. Daarnaast zijn er een aantal Unierechtelijke bezwaren met de vraag of de voorgestelde regeling niet in strijd komt met het EU-recht, een potentiële bevoordeling van een selectieve groep, waardoor er sprake kan zijn van ongeoorloofde staatssteun. Ook ziet de NOB een risico op strijd met artikel 1 Eerste Protocol bij het EVRM en/of artikel 14 van het EVRM met artikel 1 EP EVRM.





Ten slotte geeft de NOB een aantal alternatieven, zoals het gebruik van de GAAR, het slechts eenmaal toepassen van de franchise binnen een groep of het verlagen van de franchise. Deze alternatieven zijn zeker niet complexer, maar wel meer proportioneel.

4. Nazorg Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

Artikel XV, onderdeel G Belastingplan 2025 (artikel 10a Wet Vpb 1969)

De NOB begrijpt dat met de voorgestelde aanpassing in artikel 10a lid 6 Wet Vpb 1969 en de voorgestelde uitbreiding van artikel 10a Wet Vpb 1969 met een negende en tiende lid wordt beoogd de huidige toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 in relatie tot onder huidig recht non-transparante open cv's en daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen te continueren na de wijziging van de kwalificatie van deze open cv's in een transparante cv.

Het komt de NOB voor als een onevenwichtige maatregel die een inbreuk maakt op de wetssystematiek, met kennelijk als enig doel veilig te stellen dat rente die onder huidig recht in aftrek is beperkt ook na invoering van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen (Wet FKR) als zodanig is aan te merken. Dat dit een onevenwichtige en in het wettelijk stelsel niet passende maatregel is blijkt ook uit het feit dat de maatregel weer wordt doorbroken in het voorgestelde tiende lid voor wat betreft de door verbonden lichamen verrichte besmette rechtshandelingen als opgenomen in artikel 10a lid 1 Wet Vpb 1969. In het voorgestelde tiende lid wordt namelijk juist weer beoogd wel uit te gaan van een transparantie van de cv en daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen. De inconsistentie begrepen in de voorgestelde maatregel blijkt ook uit het feit dat de maatregel wel van toepassing is op (open) cv's (en vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen) en niet-vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen die onder de symmetrische methode als transparant worden aangemerkt, maar weer niet voor de maatschap, de vof en een transparant fonds.

Voorts constateert de NOB dat de voorgestelde maatregel niet enkel als resultaat heeft dat de onder huidig recht in aftrek beperkte rente na de invoering van de Wet FKR wordt gehandhaafd, maar dat deze maatregel er tevens toe kan leiden dat juist ook meer situaties zullen worden geraakt. De voorgestelde aanpassing is namelijk ook van toepassing op onder huidig recht bestaande besloten cv's en daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen. Waar deze vennootschappen onder huidig recht niet kwalificeren als verbonden lichaam voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 zal dat door de voorgestelde aanpassingen vanaf 1 januari 2025 wel het geval zijn. Met betrekking tot deze lichamen betekent de voorgestelde maatregel dat de wijziging een aftrekbeperking onder artikel 10a Wet Vpb 1969 kan opleveren terwijl dat nu niet het geval is.





Uit het feit dat onder huidig recht bestaande besloten cv's niet als verbonden lichaam worden aangemerkt leidt de NOB af dat – in tegenstelling tot hetgeen in de toelichting is vermeld – de Wet FKR geen onbedoelde gevolgen heeft voor de reikwijdte van het begrip 'verbonden lichaam'.

