

Reactie van het Register Belastingadviseurs (hierna: 'RB') op het pakket Belastingplan 2024

Inhoudsopgave

1	Inleiding.....	2
2	Belastingplan 2024	2
	2.1 Verfijningen en verduidelijking van box 3 (onderdeel 5.2 MvT)	2
	2.2 Verhogen gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding (onderdeel 5.3 MvT)	2
	2.3 Verlagen MKB-winstvrijstelling (onderdeel 5.6 MvT).....	3
	2.4 Verruiming herinvesteringsreserve bij het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen (onderdeel 5.8 MvT)	4
	2.5 Aanpassing samenloopvrijstelling bij aandelentransacties (onderdeel 5.13 MvT)	4
	2.6 Algemeen btw-tarief op agrarische goederen en diensten (onderdeel 5.14 MvT).	6
3	Aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling	6
	3.1 Overgangsrecht (onderdeel 2.4 MvT)	6
	3.2 Overgangsrecht (Artikelsgewijze Toelichting op Artikel VIII).....	6
4	Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen	7
	4.1 Overgangsrecht (Artikelsgewijze Toelichting op Artikel XV)	7
5	Tijdelijke regeling herzien aangifte inkomstenbelasting.....	7

1 Inleiding

Het RB heeft met belangstelling kennisgenomen van het door u voorgelegde pakket Belastingplan 2024. Het RB neemt de gelegenheid om op dit voorgelegde pakket Belastingplan 2024 te reageren.

2 Belastingplan 2024

2.1 Verwijningen en verduidelijking van box 3 (onderdeel 5.2 MvT)

Het RB heeft begrip voor de voorgestelde verwijningen en verduidelijking van box 3. Het kabinet heeft de toezeggingen van de staatssecretaris tijdens de behandeling van de Wet Rechtsherstel box 3 en de Overbruggingswet box 3 omgezet in voorgestelde wetgeving. De voorgestelde wetgeving werkt terug naar 1 januari 2023. Ten aanzien van de verduidelijking van box 3 begrijpt het RB dat dit terugwerkt naar 1 januari 2023. Het RB begrijpt niet dat de voorgestelde verwijningen terugwerken naar 1 januari 2023. Het RB is van mening dat deze verwijningen niet alleen naar de Overbruggingswet box 3 moet terugwerken, maar ook naar de Wet Rechtsherstel box 3. Dit betekent dat de voorgestelde verwijningen van box 3 terugwerken naar 1 januari 2017. In het arrest van Hof Arnhem-Leeuwarden 10 januari 2023 (ECLI:NL:GHARL:2023:138) wordt volgens het Hof onvoldoende rechtsherstel geboden als wordt uitgegaan van een forfaitair rendement op het aandeel in de VvE-reserves van 5,38% (forfaitair rendement voor categorie 'overige bezittingen' in 2018). Daarom hanteerde het Hof voor de berekening van het rechtsherstel een forfaitair rendement van 0,12% (forfaitair rendement voor categorie 'banktegoeden' in 2018) ter zake van het aandeel van X in de VvE-reserves.

Oproep: Het RB roept het kabinet op om proactief de voorgestelde verwijningen van box 3 terugwerkende kracht te geven naar 1 januari 2017 in plaats van 1 januari 2023.

2.2 Verhogen gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding (onderdeel 5.3 MvT)

Het kabinet heeft in het Belastingplan 2023 de gerichte vrijstelling reiskostenvergoeding (hierna: reiskostenvergoeding) met ingang van 1 januari 2023 verhoogd naar € 0,21 per kilometer. Per 1 januari 2024 zou de reiskostenvergoeding worden verhoogd naar € 0,22 per kilometer. Het kabinet heeft inmiddels besloten om met ingang van 1 januari 2024 de reiskostenvergoeding nog verder te verhogen naar € 0,23 per kilometer. Het RB is er een voorstander van om de reiskostenvergoeding jaarlijks met de prijsindexatie mee te laten stijgen.

Oproep: Het RB roept het kabinet op om de jaarlijkse prijsindexatie van de reiskostenvergoeding in de diverse wetten op te nemen.

