



Meijburg & Co  
Tax & Legal

Kabinet  
presenteert op  
Prinsjesdag de  
fiscale  
maatregelen voor  
2021

**15 september 2020**

[www.meijburg.nl](http://www.meijburg.nl)



# Kabinet presenteert op Prinsjesdag de fiscale maatregelen voor 2021

Op Prinsjesdag, 15 september 2020, heeft het kabinet het pakket Belastingplan 2021 aangeboden aan de Tweede Kamer. Het bestaat uit de volgende wetsvoorstellen:

- Belastingplan 2021
- Overige fiscale maatregelen 2021
- Wet aanpassing box 3
- Wet differentiatie overdrachtsbelasting
- Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie
- Wet verbetering uitvoerbaarheid van toeslagen
- ODE-tarieven 2021 en 2022
- eenmalige huurverlaging huurders met lager inkomen

In het pakket Belastingplan 2021 staan extra maatregelen om economische groei in de coronacrisis te stimuleren en maatregelen voor een beter, eerlijker en groener belastingstelsel. Veel van deze voorgestelde maatregelen treden in werking op 1 januari 2021. Diverse belastingmaatregelen die verband houden met de coronacrisis en waren uitgewerkt in een goedkeurend beleidsbesluit worden nu wettelijk verankerd. In dit memorandum hebben wij de hoofdlijnen voor u uiteengezet. Waar mogelijk en relevant hebben wij bij de diverse deelonderwerpen ook andere, aan die onderwerpen gerelateerde fiscale maatregelen en ontwikkelingen opgenomen en daarbij aangegeven dat deze geen onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2021. Zie het laatste hoofdstuk voor andere fiscale ontwikkelingen.

Over bepaalde Vpb-onderwerpen volgt binnenkort uitgebreidere berichtgeving.

## Inhoud

1	Vennootschapsbelasting .....	5
1.1	Geen verlaging algemene tarief vennootschapsbelasting, verlenging mkb-schijf.....	5
1.2	Voorkomen van vrijstelling via specifieke renteaftrekbeperking (art. 10a Wet Vpb) .....	5
1.3	Verduidelijking samenloop hybridemismatchmaatregelen en renteaftrekbeperkingen .....	5
1.4	Maximering jaarlijkse verliesverrekening, wel onbeperkte carry-forward (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	6
1.5	Fiscale coronareserve (2019) .....	6

1.6	Het niet toepassen van het arm's-lengthbeginsel indien dit leidt tot mismatch (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	7
1.7	Verhoging tarief innovatiebox .....	7
1.8	Aanscherping van de liquidatie- en stakingsverliesregeling (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	7
1.9	Voortgang nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	8
1.10	Aanpassen minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars.....	8
1.11	Afschaffen betalingskorting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	8
2	Bronheffingen .....	9
2.1	Invoering van een bronbelasting op renten en royalty's (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	9
2.2	Uitbreiding bronbelasting voor dividenden naar laagbelastende landen (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	9
2.3	Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (2020, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	9
3	Inkomsten- en vennootschapsbelasting .....	10
3.1	Aanpassing berekeningswijze kleinschaligheidsinvesteringsaftrek .....	10
3.2	TOGS en TVL vrijgesteld (2020) .....	10
3.3	Niet langer aftrek contante giften (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	11
4	Inkomstenbelasting.....	11
4.1	Extra verlaging basistarief box 1 .....	11
4.2	Aanpassing box 3 .....	11
4.3	Extra verlaging zelfstandigenaftrek .....	12
4.4	Verhoging arbeidskorting .....	13
4.5	Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)...	13
4.6	Verhoging box 2-tarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	13
4.7	Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	14
4.8	Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	14
4.9	Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2023, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	14
5	Loonheffingen.....	14
5.1	Aanpassing vrije ruimte werkkostenregeling 2020 en 2021 .....	14
5.2	Verruimen gerichte vrijstelling scholingskosten.....	15
5.3	Verhoging bijtelling nulmissieauto's van de zaak (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .	15
5.4	Fiscale behandeling subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 voor niet-werknemers .....	15
5.5	Aanpassing overgangsregeling levensloopregeling .....	15
5.6	Tariefsverhoging eerste schijf S&O-afdrachtvermindering .....	15
5.7	Verduidelijking afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk.....	16
5.8	Baangerelateerde Investeringskorting (BIK).....	16

5.9	Uitstel aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten voor startups en scale-ups.....	16
5.10	Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021) .....	16
6	Overdrachtsbelasting.....	17
6.1	Overdrachtsbelastingtarief naar 8%.....	17
6.2	Overdrachtsbelastingtarief voor woningen hoofdverblijf 2%.....	17
6.3	Tijdelijke vrijstelling voor starters op de woningmarkt.....	17
6.4	Altijd aangifte bij een beroep op een vrijstelling overdrachtsbelasting.....	18
7	Belastingen op milieugrondslag.....	18
7.1	Wet CO <sub>2</sub> -heffing industrie.....	18
7.2	Vliegbelasting.....	19
7.3	Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling (energiebelasting).....	19
7.4	Verlenging verlaagd tarief openbare laadpalen (energiebelasting).....	19
7.5	Verlaagd tarief voor walstroominstallaties (energiebelasting).....	19
7.6	Wetsvoorstel ODE-tarieven 2021 en 2022 (energiebelasting).....	20
7.7	Aanpassen begrip 'inrichting' in afvalstoffenbelasting.....	20
8	Varia Belastingplan 2021.....	20
9	Andere fiscale ontwikkelingen.....	21
9.1	Steun- en herstellepakket voor economie en arbeidsmarkt (Noodpakket 3.0).....	21
9.2	UBO-register.....	21
9.3	Mandatory-disclosure-richtlijn (DAC6).....	22
9.4	Voorstel tot uitbreiding van richtlijn inzake administratieve samenwerking tot digitale platforms (DAC7).....	22
9.5	Rapport Adviescommissie belastingheffing van multinationals.....	22
9.6	Bouwstenen voor een beter belastingstelsel.....	22
9.7	OESO-Pijler 1 en -Pijler 2: belastingheffing in een gedigitaliseerde economie.....	23
9.8	Dienstverleningslichamen en verstrekking van gegevens gevolgd door uitwisseling daarvan met andere landen.....	23
9.9	Lopende onderzoeken.....	24

# 1 Vennootschapsbelasting

## 1.1 Geen verlaging algemene tarief vennootschapsbelasting, verlenging mkb-schijf

De in 2019 aangenomen verlaging van het algemene Vpb-tarief per 1 januari 2021 van 25% naar 21,7% wordt geschrapt. Het algemene Vpb-tarief blijft daarmee 25%. De verlaging van het lage Vpb-tarief van 16,5% naar 15% gaat wel door. Tevens wordt de mkb-schijf waarover het lage Vpb-tarief geldt, verlengd van € 200.000 naar € 245.000 in 2021 en naar € 395.000 vanaf 2022. Een en ander betekent het volgende:

Tarieven Vpb	1 <sup>e</sup> schijf	2 <sup>e</sup> schijf
<b>2021</b>	15% over de eerste € 245.000	25%
<b>2022 e.v.</b>	15% over de eerste € 395.000	25%

Voor belastingplichtigen met een boekjaar gelijk aan het kalenderjaar zullen de nieuwe tarieven gelden voor het boekjaar 2021 e.v. Voor belastingplichtigen met een gebroken boekjaar geldt een gemixt effectief tarief naar rato van de dagen in het boekjaar voor en na 1 januari 2021 respectievelijk 1 januari 2022. Het tarief van de bronbelasting op rente en royalty's die vanaf 2021 gaat gelden, is gekoppeld aan het hoge Vpb-tarief. Dat tarief zal – zonder wetswijziging – ook 25% worden.