Voorts kan worden gedacht aan de situatie waarin een met een open cv vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm die in het buitenland is gevestigd een besmette rechtshandeling verricht als bedoeld in artikel 10a lid 1 Wet Vpb 1969. Onder huidig recht zal die rechtshandeling niet zonder meer resulteren in de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 nu de aanvullende voorwaarde bij rechtshandelingen verricht door een verbonden lichaam is dat het moet gaan om een verbonden lichaam dat aan de vennootschapsbelasting is onderworpen. Door toepassing van het voorgestelde tiende lid, waarbij in afwijking van het voorgestelde negende lid toch weer moet worden doorgekeken naar de achterliggende participanten, zal een achterliggende in Nederland belastingplichtige participant ineens wel binnen het bereik van artikel 10a Wet Vpb vallen. De NOB zou hier begrip voor hebben indien vanaf 1 januari 2025 consistent in artikel 10a Wet Vpb 1969 uit zou worden gegaan van de transparantie van de (open) cv en daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen. Echter, in de huidige opzet heeft de NOB hier moeite mee nu de aanpassing is bedoeld om de huidige situatie te continueren.

De NOB is van mening dat de noodzaak van de maatregel in de MvT niet goed is onderbouwd, de wetgeving nodeloos complex maakt en overigens niet bijdraagt aan (het verbeteren van) de kwaliteit van de wetgeving. De Wet FKR leidt tot aanzienlijke wijzigingen in de wijze waarop rechtsvormen en hun deelnemers in de belastingheffing worden betrokken met zowel positieve als negatieve (budgettaire) gevolgen. Dat is inherent aan de stelselwijziging begrepen in de Wet FKR en zal moeten worden geaccepteerd.

De NOB verzoekt de staatssecretaris daarom deze voorgestelde aanpassingen in artikel 10a lid 6, lid 9 en lid 10 Wet Vpb 1969 te heroverwegen en ook voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 uit te gaan van de fiscale transparantie van de open cv, de daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen en de niet vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen die transparant zijn. **(VRAAG 7)**

Indien echter toch de kwalificatie als verbonden lichaam voor de toepassing van artikel 10a Wet Vpb 1969 dient te blijven bestaan verzoekt de NOB dit dan in ieder geval consistent toe te passen voor artikel 10a Wet Vpb 1969 en dus het voorgestelde tiende lid te schrappen. **(VRAAG 8)**

Indien onverhoopt de voorgestelde aanpassingen niet (geheel) zullen worden teruggedraaid heeft de NOB nog de volgende vragen.





Door het aanmerken als verbonden lichaam van de cv en daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen en de niet vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen die transparant zijn, zal een door een dergelijk lichaam verstrekte lening in beginsel zijn uitgesloten van de mogelijkheid van tegenbewijs onder artikel 10a lid 3 onderdeel b Wet Vpb 1969. Juist door de fiscale transparantie van deze entiteiten zal er namelijk geen sprake kunnen zijn van een compenserende heffing bij deze fictief als verbonden lichaam aangemerkte entiteiten. De NOB vraagt zich af of in dat geval toch weer mag worden gekeken naar een eventuele compenserende heffing bij de achterliggende participanten. De NOB verzoekt de staatssecretaris hierover duidelijkheid te verschaffen. **(VRAAG 9)**

In voorbeeld 15 uit de MvT wordt de werking van het voorgestelde tiende lid van artikel 10a Wet Vpb 1969 toegelicht. Uitgegaan wordt van een situatie waarin M BV voor 90 procent participeert in A CV en deze laatste voor 100 procent participeert in KD die een lening verstrekt aan X BV. De lening is gefinancierd door de kapitaalstorting door A CV in KD. In de toelichting bij dit voorbeeld wordt geconstateerd dat de besmette rechtshandeling (de kapitaalstorting in KD) van A CV wordt beschouwd als te zijn verricht door M BV waardoor deze binnen het bereik van artikel 10a lid 1 onderdeel b Wet Vpb 1969 valt. Nu M BV maar voor 90 procent participeert in A CV gaat de NOB er vanuit dat de geldlening die is gefinancierd met de kapitaalstorting ook maar voor 90 procent onder de reikwijdte van artikel 10a Wet Vpb valt er vanuit gaande dat de andere participant(en) niet zou(den) kwalificeren als een verbonden lichaam die aan de vennootschapsbelasting is onderworpen. Kan de staatssecretaris deze zienswijze bevestigen? **(VRAAG 10)**