Voor zover de hogere vergoeding de maximale gerichte vrijstelling van € 0,21 (bedrag 2023) respectievelijk € 0,23 (bedrag 2024) overstijgt, wordt het meerdere in beginsel als loon bij de werknemer in aanmerking genomen (en is dus belast). De inhoudingsplichtige heeft echter ook de mogelijkheid het bovenmatige deel (of een deel daarvan) aan te wijzen als eindheffingsloon voor de werkkostenregeling. Dat als eindheffingsloon aangewezen bovenmatige deel zal dan ten laste komen van de vrije ruimte. Voor zover de vrije ruimte niet wordt overschreden, blijft de reiskostenvergoeding alsmede het aangewezen bovenmatige deel volledig onbelast. Als de omvang van de aangewezen hogere kilometervergoeding echter in belangrijke mate groter is dan de omvang van de vergoedingen en verstrekkingen die in voor het overige overeenkomstige omstandigheden in de regel worden aangewezen (de gebruikelijkheidstoets), dan kan de werkgever dat bovenmatige deel niet aanwijzen als eindheffingsloon. Daarmee blijft het bovenmatige deel belast als loon van de werknemer.

Oproep: Het RB roept het kabinet op om het aangewezen bovenmatige deel van de reiskostenvergoeding altijd ten laste van de vrije ruimte te mogen rekenen en deze niet te hoeven toetsen aan de gebruikelijkheidstoets.

2.3 Verlagen MKB-winstvrijstelling (onderdeel 5.6 MvT)

Het kabinet heeft een politieke keuze gemaakt om het percentage van de MKB-winstvrijstelling 14% naar 12,7% te verlagen. Hiermee zet het kabinet de ingezette lijn van vorig jaar (versnelde afbouw van de zelfstandigenaftrek) voort om de fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen verder te verkleinen. Het RB vindt dat het MKB (de ruggengraat van de economie) wederom onnodig hard wordt getroffen. Hiermee zal de koopkracht van de zelfstandigen in het MKB dit jaar wederom negatief uitvallen. Veder begrijpt het RB de politieke keuze van het kabinet niet om de lagere voorziene opbrengst van de zogenoemde Pijler 2-maatregelen te halen bij de zelfstandigen in het MKB.

Oproep: Het RB roept het kabinet op om de verlaging van de MKB-winstvrijstelling te heroverwegen en niet op de zelfstandige in het MKB af te wentelen, maar voor de dekking in de eigen Rijksbegroting te zoeken.

2.4 Verruiming herinvesteringsreserve bij het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen (onderdeel 5.8 MvT)

Het RB juicht de verruiming van de herinvesteringsreserve (HIR) bij het staken van een gedeelte van een onderneming ten gevolge van overheidsingrijpen toe. Als het RB het wetsvoorstel goed heeft begrepen, dan kan de belastingplichtige in zo'n situatie de HIR aanwenden binnen een andere onderneming. Voor het RB is niet duidelijk hoe omgegaan dient te worden in de situatie dat er bijvoorbeeld twee andere ondernemingen zijn. Het RB heeft de volgende vragen en hopelijk wil het kabinet hierop duidelijkheid verschaffen.

Vraag: Moet de belastingplichtige dan een keuze maken in welke andere onderneming de belastingplichtige dan gaat herinvesteren?

Op de basis van de memorie van toelichting lijkt het RB te concluderen dat een belastingplichtige dan maar voor één andere onderneming kan kiezen. Met andere woorden een afboeking van de HIR à la carte lijkt op basis van de letterlijke tekst niet mogelijk.

Vraag: Mag de belastingplichtige de HIR splitsen en in meerdere ondernemingen aanwenden?

Ingeval de belastingplichtige een nieuwe onderneming wil starten is niet duidelijk hoe invulling moet worden gegeven aan het herinvesteringsvoornemen. Het RB vraagt zich af, of dan meteen een nieuwe onderneming dient te worden gestart, óf heeft de belastingplichtige voor het opstarten van een nieuwe onderneming dan drie jaar de tijd.

Vraag: Het RB vraagt zich af of er een verschil tussen een reeds bestaande andere onderneming en een nieuwe onderneming bestaat voor wat betreft het herinvesteringsvoornemen?