## 1.2 Voorkomen van vrijstelling via specifieke renteaftrekbepanking (art. 10a Wet Vpb)

De Hoge Raad heeft in 2012 geoordeeld dat art. 10a Wet Vpb, de specifieke renteaftrekbepanking tegen grondslaguitholling in concernverband, niet alleen leidt tot de beperking van aftrek van rente, kosten en negatieve valutaresultaten op schulden die onder die bepaling vallen, maar ook tot een vrijstelling van (per saldo) positieve elementen (negatieve rente en/of positieve valutaresultaten). Voorgesteld wordt om, met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021, het saldo voortaan per 10a-schuld te berekenen en een positief saldo niet meer vrij te stellen. Belastingplichtigen zouden hierop kunnen anticiperen door in het boekjaar 2020 10a-leningen met een positief valutaresultaat af te wikkelen.

## 1.3 Verduidelijking samenloop hybridemismatchmaatregelen en renteaftrekbepanking

De mogelijke samenloop tussen de hybridemismatchmaatregelen en bepaalde renteaftrekbepanking wordt verduidelijkt. Als hoofdregel geldt dat bij samenloop van aftrekbepanking de volgorde van de wet wordt aangehouden. Dat betekent dat eerst de hybridemismatchmaatregelen worden toegepast, en dat voor zover nog aftrekbare rente resteert, de earningsstrippingmaatregel en de minimumkapitaalregeling ter zake van die rente worden toegepast.

Rente en andere vergoedingen die onder de hybridemismatchmaatregelen vallen, komen onder bepaalde situaties toch in aftrek indien zij ten laste komen van zogenoemd dubbel in aanmerking genomen inkomen. Indien de totale rente en vergoedingen meer bedragen dan het dubbel in aanmerking genomen inkomen is van belang om vast te stellen welk gedeelte van de rente is begrepen in het bedrag dat in mindering komt op het dubbel in aanmerking genomen inkomen. Voorgesteld wordt om die toerekening op basis van evenredigheid toe te passen. Het gedeelte van de rente dat dan geacht wordt in mindering te zijn gekomen op het dubbel in aanmerking genomen inkomen moet dan vervolgens voor de vraag of die rente aftrekbaar is, in aanmerking worden genomen bij earningsstrippingmaatregel en de minimumkapitaalregeling.

Een vergelijkbare toedelingsregeling gaat gelden voor de situatie dat in enig jaar op grond van de hybridemismatchmaatregelen niet aftrekbare rente en vergoedingen bij gebreke van dubbel in aanmerking genomen inkomen, in een later jaar op basis van de voortwentelingsregeling alsnog aftrekbaar wordt.

#### 1.4 Maximering jaarlijkse verliesverrekening, wel onbeperkte carry-forward (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Het kabinet zal door middel van een nota van wijziging bij het Belastingplan 2021 nog een voorstel gaan doen voor een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening per 1 januari 2022 (nu geldt nog een carry-forwardtermijn van zes jaar; de carry-backtermijn is en blijft één jaar). Wel zullen verliezen nog slechts volledig voorwaarts en achterwaarts verrekenbaar zijn tot een bedrag van € 1 miljoen aan belastbare winst. Bij een hogere winst zijn de verliezen daarnaast slechts tot 50% van die hogere belastbare winst verrekenbaar.

#### 1.5 Fiscale coronareserve (2019)

In vervolg op en langs de lijnen van het Besluit noodmaatregelen coronacrisis is in het Belastingplan 2021 de wettelijke regeling opgenomen die het onder voorwaarden mogelijk maakt ten laste van de in 2019 genoten winst een fiscale coronareserve (FCR) te vormen. Een gevormde FCR moet in het volgende jaar weer aan de winst worden toegevoegd. De regeling is bedoeld om, ten opzichte van reguliere verliesverrekening, op een vroeger moment een liquiditeitsvoordeel te behalen.

De omvang van een FCR is allereerst gemaximeerd tot het verwachte verlies voor het jaar 2020 dat verband houdt met de coronacrisis. Van belastingplichtigen wordt daarbij verwacht naar redelijkheid in te schatten hoe groot het coronagerelateerde verlies is. Daarnaast bedraagt de FCR maximaal de fiscale winst over 2019 (zonder rekening te houden met de FCR).

De regeling werkt terug tot en met het begin van het laatste boekjaar dat eindigt in de periode van 1 januari 2019 tot en met 31 maart 2020. Ook belastingplichtigen met een boekjaar dat afwijkt van een kalenderjaar kunnen – mits aan de voorwaarden wordt voldaan – een FCR vormen.

## 1.6 Het niet toepassen van het arm's-lengthbeginsel indien dit leidt tot mismatch (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Het kabinet kondigt aan dat in het voorjaar van 2021 een wetsvoorstel zal worden ingediend, dat ertoe zal strekken dat het arm's-lengthbeginsel effectief niet wordt toegepast indien dit leidt tot een verlaging van de winst, voor zover het andere land de corresponderende correctie niet in de heffing betreft. Dit wetsvoorstel omvat waarschijnlijk niet het beperken van de afschrijving op vermogensbestanddelen die binnen concern zijn overgedragen voor zover de afschrijving ziet op stille reserves in het vermogensbestanddeel die bij de overdracht niet voldoende zijn belast.

## 1.7 Verhoging tarief innovatiebox

Met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021 wordt het effectieve tarief van de innovatiebox verhoogd van 7% naar 9%. Dit betekent dat de winst die wordt behaald door in Nederland gevestigde innovatieve bedrijven en voortvloeit uit innovatie zwaarder wordt belast. Voor de verrekening van buitenlandse belasting op royalty's zal bij het nieuwe effectieve tarief worden aangesloten.

## 1.8 Aanscherping van de liquidatie- en stakingsverliesregeling (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021 worden de liquidatie- en stakingsverliesregeling aangescherpt. Een liquidatieverlies van een deelneming, voor zover dat meer bedraagt dan 5 miljoen euro per deelneming, is slechts aftrekbaar indien:

- de belastingplichtige een kwalificerend belang heeft in het ontbonden lichaam qua zeggenschap (kwantitatieve voorwaarde); en
- het ontbonden lichaam is gevestigd in Nederland, een andere lidstaat van de EU, de EER of een staat waarmee de EU een specifieke associatieovereenkomst heeft gesloten (territoriale voorwaarde).

Daarnaast wordt een temporele voorwaarde voorgesteld. Een liquidatieverlies is alleen aftrekbaar indien de liquidatie plaatsvindt binnen een termijn van drie kalenderjaren na het kalenderjaar waarin de onderneming (nagenoeg) geheel is gestaakt dan wel het besluit daartoe is genomen. Tegenbewijs is mogelijk. De temporele voorwaarde is niet fataal als er een niet fiscale reden is voor het niet voldoen aan de voorwaarde. Voor deelnemingen die ten tijde van de inwerkingtreding nog niet zijn geliquideerd geldt in beginsel geen overgangsrecht met betrekking tot de kwantitatieve en de territoriale voorwaarde maar in bepaalde situaties wel met betrekking tot de temporele voorwaarde. Het wetsvoorstel voorziet tevens in diverse antimisbruikbepalingen, zoals bijvoorbeeld een doorkijkregeling bij de liquidatie van een tussenhoudster.

Voor wat betreft de stakingsverliesregeling voor vaste inrichtingen worden vergelijkbare beperkingen voorgesteld.

## 1.9 Voortgang nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Er wordt gewerkt aan een nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting. Dit houdt verband met de Europeesrechtelijke kwetsbaarheid van het huidige fiscale-eenheidsregime. In verband hiermee is de wet al voor een aantal elementen aangepast, zie [Wet spoedreparatie fiscale eenheid](#) (met in beginsel terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2018). Met betrekking tot andere elementen is het Europeesrechtelijke risico echter (mogelijk) niet volledig geweken. Op Prinsjesdag heeft Staatssecretaris van Financiën Vijlbrief een brief naar de Tweede Kamer gestuurd waarin hij onder meer hoofdlijnen voor een mogelijke nieuwe groepsregeling en het vervolgtraject uiteenzet. De beslissing om een wetsvoorstel in te dienen wordt aan een volgend kabinet overgelaten.

