

UPDATE

Belastingplan 2021



Op 15 september 2020 is een omvangrijk Belastingplan 2021 gepubliceerd, samen met enkele andere belangrijke wetsvoorstellen. Het pakket bevat een groot aantal voorgestelde wetswijzigingen in de fiscale wetgeving. Daarnaast heeft staatssecretaris Vijlbrief van Financiën ingrepen aangekondigd die nog niet in concrete wetteksten zijn gegoten en worden wijzigingen van kracht die al voor Prinsjesdag hun beslag hebben gekregen.

Het totale pakket roept een beeld op waarbij een eenduidige visie op het Nederlandse belastingstelsel niet of nauwelijks aanwezig is en waarbij lastige keuzes worden doorgeschoven naar een volgend kabinet. Ondanks de nu al vele jaren lopende discussies over de toekomst van de vermogensrendementsheffing, blijft een duidelijk omljnd en fundamenteel plan over de toekomst van de heffing over inkomsten uit vermogen achterwege. Terwijl de roep om een heffing over het reële rendement steeds luider wordt, kiest het kabinet ervoor om het heffingvrije vermogen in box 3 te verhogen, in de hoop dat box 3 hierdoor nog even standhoudt. De aangekondigde 'DGA-tax', waardoor 'bovenmatig

lenen' bij de eigen bv wordt bestraft met een extra heffing, was in verband met de coronacrisis al uitgesteld tot 1 januari 2023. Maar de verlaging van het hoge vennootschapsbelastingtarief vanaf 2021 wordt – eveneens in verband met de coronacrisis – teruggedraaid. Daarentegen verlaagt en verlengt het kabinet het zogenoemde mkb-tarief in de vennootschapsbelasting, wat voordelig uitpakt voor kleinere en middelgrote ondernemingen. In een ander 'hoofdpijndossier', de fiscale eenheid in de vennootschapsbelasting, tilt het kabinet lastige keuzes eveneens over de verkiezingen in 2021 heen. In de hoek van het grotere – internationale bedrijfsleven – wijzigt het fiscale speelveld evenwel behoorlijk.

nieuwe
perspectieven

Zo wordt per 1 januari 2021 een aanzienlijke beperking in de aftrek van 'liquidatieverliezen' en 'stakingsverliezen' van kracht. Daarnaast gaat Nederland bronbelasting heffen op uitgaande rente- en royaltybetalingen in bepaalde (misbruik-) situaties. Ook wordt op die datum een meldingsplicht van kracht voor bepaalde grensoverschrijdende constructies, waardoor belastingadvieskantoren en in sommige gevallen ook bedrijven, de Belastingdienst vooraf in kennis moeten stellen van deze constructies. Vanaf 2022 is het plan om de verrekening van verliezen in de vennootschapsbelasting te beperken als de onderneming meer dan € 1 miljoen winst maakt. Daar staat tegenover dat de termijn om verliezen voorwaarts te verrekenen in de vennootschapsbelasting onbeperkt wordt (die termijn is nu zes jaren). Ten slotte is aangekondigd dat het at arm's-lengthbeginsel, één van de hoekstenen van het vennootschapsbelastingstelsel, wordt bijgesteld om internationale mismatches te voorkomen. Al met al zijn de wijzigingen

ingrijpend en veelomvattend. Voor ondernemers en particulieren is het zaak om zo goed mogelijk in te spelen op de steeds veranderende fiscaliteit. BDO is hierbij uw ideale zakenpartner.

In deze nieuwsbrief heeft BDO de belangrijkste wijzigingen op een rij gezet. Maar dat is niet het complete verhaal. Prinsjesdag is immers pas de start van het parlementaire wetgevingsproces. Tijdens de Kamerbehandeling van de wetsvoorstellen kan er nog van alles wijzigen. Ook dat houden wij nauwgezet bij op de speciale Prinsjesdag-[website](#) van BDO Belastingadviseurs. Daarop treft u ook enkele informatieve video's aan. Daarnaast hebben wij een podcast opgenomen waarin u op hoofdlijnen wordt bijgepraat over het uitgebreide pakket aan fiscale wijzigingen dat het kabinet op Prinsjesdag heeft gepresenteerd en andere ontwikkelingen in de fiscaliteit.

BDO Belastingadviseurs

Hierna gaan we concreet in op enkele belangrijke onderwerpen uit het Belastingplan 2021. We hebben de onderwerpen ingedeeld in de volgende categorieën:

- ▶ voor DGA's, ondernemers en ondernemingen;
- ▶ voor werkgevers en werknemers;
- ▶ privégerelateerde maatregelen.

U kunt zo snel zien welke zaken relevant zijn voor u.

Voor DGA's, ondernemers en ondernemingen

Inkomstenbelasting

Verkleinen verschil werknemers en zelfstandigen

Ook dit jaar wordt het verschil in de fiscale behandeling tussen werknemers en zelfstandigen verkleind. Daartoe wordt de arbeidskorting verder verhoogd, gaat het tarief in de inkomstenbelasting omlaag en vindt een aanvullende geleidelijke verlaging van de zelfstandigenaftrek plaats.

Heffingskortingen (tussen haakjes cijfers 2020)

Algemene heffingskorting	Wordt verhoogd naar € 2.837 (€ 2.711) en bouwt af vanaf een inkomen van € 21.043 (€ 20.711)
Arbeidskorting	Wordt verhoogd naar maximaal € 4.205 (€ 3.819) en wordt afgebouwd vanaf een inkomen van € 35.652 (€ 34.954)
Inkomensafhankelijke combinatiekorting	Deze korting wordt verlaagd tot maximaal € 2.815 (€ 2.881)
Ouderenkorting	Wordt verhoogd tot maximaal € 1.703 (€ 1.622) en bouwt af vanaf een inkomen van € 37.970 (€ 37.372)

Verlaging zelfstandigenaftrek

De zelfstandigenaftrek wordt verder verlaagd. Vorig jaar was al besloten deze aftrek jaarlijks tot 2028 te verlagen. Het voorstel is nu om de zelfstandigenaftrek aanvullend met € 110 per jaar te verlagen, zodat de totale jaarlijkse verlaging € 360 is. Voorts wordt voorgesteld de verlaging voort te zetten tot 2036, waardoor de zelfstandigenaftrek op € 3.240 in 2036 uitkomt.

Tarieven inkomstenbelasting 2021

Belastingplichtigen geboren vanaf 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief onder AOW-leeftijd	Tarief boven AOW-leeftijd
-	€ 35.129	37,07%	19,20%
€ 35.129	€ 68.507	37,07%	37,07%
€ 68.507	-	49,50%	49,50%

Belastingplichtigen geboren voor 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief
-	€ 35.941	19,20%
€ 35.941	€ 68.507	37,07%
€ 68.507	-	49,50%

Invoeren van een vrijstelling voor de TOGS en de Subsidie vaste lasten (COVID-19)

Een van de (steun)maatregelen die de overheid heeft genomen in het kader van de coronacrisis is de Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren COVID-19 (TOGS). Met deze regeling kon een gedupeerde onderneming onder voorwaarden aanspraak maken op een tegemoetkoming in de geleden schade als gevolg van de coronamaatregelen. In verband met de lange duur van de coronamaatregelen is deze regeling opgevolgd door de Regeling subsidie financiering vaste lasten MKB COVID-19 (Subsidie vaste lasten). Deze regeling biedt gedupeerde ondernemingen onder voorwaarden een tegemoetkoming voor hun vaste lasten voor een periode van vier maanden.

In beginsel behoort de vergoeding die ondernemingen ontvangen op basis van de TOGS en van de Subsidie vaste lasten voor de fiscale wetgeving tot de winst. De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregel voorziet in een wettelijke grondslag waarbij de vergoeding wordt vrijgesteld van de winst. Heffing van inkomsten- of vennootschapsbelasting over een dergelijke vergoeding wordt op deze wijze voorkomen.

Berekeningswijze kleinschaligheidsinvesteringsaftrek

De kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) is bedoeld om investeringen van relatief geringe omvang te bevorderen. Het bedrag dat een belastingplichtige op grond van deze faciliteit ten laste van de winst mag brengen, is afhankelijk van het jaarlijkse investeringsbedrag.

Er is onduidelijkheid over hoe de hoogte van de KIA moet worden berekend wanneer ondernemers meer dan één onderneming hebben of deel uitmaken van een samenwerkingsverband, zoals een maatschap of een vennootschap onder firma. Deze onduidelijkheid heeft de afgelopen jaren tot meerdere rechtszaken geleid. In een aantal van die zaken heeft de Hoge Raad arrest gewezen. Daarom stelt het kabinet voor de huidige wettekst te wijzigen. Voor een deel is dit een verduidelijking van de wettekst en voor een deel een reparatie van de rechtspraak.