In het verlengde hiervan begrijpt de NOB uit de toevoeging van het voorgestelde tiende lid dat door de toerekening van de betreffende rechtshandeling aan de achterliggende participanten, de uiteindelijke toepassing van artikel 10a Wet 1969 dient te worden getoetst op het niveau van de achterliggende participanten. De NOB leidt daaruit af dat als de achterliggende participanten zelf geen verbonden belang houden in de entiteit ten opzichte waarvan de rechtshandeling is verricht, artikel 10a lid 1 Wet Vpb 1969 niet van toepassing is. Kan de staatssecretaris dat deze zienswijze van de NOB bevestigen? **(VRAAG 11)**

Onopgeloste onduidelijkheden

Overgangsrecht vreemdrechtelijke open cv-achtigen

In de literatuur is een aantal onduidelijkheden in het voorgestelde overgangsrecht bij de Wet FKR gesignaleerd.⁵ De NOB constateert dat deze aandachtspunten niet zijn meegenomen in de nazorg Wet FKR.

⁵ Zie onder meer Lex van Heijningen, 'Overgangsrecht Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen: vraagstukken en merkwaardigheden', *NLF Opinie* 2024/7.





Uit de voorgestelde tekst van het overgangsrecht volgt niet expliciet dat de voorgestelde vervreemdingsficties zoals opgenomen in artikel IX lid 1 Wet FKR (ten aanzien van de open cv) en in artikel IX lid 2 Wet FKR (ten aanzien van de commanditaire vennoten van een open cv) ook gelden voor met de open cv vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen die Nederlands inkomen genieten respectievelijk voor commanditaire vennoten in een met de open cv vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm die Nederlands inkomen geniet.

In het verlengde hiervan lijkt in ieder geval uit de voorgestelde tekst van het overgangsrecht te volgen dat de commanditaire vennoten in een met de open cv vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm die geen Nederlands inkomen geniet niet vallen onder artikel IX lid 2 Wet FKR gelet op het feit dat in die bepaling wordt verwezen naar een cv als bedoeld in het eerste lid zijnde een open cv die als gevolg van de Wet FKR op 1 januari 2025 niet langer onderworpen is aan de vennootschapsbelasting. Uit de toelichting op deze bepalingen volgt echter dat het wel de bedoeling is dat deze ficties van toepassing zijn op zowel de met de open cv vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen als op de commanditaire vennoten in die met de open cv vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen. De NOB geeft de staatssecretaris in overweging om dit in het overgangsrecht expliciet tot uitdrukking te brengen bijvoorbeeld conform de in de literatuur gedane suggesties. **(VRAAG 12)**

Toepassing artikel 8bd Wet Vpb 1969

In de literatuur wordt eveneens de vraag opgeworpen of, ingeval ten aanzien van de fictieve vervreemding door de open cv respectievelijk de commanditaire vennoten in de open cv gebruik wordt gemaakt van de doorschuiffaciliteit van artikel X lid 1 Wet FKR respectievelijk de aandelenfusievrijstelling van artikel XII lid 1 Wet FKR, artikel 8bd Wet Vpb 1969 van toepassing zou kunnen zijn. Het komt de NOB voor dat een fictieve vervreemding als zodanig niet resulteert in een kapitaalstorting, winstuitdeling, teruggaaf van gestort kapitaal, liquidatie-uitkering of een daarmee vergelijkbare rechtshandeling als bedoeld in artikel 8bd Wet Vpb 1969 waardoor die bepaling om die reden al niet van toepassing zou kunnen zijn. Kan de staatssecretaris bevestigen dat deze zienswijze van de NOB correct is? **(VRAAG 13)** Mocht dit onverhoopt niet het geval zijn kan de staatssecretaris dan bevestigen dat de voornoemde faciliteiten kwalificeren als een objectieve vrijstelling op grond waarvan om die reden voor de toepassing van artikel 8bd Wet Vpb 1969 sprake is van een betrekking in de winst waardoor artikel 8bd Wet Vpb 1969 buiten toepassing blijft? **(VRAAG 14)**