Oproep: Het RB roept het kabinet op om in het kader van eenvoud het nieuwe artikel 3.54aa Wet op de Inkomstenbelasting 2001 te integreren in het bestaande artikel 3.64 Wet op de Inkomstenbelasting 2001. De termijn van artikel 3.64 Wet op de Inkomstenbelasting 2001 zal volgens het RB moeten worden verruimd naar drie jaar en de eis dat het moet gaan om overheidsingrijpen dient dan te vervallen.

2.5 Aanpassing samenloopvrijstelling bij aandelentransacties (onderdeel 5.13 MvT)

Het RB is nog steeds van mening dat de aanpassing van de samenloopvrijstelling in dit wetsvoorstel zich te eenzijdig richt op aandelentransacties en in bepaalde situaties voor

overkill kan zorgen. Aan de andere kant verwelkomt het RB, dat het oorspronkelijk ter consultatie ingediende voorstel naar aanleiding van signalen uit de praktijk en van brancheorganisaties – waaronder het RB – in aanzienlijke mate is aangepast. Te noemen vallen de mogelijkheid om de samenloopvrijstelling te benutten indien de onroerende zaken of rechten waaraan deze zijn onderworpen binnen de rechtspersoon gedurende ten minste twee jaren na verkrijging daarvan worden gebruikt voor activiteiten waarvoor tenminste nagenoeg volledig recht op aftrek van belasting op de voet van artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968 bestaat, de invoering van een tarief van 4% en de invoering van overgangsrecht.

De aanpassing van de samenloopvrijstelling bij aandelentransacties geeft het RB aanleiding tot het volgende commentaar.

Tekstueel: In het overgangsrecht wordt in artikel XLII, lid 3, verwezen naar onderdeel B van artikel XXXVIII. Genoemd onderdeel B is echter niet aangetroffen in artikel XXXVIII.

Vraag: Het RB vraagt zich af hoe in het kader van dit Wetsvoorstel moet worden omgegaan met leegstand gedurende de tweejaarsperiode die wordt genoemd in het voorgestelde nieuwe artikel 15, lid 11, onderdeel b, Wet op Belastingen van Rechtsverkeer. Volgens vaste jurisprudentie levert leegstand geen beperking op voor het recht op aftrek van omzetbelasting indien het de bedoeling is om de onroerende zaak na de periode van leegstand te gebruiken voor met btw belaste prestaties. Het RB stelt zich op het standpunt dat leegstand gedurende de tweejaarsperiode niet leidt tot het vervallen van de samenloopvrijstelling indien het de bedoeling is om de onroerende zaak na de periode van leegstand nagenoeg volledig of volledig te gebruiken voor met btw belaste prestaties. Graag verneemt het RB of het Ministerie zich kan vinden in dit standpunt van het RB.

Oproep: In het besluit van 19 september 2013, nr. BLKB2013/1686M, Staatscourant 2013, 26851, wordt in de paragrafen 4.6.2. en 7.3.2 voor bepaalde branches en sectoren het percentage van 90% vervangen door 70%. Het RB stelt voor om ook voor de aanpassing van de samenloopvrijstelling het 90% criterium te vervangen door het 70% criterium indien de onroerende zaken gebruikt (zullen) worden in de branches en sectoren die zijn omschreven in de genoemde paragrafen 4.6.2 en 7.3.2 van het besluit van 19 september 2013.

2.6 Algemeen btw-tarief op agrarische goederen en diensten (onderdeel 5.14 MvT)

Het RB begrijpt dat met het vervallen van de landbouwregeling in de omzetbelasting per 1 januari 2018 cumulatief van omzetbelasting niet meer voor kan komen voor zover de afnemers van de prestatie van de prestaties de aan hen in rekening gebrachte omzetbelasting in aftrek kunnen brengen. Voor afnemers die geen recht hebben op aftrek van omzetbelasting, betekent de voorgestelde verhoging van het tarief met ingang van 1 januari 2025 echter een aanzienlijke kostenverhoging. Dit speelt met name bij het opfokken van dieren.

Oproep: Het RB roept daarom op om het goedkeurende beleid voor de toepassing van het verlaagde tarief voor de opfok van dieren en het opkweken van planten in stand te laten.

