

# Reactie pakket Belastingplan 2025

Amsterdam, 27 september 2024

Beste lezer,

Hierbij ontvangt u de reactie van de NOB op het pakket Belastingplan 2025. De NOB heeft met veel belangstelling kennisgenomen van de diverse wetsvoorstellen. In deze aanbiedingsbrief geven wij allereerst een korte inleiding waarna wij de belangrijkste punten uit onze reactie voor u samenvatten. In de bijlagen treft u onze uitgebreide reactie aan waarin al onze vraagpunten genummerd zijn opgenomen.

## 1. Inleiding

Het kabinet Schoof presenteerde op 13 september 2024 het regeerprogramma; de nadere uitwerking van het hoofdlijnenakkoord. Werken moet lonen, zo luidt de boodschap. Met gerichte maatregelen op het vlak van koopkracht en inkomenszekerheid wil het kabinet daar aan bijdragen. Ook kondigde het kabinet aan maatregelen met een negatieve impact op het ondernemersklimaat deels of helemaal terug te draaien, zoals de verlaging van de mkb-winstvrijstelling, de verhoging van de energiebelasting, de tariefverhoging box 2 en de verdere versoering van de expatregeling.

Wat zien we daarvan terug in de plannen die op Prinsjesdag zijn gepresenteerd? Is dit de langverwachte opmaat naar de fundamentele herziening van het belastingstelsel?

Uit het pakket Belastingplan 2025 blijkt dat het kabinet een lastenverlichting wil voor werkende middeninkomens. Het doel is meer loon naar werken door een lastenverlichting op arbeid en verlaging van de marginale druk voor burgers. Doordat veel maatregelen op elkaar inwerken is het lastig in te schatten of dit wordt gerealiseerd. Er is aandacht voor het ondernemingsklimaat en de concurrentiepositie van Nederland. Het kabinet geeft in het regeerprogramma aan de ambitie te hebben in deze regeerperiode de basis te leggen om weer tot de top 5 van meest concurrerende landen wereldwijd te horen. In dat kader kan de NOB het terugdraaien van een aantal maatregelen goed begrijpen.



De huidige belastingmix vraagt om herbezinning. Nederland vergrijst snel en kent ook een hoge afhankelijkheid van belastingen op arbeid. Daarnaast maakt het grote aandeel van belastingen op arbeid en winst, de belastingmix vanuit een economisch perspectief meer verstorend dan nodig is. Een groter aandeel van economisch minder verstorende verbruiks-, transactie- en groene belastingen kan de belastingmix houdbaar maken. De visie op de transformatie van het huidige belastingstelsel naar een robuust toekomstbestendig stelsel komt niet uit de verf in de gepresenteerde wetsvoorstellen.

Het nieuwe kabinet zet in op wetgeving die begrijpelijk en uitvoerbaar is en in de praktijk werkt zoals de bedoeling is. De NOB vindt het positief dat in de toelichting op de wetsvoorstellen bij de verschillende maatregelen wordt ingegaan op de doeltreffendheid en doelmatigheid daarvan.

Hierna belichten we een aantal onderwerpen die in de bijlagen zijn uitgewerkt.

## 2. Wetsvoorstel Belastingplan 2025

### **Antifragmentatiemaatregel generieke renteaftrekbeperking**

Bij de voorgestelde antifragmentatiemaatregel generieke renteaftrekbeperking heeft de NOB stevige 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 twijfelt aan 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.





## **Nazorg Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen**

De NOB maakt zich zorgen over de voorgestelde wijzigingen. 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.

Bij het mogelijk kwalificeren van cv's en buitenlandse cv-achtigen als fgr, constateert de NOB een aantal belangrijke aandachtspunten. Deze aandachtspunten zijn weergegeven in een aparte bijlage: bijlage 1C.

Het meest fundamentele punt daarbij is dat een beoogde wijziging van het wettelijk stelsel – de mogelijkheid dat een cv kan kwalificeren als een fgr – niet kan worden gerealiseerd met een enkele zin in de MvT. Daarvoor is een wetwijziging noodzakelijk. Een besloten cv die als fgr kwalificeert zou met ingang van 1 januari 2025 de fiscale transparantie verliezen, wat grote gevolgen zou hebben voor pensioenfondsen (verschil tussen belast of onbelast) en box 3-beleggers (dubbele belasting door cumulatie van Vpb en box 3).

Voor het kwalificeren van een cv als een belastingplichtig fgr is een van de criteria dat de activiteiten van de cv als belegging in fiscale zin kwalificeren. De NOB is van mening dat dit een ongeschikt criterium is voor het vaststellen van de subjectieve belastingplicht. Dit criterium brengt veel rechtsonzekerheid met zich mee voor zowel belastingplichtige als de belastingdienst en mogelijk zelfs een heffingslek.

## **Nieuw groepsbegrip in de bronbelasting**

De NOB vindt het een goede zaak dat antimisbruik-bepalingen zodanig worden vormgegeven dat alleen het beoogde misbruik wordt getroffen. De NOB heeft in het verleden regelmatig aandacht gevraagd voor het groepsbegrip in de bronbelasting (artikel 1.2 lid 1 Wet BB 2021), omdat ook situaties die geen misbruik zijn getroffen kunnen worden. De NOB heeft daarom met instemming kennis genomen van het voorstel om het begrip samenwerkende groep in de Wet BB 2021 te vervangen door het concept van de kwalificerende eenheid.

## **Box 3**

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 in box 3 voor bepaalde vermogensrechten in verband met de aardbevingsschade, 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.