## 1.10 Aanpassen minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars

In de voor de minimumkapitaalregel gebruikte 'leverage ratio' voor banken en 'eigenvermogenratio' voor verzekeraars telt met ingang van 1 januari 2021 het zogenoemde aanvullend tier-1 kapitaal (AT1) niet meer mee als eigen vermogen bij het bepalen van de kapitaalmaatstaf. Dit als gevolg van een arrest van 15 mei 2020. Als gevolg van het genoemde arrest kwalificeert AT1-kapitaal als schuld waardoor de vergoeding over AT1-kapitaal fiscaal aftrekbaar is. Daarnaast wordt het percentage van de minimumkapitaalregel verhoogd van 8% naar 9%.

## 1.11 Afschaffen betalingskorting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Het kabinet was voornemens om de betalingskorting die nu nog wordt toegekend bij betaling ineens van de verschuldigde vennootschapsbelasting vóór de eerste betalingstermijn (in plaats van in termijnen) per 2021 af te schaffen. Het percentage waartegen de betalingskorting wordt berekend is gekoppeld aan het percentage van de in rekening te brengen invorderingsrente. Inmiddels is bekend geworden dat dit laatstgenoemde percentage 0,01 zal bedragen tot en met 31 december 2021. Ondanks dat de betalingskorting vanaf 2021 nog niet afgeschaft wordt, zal deze als gevolg van het rekenpercentage van 0,01 in 2021 zeer beperkt zijn.



## 2 Bronheffingen

### 2.1 Invoering van een bronbelasting op renten en royalty's (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Het kabinet wil voorkomen dat Nederland nog langer wordt gebruikt als toegangspoort naar laagbelastende landen, en wil het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar laagbelastende landen verkleinen. Daarom wordt per 1 januari 2021 een bronbelasting op renten en royalty's ingevoerd, naar een tarief dat is gekoppeld aan het dan geldende hoogste tarief in de vennootschapsbelasting (zie 1.1). De maatregel gaat gelden voor geldstromen naar landen met een winstbelastingtarief van minder dan 9% die op de Nederlandse zwarte lijst staan en naar landen die op de Europese lijst van niet-coöperatieve jurisdicties staan. Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.

### 2.2 Uitbreiding bronbelasting voor dividenden naar laagbelastende landen (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

In een brief van 29 mei 2020 aan de Tweede Kamer heeft de staatssecretaris van Financiën aangekondigd om dividendstromen naar laagbelastende landen per 1 januari 2024 te gaan belasten. Voor het einde van de kabinetsperiode zullen maatregelen worden uitgewerkt om dit te bewerkstelligen. Met het oog daarop zal de bronbelasting op renten en royalty's per 2024 worden aangevuld met een [bronbelasting over dividenden](#).

### 2.3 Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (2020, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Op 10 juli 2020 heeft het Tweede Kamerlid Snels (GroenLinks) een initiatiefwetsvoorstel ingediend bij de Tweede Kamer, waarin wordt voorgesteld om voor de dividendbelasting een eindafrekeningsverplichting in te voeren bij bepaalde vormen van een grensoverschrijdende zetelverplaatsing, grensoverschrijdende fusie, grensoverschrijdende (af)splitsing en grensoverschrijdende aandelenruil. Het gaat hierbij om grensoverschrijdende reorganisaties met betrekking tot in Nederland gevestigde inhoudingsplichtigen die deel uitmaken van een groep als bedoeld in artikel 24b van het Burgerlijk Wetboek of soortgelijke buitenlandse regeling, met een geconsolideerde netto-omzet van ten minste € 750 miljoen. Voorgesteld wordt om de maatregelen met terugwerkende kracht tot en met 10 juli 2020, 12.00 uur in te voeren. Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.

# 3 Inkomsten- en vennootschapsbelasting

## 3.1 Aanpassing berekeningswijze kleinschaligheidsinvesteringsaftrek

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

Uit de huidige wettekst blijkt echter onvoldoende hoe de hoogte van de KIA moet worden berekend wanneer de onderneming van een belastingplichtige onderdeel uitmaakt van een samenwerkingsverband, zoals een maatschap of een vennootschap onder firma (vof). Deze onduidelijkheid heeft tot meerdere rechtszaken geleid. In een aantal van die zaken heeft de Hoge Raad arrest gewezen. Om de bestaande onduidelijkheid weg te nemen, stelt het kabinet voor de wettekst te wijzigen. Voor een deel betreft dit een verduidelijking van de wettekst en voor een deel een reparatie van het uit de arresten van de Hoge Raad voortvloeiende recht.

De verduidelijking en wijziging van de wettekst zien onder meer op de berekening van de hoogte van de KIA in het geval de onderneming van een belastingplichtige onderdeel uitmaakt van een samenwerkingsverband.

Verder merkte de Hoge Raad in een van zijn arresten op, dat de KIA bij belastingplichtigen met meerdere ondernemingen moet worden bepaald door uit te gaan van het totaal aan investeringen in alle ondernemingen. Het kabinet heeft dit echter niet beoogd. Om misverstanden te voorkomen, wordt in de voorgestelde aanpassing daarom expliciet geregeld dat voor het bepalen van de hoogte van de KIA per onderneming ook wordt uitgegaan van het investeringsbedrag *per* onderneming en dus niet, zoals de Hoge Raad opmerkte, van het totaal aan investeringen voor alle ondernemingen van die belastingplichtige tezamen.

## 3.2 TOGS en TVL vrijgesteld (2020)

De coronamaatregelen Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren COVID-19 (TOGS) en Tegemoetkoming Vaste Lasten mkb (TVL) worden met terugwerkende kracht vrijgesteld van belastingheffing. Om dit te bereiken wordt met terugwerkende kracht naar 1 januari 2020 in de wet een (objectieve) vrijstelling opgenomen voor deze tegemoetkomingen. Belastingplichtigen kunnen van deze vrijstelling gebruikmaken door in hun aangifte (inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting) de tegemoetkoming(en) op te nemen in de rubriek 'Overige buitengewone baten' *en* in de rubriek 'Overige vrijgestelde winstbestanddelen'. De keerzijde van deze vrijstelling is dat eventuele terugbetalingen van de genoemde tegemoetkomingen niet aftrekbaar zijn.

### 3.3 Niet langer aftrek contante giften (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Giften zijn uitsluitend aftrekbaar indien de belastingplichtige deze gift kan bewijzen door middel van schriftelijke bescheiden. Dat geldt ook voor giften in contant geld. Het aannemelijk maken van een gift kan bijvoorbeeld met een kwitantie. In de praktijk blijken echter ook kwitanties te worden verstrekt zonder dat de daarop vermelde bedragen zijn geschonken. Daarom komen contante giften niet langer voor de giftenaftrek in aanmerking.

## 4 Inkomstenbelasting

### 4.1 Extra verlaging basistarief box 1

Het basistarief in box 1 (inclusief premies volksverzekeringen) wordt met ingang van 2021 verlaagd van 37,35% naar 37,1%. Dit basistarief geldt voor het inkomen tot en met € 68.507. Het daarboven geldende toptarief blijft 49,5%. Voor AOW-gerechtigden gaat tot een inkomen van grofweg € 35.000 het tarief met ingang van 2021 van 19,45% naar 19,2%. De verlaging van het basistarief in box 1 zal worden doorgezet totdat deze in 2024 gedaald is tot 37,03%.

