

Eindejaarstips 2024 en aandachtspunten 2025

Het einde van het jaar nadert met rasse schreden. Hierbij enige (fiscale) tips voor het einde van dit jaar en aandachtspunten voor het volgende jaar.

➤ **Btw-behandeling van de servicekosten per 1 januari 2025**

Op basis van beleid dat geldt tot en met 31 december a.s. zijn, in beginsel, de servicekosten voor de verhuur van woningen in de meeste gevallen vrijgesteld van btw, terwijl servicekosten voor commerciële ruimten belast zijn met btw, zelfs als de verhuur zelf is vrijgesteld. Vanaf 1 januari 2025 moet volgens nieuw beleid voor zowel woon- als commerciële ruimten beoordeeld worden of de servicekosten een zelfstandige prestatie vormen, die in principe btw-plichtig zijn, of dat deze opgaan in de verhuur en daarmee de btw-behandeling van de verhuur (belast of vrijgesteld) volgen.

Per 1 januari 2025 dienen de servicekosten als volgt te worden gecategoriseerd:

1. Kosten die worden afgerekend op basis van werkelijk verbruik worden in principe aangemerkt als een zelfstandige btw-belaste dienst. Dit geldt bijvoorbeeld voor het gebruik van nutsvoorzieningen zoals gas, elektriciteit, water, en warmte of koude, mits er een individuele meter is en op basis van daadwerkelijk verbruik wordt gefactureerd.
2. Kosten waarvoor huurders individueel of gezamenlijk beslissingsbevoegd zijn om de dienstverlener te kiezen, worden in beginsel als zelfstandige btw-belaste diensten beschouwd. In de praktijk ligt deze bevoegdheid vaak bij de verhuurder, waardoor deze servicekosten de btw-behandeling van de verhuur volgen, zoals bij schoonmaak van algemene ruimtes en beveiliging.
3. Overige servicekosten worden doorgaans als bijkomende kosten bij de verhuur beschouwd en volgen de btw-behandeling van de verhuur.

TIP/actiepunt: Beoordeel per huurovereenkomst welke servicekosten worden doorberekend en bepaal of deze onder de zelfstandige btw-belaste diensten vallen of de btw-behandeling van de verhuur volgen. Desgewenst kunnen wij u bij deze beoordeling assisteren.

➤ **Aanpassing earningstrippingmaatregel per 1 januari 2025**

De earningstrippingmaatregel (ook wel bekend als de generieke renteaftrekbepanking) betreft een maatregel die de aftrek van rente voor de vennootschapsbelasting beperkt. Op basis van deze maatregel is de rente (momenteel) slechts aftrekbaar tot (i) 20% van de fiscale EBITDA (hierna: 'procentuele renteaftrekdrempel') of als dat hoger is (ii) € 1.000.000 (hierna: "vaste renteaftrekdrempel"). Per 1 januari 2025 wordt de procentuele renteaftrekdrempel verhoogd van 20% naar 24,5%.



Het schrappen van de vaste renteaftrekdrempel voor vastgoedvennootschappen (vennootschappen met vastgoed dat aan derden wordt verhuurd) gaat gelukkig niet door. **TIP/actiepunt: Monitor uw rentesaldi zorgvuldig (zeker wanneer u met meerdere vennootschappen werkt) om een duidelijk overzicht te krijgen van de toepassing van de renteaftrekbeperking.**

➤ **Aanpassing samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting bij aandelentransacties**

Bij de verkrijging van bouwterreinen en nieuwbouwwastgoed is, onder bepaalde voorwaarden, een vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing. In 2011 heeft de Hoge Raad bepaald dat deze vrijstelling ook van toepassing is bij de verkrijging van aandelen in vastgoedvennootschappen die dergelijk vastgoed bezitten.

Per 1 januari 2025 vervalt deze vrijstelling echter voor de verkrijging van aandelen in vastgoedvennootschappen die meer dan 10% btw vrijgestelde prestaties verrichten. Vanaf deze datum, met uitzondering van situaties waarin met succes een beroep wordt gedaan op overgangsrecht, geldt bij dergelijke verkrijgingen een verlaagd overdrachtsbelastingtarief van 4%, dat wordt berekend over de werkelijke waarde van het vastgoed.

TIP/actiepunt: Probeer, indien mogelijk, nog dit jaar een levering van aandelen van vennootschappen met bouwterreinen, nieuwbouw in aanbouw en gerealiseerde nieuwbouw te realiseren als sprake is van (voorgenomen) btw vrijgestelde prestaties.

