

## Prinsjesdag 2015 - fiscale actualiteiten

Op Prinsjesdag 2015 is het Belastingplan 2016 gepresenteerd. Dit plan bevat helaas niet de eerder door velen gehoopte radicale aanpassing van het belastingstelsel. De Haagse politieke verhoudingen maakten een dergelijke wijziging kennelijk niet mogelijk. Afgezien van de reparatie van erfpachtleaseconstructies bevat het Belastingplan 2016 voor de vastgoedsector weinig nieuws. In deze nieuwsbrief zullen wij nader ingaan op de reparatie van de erfpachtlease-constructies almede een aantal onderwerpen behandelen die weliswaar niet specifiek op de vastgoedsector zien maar wel consequenties kan hebben voor degenen die daarin werkzaam zijn.

### **Afschaffing vermindering maatstaf van heffing overdrachtsbelasting bij erfpachtlease-structuren**

Door de wetgever is geconstateerd dat in de praktijk ter matiging/voorkoming van overdrachtsbelasting bij de verkrijging van vastgoed steeds vaker gebruik wordt gemaakt van zogenoemde erfpachtlease-structuren als vorm van een sale-and-leaseback. Bij een erfpachtlease-structuur wordt het vastgoed verkocht onder gelijktijdige vestiging van een erfdienstbaarheid, erfpachtrecht of opstalrecht. Overdrachtsbelasting wordt gematigd/voorkomen doordat de maatstaf van heffing wordt verminderd met de gekapitaliseerde waarde van de erfpachtcanon of retributie. Dit terwijl in de situatie van een sale-and-leaseback, waarbij de koper het vastgoed na aankoop terug verhuurt aan de verkoper, geen sprake is van een vermindering van de maatstaf van heffing. Daarnaast vindt in beginsel als gevolg van het aflopen van de erfdienstbaarheid, erfpachtrecht of opstalrecht de aangroei tot het volle eigendom plaats zonder heffing van overdrachtsbelasting. Om deze - volgens de wetgever - ongelijke fiscale behandeling van in economisch opzicht gelijke situaties te voorkomen, wordt voorgesteld om de vermindering van de maatstaf van heffing bij erfpachtlease-structuren met ingang van 1 januari 2016 niet meer van toepassing te laten zijn. Dit geldt eveneens voor situaties van recht van ondererfpacht en onderopstal alsook ook voor situaties waarin door middel van interne reorganisatie een erfpachtlease is ontstaan en nog geen drie jaar zijn verstreken.

*Actiepunt: bent u voornemens om uw vastgoed door middel van een sale-and-leaseback te verkopen, dan is een erfpachtlease-structuur wellicht een werkbare structuur mits deze plaatsvindt vóór 1 januari 2016.*



### Wijziging forfaitair rendement in box 3

Vanaf 1 januari 2017 wordt de heffing in box 3 anders. Tot nu toe wordt er in box 3 van uitgegaan dat ongeacht de hoogte of samenstelling van het vermogen altijd een rendement van 4% kan worden behaald, dat vervolgens wordt belast tegen een tarief van 30%. Effectief betekent dit een heffing van 1,2% over het vermogen per 1 januari van enig jaar. De wetgever laat deze benadering vanaf 2017 los met de gedachte dat lagere vermogens een lager rendement zouden opleveren dan hogere vermogens. In tabelvorm zien de verschillen in heffing tussen 2015 en 2017 er als volgt uit:

Heffingsbasis/(vermogen na aftrek heffingsvrij bedrag per belastingplichtige)	Forfaitair rendement 2015	% heffing over heffingsbasis	Forfaitair rendement 2017	% heffing over heffingsbasis
€ 0 - € 75.000	4%	1,2%	2,9%	0,87%
€ 75.000 - € 975.000	4%	1,2%	4,7%	1,41%
> € 975.000	4%	1,2%	5,5%	1,65%

De percentages voor 2017 zijn nog voorlopig omdat de percentages forfaitair rendement worden bepaald op basis van veronderstelde werkelijke rendementen over een periode van vijf jaar. Als reactie op deze wetswijziging wordt een toename verwacht van het aantal mensen dat spaargelden en eventueel ook andere box 3 bezittingen als eigen vermogen in een eigen vennootschap stort. Hierdoor valt het vermogen namelijk niet meer in box 3 maar in box 2. Bij een rente van 1,2% op spaargeld is de gezamenlijke druk van vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting 40% (20% vennootschapsbelasting en bij directe (dividend) uitkering van wat over blijft na vennootschapsbelasting nog eens 25% inkomstenbelasting). Dit terwijl de heffing in box 3 in het huidige systeem bij een rente van 1,2% al 100% is (1,2% rente inkomsten en 1,2% effectieve heffing in box 3) en dit onder het voorgestelde regime nog hoger wordt.