### 4.2 Aanpassing box 3

De [op 6 september 2019 aangekondigde aanpassing](#) van de heffing over inkomen uit sparen en beleggen in box 3, waarin wordt gerekend met de werkelijke verhouding tussen spaargeld, beleggingen en schulden van de belastingplichtige, wordt niet in die vorm doorgevoerd. Het zou weliswaar tegemoetkomen aan de belangen van spaarders, maar andere groepen onevenredig benadelen en daardoor tot onevenwichtige uitkomsten leiden.

Om een groot deel van de spaarders en de relatief kleine beleggers toch op korte termijn tegemoet te kunnen komen, komt er een aanpassing binnen het huidige stelsel. Het heffingvrije vermogen in box 3 gaat in 2021 omhoog van € 30.846 naar € 50.000 (voor fiscale partners gezamenlijk van € 61.692 naar € 100.000). De schijfgrenzen worden opnieuw vastgesteld, waarbij de 2e schijf begint bij een box 3 vermogen van € 100.000 en de 3e schijf bij een vermogen van € 1.000.000. Het belastingtarief in box 3 stijgt per 2021 van 30% naar 31%.

Het belasten van het werkelijke rendement is voor het huidige kabinet het uiteindelijke doel. Dit doel is echter niet op de korte termijn te realiseren maar het kabinet zal verder onderzoeken welke mogelijkheden er op de langere termijn zijn voor een hervorming van het box 3-stelsel op basis van de opties die in de [bouwstenen-rapportage](#) zijn gepresenteerd, zoals een progressief tarief, een vermogensbelasting en het belasten van het reële rendement. Dit zijn fundamentele wijzigingen in de structuur van het stelsel die meer tijd kosten, omdat de Belastingdienst in de gelegenheid moet worden gesteld om deze wijzigingen door te voeren in de systemen en te implementeren.

Door de voorgenomen verhoging van het heffingvrije vermogen in box 3, zal een behoorlijk deel van de belastingplichtigen die momenteel IB aangifte doen, hiertoe volgens de vigerende regels niet meer verplicht zijn. Nu een aantal regelingen (bijvoorbeeld zorgtoeslag en het kindgebonden budget) een vermogenstoets kennen die gekoppeld is aan de grondslag sparen en beleggen (dat is de rendementsgrondslag van box 3 voor zover die meer bedraagt dan het heffingvrije vermogen), zou dit betekenen dat meer mensen aanspraak kunnen maken op deze regelingen. Om dit ongewenste effect te voorkomen wordt bij vermogenstoetsen niet langer aangesloten bij de grondslag sparen en beleggen maar bij de rendementsgrondslag van box 3. Daarnaast, om de uitvoerders van deze vermogensafhankelijke regelingen van informatie over het vermogen te blijven voorzien, wordt in dit wetsvoorstel voorgesteld om het bedrag van de rendementsgrondslag, voor zover deze meer bedraagt dan € 31.340 (het heffingvrije vermogen zoals dat per 2021 zou zijn bij ongewijzigd beleid), vast te stellen bij voor bezwaar vatbare beschikking. Deze beschikking wordt opgenomen op het aanslagbiljet inkomstenbelasting. Dit betekent dat ook belastingplichtigen die geen inkomstenbelasting verschuldigd zijn, in voorkomende gevallen aangifte inkomstenbelasting moeten doen.

Het niet beoogde effect van de verhoging het heffingvrije vermogen op het verzamelinkomen, hetgeen ook doorwerkt in de inkomensafhankelijke regelingen (zoals bijvoorbeeld de kinderopvangtoeslag), wordt in stand gelaten omdat dit volgens het kabinet in de uitvoering te complex is.

#### *Oude jaren*

Op 14 juni 2019 heeft de Hoge Raad een aantal arresten gewezen over de vermogensrendementsheffing in de jaren 2013 en 2014. In die arresten oordeelde de Hoge Raad dat deze heffing op stelselniveau in strijd is met het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens en fundamentele vrijheden, voor zover het nominaal zonder (veel) risico's gemiddeld haalbare rendement lager is dan 1,2%.

Of daadwerkelijk sprake is van een dergelijke schending hangt af van het feit of het genoemde rendement gedurende de jaren 2013 en 2014 inderdaad lager was dan 1,2%. Dit geldt eveneens voor de jaren 2015 en 2016 omdat het box 3-stelsel in die jaren ongewijzigd van toepassing was. Na het advies van de door de Tweede Kamer ingeschakelde parlementaire advocaat heeft het kabinet drie onafhankelijke juridische deskundigen gevraagd ook advies te geven. Daarnaast is het CPB gevraagd aan te geven welk rendement zonder (veel) risico gemiddeld haalbaar was in de jaren 2013 tot en met 2016. In maart 2020 zijn het advies en het CPB-rapport uitgebracht. De deskundigen adviseren – in grote lijnen conform de parlementaire advocaat – om belastingplichtigen waar nodig te compenseren. De staatssecretaris heeft vervolgens aangegeven ernaar te streven in het najaar 2020 met een (nadere) kabinetsreactie te komen.

### 4.3 Extra verlaging zelfstandigenaftrek

De zelfstandigenaftrek wordt verlaagd van € 7.030 naar € 6.670. Het afbouwen van de zelfstandigenaftrek verloopt sneller en sterker bovenop de stappen die vorig jaar al zijn ingezet. De zelfstandigenaftrek zal jaarlijks worden verlaagd totdat deze in 2036 uitkomt op € 3.240 (dit was oorspronkelijk € 5.000 in 2028). Het kabinet wil met de verlaging van de zelfstandigenaftrek de groeiende kloof tussen flexwerk en vaste banen verkleinen en schijnzelfstandigheid tegen gaan.

## 4.4 Verhoging arbeidskorting

De arbeidskorting wordt met ingang van 2021 verhoogd naar het niveau dat oorspronkelijk voor 2022 was gepland. Voor 2021 houdt dit ten opzichte van 2020 de volgende wijziging in:

	2020	2021
Arbeidskorting: bedrag grens 1	€ 279	€ 463
Arbeidskorting: bedrag grens 2	€ 3.595	€ 3.837
Arbeidskorting: bedrag grens 3	€ 3.819	€ 4.205
Arbeidskorting: bedrag grens 4	€ 0	€ 0
Arbeidskorting: afbouwpunt	€ 34.954	€ 35.652
Arbeidskorting: afbouwpercentage	6%	6%

Dit houdt in dat bij een arbeidsinkomen van € 105.735 de volledige arbeidskorting is afgebouwd in 2021, tegenover € 98.604 in 2020.

## 4.5 Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

In 2021 wordt de versnelde afbouw van het tarief waartegen aftrekposten in box 1 in aanmerking kunnen worden genomen voortgezet. Het betreft:

- de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning (zoals hypotheekrenteaftrek);
- de ondernemersaftrek;
- de mkb-winstvrijstelling;
- de terbeschikkingstellingsvrijstelling;
- de persoonsgebonden aftrek (partneralimentatie, uitgaven voor specifieke zorgkosten, weekenduitgaven voor gehandicapten, scholingsuitgaven, aftrekbare giften en – op grond van overgangsrecht – verliezen op beleggingen in durfkapitaal).

Deze aftrekposten kunnen, voor zover ze in de hoogste schijf vallen, in 2020 slechts tegen 46% in aftrek worden gebracht. In 2021 gaat de aftrek naar 43%, in 2022 naar 40% vanaf 2023 uiteindelijk naar 37,05%, het dan geldende basistarief.

