



Meijburg & Co
Tax & Legal

Eindejaarstips 2020



01 02 03 04 05



AIU	1,822	12,349,000
EJK	3,680	238,681,000
HPL	1,062	85,678,000
KEE	485	8,369,000
NAH	8,569	189,301,000
QOP	6,602	102,698,000
TIK	890	24,697,000
WIG	6,280	76,002,000
AHD	2,436	57,610,000

november 2020
meijburg.nl

Fiscale eindejaarstips voor ondernemend Nederland en overzicht nieuwe wetgeving

Het fiscale landschap verandert voortdurend. Het afgelopen jaar is een aantal aanpassingen in de fiscale regelgeving doorgevoerd. Ook met ingang van 2021 verandert weer het nodige. Zo zijn er bijvoorbeeld extra belastingmaatregelen genomen om economische groei in de coronacrisis te stimuleren. In deze uitgave vindt u een aantal tips op grond waarvan u mogelijk nog voor 1 januari 2021 actie zou moeten ondernemen. Het overzicht is lang niet uitputtend, maar eerder bedoeld als handvat om een gesprek met uw adviseur goed te kunnen voorbereiden. Verder wordt een overzicht gegeven van de nieuwe wetgeving, die onder andere uit het Belastingplan 2021 voortvloeit. Wij benadrukken dat deze uitgave de stand van het wetgevingsproces per 16 november 2020 weergeeft.

Inhoud

1	Ondernemingen	7
1.1	Optimaal gebruikmaken van investeringsaftrekken	7
1.2	Herinvesteringsreserve	7
1.3	Bespreken balans	8
1.4	Voorziening	8
1.5	Willekeurige afschrijving	8
1.6	Uitstellen desinvesteringen in verband met desinvesteringsbijtelling	8
1.7	Zeescheepvaartwinst, tonnagebelasting	8
1.8	Afdrachtvermindering loonheffing	9
1.9	Beoordelen pensioenrechten personeel	9
1.10	Producten uit eigen bedrijf	9
1.11	Aanpassingen (salaris)administratie per 1 januari 2021	9
1.12	Fiscaal voordelig belonen van werknemers	9
1.13	Samenhangende groep inhoudingsplichtigen	10
1.14	Bestelauto's en uw personeel	10
1.15	Keuze auto zakelijk of privé	10
1.16	Doorbetaling werknemers	11
1.17	Uitbreiding personeelsbestand	11
1.18	Uitzending personeel	11
1.19	Laatste loonheffingsaangifte 2020	11
1.20	Laatste btw-aangifte boekjaar	11
1.21	Correcties op (eerdere) btw-aangiften	12
1.22	Vergoeding kosten aan personeel en tenaamstelling factuur (btw)	13
1.23	Termijn terugvragen buitenlandse btw	13

1.24	Autokosten werknemers (btw)	13
1.25	Debiteur betaalt niet, vraag de btw terug	13
1.26	Btw-plicht commissarissen en leden raden van toezicht	14
1.27	Kleineondernemersregeling in de btw	14
1.28	Bewaarplicht	14
1.29	Subsidies.....	14
1.30	Voorlopige aanslag Vpb/IB.....	14
1.31	Ontslagvergoeding	15
1.32	Baangerelateerde Investeringskorting (BIK).....	15
1.33	NOW-3	16
1.34	Thuiswerken.....	16
1.35	Verhoging overdrachtsbelasting.....	16
1.36	Brexit.....	16
2	Ondernemer eenmanszaak, vof, cv en maatschap.....	17
2.1	Begrip 'ondernemer'	17
2.2	Toetsing meewerkaftrek of arbeidsbeloning voor meewerkende partner	17
2.3	Uren criterium voor zelfstandigenaftrek.....	17
2.4	Man-vrouwfirma.....	18
2.5	Verkoop onderneming, omzetting in bv of starten nieuwe onderneming.....	18
2.6	Middeling 2018-2020	18
2.7	Startende ondernemer	18
2.8	Btw-keuzevermogen.....	18
2.9	Voorkom verliesverdamping.....	19
2.10	Bedrijfsopvolging.....	19
3	Bv en nv	20
3.1	Aangaan fiscale eenheid	20
3.2	Aanvragen fiscale eenheden die per 1 januari 2021 moeten ingaan.....	20
3.3	Verbreken fiscale eenheid per 31 december 2020	20
3.4	Fictief salaris, fictieve rente en fictieve huur.....	20
3.5	Lenen van uw bv (inclusief rekening-courant).....	21
3.6	Vordering op uw bv (inclusief rekening-courant).....	21
3.7	Borgstellingsprovisie bedingen bij bv.....	21
3.8	Uitkeringstoets bij dividenduitkering	21
3.9	Dividenduitkering wegens verhoging aanmerkelijkbelangtarief (box 2)	22
3.10	Bedrijfsopvolging.....	22
3.11	Voorkom verliesverdamping.....	22
3.12	Fiscale coronareserve vennootschapsbelasting.....	23
3.13	Functionele valuta of de euro.....	23
3.14	Heroverweging bv en nv	23
3.15	Transfer pricing	23