Cv's en buitenlandse cv-achtigen die mogelijk als fgr kwalificeren

Bij het mogelijk kwalificeren van cv's en buitenlandse cv-achtigen als fgr, zijn een aantal belangrijke aandachtspunten. Daarom is dit onderdeel in een aparte bijlage opgenomen. Zie onze integrale reactie en de bijbehorende suggesties voor vragen voor dit onderdeel in bijlage 1C, bij de NOB-reactie op het pakket Belastingplan 2025.





5. Verhoging van de kansspelbelasting

Artikel XIX Belastingplan 2025

De NOB vraagt zich af of de voorgestelde stapsgewijze verhoging van de kansspelbelasting leidt tot mogelijke schending van artikel 1 van het Eerste Protocol van het Europees Verdrag ter bescherming van de Rechten van de Mens (EVRM), het “recht op het ongestoord genot van zijn eigendom”. Is er een analyse gemaakt van de schending van het EVRM? **(VRAAG 15)** Zo ja kan die worden gedeeld, en zo nee, hoe schat de staatssecretaris het risico in dat er sprake is van schending van artikel 1 EVRM? **(VRAAG 16)** De NOB wijst hierbij op een arrest van de Hoge Raad van 5 november 2021⁶ in een geschil over de invoering van kansspelbelasting voor kansspelautomaten. De Hoge Raad bevestigde de uitspraak van het Gerechtshof⁷ dat er sprake was van een individuele buitensporige last omdat belanghebbende in een structurele verliespositie was gebracht. In de aanloop naar Prinsjesdag zijn in de media door diverse exploitanten zorgen geuit. Zo hebben diverse belangenorganisaties melding gemaakt van onderzoeken die zijn uitgevoerd door Atlas⁸ en KPMG⁹ die aangeven dat ondernemingen in bepaalde sectoren van de kansspelmarkt vanwege de verhoging van de kansspelbelasting noodgedwongen zullen stoppen, omdat dan geen rendabele exploitatie meer mogelijk is.

De NOB verzoekt de staatssecretaris te reageren op het risico dat een aantal bedrijven die actief zijn in de kansspelmarkt als direct gevolg van de voorgestelde stapsgewijze verhoging van de kansspelbelasting failliet zullen gaan en aan te geven wat de financiële gevolgen hiervan zijn voor de overheid (waaronder verplichting tot schadevergoeding en derving van belastinginkomsten). **(Vraag 17)**

6. Diensten aan onroerende zaken

Artikel XXI, onderdeel A (artikel 2a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Het begrip investeringsdienst

In het Belastingplan 2025 wordt het begrip investeringsdienst gedefinieerd. Hierbij wordt aangegeven dat hiervan sprake is in geval van een dienst aan een of meer onroerende zaken die deze meerjarig dient. Volgens de MvT wordt hiermee aangesloten bij de definitie die in de jurisprudentie van het Hof van Justitie is gegeven aan het begrip investeringsgoed.

⁶ ECLI:NL:HR:2021:1644, <https://uitspraken.rechtspraak.nl/details?id=ECLI:NL:HR:2021:1644>.

⁷ ECLI:NL:GHARL:2019:10474, <https://uitspraken.rechtspraak.nl/details?id=ECLI:NL:GHARL:2019:10474>.

⁸ www.casinonieuws.nl/online/onderzoek-verhoging-kansspelbelasting-door-atlas-research.

⁹ vaninfo.nl/kansspelautoriteit-uit-zorgen-over-voorstel-verhoging-kansspelbelasting.