## 4.6 Verhoging box 2-tarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Als maatregel die samenhangt met de tariefverlaging in de vennootschapsbelasting wordt het box 2-tarief in de inkomstenbelasting met ingang van 2021 verhoogd van 26,25% naar 26,9%. Het verhoogde tarief gaat ook gelden voor bestaande aanmerkelijkbelangclaims. Het gecombineerde tarief (vennootschapsbelasting plus box 2) zal, afhankelijk van met name de omvang van de winst van de vennootschap, vanaf 2021 fluctueren tussen 37,87% en 45,18%.

#### 4.7 Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

De aftrek wegens geen of een geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek') bewerkstelligt dat belastingplichtigen die hun eigenwoningschuld (bijna) volledig hebben afgelost en dus (bijna) geen rente meer betalen, een aftrekpost ontvangen die tot 2019 gelijk was aan het eigenwoningforfait (minus de eventueel nog resterende rente). Vanaf 2019 wordt de Hillenaftrek in dertig jaar in gelijke stappen uitgefaseerd. In 2021 wordt de aftrek dus nog maar voor 90% in aanmerking genomen.

#### 4.8 Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Het kabinet wil de huidige fiscale aftrek van scholingsuitgaven in de inkomstenbelasting vervangen door een individuele leerrekening, de zogenoemde subsidieregeling STAP-budget. De introductie van deze regeling loopt echter vertraging op, zodat scholingsuitgaven in 2021 nog aftrekbaar zijn. Afschaffing van de aftrek is voorzien per 1 januari 2022. Voor de situatie waarin iemand al scholingsuitgaven in aftrek heeft gebracht en na afschaffing een bedrag terugontvangt, zal overgangsrecht gelden.

#### 4.9 Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2023, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Op 17 juni 2020 heeft de staatssecretaris van Financiën het wetsvoorstel Wet excessief lenen bij eigen vennootschap ingediend bij de Tweede Kamer. Er wordt voorgesteld om bij aanmerkelijkbelanghouders (ab-houders) die meer dan € 500.000 lenen bij hun vennootschap het meerdere te belasten als inkomen uit aanmerkelijk belang. Eigenwoningschulden worden uitgezonderd. De maatregel gaat voor het eerst gelden voor het kalenderjaar 2023, een jaar later dan oorspronkelijk gepland. Iedere ab-houder die meer dan € 500.000 heeft geleend, zal zijn positie voor die tijd opnieuw moeten bekijken. Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.

## 5 Loonheffingen

### 5.1 Aanpassing vrije ruimte werkkostenregeling 2020 en 2021

In verband met de coronacrisis is de vrije ruimte die werkgevers hebben voor het geven van onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor 2020 verhoogd van 1,7% naar 3% voor de eerste € 400.000 van de loonsom per werkgever. Het percentage van 1,7% over de eerste € 400.000 van de loonsom per werkgever blijft in 2021 gelijk en het percentage van 1,2% dat geldt over de fiscale loonsom vanaf € 400.000 wordt per 1 januari 2021 verlaagd naar 1,18%.

## 5.2 Verruimen gerichte vrijstelling scholingskosten

De geldende gerichte vrijstelling voor scholingskosten van werknemers wordt verruimd voor ex-werknemers (vroegere arbeid). De vrijstelling is van toepassing voor kosten van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen. De verruiming biedt de mogelijkheid om in een sociaal plan extra budget op te nemen voor scholing. Anders dan bij de werknemers in actieve dienstbetrekking geldt de vrijstelling niet indien de kosten betrekking hebben op onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden ter vervulling van de dienstbetrekking van oud-werknemers.

## 5.3 Verhoging bijtelling nulemissieauto's van de zaak (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Met ingang van 2021 wordt de verlaagde bijtelling voor nulemissieauto's (auto's zonder CO<sub>2</sub>-uitstoot) van de zaak verder verhoogd, in 2021 gaat deze van 8% naar 12%. Verder wordt de maximumcataloguswaarde waarover de verlaagde bijtelling wordt berekend in 2021 verlaagd van € 45.000 naar € 40.000. Voor het meerdere geldt de reguliere bijtelling van 22%. Er geldt een uitzondering voor waterstofauto's en zonnecelauto's. Voor deze auto's geldt het verlaagde bijtellingspercentage over het hele bedrag van de cataloguswaarde.

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

Voorgesteld wordt om een eindheffing van 75% in te voeren voor de netto zorgbonus van € 1.000 die zorgprofessionals niet-werknemers (zoals zelfstandigen en extern ingehuurd personeel) ontvangen. De eindheffing moet worden betaald door de zorginstelling die daarvoor door de overheid wordt gecompenseerd. Zorginstellingen dienen voor niet-werknemers een afzonderlijke administratie bij te houden waaruit blijkt aan wie de bonus is uitgekeerd en aan de zorgprofessionals schriftelijk mede te delen dat eindheffing over de zorgbonus is betaald. Voor werknemers kan de zorgbonus ten laste van de vrije ruimte van de werkkostenregeling worden gebracht. Bij overschrijding van de vrije ruimte, wordt de werkgever voor de verschuldigde 80% eindheffing door de overheid gecompenseerd.

## 5.5 Aanpassing overgangsregeling levensloopregeling

De overgangsregeling voor de levensloopregeling wordt aangepast om een goede afwikkeling van de levensloopregeling mogelijk te maken en praktische bezwaren te verhelpen. Het fictief genietingsmoment van 31 december 2021 wordt gewijzigd in 1 november 2021 en de instelling die de levensloopregeling uitvoert wordt inhoudingsplichtig voor de loonheffing. Tot en met 31 oktober 2021 blijft het mogelijk om de waarde van de levensloopaanspraak op te nemen.

## 5.6 Tariefsverhoging eerste schijf S&O-afdrachtvermindering

Om innovatie te stimuleren wordt de eerste schijf van de S&O-afdrachtvermindering voor starters en niet-starters verhoogd van 32% naar 40% per 1 januari 2021. Daarnaast wordt het starterstarief van 40% naar 50% verhoogd.

## 5.7 Verduidelijking afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk

De afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk wordt verduidelijkt met betrekking tot publieke kennisinstellingen. Vanaf 2016 worden publieke kennisinstellingen niet als 'S&O-inhoudingsplichtigen' aangemerkt en zijn derhalve uitgesloten voor de S&O-afdrachtvermindering. Voorgesteld wordt om in de definitie van het begrip 'publieke kennisinstelling' in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) de woorden 'zonder winstoogmerk' te laten vervallen. In de praktijk is gebleken dat deze woorden tot onduidelijkheid hebben geleid. Deze onduidelijkheid hangt samen met een eventuele belastingplicht van een publieke kennisinstelling. Het laten vervallen van de woorden 'zonder winstoogmerk' leidt naar verwachting niet tot inperking van de huidige groep gebruikers

## 5.8 Baangerelateerde Investeringskorting (BIK)

Het kabinet zal bedrijven stimuleren om investeringen te doen door middel van de Baangerelateerde Investeringskorting (BIK). Als bedrijven een investering doen, bijvoorbeeld de aankoop van een nieuwe machine, ontvangen zij een korting die ze kunnen verrekenen via de loonheffing. De BIK is nog geen onderdeel van het Belastingplan 2021 maar wordt bij nota van wijziging in het Belastingplan 2021 opgenomen.

## 5.9 Uitstel aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten voor startups en scale-ups

De in mei 2020 aangekondigde aanpassing van het heffingsmoment van aandelenoptierechten voor startups en scale-ups wordt uitgesteld. Na consultatie is gebleken dat deze sector te gediversifieerd is om een algemene regel in te kunnen voeren. Daarom wordt er naar gestreefd om in februari 2021 een wetsvoorstel voor internetconsultatie aan te bieden. De beoogde inwerkingtreding is 1 januari 2022.