Voorgesteld wordt om expliciet tot uitdrukking te brengen dat voor het bepalen van de hoogte van de KIA het investeringsbedrag *per onderneming* van de belastingplichtige relevant is. Voor belastingplichtigen waarvan de onderneming onderdeel uitmaakt van een samenwerkingsverband, wordt verduidelijkt dat de belastingplichtige recht heeft op een evenredig gedeelte van het maximumbedrag aan KIA voor zijn *aandeel* in het totaal van de investeringen in het samenwerkingsverband.

Vennootschapsbelasting en Dividendbelasting

Tarief vennootschapsbelasting

De huidige tarieven in de vennootschapsbelasting zijn als volgt:

2020		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het percentage vennootschapsbelasting
-	€ 200.000	16,50%
€ 200.000		25,00%

Deze tarieven en schijven worden de komende twee jaren als volgt aangepast:

2021		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het percentage vennootschapsbelasting
-	€ 245.000	15,00%
€ 245.000		25,00%

2022		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het percentage vennootschapsbelasting
-	€ 395.000	15,00%
€ 395.000		25,00%

Commentaar BDO

Vorig jaar werd door het kabinet nog wettelijk voorzien dat het tarief in de vennootschapsbelasting voor een belastbaar bedrag van meer dan € 200.000 zou worden verlaagd van 25% naar 21,70% in 2021. Het kabinet komt op deze eerdere wetswijziging dus terug. Het kabinet stelt wel voor om de eerste tariefschijf - waarvoor het verlaagde tarief geldt - stapsgewijs te verlengen naar € 395.000. Het is soms mogelijk om bij de inrichting van de juridische structuur van de onderneming in te spelen op dit voordelige 'mkb-tarief'.

Verhoging effectieve tarief innovatiebox

De vennootschapsbelasting bevat onder voorwaarden een gunstige regeling voor winsten die worden behaald met innovatieve activiteiten: de innovatiebox. Kwalificeren de activiteiten van een belastingplichtige voor de toepassing van de innovatiebox, dan worden de daaraan toerekenbare winsten in 2020 effectief belast tegen een vennootschapsbelastingtarief van 7%. Er is voorgesteld om dit effectieve tarief met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021 te verhogen naar 9%.

Commentaar BDO

Ondanks de verhoging van het effectieve tarief worden de winsten in de innovatiebox nog steeds voordeliger belast dan reguliere ondernemingswinsten. Het kan daarom lonen om te (laten) beoordelen of uw onderneming hiervoor in aanmerking

komt. Vanwege de voorgestelde tariefsverhoging is het daarnaast raadzaam om te bekijken wat de mogelijkheden zijn om innovatieboxwinsten naar voren te halen, zodat deze nog in 2020 worden belast.

Aanpassing van een specifieke renteaftrekbeperking

In de vennootschapsbelasting is een specifieke bepaling opgenomen die gericht is tegen uitholling van de belastinggrondslag door renteaftrek. In de kern zorgt deze bepaling ervoor dat de rente op schulden aan 'verbonden partijen' onder omstandigheden (en afgezien van tegenbewijs) niet aftrekbaar is. De aftrekbeperking omvat ook kosten en valutaresultaten die verband houden met deze schulden. De huidige regeling kan in bepaalde situaties zodanig uitwerken dat met betrekking tot een schuld per saldo geen sprake is van een (rente)aftrekbeperking van negatieve (rente)kosten/ valutaresultaten, maar van een vrijstelling van positieve rentekosten/valutaresultaten. Er is voorgesteld om de regeling met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021 aan te passen. Een positief resultaat met betrekking tot een schuld die onder deze regeling valt, is dan niet langer vrijgesteld voor zover dat positieve resultaat meer bedraagt dan de rentekosten die samenhangen met die schuld.

Commentaar BDO

Het kan gunstig zijn om in 2020 te beoordelen of schulden waarop (naar verwachting) een positief valutaresultaat zal

worden behaald, voor het einde van het boekjaar 2020 kunnen worden afgewikkeld. Uw BDO-adviseur kan u hierbij adviseren.

Verduidelijking samenloop hybridemismatchmaatregelen en generieke renteaftrekbeperking

Rente is als hoofdregel fiscaal aftrekbaar van de winst, maar in de vennootschapsbelasting zijn verschillende maatregelen getroffen die de aftrek van rente beperken. Eén daarvan is de earningsstrippingmaatregel. Deze beperkt de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten en rentebaten ter zake van geldleningen (saldo aan renten). Het saldo aan renten is niet aftrekbaar voor zover dat meer bedraagt dan het hoogste van de volgende bedragen:

1. 30% van de gecorrigeerde winst (dit is het brutobedrijfsresultaat of EBITDA); of
2. € 1 miljoen.

Per 1 januari 2020 zijn in de vennootschapsbelasting regels ingevoerd om hybridemismatches tegen te gaan (ATAD2). Rente kan ook op basis van die regels in aftrek worden beperkt als de renteaftrek verband houdt met een verschil in kwalificatie ('hybridemismatch'). In sommige situaties kan de rente of andere vergoeding echter toch in aftrek worden gebracht als zij ten laste komen van zogenoemd dubbel in aanmerking genomen inkomen (uitzondering op hybridemismatchmaatregelen). In sommige situaties kan onduidelijkheid ontstaan over de uitwerking van de samenloop van deze verschillende rentemaatregelen als een uitzondering op de hybridemismatchmaatregelen van toepassing is (bij dubbel in aanmerking genomen inkomen). Voorgesteld wordt om deze onduidelijkheid weg te nemen door een extra samenloopmaatregel in te voeren per 1 januari 2021. Op basis hiervan kan rente die door de uitzonderingsregel niet als hybridemismatch wordt bestreden en dus niet in aftrek wordt beperkt, alsnog op basis van de earningsstrippingmaatregel in aftrek worden beperkt.

Commentaar BDO

De voorgestelde wetswijziging is zeer technisch van aard en bevat een verduidelijking voor situaties waarin samenloop tussen genoemde maatregelen tot misverstanden dan wel tot onterechte uitwerkingen kan leiden. Structuren waarin dit speelt moeten opnieuw worden beoordeeld.

Beperking van de liquidatie- en de stakingsverliesregeling

Als een belastingplichtige (moedermaatschappij) een deelneming heeft in een ander lichaam (dochtermaatschappij), geldt als hoofdregel de deelnemingsvrijstelling. Van een deelneming is in de meeste situaties sprake als de moedervennootschap een belang heeft van minimaal 5% in een dochtervennootschap. De kern van de deelnemingsvrijstelling is dat voordelen die voldoende verband houden met de deelneming, zoals ontvangen dividenden of resultaten bij verkoop van de deelneming, bij de moedervennootschap onbelast zijn. Verliezen bij verkoop van een deelneming zijn niet aftrekbaar. Wordt de deelneming echter ontbonden als gevolg van een

liquidatie of faillissement, dan kan de moedervennootschap in veel gevallen een liquidatieverlies in aftrek brengen.

In een apart wetsvoorstel dat geen onderdeel uitmaakt van het pakket Belastingplan 2021 wordt voorgesteld om de liquidatieverliesregeling met ingang van boekjaren die starten op of na 1 januari 2021 te beperken. Het gaat om twee beperkingen:

1. Als het liquidatieverlies met betrekking tot een deelneming meer bedraagt dan € 5 miljoen, is het meerdere alleen aftrekbaar als:
 - a. de moedervennootschap een kwalificerend belang heeft in de deelneming (kwantitatieve beperking), en
 - b. de deelneming is gevestigd in Nederland, een andere EU-/EER-lidstaat of een staat waarmee de EU een specifieke associatieovereenkomst heeft (territoriale beperking).

Van een kwalificerend belang is kort gezegd sprake als de moedervennootschap een beslissende invloed heeft op de deelneming. Als er geen bijzonderheden spelen, is van beslissende invloed sprake als de moedervennootschap meer dan 50% van de statutaire stemrechten bezit in de deelneming.

2. Ongeacht de omvang ervan kunnen alle liquidatieverliezen voortaan alleen in aftrek worden gebracht als het liquidatie- of faillissementsproces van de betreffende deelneming binnen een driejaarstermijn is afgerond (temporele beperking). Meer concreet: het proces moet zijn afgerond in het derde kalenderjaar na het kalenderjaar waarin de onderneming van die deelneming voor 90% of meer is gestaakt (stakingsmoment) of, als dat eerder is, de stakingsbeslissing is genomen. Deze driejaarstermijn geldt niet als de moedervennootschap bewijst dat de latere afronding van het liquidatie- of faillissementsproces niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing.