3.16	Country-by-Country Reporting.....	23
3.17	Innovatiebox.....	24
3.18	Deelnemingsvrijstelling.....	24
3.19	Afwaarderen en/of prijsgeven van vorderingen.....	24
3.20	Afwikkelen 10a-lening met positief valutaresultaat.....	24
3.21	Geef uw niet-werkende partner dividend.....	24
4	Privé.....	25
4.1	Boxhopping.....	25
4.2	Persoonsgebonden aftrek.....	25
4.3	Betalingsmoment.....	25
4.4	Toerekening inkomensbestanddelen bij partners.....	25
4.5	Fiscaal partnerschap 2020.....	25
4.6	Planning specifieke zorgkosten.....	26
4.7	Planning scholingsuitgaven.....	26
4.8	Planning giften.....	26
4.9	Vervangen gewone giften door een periodieke gift.....	27
4.10	Bestuurslid ANBI.....	27
4.11	Auto van de zaak.....	27
4.12	Eigen bijdrage voor de auto van de zaak.....	27
4.13	Verklaring geen privégebruik auto.....	27
4.14	Terbeschikkingstellingsregeling (box 1).....	28
4.15	Schenking aanmerkelijk belang (box 2).....	28
4.16	Aftrek premie lijfrente, lijfrenterekening (jaarruimte en reserveringsruimte).....	28
4.17	Extra vrijstelling in box 3?.....	28
4.18	Verlaging grondslag box 3.....	29
4.19	Betaal uw hypotheekrente maximaal zes maanden vooruit.....	29
4.20	Houd rekening met de wijzigingen in de overdrachtsbelasting.....	29
4.21	Afkoop partneralimentatie.....	29
4.22	Voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting.....	29
4.23	Inkomstenbelasting terugvragen.....	29
4.24	Toeslagen.....	30
4.25	Partnerschap en Successiewet.....	30
4.26	Schenkingsvrijstelling.....	30
4.27	Schenking via schuldigerkenning.....	31
4.28	Herbeoordeling testament/huwelijksgoederenregime.....	31
4.29	Huwelijkse voorwaarden met verrekenbeding.....	31
4.30	Buitenlandse bronheffing op uitgekeerde dividenden.....	31
4.31	UBO-register.....	31
5	Belastingplan 2021 en andere fiscale ontwikkelingen.....	32
5.1	Vennootschapsbelasting.....	32

5.1.1	Geen verlaging algemene tarief vennootschapsbelasting, verlenging mkb-schijf.....	32
5.1.2	Voorkomen van vrijstelling via specifieke renteaftrekbeperking (art. 10a Wet Vpb).....	32
5.1.3	Verduidelijking samenloop hybridemismatchmaatregelen en renteaftrekbeperkingen.....	32
5.1.4	Maximering jaarlijkse verliesverrekening, wel onbeperkte carry-forward (2022).....	33
5.1.5	Fiscale coronareserve vennootschapsbelasting (2019)	33
5.1.6	Het niet toepassen van het arm's-lengthbeginsel indien dit leidt tot mismatch (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	33
5.1.7	Verhoging tarief innovatiebox.....	33
5.1.8	Aanscherping van de liquidatie- en stakingsverliesregeling (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	34
5.1.9	Voortgang nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	34
5.1.10	Aanpassen minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars	34
5.1.11	Afschaffen betalingskorting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	34
5.2	Bronheffingen	35
5.2.1	Invoering van een bronbelasting op renten en royalty's (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	35
5.2.2	Uitbreiding bronbelasting voor dividenden naar laagbelastende landen (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	35
5.2.3	Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (2020, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	35
5.3	Inkomsten- en vennootschapsbelasting.....	35
5.3.1	Aanpassing berekeningswijze kleinschaligheidsinvesteringsaftrek	35
5.3.2	TOGS en TVL vrijgesteld (2020)	36
5.3.3	Niet langer aftrek contante giften (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	36
5.4	Inkomstenbelasting.....	36
5.4.1	Extra verlaging basistarief box 1	36
5.4.2	Aanpassing box 3	36
5.4.3	Extra verlaging zelfstandigenaftrek.....	37
5.4.4	Verhoging arbeidskorting.....	38
5.4.5	Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	38
5.4.6	Verhoging box 2-tarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	38
5.4.7	Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2021).....	38
5.4.8	Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	39
5.4.9	Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2023, geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	39
5.5	Loonheffingen	39
5.5.1	Aanpassing vrije ruimte werkkostenregeling 2020 en 2021	39
5.5.2	Verruimen gerichte vrijstelling scholingskosten	39