## 5.10 Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)

Op 3 september 2020 is het Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen aan de Tweede Kamer aangeboden. Dit wetsvoorstel maakt onderdeel uit van het Pensioenakkoord. Het kabinet werkt in dit wetsvoorstel drie van de gemaakte afspraken uit: meer keuzevrijheid bij de aanwending van pensioen (bedrag ineens), meer keuzemogelijkheden voor eerder uittreden (versoepeling van de RVU-heffing) en meer fiscale ruimte om verlof te sparen voor vervroegd uittreden (verlofsparen). Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.



# 6 Overdrachtsbelasting

## 6.1 Overdrachtsbelastingtarief naar 8%

Het algemene overdrachtsbelastingtarief gaat met ingang van 1 januari 2021 omhoog naar 8%. Dit tarief geldt voor de verkrijging van alle onroerende zaken, met uitzondering van de hierna genoemde woningen.

## 6.2 Overdrachtsbelastingtarief voor woningen hoofdverblijf 2%

Het overdrachtsbelastingtarief van 2% dat thans geldt voor de verkrijging van alle soorten woningen gaat vanaf 1 januari 2021 nog slechts gelden voor de verkrijging van de juridische eigendom van woningen (en de gelijktijdig verkregen aanhorigheden) die:

- door natuurlijke personen worden verkregen; en
- als hoofdverblijf gaan dienen.

Tevens geldt als eis dat onmiddellijk voorafgaand aan de verkrijging duidelijk, stellig en zonder voorbehoud wordt verklaard in een schriftelijke verklaring dat de woning als hoofdverblijf gaat dienen. Het 2%-tarief gaat dus niet meer gelden voor de verkrijging van:

- vakantiewoningen;
- verhuurde woningen;
- woningen die als kantoor worden gebruikt;
- aanhorigheden die later worden verkregen, zoals garages;
- woningen die verkregen worden door rechtspersonen, zoals BV's en woningcorporaties;
- economische eigendom van woningen;
- aandelen in een BV die woningen bezit.

## 6.3 Tijdelijke vrijstelling voor starters op de woningmarkt

In de periode van 1 januari 2021 tot en met 31 december 2025 zijn verkrijgingen van woningen door starters vrijgesteld. Een starter is iemand die meerderjarig is maar nog geen 35 jaar is, nog niet eerder gebruik heeft gemaakt van de vrijstelling en de woning als hoofdverblijf gaat gebruiken. De vrijstelling kan alleen benut worden als aangifte wordt gedaan en daarbij schriftelijk verklaard wordt dat voldaan is aan alle voorwaarden.

## 6.4 Altijd aangifte bij een beroep op een vrijstelling overdrachtsbelasting

Bepaald wordt dat bij verkrijgingen vanaf 1 januari 2021 altijd een aangifte overdrachtsbelasting gedaan moet worden als een vrijstelling wordt geclaimd. Dus niet alleen bij de startersvrijstelling, maar bij alle vrijstellingen. Praktisch betekent dit dat bij verkrijgingen waarbij een notariële akte wordt opgesteld, de aangifte automatisch via de notaris wordt gedaan. Indien de verkrijging niet plaatsvindt bij notariële akte, zal de verkrijger binnen één maand zelf moeten verzoeken om uitreiking van een aangiftebiljet.

# 7 Belastingen op milieugrondslag

## 7.1 Wet CO<sub>2</sub>-heffing industrie

Het kabinet neemt maatregelen om de CO<sub>2</sub>-uitstoot in Nederland terug te dringen en bedrijven te stimuleren duurzamer te opereren. Als onderdeel hiervan wordt voorgesteld om met ingang 1 januari 2021 een CO<sub>2</sub>-heffing voor de industrie in te voeren die in hoofdzaak ziet op de emissie van broeikasgas bij en voor industriële productie en afvalverbranding.

De CO<sub>2</sub>-heffing zou moeten gaan gelden voor alle industriële broeikasgasemissies voor zover die onder het Europese systeem voor emissiehandel (EU ETS) vallen, aangevuld met de CO<sub>2</sub>-emissies van afvalverbrandingsinstallaties plus bedrijven die relatief veel lachgas uitstoten. Ook de verbranding van industriële restgassen in de elektriciteitssector zal onder de heffing vallen. De heffing geldt niet voor glastuinbouwers vallend onder het EU ETS, enkele ziekenhuizen, universiteiten, Schiphol en veilinghallen. Ook bedrijven die grotendeels (meer dan 75% van de uitstoot) aan stadsverwarming leveren hoeven over de uitstoot die daaraan toe te rekenen is geen heffing te betalen.

De heffing wordt geheven over de teveel uitgestoten CO<sub>2</sub> en wordt vormgegeven als een heffing met een jaarlijks richting 2030 steeds verder afnemende vrijgestelde voet in de vorm van dispensatierechten. Wegens de coronacrisis krijgen bedrijven in de eerste jaren relatief meer dispensatierechten dan nodig is.

De heffingsgrondslag in een jaar wordt bepaald door de belaste emissies. In het voorstel worden deze aangeduid als de industriële jaarvracht te verminderen met de toegekende vrijgestelde uitstoot in dat jaar (dispensatierechten), en te verminderen of te vermeerderen met de overdracht aan dispensatierechten in dat jaar. Emissies gerelateerd aan elektriciteitsopwekking behoren niet tot de grondslag, maar hebben wel te maken met een ander wetsvoorstel dat momenteel aanhangig is bij de Tweede Kamer: de Wet minimum CO<sub>2</sub>-prijs elektriciteitsopwekking. Partijen zullen voor dezelfde uitstoot dus niet te maken krijgen met beide heffingen.

De hoogte van het tarief bedraagt met ingang van 1 januari 2021 € 30 per ton CO<sub>2</sub>. Dit tarief loopt lineair op met € 10,56 per jaar tot en met 2030, zodat het tarief in 2030 € 125 per ton CO<sub>2</sub> is, naar het prijspeil geldend voor het jaar 2020. De hoogte van de nationale heffing per ton CO<sub>2</sub> is verder nog afhankelijk van de hoogte van de EU ETS-prijs. Bij broeikasgasinstallaties leidt het verschil tussen het wettelijk vastgelegde tarief en de EU ETS-prijs tot de nationale heffing. Bij andere belastingplichtigen dan die met broeikasgasinstallaties, die dus niet onder het EU ETS vallen, is de nationale heffing gelijk aan het wettelijk vastgestelde tarief.

De verschuldigde heffing dient na afloop van het betreffende kalenderjaar uiterlijk 1 oktober op aangifte te worden voldaan. Kenmerk van deze heffingsmethodiek is dat de belastingplichtige zelf de verschuldigd geworden heffing berekent en deze op aangifte afdraagt. De uitvoeringstaken zijn in handen van de Dienst Nederlandse emissieautoriteit (NEa).

## 7.2 Vliegbelasting

Het kabinet wil per 1 januari 2021 een vliegbelasting invoeren. Het wetsvoorstel daartoe is op 1 april 2020 aangenomen door de Tweede Kamer en nu aanhangig in de Eerste Kamer. Het wetsvoorstel voorziet in een heffing per vertrekkende passagier. Transferpassagiers worden uitgezonderd. Het voorstel voorziet ook in een vliegbelasting voor vrachtverkeer, waarbij geldt dat vliegtuigen die minder geluid produceren minder worden belast.

## 7.3 Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling (energiebelasting)

Vanaf 2021 kunnen coöperaties en verenigingen van eigenaars subsidie aanvragen voor een zonne-energieproject of een kleinschalig windenergieproject. Net als in de huidige Postcoderoosregeling wordt in de nieuwe regeling het postcodegebied gebruikt om het lokale karakter te waarborgen. Het kabinet stelt voor om de huidige Postcoderoosregeling te vervangen door een subsidieregeling, waarbij de subsidie wordt uitbetaald aan de coöperatie of vereniging, waarna de coöperatie of vereniging van eigenaars het verkregen voordeel vervolgens verdeelt onder haar leden.