Het begrip investeringsgoed is door het Hof van Justitie gedefinieerd in het arrest VNO.¹⁰ Volgens dat arrest kenmerken investeringsgoederen zich door hun duurzame aard en waarde en het feit dat de kosten normaliter niet als lopende uitgaven worden geboekt, maar over meerdere jaren worden afgeschreven. Uit het arrest Drebers¹¹ volgt dat de economische levensduur van de goederen van belang is. De NOB constateert hierbij dat in de definitie zoals die wordt voorgesteld slechts een van de elementen terug komt, namelijk het duurzame karakter/gebruik van de dienst. Ook de duurzame waarde en of al dan niet op de dienst pleegt te worden afgeschreven zijn echter van belang. Niet bij alle in de MvT genoemde gevallen is aan die voorwaarden voldaan. Zo worden ook schilderwerk en kisten aangemerkt als investeringsdienst, terwijl zij naar de mening van de NOB niet in alle gevallen als zodanig voldoen aan het in het arrest VNO gedefinieerde begrip investeringsgoed. De NOB suggereert te vragen hoe de staatssecretaris dat beziet. **(VRAAG 18)** Sloopwerkzaamheden als zodanig (los van bouwwerkzaamheden bezien, bijvoorbeeld omdat deze worden verricht door een andere ondernemer dan die bouwwerkzaamheden verricht) kunnen naar de mening van de NOB eveneens niet als investeringsgoed worden aangemerkt. De NOB suggereert eveneens te vragen hoe de staatssecretaris dat beziet. **(VRAAG 19)**

Ten slotte wijst de NOB erop dat de maatregel zal leiden tot een aanzienlijke lastenverzwaring voor het bedrijfsleven. De maatregel geldt niet alleen in geval van de genoemde constructies, maar in alle gevallen waarin sprake is van een investeringsdienst waarvan het gebruik kan wijzigen of daadwerkelijk wijzigt. Het arrest Drebers dat naar de mening van de NOB noopt tot heroverweging van de voorgestelde termijn van vijf jaar in bepaalde gevallen (een langere of kortere termijn kan ingevolge dat arrest geboden zijn in bepaalde situaties) maakt de regeling nog complexer.

Daarnaast verwacht de NOB dat als gevolg van de inwerkingtreding van de Wet vaste huurcontracten¹² het aantal situaties waarin gebruik kan worden gemaakt van short-stayconstructies sterk afneemt. Gelet op dit alles suggereert de NOB of deze maatregel wel voldoende proportioneel of dat een minder vergaand alternatief passender is. **(VRAAG 20)** Er zijn namelijk minder vergaande alternatieven beschikbaar. De NOB verwijst verder op dit punt naar haar commentaar op de internetconsultatie btw-herziening aan diensten onroerende zaken.¹³

¹⁰ HvJ 1 februari 1977, 51/76, ECLI:EU:C:1977:12, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=CELEX%3A61976CJ0051>.

¹¹ HvJ 12 september 2024, C-243/23, ECLI:EU:C:2024:736, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=ecli:ECLI:EU:C:2024:736>.

¹² Wet van 11 december 2023 tot wijziging van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek en de Overgangswet nieuw Burgerlijk Wetboek in verband met het afschaffen van tijdelijke huurcontracten.

¹³ www.nob.net/publicaties/reactie-op-de-internetconsultatie-btw-herziening-diensten-aan-onroerende-zaken.





7. Opheffen meerdere posten verlaagd btw-tarief

Artikel LXII (overgangsrecht)

Overgangsregeling

In het Belastingplan 2025 staat een overgangsmaatregel opgenomen waarmee het kabinet probeert te bewerkstelligen dat indien een vooruitbetaling wordt gedaan voor een prestatie die in 2026 plaatsvindt, het algemene tarief moet worden toegepast. Naar de mening van de NOB werkt deze overgangsmaatregel echter niet in geval sprake is van een Single Purpose Voucher (SPV). De uitgifte en elke overdracht van een SPV wordt namelijk aangemerkt als de belastbare goederenlevering of dienstverrichting, op grond van artikel 28zh lid 1 Wet OB. Die levering of dienst vindt op dat moment dan ook plaats. Indien dat moment zich voor 1 januari 2026 bevindt, geldt het verlaagde tarief.