Vergelijkbare beperking van de stakingsverliesregeling

Ontplooit een belastingplichtige buitenlandse ondernemingsactiviteiten zonder dat daarvoor een entiteit (doorgaans een rechtspersoon) wordt opgericht, dan kwalificeert de buitenlandse onderneming meestal als een vaste inrichting. Als de ondernemingsactiviteiten in dat buitenland worden gestaakt en per saldo verliesgevend zijn, kan de belastingplichtige in Nederland (het hoofdhuis) als hoofdregel een stakingsverlies ten laste van de Nederlandse winst brengen. De hiervoor besproken beperkingen gaan met ingang van 2021 op vergelijkbare wijze gelden voor vaste inrichtingen.

Overgangsrecht liquidatie- en stakingsverliesregeling

Specifiek met betrekking tot de temporele beperking geldt belangrijk overgangsrecht. Het gaat over liquidaties en stakingen waarbij het stakingsmoment of de stakingsbeslissing is gelegen vóór 1 januari 2021, maar waarbij de vereffening nog niet is voltooid. In die situaties kan een liquidatie- of stakings-

verlies toch in aanmerking worden genomen als het liquidatie- of stakingsproces uiterlijk op 31 december 2023 is afgerond en aan de overige geldende voorwaarden is voldaan.

Commentaar BDO

Het is verstandig om te inventariseren of zich in de structuur deelnemingen of vaste inrichtingen bevinden waarvoor de verliesneming vanaf 2021 mogelijk wordt beperkt. Onder omstandigheden is het verstandig om voor het einde van 2020 actie te ondernemen om te voorkomen dat een (potentieel) liquidatieverlies straks niet meer aftrekbaar is.

Fiscale coronareserve

Om bedrijven te helpen tijdens de coronacrisis, is in het voorjaar van 2020, vooruitlopend op wetgeving, goedgekeurd dat ondernemers in de vennootschapsbelasting onder voorwaarden een fiscale coronareserve (FCR) kunnen vormen. Inmiddels is de regeling uitgewerkt in een wetsvoorstel. De kern daarvan is dat (een deel van) het verwachte verlies als gevolg van de coronacrisis over 2020 via het vormen van een FCR in mindering kan worden gebracht op de winst over 2019. Als dit gebeurt, is er over 2019 minder vennootschapsbelasting verschuldigd. Dat heeft direct een positief effect op de liquiditeitspositie. De FCR valt vervolgens in 2020 vrij en dat verhoogt het fiscale resultaat over 2020. Op deze manier is dus een verlies verplaatst van 2020 naar 2019. Het vormen van een FCR is niet verplicht.

Er gelden twee plafonds:

1. De FCR is maximaal gelijk aan de fiscale winst over 2019 zonder die FCR. Het 'normale' fiscale resultaat over 2019 moet dus positief zijn. Het vormen van een FCR kan dus niet leiden tot een fiscaal verlies over 2019.
2. De FCR is maximaal gelijk aan het verwachte 'coronagerelateerde verlies' over 2020. Een coronagerelateerd verlies is in elk geval een verlies door omzetting als gevolg van de coronamaatregelen. Denk ook aan extra kosten die als gevolg van de coronamaatregelen zijn gemaakt. Het vormen van een FCR is niet mogelijk als het de verwachting is dat over 2020 per saldo een fiscale winst wordt verwacht. Dit laatste geldt ook als in 2020 tijdelijk een verlies is geleden door de coronacrisis.

De belastingplichtige die een FCR wil vormen, kan een verzoek indienen tot herziening van de voorlopige aanslag vennootschapsbelasting 2019 of de FCR verwerken in de aangifte vennootschapsbelasting 2019. Als deze aangifte al is ingediend, kan daarop een aanvulling worden gedaan tot het moment waarop de Belastingdienst de definitieve aanslag vennootschapsbelasting 2019 heeft vastgesteld.

Belastingplichtigen met een gebroken boekjaar kunnen in het laatste boekjaar dat eindigt in de periode van 1 januari 2019 tot en met 31 maart 2020 een FCR vormen.

Commentaar BDO

Onderzoek of uw onderneming een fiscale coronareserve kan vormen en wat de gevolgen daarvan zijn. Daarbij is een reële en onderbouwde inschatting nodig van het verwachte coronagerelateerde verlies over 2020.

Aanpassing minimumkapitaalregel en bankenbelasting

Als gevolg van een arrest van de Hoge Raad van 15 mei 2020 wordt de minimumkapitaalregel aangepast per 1 januari 2021. De minimumkapitaalregel is een renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars die tot doel heeft om de fiscale prikkel voor de financiering met vreemd vermogen te beperken. De minimumkapitaalregel beperkt de fiscale aftrek van verschuldigde rente voor zover het eigen vermogen minder bedraagt dan 8% van het balanstotaal. Inhoudelijk wordt de regeling in lijn gebracht met het arrest van de Hoge Raad. Daarnaast wordt het percentage van de minimumkapitaalregel per 1 januari 2021 verhoogd van 8% naar 9% en wordt voorgesteld om in 2021 de bankenbelasting (tijdelijk voor een jaar) te verhogen.

Aangekondigde maatregelen Vennootschapsbelasting

Naast de hiervoor besproken voorgestelde maatregelen is ook een aantal maatregelen aangekondigd die nog niet concreet zijn uitgewerkt. Omdat deze aangekondigde maatregelen op korte termijn in wetsvoorstellen zullen worden omgezet en grote gevolgen kunnen hebben voor uw onderneming, zetten wij deze maatregelen hieronder kort uiteen. BDO kan u helpen bij het inventariseren van de kansen en risico's die samenhangen met deze aangekondigde maatregelen.

Aanpassing verliesverrekeningsregels met ingang van 2022

In de vennootschapsbelasting is een verlies over een bepaald jaar volgens de nu geldende regels te verrekenen met de belastbare winst van het vorige jaar (achterwaartse verliesverrekening) en de zes volgende jaren (voorwaartse verliesverrekening). Het kabinet heeft aangekondigd deze regels met ingang van 2022 als volgt te willen wijzigen:

1. De voorwaartse verliesverrekeningstermijn van zes jaren vervalt. Een verlies wordt onbeperkt in de tijd voorwaarts verrekenbaar.
2. Voor zover de belastbare winst over een jaar € 1 miljoen of minder is, kan die belastbare winst helemaal worden gebruikt voor de verrekening van een verlies uit een eerder jaar.
3. Voor zover de belastbare winst over een jaar meer is dan € 1 miljoen, kan slechts 50% van die belastbare winst boven € 1 miljoen worden gebruikt voor de verrekening van een verlies uit een eerder jaar.

Met deze maatregel beoogt het kabinet te bereiken dat grotere ondernemingen (zoals multinationals) in winstjaren per definitie vennootschapsbelasting betalen. Deze maatregel komt voort uit het op 15 april 2020 verschenen rapport 'Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting' van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (zie hierover onze [eerdere berichtgeving](#)).

Aanpassing van het 'arm's-lengthbeginsel'

Als afzonderlijke vennootschappen die aan elkaar gelieerd zijn onderling handelen, wordt de fiscale winst van die vennootschappen bepaald alsof de overeengekomen prijzen en voorwaarden tussen onafhankelijke derden tot stand zijn gekomen (at arm's-lengthbeginsel). Dit is vooral relevant in internationale situaties. Zo kan een concernvennootschap die een dienst afneemt of product koopt de marktconforme kosten aftrekken van de fiscale winst, terwijl bij de andere concernvennootschap (die de dienst levert of het product verkoopt) de corresponderende bate wordt belast. In het voorjaar van 2021 komt het kabinet met een afzonderlijk wetsvoorstel om het arm's-lengthbeginsel aan te passen. Het wetsvoorstel beperkt een aftrekpost in Nederland als de daarmee corresponderende vergoeding in een ander land bij een gelieerde partij niet of voor een lager bedrag als opbrengst in de heffing wordt betrokken. Met deze aangekondigde maatregel beoogt het kabinet belastingontwijking tegen te gaan die door middel van zogenoemde informeel-kapitaalstructuren kan plaatsvinden. Volgens het kabinet loopt Nederland met deze maatregel internationaal meer in de pas. Ook deze maatregel komt voort uit het rapport 'Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting' van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (zie hierover onze [eerdere berichtgeving](#)).

Commentaar BDO

Het is verstandig om zogenoemde informeel-kapitaalstructuren opnieuw te beoordelen.