➤ **Einde Open CV en wijziging definitie FGR per 1 januari 2025. Vermijden fiscale afrekening als gevolg van besloten worden per 1 januari 2025**

Vanaf 1 januari 2025 is de open commanditaire vennootschap ("Open CV") in de meest gevallen niet langer zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Een fonds voor gemene rekening ("FGR") is alleen nog belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting als het (i) kwalificeert als een beleggingsfonds in de zin van artikel 1:1 Wet op het financieel toezicht ("Wft") en (ii) de participaties verhandelbaar zijn. De participaties worden als niet verhandelbaar aangemerkt als deze slechts kunnen worden vervreemd aan het FGR ("inkoopvariant").

Als gevolg van het besloten worden van CV's en (bepaalde) FGR's kan er vennootschapsbelasting, dividendbelasting en inkomstenbelasting verschuldigd zijn. Door toepassing van het overgangsrecht kan deze heffing in bepaalde gevallen worden voorkomen. Hiervoor is echter actie in 2024 vereist. In zijn algemeenheid komt die actie neer op het inbrengen van de CV en/of FGR participaties in een B.V.

TIP/actiepunt: Ga na of u participeert in een open CV en/of FGR. Mocht er in uw geval nog geen actie zijn genomen neem dan zo snel mogelijk contact met ons op.



➤ **Mogelijke kwalificatie besloten CV/maatschap e.d. als FGR. Vermijden risico op belastingplicht voor de vennootschapsbelasting**

Zoals hiervoor reeds vermeld, wordt per 1 januari 2025 de definitie van het FGR aangepast, zodat deze onder meer in lijn is met de definitie van beleggingsfondsen als bedoeld in artikel 1:1 Wft. Er heerst echter enige onrust, omdat een fiscaal transparante CV/maatschap/stichting administratiekantoor met gecertificeerd vastgoed (hierna gezamenlijk ook CV genoemd) volgens het Ministerie van Financiën ook onder deze nieuwe definitie van het FGR zouden kunnen vallen. Dit zou tot gevolg hebben dat een CV met ingang van 1 januari 2025, vennootschapsbelastingplichtig zou kunnen worden. Naar aanleiding van de ontstane zorgen hebben wij op 21 oktober 2024 en op 11 december 2024 nieuwsbrieven gepubliceerd met onze visie en de mogelijke gevolgen. Kort samengevat, stelt de Staatssecretaris dat een CV en/of een maatschap en/of stichting administratiekantoor mogelijk als een FGR kan kwalificeren en wordt geadviseerd om de verhandelbaarheid van het fonds – oftewel het toestemmingsvereiste – aan te passen naar de "inkoopvariant", zoals die vanaf 1 januari 2025 voor FGR's gaat gelden.

Aangezien het wijzigen van de fondsvoorwaarden doorgaans tijdrovend is, is er overgangsrecht geïntroduceerd. Om fiscale transparantie te waarborgen, is het van essentieel belang dat besloten CV/FGR's/maatschappen en stichtingen administratiekantoren die vanaf 1 januari 2025 mogelijk als open FGR kwalificeren (en daarvoor niet), uiterlijk **eind 2024** vastleggen dat zij voornemens zijn om de inkoopvariant in hun (fonds)voorwaarden op te nemen in 2025. Deze bekendmaking dient te worden gedaan door de persoon of het orgaan met de besturende functie (bijvoorbeeld de beherende vennoot bij een CV). In onze eerder genoemde nieuwsbrieven vindt u een uitgebreide toelichting.

TIP/actiepunten: Neem contact met ons op om tijdig te beoordelen of in 2024 een schriftelijke vastlegging van het voornemen tot opname van de inkoopvariant noodzakelijk is. Dit is essentieel om - met succes - een beroep te kunnen doen op het overgangsrecht en vennootschapsbelastingplicht te voorkomen.

Overige tips:

➤ **Vormen/benutten herinvesteringsreserve**

Als uw vennootschap een boekwinst heeft gemaakt op beleggingsvastgoed en u heeft een herinvesteringsvoornemen, dan kunt u deze boekwinst gedurende drie jaar (in sommige situaties is zelfs een langere termijn mogelijk) na het jaar van verkoop van het beleggingsvastgoed uitstellen middels het vormen van een herinvesteringsreserve. Van belang daarbij is dat uw vennootschap een reëel en bewijsbaar voornemen heeft om tot aan het bedrag van de verkoopopbrengst te herinvesteren in vervangend beleggingsvastgoed.