Hoewel de Btw-richtlijn lidstaten ruime bevoegdheden geeft om in geval van een tariefswijziging tot herziening van het van toepassing zijnde btw-tarief over te gaan, geldt dit alleen voor zover het gaat om de in artikel 65 en 66 Btw-richtlijn bedoelde gevallen. Er kan niet worden afgeweken van de hoofdregel van artikel 63 Btw-richtlijn dat bepaalt dat het moment van verschuldigdheid het moment is waarop de prestatie wordt verricht. Bij een SPV ligt dat moment op het moment van uitgifte of de overdracht van de voucher. De Btw-richtlijn lijkt derhalve geen mogelijkheid te bieden om bij SPV's die recht geven op een dienst die op of na 1 januari 2026 daadwerkelijk wordt uitgevoerd een ander btw-tarief toe te passen dan het btw-tarief dat op het moment van uitgifte of overdracht van de SPV van kracht was. De in artikel 95 Btw-richtlijn genoemde mogelijkheid om 'elke passende overgangsmaatregel treffen' lijkt bovendien terug te slaan op de in artikel 65 en 66 Btw-richtlijn genoemde gevallen en niet in het algemeen van toepassing te zijn. Indien dit ook de gevallen als bedoeld in artikel 63 Btw-richtlijn zou omvatten, zou het immers niet logisch zijn dat de mogelijkheid om tot herziening over te gaan is beperkt tot de in artikel 65 en 66 Btw-richtlijn genoemde gevallen.





In de parlementaire geschiedenis is opgenomen dat toegangkaartjes als SPV moeten worden beschouwd:

“De bepalingen van de voucherrichtlijn mogen ingevolge de vijfde overweging daarvan niet leiden tot wijzigingen in de btw-behandeling van onder meer toegangkaartjes voor bioscopen en musea, vervoerbewijzen en dergelijke. In Nederland worden toegangkaartjes, vervoerbewijzen en dergelijke onder de bestaande regelgeving gezien als een (vooruit)betaling van diensten ter zake waarvan de btw verschuldigd wordt op het tijdstip van aankoop daarvan. Dat zal onder de nieuwe regels van de voucherrichtlijn niet anders zijn, omdat toegangkaartjes, vervoerbewijzen en dergelijke vallen onder de definitie van vouchers voor enkelvoudig gebruik en als zodanig in de heffing worden betrokken op het tijdstip van de aankoop daarvan. Bij elke eventuele doorverkoop van deze vouchers is net als onder de bestaande regels over die transactie btw verschuldigd.”¹⁴

De NOB suggereert aan de staatssecretaris te vragen waarom hij van mening is dat de voorziene overgangsregeling toch is toegestaan. **(VRAAG 21)**

8. Overige technische opmerkingen

Aftrekbeperking

Artikel XV, onderdeel F (artikel 10 lid 1 onderdeel J Wet Vpb 1969)

In aansluiting op het voorstel tot wijziging van artikel 10 lid 1 onderdeel j Wet Vpb 1969 vraagt de NOB graag nogmaals aandacht voor de verhouding met de aandelenoptieregeling. In de Kamerbrief van 23 september 2024 'Financiële werknemersparticipaties' wordt opgemerkt dat het uitsluiten van de aftrekbaarheid een knelpunt is in de praktijk.¹⁵ Ook het recente rapport van Draghi 'EU competitivens: Looking ahead'¹⁶ wordt ingegaan op het belang van een aantrekkelijk vestigingsklimaat en een meer ambitieuze belastingstrategie voor innovatieve bedrijven.