3 Aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling

3.1 Overgangsrecht (onderdeel 2.4 MvT)

Het RB juicht toe dat het kabinet overgangsrecht in het wetsvoorstel aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling heeft opgenomen. Hierdoor wordt belastingplichtigen de mogelijkheid gegeven om de belastingheffing die dit wetsvoorstel teweegbrengt uitte stellen of te voorkomen. Met name het overgangsrecht voor de overdrachtsbelasting wordt door het RB volledig ondersteund. Het RB vraagt zich wel af waarom het kabinet nu wel overgangsrecht heeft gekozen, terwijl bij het wetsvoorstel excessief lenen bij de eigen vennootschap (Kamerstuk 35496) geen overgangsrecht op het gebied van de overdrachtsbelasting mogelijk was.

Oproep: Het RB roept het kabinet op om alsnog voor de jaren 2023 en 2024 overgangsrecht op het gebied van overdrachtsbelasting te regelen voor de vastgoedbeleggers die op peildatum 31 december 2023 getroffen worden door de wet excessief lenen bij de eigen vennootschap.

3.2 Overgangsrecht (Artikelsgewijze Toelichting op Artikel VIII)

Het RB juicht toe dat het kabinet overgangsrecht in het wetsvoorstel aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling heeft opgenomen. Hierdoor wordt belastingplichtigen de mogelijkheid gegeven om de belastingheffing die dit wetsvoorstel teweegbrengt uitte stellen of te voorkomen. Met name het overgangsrecht voor de overdrachtsbelasting wordt door het RB volledig ondersteund. Eén van de voorwaarden voor

toepassing van het overgangsrecht is, dat het fonds voor gemene rekening (fgr) tot stand is gekomen vóór de bekendmaking van het wetsvoorstel op 19 september 2023, 15:15 uur. Voor de beoordeling wanneer het fgr tot stand gekomen is geldt – voor de toepassing van dit artikel – dat het moment van ontvangst van het formulier “Aanmelding Open fonds voor gemene rekening” (aanmeldingsformulier) door de Belastingdienst bepalend is.

Oproep: Door voor toepassing van het overgangsrecht aan te knopen bij het moment van ontvangst van het aanmeldingsformulier, is het overgangsrecht niet van toepassing op fondsen voor gemene rekening die tot stand gekomen zijn vóór of op 19 september 2023 15.15 uur, maar waarbij het aanmeldingsformulier op dat tijdstip nog niet door de Belastingdienst ontvangen is. Het RB roept het kabinet op om de termijn voor toepassing van het Overgangsrecht te verlengen.

4 Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

4.1 Overgangsrecht (Artikelsgewijze Toelichting op Artikel XV)

Het RB juicht toe dat het kabinet overgangsrecht in het wetsvoorstel fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen heeft opgenomen. Hierdoor wordt belastingplichtigen de mogelijkheid gegeven om de belastingheffing die dit wetsvoorstel teweegbrengt uitte stellen of te voorkomen. Met name het overgangsrecht voor de overdrachtsbelasting wordt door het RB volledig ondersteund. Eén van de voorwaarden voor toepassing van het overgangsrecht is, dat de open cv tot stand is gekomen vóór de bekendmaking van het wetsvoorstel op 19 september 2023, 15:15 uur. Voor de beoordeling wanneer de open cv tot stand gekomen is, geldt – voor de toepassing van dit artikel – dat het moment van inschrijving van de commanditaire vennootschap in het handelsregister van de Kamer van Koophandel bepalend is.

Oproep: Gezien het feit dat met de verwerking van inschrijvingen bij de Kamer van Koophandel enige tijd gemoeid is, roept het RB het kabinet op om de termijn voor toepassing van het Overgangsrecht te verlengen.

5 Tijdelijke regeling herzien aangifte inkomstenbelasting

Het RB verwelkomt de verbetering van de rechtsbescherming die het gevolg is van het aanmerken van opnieuw ingediende gegevens binnen de bezwaartermijn als een verzoek om ambtshalve vermindering.

Oproep: Om deze rechtsbescherming zo groot mogelijk te laten zijn, doet het RB het voorstel om de slotzin van het voorgestelde artikel 9.6 lid 3 Wet IB 2001 te laten vervallen.

Voor wat betreft de verschoonbaarheid bestaat er dan namelijk geen verschil meer tussen een verzoek om ambtshalve vermindering en een bezwaarschrift.

Den Haag, 28 september 2023

Bureau Vaktechniek