## 7.4 Verlenging verlaagd tarief openbare laadpalen (energiebelasting)

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 beschikt over een zelfstandige aansluiting geen tarief wordt vastgesteld voor de ODE. Voorgesteld wordt om deze maatregel tot en met 2022 te verlengen.

## 7.5 Verlaagd tarief voor walstroominstallaties (energiebelasting)

Walstroom is elektriciteit afkomstig van het distributienet aan land die wordt geleverd aan schepen die zijn afgemeerd. Wanneer schepen gebruik maken van walstroom zijn zij voor hun eigen elektriciteitsvoorziening niet langer aangewezen op het gebruik hun eigen met minerale oliën aangedreven generator. Dit zorgt voor een verbetering van de luchtkwaliteit, een verlaging van geluidsemissies en een reductie van de CO<sub>2</sub>-uitstoot. 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.

## 7.6 Wetsvoorstel ODE-tarieven 2021 en 2022 (energiebelasting)

In dit wetsvoorstel worden de tarieven voor de opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) voor 2021 en 2022 voorgesteld. De ODE is een heffing op het gebruik van elektriciteit en aardgas die dient ter financiering van de met de subsidieregeling Stimulering Duurzame energietransitie (SDE++) samenhangende kasuitgaven. De SDE++ stimuleert naast duurzame energieproductie ook CO<sub>2</sub>-reductie. De ODE is een opslag op de energiebelasting en volgt derhalve de tariefstructuur van de energiebelasting.

## 7.7 Aanpassen begrip 'inrichting' in afvalstoffenbelasting

In de afvalstoffenbelasting wordt verwezen naar het begrip inrichting als bedoeld in de Wet milieubeheer. Bij inwerkingtreding van een bepaling in de Invoeringswet Omgevingswet vervalt de definitie van het begrip inrichting in de Wet milieubeheer. Deze wijziging moet worden verwerkt in de afvalstoffenbelasting. De maatregel is uit het pakket Belastingplan 2021 gehaald en wordt verplaatst naar de Fiscale verzamelwet 2022. Dit is mogelijk omdat de voorgenomen inwerkingtreding van de Omgevingswet is uitgesteld tot 1 januari 2022.

# 8 Varia Belastingplan 2021

- Om mogelijke strijdigheid met het EU-recht weg te nemen is het kabinet voornemens om per 1 januari 2022 de **verrekening van dividendbelasting** en kansspelbelasting met de vennootschapsbelasting te beperken. De verrekening van deze voorheffingen zal worden beperkt tot de in een jaar verschuldigde vennootschapsbelasting. Dit is met name van belang in verliessituaties. De niet verrekende voorheffingen kunnen worden doorgeschoven naar een later jaar. Vooruitlopend en in afwijking op deze regeling zal in een beleidsbesluit worden geregeld dat de inspecteur in bepaalde situaties en onder voorwaarden teruggaaf van dividendbelasting en kansspelbelasting aan buitenlandse lichamen kan verlenen, teneinde strijd met EU-recht te voorkomen.
- Het tarief van de **bankenbelasting** wordt in 2021 éénmalig verhoogd naar 0,066% op kortlopende schulden (looptijd minder dan 1 jaar) en 0,033% op langlopende schulden (looptijd vanaf 1 jaar). Dit is een verhoging van de tarieven met 50%.
- Er komt overgangsrecht in de **Natuurschoonwet 1928 (NSW)** ter begeleiding van de aanpassing van de voorwaarden voor NSW-landgoederen naar aanleiding van de evaluatie van de NSW. Verder wordt een inhoudingsvrijstelling in de dividendbelasting ingevoerd voor NSW-landgoederen.
- Het belastbaar feit in de **BPM** wordt vervroegd van het moment van tenaamstelling naar het moment van inschrijving. De CO<sub>2</sub>-schijfgrenzen en de schijftarieven voor personenauto's en de CO<sub>2</sub>-grens en het tarief voor de dieseltoeslag voor personenauto's voor 2021 worden aangescherpt in lijn met de technologische ontwikkeling. De aanscherping wordt niet toegepast op de vaste voet. De schijfgrenzen worden verlaagd met 4,2%, de tarieven worden eerst geïndexeerd met de tabelcorrectiefactor voor 2021 (1,016) en vervolgens verhoogd met 4,38%.

- Het wetsvoorstel Wet verbetering uitvoering **toeslagen** bevat de eerste verbeteringen en alternatieven op weg naar een beter en menselijker systeem binnen het toeslagenstelsel.
- Met ingang van 1 januari 2021 kan **derdenbeslag** uitsluitend elektronisch worden gelegd. Voor de Belastingdienst wordt een uitzondering opgenomen op de regel dat derdenbeslag uitsluitend elektronisch kan worden gelegd.

## 9 Andere fiscale ontwikkelingen

Er zijn nog enkele andere relevante (fiscale) ontwikkelingen, die geen onderdeel zijn van het pakket Belastingplan 2021. Hierna behandelen wij een aantal daarvan kort.

### 9.1 Steun- en herstelpakket voor economie en arbeidsmarkt (Noodpakket 3.0)

Op 28 augustus 2020 heeft het kabinet bij Kamerbrief een steun- en herstelpakket voor ondernemers en werkenden gepresenteerd, dat volgt op de twee eerdere noodpakketten. Het nieuwe pakket beoogt perspectief en duidelijkheid te bieden en is gestoeld op drie pijlers: (i) het continueren van steun, waaronder liquiditeitssteun en het met negen maanden verlengen van de NOW (Tijdelijke noodmaatregel overbrugging voor behoud van werkgelegenheid), TVL (Tegemoetkoming Vaste Lasten mkb) en Tozo (Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers); (ii) het stimuleren en versnellen van investeringen; en (iii) een aanvullend sociaal pakket. De verlenging van de steunmaatregelen vindt plaats onder een (gefaseerde) aanscherping van de voorwaarden, zodat ze meer zijn gericht op de langere termijn. Een belangrijk onderdeel van het nieuwe pakket betreft de afbouw van het versoepelde bijzonder uitstel-van-betalingsbeleid voor belastingschulden, inclusief een betalingsregeling voor de opgebouwde belastingschuld en aanpassingen in enkele samenhangende maatregelen. In [deze berichtgeving](#) gaan wij in meer detail in op het steun- en herstelpakket.

### 9.2 UBO-register

Op 23 juni 2020 heeft de [Eerste Kamer ingestemd](#) met het wetsvoorstel inzake de registratie van uiteindelijk belanghebbenden ofwel 'ultimate beneficial owners' (UBO's) van Nederlandse vennootschappen en andere juridische entiteiten. Met deze instemming is de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel afgerond. Met ingang van 8 juli 2020 moeten alle Nederlandse juridische entiteiten gegevens van hun UBO's bijhouden. Vanaf 27 september 2020 treedt de verplichting tot registratie van die gegevens in het Nederlandse UBO-register in werking.

### 9.3 Mandatory-disclosurerichtlijn (DAC6)

Met ingang van 1 juli 2020 zijn de Mandatory Disclosure Rules (Europese richtlijn DAC6) in Nederland in werking getreden. In verband met de coronacrisis zijn de deadlines voor het melden van meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies echter [verlengd](#). Tijdens de parlementaire behandeling van de Nederlandse implementatie van de Mandatory Disclosure Rules is onderkend dat het in de praktijk moeilijk kan zijn om te bepalen of een bepaalde constructie al dan niet meldingsplichtig is. In een op 30 juni 2020 bij besluit van 24 juni 2020 gepubliceerde 'Leidraad meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies' wordt nader invulling gegeven aan de meldingsplicht voor 'Nederlandse' intermediairs of 'relevante belastingplichtigen'. De Leidraad kan in de toekomst worden geactualiseerd. Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.