Aanpassing in de verrekening van voorheffingen

Om mogelijke strijdigheid met het Europese recht weg te nemen is het kabinet van plan om per 1 januari 2022 de verrekening van enkele voorheffingen met de vennootschapsbelasting te beperken. Het gaat over de verrekening van dividendbelasting en kansspelbelasting. De beoogde maatregel houdt in dat de verrekening van voorheffingen beperkt wordt tot de in een jaar verschuldigde vennootschapsbelasting en niet meer kunnen leiden tot een teruggaaf in dat jaar. De niet-verrekenende voorheffingen zullen worden doorgeschoven naar een later jaar.

Onderzoek naar de fiscale behandeling van eigen en vreemd vermogen

Om de fiscale behandeling van eigen en vreemd vermogen in de vennootschapsbelasting evenwichtiger te maken, is het kabinet van plan een onderzoek te gaan doen naar de invoering van een vermogensaftrek. Tegelijkertijd zal dan worden bekeken of de earningsstrippingmaatregel strenger wordt gemaakt. Omdat dit een ingrijpende wijziging is, moet de wenselijkheid en vormgeving verder worden onderzocht.

Kamerbrief over nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting

Al enige tijd is er discussie over het voortbestaan van de Nederlandse fiscale eenheid. De fiscale eenheid is één van de meest gebruikte fiscale faciliteiten in Nederland. Als gevolg van rechtspraak van het Europese Hof van Justitie is de fiscale-eenheidsregeling aangepast, waardoor de regeling complexer is geworden. In een op Prinsjesdag 2020 verschenen 'hoofdlijnenbrief' schetst de staatssecretaris van Financiën de hoofdlijnen van een toekomstige groepsregeling in de vennootschapsbelasting. Van de vier oplossingsrichtingen die in het verleden zijn voorgesteld en in de brief zijn opgenomen, lijken er twee de meeste kans te hebben: (1) handhaven van de bestaande regeling, of (2) vervangen van de fiscale eenheid door een systeem waarbij vennootschappen hun verliezen en/of winsten binnen de groep kunnen overdragen dan wel een hiermee vergelijkbaar 'resultaatpooling'-systeem. In de brief worden geen duidelijke keuzes gemaakt, hoewel tussen de regels door te lezen is dat men de voorkeur heeft voor optie 2. De staatssecretaris vreest dat er bij handhaving van de huidige fiscale eenheid nog steeds Europeesrechtelijke risico's blijven bestaan die verdere reparatiemaatregelen nodig zullen maken. Hij laat het echter aan een volgend kabinet over om de knoop door te hakken. Als er wordt gekozen voor de tweede optie, zal het nog een aantal jaren duren voordat de nieuwe groepsregeling een feit is.

Commentaar BDO

Als optie 2 daadwerkelijk wordt ingevoerd, zullen zeer veel ondernemers ermee te maken krijgen en dus ook met de daarmee samenhangende extra kosten. BDO is van mening dat het huidige fiscale-eenheidsregime niet te snel overboord moet worden gegooid door het (volgende) kabinet.

Uitbreiding bronbelasting voor dividenden naar laagbelastende landen (2024)

Eind mei kondigde het kabinet aan dat het voor het einde van zijn regeerperiode met een wetsvoorstel zal komen voor de invoering van een bronbelasting op dividendstromen naar laagbelastende landen. Dit betekent dat het wetsvoorstel vóór maart 2021 verschijnt. De inwerkingtredingsdatum van het voorstel is voorzien op 1 januari 2024 om de Belastingdienst in de gelegenheid te stellen de bronbelasting te implementeren en bedrijven de kans te geven zich te reorganiseren.

Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting

Op 10 juli 2020 is door GroenLinks een initiatiefwetsvoorstel ingediend bij de Tweede Kamer. Daarin worden wijzigingen in de dividend- en vennootschapsbelasting voorgesteld. Het belangrijkste voorstel is de invoering van een eindafrekeningsverplichting in de dividendbelasting bij bepaalde grensoverschrijdende reorganisaties van Nederlandse bedrijven. Het is de vraag of dit voorstel de eindstreep haalt. Voor meer informatie verwijzen wij naar onze [eerdere berichtgeving](#).

Invoering voorwaardelijke bronbelasting op renten en royalty's

In 2019 is een wetsvoorstel voor een voorwaardelijke bronbelasting op rente en royaltybetalingen aangenomen (Wet bronbelasting 2021). Deze regeling gaat op 1 januari 2021 in. Hiermee wil men:

1. voorkomen dat Nederland nog langer als toegangspoort wordt gebruikt voor laagbelastende landen; en
2. het risico verkleinen dat Nederlandse belastinggrondslag wordt verschoven naar deze landen.

Het belastingtarief is gelijk aan het hoogste percentage van het op dat moment geldende VPB-tarief. In 2021 blijft dit zoals hiervoor opgemerkt 25%. De belasting wordt geheven door inhouding op de voordelen. Is de betaler van oordeel dat geen bronbelasting ingehouden hoeft te worden, dan doet deze er goed aan om te documenteren waarom geen bronbelasting ingehouden hoeft te worden.

Commentaar BDO

Voor internationaal opererende bedrijven is het verstandig om de structuur vóór 2021 tegen het licht te houden, zodat kan worden beoordeeld of de nieuwe bronbelasting gaat spelen en hoe dit het beste kan worden gedocumenteerd.

Formeel belastingrecht

Uitstel afschaffen betalingskorting vennootschapsbelasting

In de aanbiedingsbrief bij het Belastingplan 2020 had het kabinet het voornemen opgenomen om de betalingskorting die wordt toegekend bij betaling ineens van verschuldigde vennootschapsbelasting vóór de eerste betalingstermijn, per 1 januari 2021 af te schaffen. Deze wijziging gaat niet door, dus ook in 2021 kan nog gebruikgemaakt worden van de betalingskorting. De betalingskorting is gebaseerd op het percentage van de in rekening te brengen invorderingsrente, die vanwege de coronacrisis tijdelijk (tot en met 31 december 2021) is vastgesteld op 0,01%. Als gevolg van dit lage percentage zal ook de betalingskorting minder voordeel opleveren dan in voorgaande jaren.

Elektronisch derdenbeslag nog niet mogelijk voor Belastingdienst

Wanneer een derde, bijvoorbeeld een werkgever, onder wie beslag moet worden gelegd een elektronisch adres bij de Koninklijke Beroepsorganisatie van Gerechtsdeurwaarders heeft, is de deurwaarder die een derdenbeslag legt met ingang van 1 januari 2021 verplicht om dat derdenbeslag elektronisch te leggen. Er wordt een uitzondering gemaakt. De verplichting tot het elektronisch leggen van derdenbeslag geldt voor de Belastingdienst zeker tot en met 2022 niet.

Wet op de belastingen van rechtsverkeer

Overdrachtsbelasting vanaf 1 januari 2021 in vele soorten en maten

Vanaf 1 januari 2021 wijzigt de overdrachtsbelasting op een aantal punten. Allereerst wordt een startersvrijstelling voor starters op woningmarkt ingevoerd. Vooralsnog geldt deze vrijstelling tot 1 januari 2026, maar verlenging is mogelijk. Daarnaast gaat voor doorstromers een verlaagd tarief van 2% voor de verkrijging van een eigen woning gelden. Tot slot wordt het algemene overdrachtsbelastingtarief verhoogd van 6% naar 8%. De wijzigingen hebben tot doel om aan de ene kant de woningmarktpositie van starters en doorstromers te verbeteren en aan de andere kant beleggers zwaarder te belasten.

Startersvrijstelling overdrachtsbelasting

Voor starters op de woningmarkt gaat een eenmalige vrijstelling gelden wanneer aan de volgende criteria wordt voldaan:

1. De verkrijger is tussen de 18 en 35 jaar;
2. Er wordt (een recht op) een woning verkregen, die anders dan tijdelijk wordt gebruikt als hoofdverblijf; en
3. De startersvrijstelling is niet eerder gebruikt.