Na herinvestering binnen de hiervoor genoemde periode mag de herinvesteringsreserve worden afgeboekt op het investeringsbedrag van het vervangende beleggingsvastgoed. Indien de herinvesteringsreserve niet tijdig wordt benut, zal deze in beginsel belast vrijvallen in de (fiscale) winst.

TIP/actiepunten: Leg uw herinvesteringsvoornemen in het kader van de herinvesteringsreserve uiterlijk per jaareinde schriftelijk vast in een directiebesluit. Zorg tevens voor een tijdige benutting van de herinvesteringsreserve om belaste vrijval te voorkomen.



➤ **Excessief lenen**

De wetgeving tegen excessief lenen belast het totaal van de schulden aan eigen vennootschappen voor zover die schulden (van u en uw fiscale partner met eventuele toerekening van schulden van kinderen voorzover zij zelf meer dan € 500.000 hebben geleend van uw vennootschappen zonder dat zij zelf aandeelhouder zijn) gezamenlijk genomen op 31 december 2024 meer bedragen dan € 500.000. Van een eigen vennootschap is sprake bij een aanmerkelijk belang (box 2 voor de inkomstenbelasting) in een vennootschap. Vorderingen op de eigen vennootschap mogen, om te bepalen of het bedrag van € 500.000 is overschreden, niet worden gesaldeerd met de schulden.

Het excessieve deel van de schuld per jaareinde wordt belast tegen het box 2-tarief. Voor 2024 bedraagt dit tarief 24,5% tot een belastbaar inkomen van € 67.000 (bij fiscale partners € 134.000), terwijl over het belastbaar inkomen dat de € 67.000 (bij fiscale partners € 134.000) overschrijdt een tarief van 33% geldt.

TIP/actiepunten: Probeer er zoveel mogelijk voor te zorgen dat vorderingen en schulden op de eigen vennootschap(en) voor jaareinde – daadwerkelijk – met elkaar zijn verrekend (documenteren). Overleg voor jaareinde met ons of er nog verdere mogelijkheden zijn om heffing te vermijden/beperken.

➤ **Box 2 benutting eerste schijf**

Per 1 januari 2025 zal het tarief voor de tweede schijf in box 2 (inkomen uit aanmerkelijk belang boven de € 67.000 en bij fiscale partners € 134.000) worden verlaagd van 33% naar 31%. Het tarief voor de eerste schijf blijft ongewijzigd op 24,5%.

TIP/actiepunten: Indien er nog een uitkeerbare reserve aanwezig is en er binnen de eerste schijf van box 2 (tot € 67.000) nog ruimte is, kan het fiscaal voordelig zijn om deze reserves vóór het jaareinde uit te keren. Dit stelt u in staat optimaal te profiteren van het lagere tarief in de eerste schijf. Tevens is het raadzaam om een dividenduitkering aan het begin van het volgende jaar te overwegen voor de aflossing van de rekeningcourantschuld, om zo oplopende rente te voorkomen.

➤ **Box 3 waardering woningen: WOZ-waarde of taxatiewaarde**

Voor de belastingheffing van woningen in box 3 wordt de WOZ-waarde gehanteerd. Deze waarde wordt bepaald met als waardepeildatum 1 januari van het jaar voorafgaand aan het belastingjaar. Voor de aangifte inkomstenbelasting 2024 is de relevante WOZ-waarde dus bepaald met een waardepeildatum van 1 januari 2023. Indien u van mening bent dat de waarde in het economische verkeer aanzienlijk lager (10% of meer) is dan de WOZ-waarde (gecorrigeerd met onder meer de leegwaarderatio), kunt u de taxatiewaarde (vastgesteld in een taxatierapport, hetgeen uiteraard kosten met zich meebrengt), zoals deze gold per dezelfde waardepeildatum (althans dat was qua waardepeildatum het standpunt van de Hoge Raad bijna 10 jaar geleden) als de WOZ-waarde, in uw aangifte inkomstenbelasting gebruiken. Een dergelijke lagere waardering leidt tot een lager fictief rendement en kan mogelijk eveneens helpen om een eventueel lager werkelijk rendement te onderbouwen.