De vraag of het overhevelen van vermogen naar de eigen vennootschap gunstig is hangt in belangrijke mate af van de hoogte van het vermogen en het daadwerkelijke rendement dat daarop gerealiseerd zou kunnen worden. Bovendien is niet ieder vermogensbestanddeel geschikt voor overheveling naar de eigen vennootschap. Zo zal bij vastgoed de heffing van overdrachtsbelasting veelal een belemmering vormen. Onder bepaalde omstandigheden kan bij overheveling naar de eigen vennootschap ook de heffing van vennootschapsbelasting over het rendement worden vermeden. Voor bepaalde vermogensbestanddelen kan namelijk gebruik worden gemaakt van het belastingregime van de vrijgestelde beleggingsinstelling (VBI).



Daartegenover staat dat in dat geval voor de inkomstenbelasting een soort forfaitair voordeel moet worden aangegeven. Belangrijke voorwaarde voor een VBI is dat in de vennootschap samen wordt belegd met anderen/medeaandeelhouders (bijvoorbeeld uw eventuele meerderjarige kinderen).

In 2016 zullen velen de afweging maken of een overheveling naar een eigen vennootschap zinvol is. Daarbij valt overigens niet uit te sluiten dat de wetgever deze weg te zijner tijd minder interessant zal maken door ook het vermogen in box 2 aan een forfaitair rendement te onderwerpen.

*Actiepunt: vaststellen of inbreng/overdracht van vermogensbestanddelen naar een eigen vennootschap/vrijgestelde beleggingsinstelling zinvol is.*

### **Emigratie aanmerkelijkbelanghouder**

Het Belastingplan 2016 bevat een verstrekkende maatregel om een fiscaal gedreven emigratie te voorkomen. Bij emigratie moet een aanmerkelijkbelanghouder afrekenen over het verschil tussen de waarde van zijn aandelen op moment van emigratie en zijn verkrijgingsprijs. In de huidige situatie wordt (slechts) een conserverende aanslag opgelegd waarvoor uitstel van betaling wordt verleend. Deze aanslag moet alleen worden betaald als nagenoeg alle winstreserves worden uitgekeerd of bij verkoop van de aandelen; na 10 jaar wordt deze conserverende aanslag kwijtgescholden. Deze mogelijkheid tot kwijtschelding komt met de nieuwe maatregel per direct geheel te vervallen: de conserverende aanslag blijft voor onbepaalde tijd bestaan en voortaan moet bij iedere winstuitkering naar rato inkomstenbelasting worden betaald. De wetgeving heeft terugwerkende kracht tot 15 september 2015, 15.15 uur. Voor aanmerkelijkbelanghouders die vóór dit moment zijn geëmigreerd, blijft de oude (gunstigere) regeling dus nog van toepassing.

### **Anti-misbruikbepaling bij de buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling**

Bij buitenlandse belastingplicht in de vennootschapsbelasting voor lichamen met een belang van ten minste 5% in een in Nederland gevestigde vennootschap ('technisch aanmerkelijk belang') wordt een anti-misbruikbepaling opgenomen. Indien er geen zakelijke redenen zijn voor de gekozen structuur en deze (blijkbaar) is opgezet om belastingheffing te ontgaan, is de aanmerkelijkbelanghouder in Nederland belastingplichtig, waardoor Nederland van de buitenlandse entiteit vennootschapsbelasting kan heffen over dividenden en vervreemdingswinsten op het betreffende aandelenbelang. Deze anti-misbruikbepaling is niet van toepassing indien sprake is van afdoende substance. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn indien de aanmerkelijkbelanghouder een onderneming drijft waaraan het belang in de Nederlandse vennootschap is toe te rekenen, top-houdster is of bijvoorbeeld een schakelfunctie heeft. De huidige voorwaarde voor toepassing van deze buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling, dat het desbetreffende belang niet tot het vermogen van een onderneming behoort, komt te vervallen.

*Actiepunt: vaststellen of in voorkomende gevallen aan de vereisten wordt voldaan.*



### **Verruiming schenkingsvrijstelling eigen woning**

Met ingang van 2017 wordt de eenmalige schenkingsvrijstelling voor een schenking die verband houdt met de eigen woning aan personen tussen de 18 en 40 jaar – permanent – verhoogd tot € 100.000. Deze vrijstelling ziet niet alleen op schenkingen voor de aankoop van een eigen woning maar bijvoorbeeld ook op schenkingen voor een verbouwing, afkoop erfpachtrecht en de aflossing van een bestaande eigen woningschuld. Nieuw is dat schenkingsvrijstelling niet alleen geldt voor schenkingen van ouders aan kind maar ook voor schenkingen van derden. Per schenker kan de verkrijger eenmaal in het leven gebruik maken van de vrijstelling. Voor schenkingen gedaan in 2015 en 2016 komt een overgangsregeling.

*Actiepunt: afhankelijk van uw situatie schenkingen eventueel uitstellen naar 2017.*

### **Versoepeling informatieplicht lening eigen woning**

Bij een eigenwoningschuld bij een bank (of andere renseigneringsplichtige partij) geeft de bank de relevante informatie rechtstreeks door aan de Belastingdienst. Heeft u een eigenwoningschuld bij een niet-reNSEIGNERINGSPLICHTIGE, zoals uw eigen BV of een familielid? Dan moet u de Belastingdienst zelf van gegevens voorzien. Onder de huidige informatieplicht eigenwoningschuld hoeft u alleen bij het aangaan van de lening en bij wijzigingen de Belastingdienst te informeren (via een speciaal daartoe bestemd formulier). Met ingang van de aangifte inkomstenbelasting over 2016 moet u jaarlijks de gevraagde informatie over de eigenwoningschuld in de aangifte opnemen. Doet u dit niet dan kunt u geen hypotheekrenteaftrek claimen.