De vrijstelling geldt niet voor de verkrijging van economische eigendom of de verkrijging van aandelen. Belangrijk is dat de startersvrijstelling per verkrijger wordt beoordeeld. De situatie kan zich dus voordoen dat twee personen een woning verkrijgen, waarbij de startersvrijstelling voor de ene verkrijger wel en voor de andere verkrijger niet toepasbaar is, bijvoorbeeld omdat de ene verkrijger wel en de andere niet voldoet aan het leeftijds criterium. Wanneer aan de voorwaarden wordt voldaan, moet de verkrijger bij de verkrijging van de woning schriftelijk verklaren dat de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gaat worden gebruikt en dat hij de vrijstelling niet eerder heeft toegepast. Deze verklaringen moeten worden gedaan bij de aangifte overdrachtsbelasting. Op korte termijn zullen ook verkrijgers die aan alle voorwaarden voldoen, maar al wel voor 1 januari 2021 een woning hebben gekocht, de startersvrijstelling toch kunnen toepassen voor de aankoop van een volgende woning. Zij voldoen immers aan het criterium dat zij de startersvrijstelling nooit eerder hebben gebruikt. Opvallend is verder dat de startersvrijstelling geen begrenzing in de koopprijs van een woning kent.

Verlaagd tarief van 2% overdrachtsbelasting voor woningen

Wanneer niet aan de voorwaarden van de startersvrijstelling wordt voldaan, kan mogelijk wel het verlaagde tarief van 2% voor woningen worden toegepast. Dit tarief geldt voor alle andere natuurlijke personen die niet kwalificeren als starters. Deze personen worden ook wel doorstromers genoemd. Ook voor toepassing van het 2%-tarief geldt het hiervoor beschreven hoofdverblijfcriterium en dient een schriftelijke verklaring

hierover bij aangifte overdrachtsbelasting te worden ingediend. Rechtspersonen kunnen geen gebruik meer maken van het verlaagde tarief voor de verkrijging van een woning. Wanneer een woning vanwege onvoorziene gebeurtenissen niet of alleen tijdelijk als hoofdverblijf wordt gebruikt, wordt de startersvrijstelling en het verlaagde tarief niet teruggenomen. Als geen sprake is van onvoorziene gebeurtenissen, is het algemene tarief voor de overdrachtsbelasting van toepassing. Aanhorigheden kunnen alleen nog onder het verlaagde tarief van 2% vallen wanneer zij gelijktijdig met de woning worden verkregen en de verkrijging van de woning onderworpen is aan het 2%-tarief.

Verhoging algemeen tarief overdrachtsbelasting en beleggers

Als de verkrijger geen natuurlijke persoon is of als de woning als beleggingsobject of alleen tijdelijk als hoofdverblijf wordt gebruikt, geldt vanaf 1 januari 2021 een algemeen tarief van 8%. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de verkrijging van een woning door woningcorporaties of de verkrijging van bedrijfspanden, vakantiewoningen of een woning die door ouders wordt gekocht voor bewoning door het studerende kind. Voor al deze verkrijgingen geldt het 8%-tarief. Let op dat per verkrijging van een woning moet worden beoordeeld of het algemene tarief van toepassing is, dan wel het verlaagde tarief of de vrijstelling.

Voor werkgevers en werknemers

Loonbelasting

Fiscale behandeling subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 voor niet-werknemers

Voorgesteld wordt om met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020 de vanaf die datum toegepaste fiscale behandeling van de zorgbonus te codificeren. Dit is de bonus die wordt toegekend op basis van de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19. Deze regeling is bedoeld om zorgprofessionals die in hun werk direct of indirect de gevolgen van de uitbraak van het coronavirus hebben ondervonden een bonus te geven van € 1.000 netto.

Bij werknemers is het verstrekken van een nettobedrag van € 1.000 zonder gevolgen voor de heffing van inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen en zonder gevolgen voor het inkomen dat relevant is voor inkomensafhankelijke regelingen zonder aanpassing van de wet al mogelijk via de werkgever.

Voor niet-werknemers, waaronder zelfstandigen en extern ingehuurd schoonmaakpersoneel, is gekozen voor een vergelijkbare fiscale behandeling als voor werknemers. Voor niet-werknemers bevat de huidige wetgeving weliswaar al een eindheffingsregeling. Maar deze regeling geldt uitsluitend voor verstrekkingen. Aangezien de bonussen geldbedragen zijn, is geen sprake van 'verstrekkingen'. Met de voorgestelde wijziging wordt beoogd dat ook bonusvergoedingen als eindheffingsbestanddeel kunnen worden aangewezen. Als gevolg hiervan vormt de bonus voor niet-werknemers geen belastbaar inkomen of belastbare winst. Het voorgestelde eindheffingstarief over de bonussen voor niet-werknemers is 75%.

Bij de subsidie ontvangen vanuit het Rijk wordt rekening gehouden met een eventueel bedrag aan afgedragen of af te dragen eindheffing.

Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten (COVID-19)

Voorgesteld wordt om met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2020 de vanaf die datum toegepaste fiscale behandeling van de Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten (TOFA) te codificeren. Deze regeling vormde een vangnet voor flexwerkers die door de coronacrisis in de maand april 2020 ten opzichte van de maand februari 2020 substantieel inkomensverlies hebben geleden. Het ging hierbij alleen om flexwerkers die over de maand april 2020 geen aanspraak konden maken op een socialezekerheidsuitkering en onvoldoende middelen van bestaan hadden om rond te komen. De TOFA bood een tegemoetkoming als bijdrage in de kosten voor het levensonderhoud. De tegemoetkoming bedroeg € 550 bruto per maand en werd door het UWV verstrekt over de maanden maart, april en mei 2020. De tegemoetkoming is onderdeel van het verzamelinkomen en kan daarom gevolgen hebben voor de hoogte van de inkomensafhankelijke toeslagen zoals de zorgtoeslag, de kinderopvangtoeslag en de huurtoeslag.

Voor de fiscale behandeling was daarom – vooruitlopend op de onderhavige wettelijke codificatie – bepaald dat de tegemoetkoming zou worden behandeld als loon uit vroegere dienstbetrekking in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964. Daarnaast was bepaald dat het UWV als inhoudingsplichtige zou optreden en dat daarbij in beginsel standaard de loonheffingskorting zou worden toegepast. Dat laatste kan ertoe leiden dat de algemene heffingskorting bij twee inhoudingsplichtigen tegelijkertijd is toegepast en dat daardoor moet worden bijbetaald op de aanslag inkomstenbelasting. Als de tegemoetkoming tot gevolg heeft dat er bijbetaald moet worden, moeten ook TOFA-gerechtigden die nog niet om andere redenen een aangifte inkomstenbelasting indienen hiertoe een aangifte inkomstenbelasting indienen. Zonder het

in de loonbelasting betrekken van de tegemoetkoming zou de additionele heffing bij de aanslag inkomstenbelasting overigens in veel meer gevallen aan de orde zijn en ook hoger zijn.

Verruimen gerichte vrijstelling scholingskosten

In de loonbelasting is een gerichte vrijstelling opgenomen voor vergoedingen en verstrekkingen uit tegenwoordige arbeid die worden gebruikt voor kwalificerende scholing. Als een werknemer binnen de voorwaarden scholing volgt, zijn hierover geen loonheffingen verschuldigd. Op grond van de huidige bepaling in de Wet op de loonbelasting 1964 kan een werkgever voor een ex-werknemer in de regel geen gebruik maken van de gerichte vrijstelling voor scholing. Het kabinet stelt voor om de gerichte vrijstelling voor scholing ook te laten gelden bij vergoedingen en verstrekkingen ten behoeve van scholing die voortvloeit uit vroegere arbeid. Hiermee vallen vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers van wie afscheid is of wordt genomen ook onder de reikwijdte van de gerichte vrijstelling voor een opleiding of studie, voor zover dat niet al mogelijk is. Dit geldt daarmee onder meer voor vergoedingen van scholingskosten die werkgevers willen geven als onderdeel van een sociaal plan en voor nog niet tijdens de dienstbetrekking opgenomen scholingsbudgetten. Dit geldt echter niet voor vergoedingen en verstrekkingen voor onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden van de dienstbetrekking van de ex-werknemer.

De onderhavige wijziging heeft overigens niet tot doel iets te wijzigen ten aanzien van de bestaande mogelijkheden.

De voorgestelde verruiming van de gerichte vrijstelling is eveneens van belang voor situaties waarin scholingsbudgetten of leerrekeningen zo zijn vormgegeven dat deelnemers geen onvoorwaardelijk recht hebben op het budget zolang het niet wordt aangewend. Het kabinet verwacht dat de onderhavige maatregel voor werkgevers en werknemers een stimulans is om ook bij beëindiging van een dienstverband in te zetten op het volgen van scholing.

Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling (COVID-19)

De werkkostenregeling (WKR) is de regeling in de loonbelasting voor de behandeling van vergoedingen en verstrekkingen die door de werkgever aan de werknemer worden gegeven in het kader van de dienstbetrekking. Via de vrije ruimte van de WKR kunnen werkgevers onbelast vergoedingen en verstrekkingen aan hun werknemers geven. Werkgevers kunnen zelf bepalen in welke mate en voor welke vergoedingen en verstrekkingen zij de vrije ruimte willen benutten, voor zover dit gebruikelijk is. Sinds 1 januari 2020 bedraagt de vrije ruimte per werkgever 1,7% van – kort gezegd – de fiscale loonsom tot en met € 400.000 plus 1,2% van het restant van die loonsom. In het Besluit noodmaatregelen coronacrisis is vooruitlopend op wetwijziging goedgekeurd dat voor het jaar 2020 wordt uitgegaan van een vrije ruimte van 3% over de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom. Dat biedt mogelijkheden aan werkgevers die daar de financiële ruimte voor hebben om

hun werknemers in de moeilijke coronatijd extra tegemoet te komen. De door de maatregel extra gedane bestedingen kunnen ook steun geven aan sectoren die sterk getroffen zijn door de crisis. Met het onderhavige wetsvoorstel wordt het genoemde besluit gecodificeerd.

Beperking vrije ruimte werkkostenregeling bij loonsom vanaf € 400.000

Er wordt voorgesteld het percentage van 1,2% (het percentage dat geldt voor het restant van de fiscale loonsom vanaf € 400.000) per 1 januari 2021 te verlagen naar 1,18%. De middelen die als gevolg van deze verlaging vrijkomen, worden aangewend ter dekking van de voorgestelde verruiming van de gerichte vrijstelling voor scholingskosten. De verlaging naar 1,18% is – in tegenstelling tot de hiervoor toegelichte verhoging voor 2020 – geen tijdelijke maatregel.

Baangerelateerde Investeringskorting

Met een nieuwe investeringskorting, de baangerelateerde investeringskorting (BIK), beoogt het kabinet vanaf 2021 bedrijven te stimuleren om investeringen te doen. Als bedrijven een investering doen, zoals de aankoop van een nieuwe machine, krijgen ze een korting die ze kunnen verrekenen via de loonheffing. Het kabinet wil deze korting per 2021 tijdelijk als crisismaatregel invoeren. Details van de regeling worden nog verder uitgewerkt.

Aanpassen heffingsmoment aandelenoptierecht voor start-ups

Het kabinet heeft eerder aangegeven voornemens te zijn tegemoet te komen aan een wens van start-ups en scale-ups om het aantrekkelijker te maken om hun werknemers in aandelenopties te belonen. Deze maatregel zou in dit Belastingplan worden meegenomen.

Uit overleg met diverse experts op het gebied van aandelenopties is gebleken dat de start-up- en scale-upsector te gediversificeerd is om een algemene regel in te voeren waarbij het heffingsmoment wordt bepaald op het moment van verhandelbaarheid. In overleg met de sector heeft het kabinet besloten de komende maanden te benutten om de maatregel verder uit te werken. Het streven is om het concept van de nieuwe maatregel in februari 2021 voor internetconsultatie aan te bieden en in te voeren per 1 januari 2022.

Verduidelijken afdrachtvermindering S&O met betrekking tot publieke kennisinstellingen

Het begrip publieke kennisinstelling is in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) geïntroduceerd om te borgen dat de S&O-afdrachtvermindering gericht blijft op het bevorderen van speur- en ontwikkelingswerk door private bedrijven. Sinds 2016 komen publieke kennisinstellingen zonder winstoogmerk niet in aanmerking voor de S&O-afdrachtvermindering als zij werkzaamheden verrichten met het karakter van speur- & ontwikkelingswerk.

In enkele gevallen heeft het begrip 'zonder winsttoegmerk' bij aanvragers tot onduidelijkheid geleid of zij als publieke kennisinstelling in de zin van de WVA kwalificeren. Om onduidelijkheid te voorkomen, wordt voorgesteld de woorden 'zonder winsttoegmerk' in de definitie van een publieke kennisinstelling in de WVA te laten vervallen. Het laten vervallen van de term 'zonder winsttoegmerk' in het genoemde onderdeel van het begrip publieke kennisinstelling zou naar verwachting niet tot inperking van de huidige groep gebruikers van de S&O-afdrachtvermindering moeten leiden.

Bijtelling auto van de zaak

Omdat de meerkosten van elektrische auto's ten opzichte van door fossiele brandstoffen aangedreven auto's naar verwachting zullen afnemen, wordt ook de mate van fiscale stimulering dienovereenkomstig verlaagd. In de wet is al vastgelegd dat de korting op de bijtelling in stappen wordt afgebouwd, van 14% voor 2020 naar 10% voor 2021, 6% voor 2022, 2023 en 2024, 5% voor 2025 tot uiteindelijk nul vanaf 1 januari 2026. Daarbij wordt de zogenoemde cap, zijnde het deel van de catalogusprijs waarop de korting van toepassing is (op dit moment geldt een korting van 14% en een cap van € 45.000), in 2021 verlaagd tot € 40.000 en daarna niet meer aangepast. De cap is niet van toepassing op emissievrije auto's met een waterstofmotor. Voor die auto's is de korting op de bijtelling dus niet gemaximeerd. In het kader van het Klimaatakkoord is afgesproken om deze uitzondering uit te breiden tot zonnecelauto's. Dat betekent dat voor 2021 de korting op de bijtelling voor een reguliere elektrische auto 10% van de cataloguswaarde bedraagt met een maximum van € 4.000 en voor een waterstofauto en een zonnecelauto de korting steeds 10% van de cataloguswaarde bedraagt.

Aanpassen overgangsrecht levensloopregeling

Per 1 januari 2012 is de fiscale levensloopregeling komen te vervallen. In dat kader is overgangsrecht opgenomen voor werknemers die op 31 december 2011 een levensloopaanspraak hadden, waarvan de waarde in het economische verkeer op die datum € 3.000 of meer bedroeg. Met dit overgangsrecht is een groot gedeelte van de betreffende wet- en regelgeving zoals die gold op 31 december 2011 tijdelijk van toepassing gebleven. Wel is vastgelegd dat het overgangsrecht voor levensloopregelingen eindigt met ingang van 1 januari 2022. Dit is zodanig vormgegeven dat als aan het einde van het kalenderjaar 2021 nog een levensloopaanspraak bestaat, de waarde in het economische verkeer van die aanspraak wordt belast. Met deze wettelijke fictie is gewaarborgd dat op 1 januari 2022 geen fiscale levensloopaanspraken meer bestaan. Onder de huidige wettelijke systematiek kan op het genoemde fictieve genietingsmoment, slechts de (ex-)werkgever inhoudingsplichtige zijn. Hierbij bestaan echter praktische bezwaren. Daarom wordt voorgesteld om de instelling waar het levenslooptegoed zich bevindt inhoudingsplichtig te maken voor de loonheffing die is verschuldigd ter zake van de op het fictieve genietingsmoment in aanmerking te nemen waarde van de levensloopaanspraak. Om problemen met de box 3-heffing in 2022 te voorkomen wordt voorgesteld om het fictieve genietingsmoment van het nog niet eerder opgenomen levenslooptegoed te stellen op 1 november 2021. Tot en met 31 oktober 2021 blijft de mogelijkheid bestaan om de waarde van de levensloopaanspraak op te nemen door middel van het op verzoek geheel of gedeeltelijk via de (ex-)werkgever laten uitbetalen van de waarde van de levensloopaanspraak.

Voor privé

Wijzigingen box 3

Het heffingvrije vermogen wordt per 1 januari 2021 verhoogd van € 30.846 naar € 50.000 (€ 100.000 voor fiscale partners). Het belastingtarief wordt verhoogd van 30% naar 31%. De schijfgrenzen worden opnieuw vastgesteld, waarbij de tweede schijf begint bij een box 3-vermogen van € 100.000 en de derde schijf bij € 1.000.000. Belastingplichtigen met een vermogen tot circa € 220.000 (€ 440.000 voor fiscale partners) gaan er op vooruit. Bij een hoger vermogen zal door de tariefsverhoging een hoger bedrag aan box 3-heffing verschuldigd zijn.

Door de verhoging van het heffingvrije vermogen zouden meer mensen in aanmerking kunnen komen voor een inkomensafhankelijke tegemoetkoming zoals zorgtoeslag of kindgebonden budget. Om dat te voorkomen ontvangen belastingplichtigen met een vermogen tussen de € 31.430 (per 2021) en € 50.000 in box 3 een (voor bezwaar vatbare) 'beschikking rendementsgrondslag'. Deze personen zullen toch hun vermogen moeten

(blijven) invullen in het aangiftebiljet, ondanks dat zij geen box 3-heffing meer betalen. Ook de waarde van groene beleggingen wordt in een voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld (beschikking groene beleggingen). Met de bedragen die op deze beschikkingen staan, wordt rekening gehouden bij het bepalen van de inkomensafhankelijke tegemoetkomingen.