Bij de overgang naar een box 3-heffing gebaseerd op werkelijk rendement, met een beoogde invoeringsdatum van thans 1 januari 2029, of in geval van een gefaseerde invoering, kan een zogenaamde 'step-up'-regeling van toepassing zijn. Dit betekent mogelijk dat de



verkrijgingsprijs van het vastgoed, die wordt gebruikt voor het berekenen van het werkelijke rendement bij verkoop, wordt vastgezet op de waarde zoals deze is aangegeven in de aangifte van het jaar voorafgaand aan de stelselwijziging. Een lagere taxatiewaarde kan in dat geval leiden tot een hogere belastingheffing bij verkoop, aangezien een lagere verkrijgingsprijs het verschil met de verkoopprijs vergroot en daardoor een hoger belastbaar bedrag oplevert. Het kan dus mogelijk van belang zijn om op enig moment toch weer aan te sluiten bij de WOZ-waarde (met leegwaardecorrectie) in de aangifte inkomstenbelasting.

TIP/actiepunten: Maak een weloverwogen keuze tussen de WOZ-waarde of taxatiewaarde in box 3.

➤ **Rechtsherstel box 3: belastingjaar 2019**

In oktober en november 2024 heeft de Belastingdienst brieven verstuurd aan personen van wie de aanslag inkomstenbelasting 2019 nog niet onherroepelijk vaststond op 24 december 2021. In deze brieven wijst de Belastingdienst op de mogelijkheid om een verzoek om ambtshalve herziening in te dienen voor de aanslag inkomstenbelasting 2019.

TIP/actiepunten: Indien u zich in deze situatie bevindt, is het raadzaam om snel te handelen. Overleg vóór het einde van het jaar met ons om te beoordelen of het indienen van een verzoek ambtshalve vermindering in uw geval noodzakelijk is.

➤ **Aanvraag voorlopige aanslagen**

Om belastingrente te beperken, adviseren wij om tijdig voorlopige aanslagen aan te vragen voor het jaar 2024. Dit geldt tevens voor voorgaande jaren, indien u verwacht over die jaren nog een bedrag verschuldigd te zijn en de betreffende aangifte nog niet is ingediend.

TIP/actiepunten: Door tijdig en proactief te handelen, kunnen potentieel excessieve rentelasten worden voorkomen.

➤ **Aandachtspunt behandeling voor de omzetbelasting van specifiek toerekenbare kosten**

Btw op kosten die specifiek zien op bijvoorbeeld (delen van) een gebouw dat btw-belast wordt gebruikt, kan volledig in aftrek worden gebracht. Een voorbeeld hiervan is wanneer een (btw) ondernemer schilderwerkzaamheden laat uitvoeren aan 10 verschillende (zelfstandige) verhuurde panden, waarvan er slechts één pand btw-belast wordt verhuurd. De kosten van de schilderwerkzaamheden die betrekking hebben op dit specifieke btw-belast verhuurde pand kunnen direct aan dat pand worden toegerekend, waardoor de btw op die kosten als voorbelasting volledig in aftrek kunnen worden gebracht. Van belang daarbij is wel, om de kans op discussie te voorkomen, dat helder is wat de kosten van het schilderwerk voor dat specifieke pand zijn geweest. Als dat niet of onvoldoende duidelijk is, bestaat het risico dat de Belastingdienst het standpunt inneemt dat het gaat om algemene kosten waarvan de aftrek van de btw, in beginsel, wordt bepaald door de verhouding tussen btw-belaste omzet ten opzichte van de totale omzet.

TIP/actiepunten: Bij kosten die rechtstreeks kunnen worden toegerekend aan een bepaald goed of een specifieke activiteit, is het essentieel dat de factuur voldoende onderbouwing biedt om dit aannemelijk te maken. De factuuromschrijving van de geleverde diensten speelt hierbij een cruciale rol. Indien de factuur niet voldoende duidelijkheid biedt, adviseren wij om contact op te nemen met de leverancier en een aangepaste factuur te verzoeken waarin de specificatie van de kosten nauwkeuriger wordt omschreven. Dit helpt bij een correcte fiscale verwerking en voorkomt mogelijke vragen of correcties van de Belastingdienst.



Behoeftte aan nader advies?

Aarzel niet en neem contact met ons op!



René Maat
ram@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 84



Ton Oostenrijk
ajo@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 83

De Cuserstraat 93
1081 CN Amsterdam

Postbus 75638
1070 AP Amsterdam
T +31 20 573 03 60

info@rechtstaete.nl
www.rechtstaete.nl



Luc van Dijk
lvd@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 97



Léon Borkes
lbo@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 98



Beer van den Broek
bvb@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 66



Natasha Konings
nko@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 68



Dick van der Pal
dvp@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 39



Matthijs Monteban
mmo@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 90



Rick Philips
rph@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 69



Bram Vosselman
bvo@rechtstaete.nl
+31 20 573 03 89