¹⁴ Kamerstukken II, 2016/17, nr. 34755, nr.3 paragraaf 1.3.

¹⁵ Zie paragraaf 4, pagina 7 van de Kamerbrief,

www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2024/09/23/kamerbrief-financiele-werknemersparticipaties.

¹⁶ commission.europa.eu/topics/strengthening-european-competitiveness/eu-competitiveness-looking-ahead_en.





Uit een onderzoek dat is gedaan op verzoek van het Ministerie van Economische zaken '*Landenonderzoek inzake de belastingheffing van aandelenopties voor werknemers*'¹⁷ blijkt dat in alle tien onderzochte landen, de kosten van een aandelenoptieregeling volledig (of onder voorwaarde) aftrekbaar zijn voor de vennootschapsbelasting. Met de huidige aftrekbeperking voor de vennootschapsbelasting bevinden in Nederland gevestigde startups en scale-ups zich op dit punt op een achterstand.

Dit knelpunt wordt in de praktijk verder versterkt doordat kosten die samenhangen met werknemersparticipaties in de kostengrondslag waarover de winstopslag wordt berekend als bedoeld in paragraaf 2.8.2 van het verrekenprijsbesluit 2022. De NOB suggereert de staatssecretaris te vragen een generieke aftrekbaarheid van kosten die samenhangen met de aandelenoptieregeling in de vennootschapsbelasting te overwegen. **(VRAAG 22)** Hiermee wordt de achterstand van Nederland op dit punt in het internationale speelveld herstelt en de aansluiting met het verrekenprijsbesluit in balans gebracht.

Verwijzing naar Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord

Artikel XLI

In artikel XLI, onderdeel A, wordt verwezen naar de artikelen XXVI, onderdeel A onder 1 en 1a, en XXVII, onderdeel A onder 1 en 1a van de Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord. Die artikelen kennen echter geen '1a'. De NOB vermoedt dat een verwijzing naar onderdeel 1 en 2 is beoogd, maar verzoekt dit te verduidelijken. **(VRAAG 23)**

¹⁷ www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2021/03/31/landenonderzoek-belastingheffing-aandelenopties.





Inwerkingtredingsbepalingen afschaffing giftenaftrek en regeling geven vanuit de vennootschap?

Artikel LXV

In de MvT en de Factsheetbundel is aangegeven dat de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting en de regeling geven vanuit de vennootschap vanaf 1 januari 2025 komen te vervallen. In de wettekst daarentegen is opgenomen dat het uitsluiten van de regeling voor geven vanuit de vennootschap per 1 januari 2023 komt te vervallen, op basis van artikel LXV lid 1 onderdeel c Belastingplan 2025, dat onder andere verwijst naar artikel I onderdeel J. Dat is niet logisch omdat de regeling geven vanuit de vennootschap (artikel 4.13 leden 4 en 5 Wet IB 2001) pas sinds 1 januari 2024 in de wet staat.

De NOB vermoedt dat een en ander samenhangt met artikel I onderdeel I inzake het voorkomen van dubbeltellingen bij excessief lenen bij samenwerkingsverbanden (artikel 4.13 leden 6 en 7, te vernummeren naar leden 4 en 5). Hiervoor wordt uitdrukkelijk in de MvT wel terugwerkende kracht beoogd. Dit is ook uitgewerkt in artikel LXV lid 1 onderdeel b Belastingplan 2025. Klopt het dat artikel LXV lid 1 onderdeel c Belastingplan 2025 voor wat betreft onderdeel J een verschrijving is? (**VRAAG 24**) Het valt hierbij overigens ook op dat artikel LXV lid 1 onderdeel c Belastingplan 2025 verwijst naar artikel I onderdeel R onder 1, terwijl dit laatste artikel geen onderverdeling lijkt te hebben.