Natuurschoonwet – overgangsregeling in verband met wijzigen Rangschikkingsbesluit 1928

Eigenaren van landgoederen kunnen een rangschikking aanvragen welke toegang geeft tot fiscale faciliteiten, zoals - onder voorwaarden - een (gedeeltelijke) vrijstelling schenk- of erfbelasting als het landgoed wordt geschonken of vererft. De voorwaarden voor het verkrijgen van een rangschikking worden per 1 januari 2021 aangepast en op enkele onderdelen verscherpt. Zo moet bijvoorbeeld de natuur op het landgoed een aaneengesloten oppervlakte van ten minste 0,5 hectare

omvatten en worden de voorwaarden voor een gezamenlijke rangschikking van kleinere landgoederen aangescherpt. Deze wijzigingen behoren niet tot het belastingplan en wij verwijzen daarvoor naar Stb. 2020,331.

Door de wijzigingen zullen landgoederen die op dit moment gerangschikt zijn, per 1 januari 2021 mogelijk niet langer aan de voorwaarden voldoen en zullen eigenaren alsnog belasting verschuldigd worden zoals schenk- of erfbelasting. Voor deze

situaties is een overgangsregeling voorgesteld. Per 31 december 2020 gerangschikte landgoederen of onroerende zaken die niet voldoen aan de nieuwe voorwaarden, blijven - onder nadere voorwaarden - tot 1 januari 2031 gerangschikt.

Tevens wordt per 1 januari 2021 in de wet vastgelegd dat buitenlandse landgoederen ook gerangschikt kunnen worden. Deze landgoederen moeten aan dezelfde voorwaarden voldoen als binnenlandse landgoederen. Dit was momenteel al goedgekeurd bij besluit. Dit besluit zal komen te vervallen.

Overig

Mandatory disclosure DAC6: meldingsplicht voor intermediairs

Uitstel voor meldingen tot 1 januari 2021

De Europese richtlijn DAC6 (Directive on Administrative Cooperation) staat ook wel bekend als Mandatory Disclosure. Deze regeling verplicht intermediairs (zoals belastingadvieskantoren) en bedrijven om bepaalde grensoverschrijdende constructies vooraf aan de Belastingdienst te melden. Nederland heeft deze richtlijn in de nationale wetgeving geïmplementeerd. De rapportageverplichting zou vanaf 1 juli 2020 van start gaan. Vanwege de COVID-19-pandemie is besloten dat de meldingsplicht in Nederland ingaat op 1 januari 2021. Meer informatie over de gevolgen hiervan kunt u [hier](#) vinden.

Commentaar BDO

Er zijn nog veel vragen en onduidelijkheden over deze nieuwe verplichting. BDO heeft een tool ontwikkeld waarmee aan de meldingsplicht kan worden voldaan. Deze tool kan ook aan klanten ter beschikking worden gesteld.

Huurverlaging en verhuurderheffing

Enmalige huurverlaging huurders met een lager inkomen

Sinds 2016 dienen woningcorporaties hun huurwoningen 'passend' toe te wijzen. Dit betekent dat de woningen met de laagste huurprijzen dienen te worden toegewezen aan huishoudens met de laagste inkomens. Vóór 2016 gold dit beleid echter niet. Om te zorgen dat alle huurders een huurprijs betalen die past bij hun inkomen stelt het kabinet voor een eenmalig wettelijk recht op een huurverlaging door te voeren. Op grond van dit wetsvoorstel hebben huishoudens met een inkomen tot € 23.255 (eenpersoonshuishoudens, voor eenpersoonsouderenhuishoudens € 23.175) of € 31.550 (meerpersoonshuishoudens, voor meerpersoonsouderenhuishoudens € 31.475) recht op een verlaging van de huurprijs tot de eerste aftoppingsgrens (€ 619,01 voor een- of tweepersoonshuishoudens, € 663,40 voor huishoudens van drie of meer personen).

Deze huurverlaging leidt tot lagere opbrengsten voor woningcorporaties. Om de woningcorporaties hiervoor te compenseren wordt het tarief van de verhuurderheffing verlaagd van 0,562% naar 0,526%.

Energiebelasting

Verlengen verlaagd tarief openbare laadpalen

Tot eind 2020 geldt een verlaagd tarief in de energiebelasting voor elektriciteit geleverd aan oplaadinstallaties voor elektrische voertuigen die beschikken over een zelfstandige aansluiting. Dit betreft in de praktijk de openbare laadpalen. Ook geldt dat voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die beschikken over een zelfstandige aansluiting geen tarief wordt vastgesteld voor de Opslag duurzame energie- en klimaattransitie. Voorgesteld wordt om deze maatregel met twee jaar te verlengen tot 2023.

Verlaagd tarief voor walstroominstallaties

Over de levering van elektriciteit is energiebelasting en Opslag duurzame energie- en klimaattransitie verschuldigd naar de reguliere tarieven. Walstroom is elektriciteit afkomstig van het distributienet aan land die wordt geleverd aan schepen die zijn afgemeerd. Als schepen walstroom gebruiken, zijn zij voor de elektriciteitsvoorziening aan boord niet meer aangewezen op het gebruik van een met minerale oliën aangedreven generator en wordt het verbruik van die minerale oliën voor die elektriciteitsvoorziening vermeden. Voorgesteld wordt om voor leveringen van elektriciteit aan een walstroominstallatie die aan de voorwaarden voldoet voor de energiebelasting een verlaagd tarief van € 0,0005 per kWh te laten gelden en voor de ODE geen tarief vast te stellen.

Het verlaagde tarief in de energiebelasting en de regeling in de ODE gelden alleen voor walstroominstallaties die geheel of nagenoeg geheel bestemd zijn voor schepen, niet zijnde particuliere pleziervaartuigen.

De maatregel kan in werking treden als de Europese Commissie toestemming heeft verleend.

Aanpassing opslag voor duurzame energie- en klimaattransitie (ODE-tarieven 2021 en 2022)

In het regeerakkoord en het in 2019 gesloten Klimaatakkoord heeft het kabinet zich gecommitteerd aan het realiseren van ten minste 49% CO₂-reductie in 2030 ten opzichte van 1990. Daarbij wordt voor de subsidiemodule Stimulering duurzame energieproductie (SDE+) de focus van hernieuwbare energie conform het Energieakkoord voor duurzame groei uitgebreid naar het reduceren van broeikasgassen. Hernieuwbare energie blijft wel onderdeel van de technieken die het kabinet stimuleert. Omdat de kostprijs van technieken die CO₂-uitstoot reduceren vooralsnog vaak hoger is dan alternatieven die tot CO₂-uitstoot leiden, is stimulering hiervan in een overgangsfase noodzakelijk. In 2011 is hiervoor de subsidieregeling Stimulering Duurzame Energieproductie (hierna: SDE+) in het leven geroepen.

Vanaf het najaar van 2020 wordt de SDE+ uitgebreid tot de module Stimulering duurzame energieproductie en klimaattransitie (SDE++) die als doel heeft om naast hernieuwbare energieopties ook andere broeikasgasreducerende technieken op kosteneffectieve wijze te stimuleren.

Net als bij de SDE+ wordt dit gefinancierd uit een heffing op het verbruik van elektriciteit en aardgas: de opslag voor duurzame energie- en klimaattransitie (ODE). De ODE is een opslag op de energiebelasting en volgt dus de tariefstructuur van de energiebelasting. De opbrengsten van de ODE dienen in beginsel ter dekking van kasuitgaven voor de SDE+ en de SDE++. In dit wetsvoorstel worden de tarieven voor de ODE voor 2021 en 2022 voorgesteld.

Vervanging postcoderoosregeling door een subsidieregeling

De zogenoemde 'postcoderoosregeling' in de energiebelasting voorziet in een verlaagd tarief voor leden van een door de Belastingdienst aangewezen coöperatie die lokaal elektriciteit opwekt met hernieuwbare energiebronnen. Onder meer vanwege de complexiteit van deze regeling heeft het kabinet besloten om deze regeling te vervangen door een subsidieregeling. In deze nieuwe regeling ontvangen niet de deelnemers van de coöperatie (via hun energieleverancier), maar de coöperatie zelf de subsidie. De coöperatie dient deze subsidie vervolgens te verdelen onder de leden.