### 9.4 Voorstel tot uitbreiding van richtlijn inzake administratieve samenwerking tot digitale platforms (DAC7)

De Europese Commissie heeft op 15 juli 2020 een nieuw belastingpakket goedgekeurd, waarin onder meer een voorstel is opgenomen om de richtlijn inzake administratieve samenwerking uit te breiden tot digitale platforms (DAC7). Dit nieuwe voorstel moet ervoor gaan zorgen dat deze platforms gegevens over de inkomsten die verkopers op onlineplatforms genereren aanleveren aan de lidstaten, die deze informatie automatisch uitwisselen met de andere lidstaten. Dit voorstel is opgenomen in de fiscale agenda van de Raad en behoeft unanieme goedkeuring voordat het kan worden toegepast.

### 9.5 Rapport Adviescommissie belastingheffing van multinationals

Op 15 april 2020 verscheen het 145 pagina's tellende rapport 'Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting' van de Commissie Ter Haar. Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover. Het kabinet heeft aangekondigd nog deze kabinetsperiode met wetgeving te komen om twee belangrijke maatregelen uit het rapport per 1 januari 2022 in werking te laten treden: de beperking van de verliesverrekening (zie 1.4) en het niet toepassen van neerwaartse correcties uit hoofde van het arm's-lengthbeginsel indien dit leidt tot een mismatch (zie 1.6). Wat betreft de overige geschetste maatregelen, zoals bijvoorbeeld het aanscherpen van de bestaande CFC-regeling, is volgens het kabinet eerst nader onderzoek of internationale consensus gewenst.

### 9.6 Bouwstenen voor een beter belastingstelsel

Op 18 mei 2020 verscheen het pakket 'Bouwstenen voor een beter belastingstelsel'. De rapporten, die gezamenlijk meer dan duizend pagina's tekst bevatten, hebben geresulteerd in 169 uitgewerkte beleidsopties met betrekking tot een groot aantal belastingen, waarvan door een volgend kabinet gebruik kan worden gemaakt. Het ligt voor de hand dat de uitgewerkte beleidsopties hun weg zullen vinden naar de diverse verkiezingsprogramma's en een rol van betekenis zullen gaan spelen bij de kabinetsformatie na de landelijke verkiezingen in 2021. Hoewel het derhalve om toekomstmuziek gaat, verdient het toch aanbeveling om kennis te nemen van de voorgestelde beleidsopties. Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.

## 9.7 OESO-Pijler 1 en -Pijler 2: belastingheffing in een gedigitaliseerde economie

De OESO heeft samen met de landen die behoren tot het Inclusive Framework (IF) een werkplan opgesteld om tot een wereldwijde oplossing te komen voor de belasting van winst in de gedigitaliseerde economie. Dit werkplan bestaat uit twee pijlers:

1. Pijler 1 ziet op nieuwe regels over belastbare aanwezigheid en winsttoerekening. Voor de eerste pijler is in oktober 2019 een raamwerk van een mogelijke gemeenschappelijke aanpak ontwikkeld, de zogenoemde unified approach. Deze unified approach bevat een nieuwe wijze van winstverdeling tussen landen die past binnen de gedigitaliseerde economie door meer winst toe te rekenen aan marktlanden. Er worden nieuwe regels ingevoerd die van toepassing zijn op bedrijven die producten of diensten leveren die gericht zijn op uiteindelijke particuliere gebruikers. Daarbij wordt naast de bestaande vaste inrichting een nieuw nexusbegrip geïntroduceerd en gaan er nieuwe en aangepaste winsttoekeningsregels gelden.
2. Pijler 2 betreft maatregelen die als doel hebben om een minimumniveau van belastingheffing bij internationaal opererende bedrijven te waarborgen. Ondanks de diverse getroffen anti-BEPS-maatregelen stellen verschillende landen in het IF vast dat er nog steeds prikkels bestaan die resterende risico's van winstverschuiving naar laagbelastende landen met zich meebrengen, onder meer in relatie tot immateriële activa die zeker in meer gedigitaliseerde bedrijfsmodellen van groot belang zijn. Het IF heeft daarom in november 2019 in het werkplan afgesproken om maatregelen uit te werken die waarborgen dat internationaal opererende bedrijven altijd ten minste een minimumniveau aan winstbelasting betalen. Zo kunnen resterende risico's op grondslaguitholling en winstverschuiving effectief worden aangepakt. Landen blijven echter vrij om een eigen winstbelastingstelsel in te richten en een eigen winstbelastingtarief te kiezen. In plaats daarvan zijn de voorgestelde Pijler 2-maatregelen erop gericht om landen de vrijheid te geven bij te heffen als inkomen van een internationaal opererend bedrijf buiten het eigen land niet ten minste tegen een minimum effectief tarief in de heffing wordt betrokken. Daarmee wordt de prikkel om winst te verschuiven naar laagbelastende landen verminderd en een ondergrens gesteld aan belastingconcurrentie tussen landen.

Aanvankelijk lag het in de bedoeling om uiterlijk in 2020 een compromis over een wereldwijde oplossing te bereiken, maar dat zal waarschijnlijk niet gehaald worden. De datum waarop belangrijke knopen voor beide pijlers moeten worden doorgehakt is namelijk verschoven van juli 2020 naar oktober 2020, omdat er onvoldoende voortgang werd geboekt, met name voor wat betreft Pijler 1.

## 9.8 Dienstverleningslichamen en verstrekking van gegevens gevolgd door uitwisseling daarvan met andere landen

Eind 2019 heeft de staatssecretaris van Financiën een concept van de voorgenomen aanpassingen in het Uitvoeringsbesluit WIB bekendgemaakt waarmee dienstverleningslichamen binnen concernverband hun reële aanwezigheid in Nederland kunnen aantonen. Op grond van de conceptwijzigingen worden de loonsomeis van € 100.000 en de kantoorruimte-eis van 24 maanden ook daarin opgenomen. De eisen die daarop dit moment nog in zijn opgenomen (vestigingsadres moet in Nederland zijn en de belastingplichtige wordt niet in een ander land fiscaal als inwoner beschouwd) komen vanwege consistentie en beperkte toegevoegde waarde te vervallen. Door de staatssecretaris was destijds expliciet toegezegd dat de conceptwijzigingen in het Uitvoeringsbesluit WIB niet eerder dan per 1 januari 2021 in werking zouden treden. Concreet betekent dit dat gedurende heel 2021 ook aan de twee extra eisen zal moeten worden voldaan, wil de belastingplichtige bij de aangifte vennootschapsbelasting 2021 kunnen verklaren dat aan alle substancevereisten wordt voldaan (en daarmee de uitwisseling van gegevens voorkomen). Voor 1 januari 2021 zal dus in voorkomende gevallen nog actie moeten worden ondernomen.

## 9.9 Lopende onderzoeken

Het kabinet merkt op dat wordt onderzocht of het mogelijk is om per 2022 met regelgeving te komen die voorziet in een uitwisselingsmogelijkheid met het buitenland voor in Nederland gevestigde tussenhoudsters/doorstroomvennootschappen (doorstroom van dividenden) die over onvoldoende substance in Nederland beschikken. Het kabinet ziet geen aanleiding om voor dergelijke tussenhoudsters de regeling van de deelnemingsvrijstelling aan te passen. Het kabinet kondigt onderzoek aan naar een budgettair neutrale invoering van een vermogensaftrek, waarbij het verder aanscherpen van de earningsstrippingmaatregel zal worden meegenomen. Verder lopen er nog een aantal onderzoeken, zoals die naar:

- eventuele aanpassing van het kwalificatiebeleid (buitenlandse) rechtsvormen;
- mogelijke wijzigingen van het fbi-regime voor belegging in vastgoed (dit onderzoek wordt verwacht in 2021).

Meijburg & Co  
15 september 2020

*De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.*