*Actiepunt: bekijken of er een eigen woning lening van de eigen vennootschap of van bijvoorbeeld een familielid gemeld moet worden.*

### **Implementatie Moeder-dochterrichtlijn in de deelnemingsvrijstelling en deelnemingsverrekening**

De Moeder-dochterrichtlijn is recent aangepast ter bestrijding van situaties waarin een vergoeding of betaling voor een geldverstrekking in de ene lidstaat aftrekbaar is en in de andere lidstaat niet wordt belast. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn bij hybride leningen, die in de ene lidstaat als eigen vermogen wordt beschouwd en in de andere als vreemd vermogen. Als gevolg van deze aanpassing in de Moeder-dochterrichtlijn stelt de wetgever per 1 januari 2016 een wetwijziging voor om de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening niet meer van toepassing te laten zijn op ontvangen vergoedingen van of betalingen gedaan door een deelneming (waar ook ter wereld gevestigd) voor zover deze vergoedingen of betalingen bij de deelneming aftrekbaar zijn. Dit geldt eveneens voor vergoedingen of betalingen die zijn opgenomen in de prijs van de verworven deelneming (bijvoorbeeld meegekocht dividend of meegekochte rente), voor zover deze aftrekbaar is bij de deelneming.

*Actiepunt: voor de vaststelling in hoeverre de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening op een vergoeding/betaling van toepassing is, dient vastgesteld te worden of deze vergoeding/betaling bij de deelneming in het buitenland aftrekbaar is.*



### Tegengestelde belangen WOZ-waarde

Bij de vaststelling van de WOZ-waarde van onroerende zaken kunnen huurders en verhuurders een tegengesteld belang hebben. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als de WOZ-waarde medebepalend is voor de hoogte van de huur. Vanaf 1 januari 2016 wordt de procedure betreffende de behandeling van bezwaren tegen de vastgestelde WOZ-waarde aangepast. Volgens de nieuwe wetgeving worden voortaan ook andere belanghebbenden die geen partij in de bezwaarprocedure zijn, in de gelegenheid gesteld om te worden gehoord voordat op het bezwaarschrift wordt beslist.

### Aansprakelijkheid bij handel in vennootschappen

Een aandeelhouder (natuurlijk persoon of lichaam) die voor ten minste één derde belang heeft in een vennootschap waarvan de bezittingen voor 30% of meer uit beleggingen bestaan en die overgaat tot vervreemding van zijn belang, kan onder omstandigheden aansprakelijk worden gesteld voor onder meer de vennootschapsbelasting die de vennootschap over de op het moment van vervreemding aanwezige fiscale of stille reserves is verschuldigd. Volgens de huidige wetgeving wordt de verkopende aandeelhouder van aansprakelijkheid gevrijwaard (disculpatiemogelijkheid) indien hij kan bewijzen dat het niet aan hem is te wijten dat het vermogen van de vennootschap ontoereikend is voor het voldoen van de vennootschapsbelasting.

Het nieuwe wetsvoorstel betreft een aanscherping van deze disculpatiemogelijkheid: voor de vervreemdingen die na 15 september 2015, 15.15 uur plaatsvinden, blijft de verkopende aandeelhouder tevens aansprakelijk voor de verschuldigde vennootschapsbelasting over de fiscale en stille reserves die betrekking hebben op binnen zes maanden na de vervreemding van de aandelen verkochte activa.

*Actiepunt: vraag bij verkoop van een aandeelbelang aanvullende zekerheden van de koper met het oog op mogelijke verkoop van activa uit de verkochte vennootschap door de koper kort na de verkoop van dit aandelenbelang.*

---

### Behoeft u nader advies?

Aarzelt u niet en neem contact met ons op!



René Maat  
[ram@rechtstaete.nl](mailto:ram@rechtstaete.nl)  
+31 (0)20 573 03 84



Luc van Dijk  
[lvd@rechtstaete.nl](mailto:lvd@rechtstaete.nl)  
+31 (0)20 573 03 97



Ton Oostenrijk  
[aio@rechtstaete.nl](mailto:aio@rechtstaete.nl)  
+31 (0)20 573 03 83



Léon Borkes  
[lbo@rechtstaete.nl](mailto:lbo@rechtstaete.nl)  
+31 (0)20 573 03 98

Emmaplein 5  
1075 AW Amsterdam

Postbus 75638  
1070 AP Amsterdam

T +31 (0)20 573 03 60  
F +31 (0)20 570 96 70

[info@rechtstaete.nl](mailto:info@rechtstaete.nl)  
[www.rechtstaete.nl](http://www.rechtstaete.nl)