CO₂-heffing

Voorgesteld wordt per 1 januari 2021 een CO₂-heffing te introduceren. Het doel van de CO₂-heffing is om de uitstoot van CO₂ in de industrie te reduceren. De heffing is aanvullend ten opzichte van het bestaande Europese emissiehandelssysteem waarin ondernemers bepaalde ruimte krijgen of kunnen kopen om broeikasgassen uit te stoten. De CO₂-heffing sluit

daar wel bij bepaalde onderdelen op aan. Onder de CO₂-heffing vallen de industriële productie en afvalverbranding. Afvalverbrandings-, lachgas- en broeikasgasinstallaties vallen onder de heffing. Broeikasgasinstallaties die uitsluitend worden geëxploiteerd voor glastuinbouw, stadsverwarming, elektriciteitsopwekking of het verwarmen en koelen van gebouwen (bijvoorbeeld ziekenhuizen, universiteiten, luchthavens of veilinghallen) en niet voor de productie van producten, zijn uitgezonderd van de heffing. De CO₂-heffing wordt geheven van de exploitant van een industriële installatie. De CO₂-heffing wordt geheven over de belaste emissies minus de dispensatierechten. Dispensatierechten worden berekend aan de hand van benchmarks en de hoeveelheid productie van bedrijven onder die benchmarks. Door de dispensatierechten wordt jaarlijks een bepaalde hoeveelheid vrijgestelde uitstootruimte toegekend. Dispensatierechten zijn tussen partijen die onder de heffing vallen overdraagbaar. Zij bepalen zelf de voorwaarden, waaronder de prijs, die aan die overdracht is verbonden. Is de heffingsgrondslag negatief, dan vindt een herberekening plaats van de belasting uit de vijf voorafgaande kalenderjaren of de belastingplichtige verkoopt zijn overtollige dispensatierechten. Bij herberekening wordt eerst gekeken naar het oudste belastingjaar. De herberekening gebeurt tegen het tarief van het belastjaar dat wordt herberekend. Er kan alleen worden herberekend in de periode 2021 t/m 2029. Er kan daardoor tot uiterlijk 2034 een beroep worden gedaan op deze regeling.

De CO₂-heffing kent een olopend tarief. Dit geeft de industrie de mogelijkheid om zich aan te passen. Ook is rekening gehouden met de COVID-19-crisis. Door deze crisis is het niet wenselijk om bedrijven op korte termijn te confronteren met onvermijdbare lastenverzwaringen. Het tariefpad zal worden herijkt in 2022 en 2024 en als zich ontwikkelingen voordoen die daartoe aanleiding geven. Ook de dispensatierechten worden lineair afgebouwd. In 2030 is alleen het deel van de emissie vrijgesteld dat correspondeert met de reductiedoelstelling. Belastingplichtigen moeten voor 1 april een industrieel emissiejaarverslag en een verslag met berekening van het aantal dispensatierechten bij de Nederlandse emissieautoriteit indienen. Op basis hiervan worden uiterlijk 30 april dispensatierechten op de rekening van de belastingplichtige gezet. Bedrijven kunnen vervolgens van 1 mei tot en met 31 augustus hun dispensatierechten overdragen of dispensatierechten kopen van nadere partijen. Belastingplichtigen doen uiterlijk op 1 oktober aangifte. Ook betalen zij uit eigen beweging de CO₂-heffing. Qua heffingsmethodiek is sprake van een aangiftebelasting, zoals bijvoorbeeld ook bij de btw. De belasting wordt op jaarbasis achteraf berekend en betaald.

BPM

Belastingen van Personenauto's en motorrijwielen

De heffing van BPM sluit aan bij de registratie van een motorrijtuig. Bij de registratie in het kentekenregister vindt de inschrijving én tenaamstelling van het motorrijtuig plaats. Bij handelaren die motorrijtuigen importeren uit het buitenland, kunnen evenwel enkele dagen, weken of zelfs maanden zitten tussen het moment van inschrijving van het motorrijtuig in het kentekenregister en de tenaamstelling op de uiteindelijke koper van het geïmporteerde motorrijtuig. Dat levert een voordeel op ten opzichte van handelaren die uitsluitend op de binnenlandse automarkt handelen. Daarom wordt voorgesteld dat BPM verschuldigd wordt op het moment van de inschrijving van het motorrijtuig. Dit onderdeel van het wetsvoorstel treedt op zijn vroegst pas in werking met ingang van 1 juli 2021 met een mogelijke uitloop naar 1 januari 2022.

Toeslagen

Wetsvoorstel Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen

Het kabinet werkt aan hervorming van het huidige toeslagenstelsel op langere termijn. Op korte termijn zet het kabinet met dit wetsvoorstel in op drie pijlers: het versterken van de menselijke maat in het toeslagenstelsel, het verbeteren van de praktische rechtsbescherming van burgers en het voorkomen van schrijnende situaties door het verlies van toeslagen als gevolg van partnerschap.

Er wordt een aantal maatregelen voorgesteld die voor alle toeslagen gelden. De belangrijkste maatregelen zijn:

- ▶ het creëren van een discretionaire bevoegdheid voor de Belastingdienst om een lager bedrag dan de daadwerkelijk verschuldigde toeslagschuld terug te kunnen vorderen indien sprake is van bijzondere omstandigheden waarbij de terugvordering van het gehele bedrag onevenredig zou zijn;
- ▶ het invoeren van een doelmatigheidsgrens, waardoor bedragen lager dan het drempelbedrag (in 2020: € 47) niet meer worden teruggevorderd;
- ▶ het creëren van meer mogelijkheden om in gesprek te gaan met toeslaggerechtigden;
- ▶ strengere voorwaarden voor de Belastingdienst met betrekking tot boetes;
- ▶ het uitbreiden van de mogelijkheden om informatie op te vragen bij derden, zoals kinderopvangcentra, gastouderbureaus, verzekeraars en banken. Ook wordt een wettelijke grondslag voorgesteld voor het spontaan verstrekken van informatie;
- ▶ het creëren van een wettelijke mogelijkheid tot kwijtschelding van schulden;
- ▶ partnerschap ontstaat niet langer met terugwerkende kracht tot aan het begin van het kalenderjaar.

Kinderopvangtoeslag

Onder de huidige wetgeving is het zo dat als een ouder de kosten voor kinderopvang slechts gedeeltelijk heeft betaald, het recht op kinderopvangtoeslag op nihil wordt vastgesteld. De voorgestelde wetswijziging bewerkstelligt dat een ouder aanspraak heeft op kinderopvangtoeslag op basis van de door hem of zijn partner daadwerkelijk betaalde kosten voor kinderopvang. Dit houdt in dat als een ouder de kosten voor kinderopvang niet volledig heeft betaald, het recht op kinderopvangtoeslag naar rato van het bedrag aan kosten dat de ouder tijdig heeft betaald kan worden vastgesteld.

nieuwe perspectieven

Vond u dit interessant? Ontvang - net als 17.000 andere organisaties - het laatste nieuws over bijvoorbeeld actuele publicaties en onderzoeken, fiscale regelgeving en wetswijzigingen tweewekelijks in uw mailbox! Meld u aan via bdo.nl/nieuwsbrief

Deze publicatie is zorgvuldig voorbereid en tot stand gekomen, maar is in algemene bewoordingen gesteld en bevat alleen informatie van algemene aard. Deze publicatie bevat geen advies voor concrete situaties, zodat uitdrukkelijk wordt afgeraden om zonder advies van een deskundige op basis van de informatie in deze publicatie te handelen, na te laten of besluiten te nemen. Voor het verkrijgen van een advies dat is toegesneden op uw concrete situatie, kunt u zich wenden tot BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. of een van

haar adviseurs. BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V., de met haar gelieerde partijen en haar adviseurs aanvaarden geen aansprakelijkheid voor schade die het gevolg is van handelen, nalaten of het nemen van besluiten op basis van de informatie in deze publicatie.

BDO is een op naam van Stichting BDO te Amsterdam geregistreerd merk.

In deze publicatie wordt BDO gebruikt ter aanduiding van de organisatie die onder de merknaam 'BDO' actief is op het gebied van de professionele dienstverlening (accountancy, belastingadvies en advisory).

BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. handelt tevens onder de namen: BDO Accountants, BDO Belastingadviseurs, BDO Global Outsourcing, BDO International Tax Services, BDO IT Audit &

Security, BDO Tax Consultants. BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. is lid van BDO International Ltd, een rechtspersoon naar Engels recht met beperkte aansprakelijkheid, en maakt deel uit van het wereldwijde netwerk van juridisch zelfstandige organisaties die onder de naam 'BDO' optreden.

BDO is de merknaam die wordt gebruikt ter aanduiding van het BDO-netwerk en van elk van de BDO Member Firms.