## **Giftenaftrek**

Het onderscheid tussen zakelijke en niet-zakelijke bijdragen valt niet altijd even duidelijk te maken. Het afschaffen van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting draagt negatief bij aan de vereenvoudiging en ook de uitvoerbaarheid van ons belastingstelsel. De NOB verwacht bij het geheel afschaffen van de giftenaftrek dat het aantal discussies hierover zal toenemen. De NOB vraagt zich af of dat wenselijk is in het kader van de stabiliteit en uitvoerbaarheid van wetgeving.

## **Verhoging van de kansspelbelasting**

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'. In dit kader komt de vraag op of er door het kabinet een analyse is gemaakt van de mogelijke schending van het EVRM.

## **3. Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025**

De NOB waardeert de verduidelijkingen die in het Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025 aangebracht worden in de onderworpenheidstoetsen binnen de Wet Vpb 1969. Tegelijkertijd signaleert de NOB dat op enkele punten nadere verduidelijking voor de praktijk gewenst is.

### **Samenloop onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting en Pijler 2**

De NOB meent dat het op zijn plaats zou zijn ook voor de artikelen 8bb e.v. Wet Vpb 1969 en artikel 12aa e.v. Wet Vpb 1969 wettelijk te regelen dat de Pijler 2-bijheffingen als een naar de winst geheven belasting kwalificeert. Juist nu ook in algemene zin wordt uiteengezet dat de beoordeling of sprake is van voldoende onderworpenheid in een specifiek geval plaatsvindt aan de hand van een feitelijke toets en overigens met de voorgestelde aanpassingen geen inhoudelijke wijziging is beoogd ten opzichte van de werking van de bestaande onderworpenheidstoetsen en de uitleg daarvan.





#### **4. Wetsvoorstel Wet aanpassing wet minimumbelasting 2024**

De NOB ondersteunt de gedachte zoals verwoord in de MvT van de Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024 (Wetsvoorstel WMB 2024) te lezen is, dat het kabinet het van belang acht om de administratieve richtsnoeren in de Nederlandse regelgeving op te nemen om de consistente toepassing van de OESO-modelregels over de minimumbelasting te bevorderen en om discrepanties met de toepassing van de regels ten aanzien van andere staten te voorkomen. Desalniettemin resteren er nog enkele aspecten die volgens de NOB nadere toelichting zouden kunnen gebruiken.

##### **Verhouding Wet minimumbelasting 2024 en administratieve richtsnoeren**

In de MvT van het Wetsvoorstel WMB 2024 is opgemerkt dat in sommige gevallen de administratieve richtsnoeren verduidelijkingen zijn die louter zien op de uitleg van maatregelen die al zijn opgenomen in de WMB 2024. Voor de praktijk zou het behulpzaam zijn als aangegeven wordt welke onderdelen van de eerder gepubliceerde administratieve richtsnoeren aanleiding geven om de WMB 2024 nog aan te passen of aan te vullen, alsmede welke als verduidelijking gezien dienen te worden.

##### **Terugwerkende kracht voorgestelde wijzigingen**

Het voornemen is om de voorgestelde wijzigingen van de WMB 2024 zo veel mogelijk terugwerkende kracht te verlenen. Voor vier specifieke maatregelen geldt hierop een uitzondering, waaronder de zogeheten tie-breaker regel die wordt geïntroduceerd voor de toepassing van de lokale financiële verslaggevingsstandaard voor de kwalificerende binnenlandse bijheffing. Deze maatregelen zouden pas in werking treden voor boekjaren die aanvangen op of na 31 december 2024. De NOB vraagt nadere toelichting hoe in de praktijk om zal dienen te worden gegaan met mogelijke inconsistente inwerkingtreding van de maatregelen tussen verschillende jurisdicties. Wiens recht is leidend bij de toepassing van de Pijler 2 regels?





## 5. Ontbrekend onderwerp

### **Aanpassing Belasting op leidingwater (bol)**

Op 9 februari 2023 heeft het Ministerie van Infrastructuur en waterstaat het *'Rapport Belasting op leidingwater - Verkenning van facts and figures in relatie tot het mogelijk afschaffen van het heffingsplafond'* naar de Tweede Kamer gestuurd.<sup>1</sup> Het rapport bevat een verkenning naar de effectiviteit van mogelijke drinkwaterbesparingsmaatregelen en instrumenten voor verschillende drinkwatergebruikers. Het doel van het rapport was een idee te geven over de consequenties van het beprijzen van water en de consequenties van het afschaffen van het heffingsplafond van de leidingwaterbelasting.

De NOB vraagt zich af, ook gegeven het voornemen tot verdere verschuiving van directe naar indirecte belastingen en het belasten van milieuvervuilend gedrag, in hoeverre er vervolgcacties te verwachten zijn naar aanleiding van dit rapport, mede gezien de verwachte budgettaire en milieu opbrengsten van een afschaffing van het heffingsplafond van de bol.

---

<sup>1</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2023/02/09/bijlage-2-verkenning-belasting-op-leidingwater>.





## 6. Tot slot

Met haar reactie wil de NOB bijdragen aan de ontwikkeling van kwalitatieve wetgeving ten behoeve van de rechtszekerheid en rechtsbescherming van burgers en tevens bijdragen aan de ontwikkeling van eenvoudigere, uitvoerbare wetgeving. Dat doet zij vanuit haar expertise en ervaring. Wij hebben daarbij aandacht voor de fundamentele rechts- en wetgevingsbeginselen zoals rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid.

De NOB is uiteraard graag bereid deze reactie nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze reactie wordt op onze website gepubliceerd.<sup>2</sup>

Met vriendelijke groeten,  
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

drs. Robert van der Jagt

prof. mr. dr. Arco Bobeldijk

## Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een excellente beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.

---

<sup>2</sup> Meer informatie over de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB leest u hier: <https://www.nob.net/over-de-nob/commissie/commissie-wetsvoorstellen/>.