5.5.3	Verhoging bijtelling nulemissieauto's van de zaak (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	39
5.5.4	Fiscale behandeling subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 voor niet-werknemers	40
5.5.5	Aanpassing overgangsregeling levensloopregeling.....	40
5.5.6	Tariefsverhoging eerste schijf S&O-afdrachtvermindering.....	40
5.5.7	Verduidelijking afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk	40
5.5.8	Baangerelateerde Investeringskorting (BIK)	40
5.5.9	Uitstel aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten voor start-ups en scale-ups	40
5.5.10	Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2021)	41
5.6	Overdrachtsbelasting	41
5.6.1	Overdrachtsbelastingtarief naar 8%	41
5.6.2	Overdrachtsbelastingtarief voor woningen hoofdverblijf 2%	41
5.6.3	Vrijstelling voor starters op de woningmarkt.....	41
5.6.4	Altijd aangifte bij een beroep op een vrijstelling overdrachtsbelasting.....	42
5.7	Belastingen op milieugrondslag	42
5.7.1	Wet CO ₂ -heffing industrie	42
5.7.2	Vliegbelasting	42
5.7.3	Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling (energiebelasting)	43
5.7.4	Verlenging verlaagd tarief openbare laadpalen (energiebelasting).....	43
5.7.5	Verlaagd tarief voor walstroominstallaties (energiebelasting)	43
5.7.6	Wetsvoorstel ODE-tarieven 2021 en 2022 (energiebelasting)	43
5.7.7	Aanpassen begrip 'inrichting' in afvalstoffenbelasting	43
5.8	Varia Belastingplan 2021	43
5.9	Andere fiscale ontwikkelingen	44
5.9.1	Steun- en herstellepakket voor economie en arbeidsmarkt.....	44
5.9.2	Mandatory-disclosurerichtlijn (DAC6)	45
5.9.3	Voorstel tot uitbreiding van richtlijn inzake administratieve samenwerking tot digitale platforms (DAC7)	45
5.9.4	Rapport Adviescommissie belastingheffing van multinationals	45
5.9.5	Bouwstenen voor een beter belastingstelsel.....	45
5.9.6	OESO-Pijler 1 en -Pijler 2: belastingheffing in een gedigitaliseerde economie.....	45
5.9.7	Dienstverleningslichamen en verstrekking van gegevens gevolgd door uitwisseling daarvan met andere landen.....	46
5.9.8	Lopende onderzoeken	46

1 Ondernemingen

1.1 Optimaal gebruikmaken van investeringsaftrekken

Beoordeel of het wenselijk is te wachten met investeringen tot na 1 januari 2021. Als tijdstip van investering geldt het moment waarop u de verplichtingen tot aanschaf of verbetering van het bedrijfsmiddel aangaat. Zie ook onze [Pro Memorie 2020](#), die kan helpen bij het maken van uw ondernemingsbeslissingen.

Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek

Als u in 2020 investeert voor een bedrag van € 323.544 of minder, komt u in aanmerking voor de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (zie onderstaande tabel). Bij samenwerkingsverbanden worden de investeringen samengeteld voor toepassing van de aftrek per ondernemer.

Investeringsbedrag		Investeringsaftrek
Meer dan €	maar niet meer dan €	
–	2.400	–
2.400	58.238	28%
58.238	107.848	€ 16.307
107.848	323.544	€ 16.307
		minus 7,56% van het investeringsbedrag boven € 107.848
323.544	–	–

Energie-investeringsaftrek (EIA)

Deze aftrek bedraagt 45% van het bedrag van de energie-investeringen als dat meer dan € 2.500 is. Op jaarbasis wordt per belastingplichtige ten hoogste een bedrag van € 124.000.000 aan energie-investeringen in aanmerking genomen. Bij samenwerkingsverbanden wordt dit maximum naar ieders aandeel toegepast op de afzonderlijke ondernemers.

Milieu-investeringsaftrek (MIA)

Voor deze aftrek geldt geen investeringsplafond. Afhankelijk van de categorie waarin de investering wordt ingedeeld, bedraagt de aftrek 13,5%, 27% of 36% van het bedrag van de milieu-investeringen als dat meer dan € 2.500 is.

In het kader van de coronamaatregelen is ook de Baangerelateerde Investeringskorting (BIK) ingevoerd, zie onderdeel [1.32](#).

1.2 Herinvesteringsreserve

Bij vervreemding van een bedrijfsmiddel kan de netto-opbrengst buiten de belastingheffing blijven door deze winst te reserveren in een herinvesteringsreserve. Voorwaarde is dat u uiterlijk aan het einde van het jaar van vervreemding een onderbouwd voornemen tot herinvestering hebt en dat deze herinvestering ook binnen drie jaar na het jaar van reserveren plaatsvindt. Ga daarom na of dit jaar een herinvesteringstermijn verloopt en of tijdige herinvestering nog mogelijk is. Onder bepaalde bijzondere omstandigheden kan de herinvesteringstermijn worden verlengd; de coronacrisis kan een dergelijke bijzondere omstandigheid zijn.

1.3 Bespreken balans

Het is wenselijk om voor het afsluiten van het boekjaar de balans en de winst-en-verliesrekening in grote lijnen te bespreken met uw accountant en/of belastingadviseur. Voorzieningen en de waardering van balansposten kunnen dan aan de orde komen.

Op het gebied van de afschrijvingen is fiscaal een aantal beperkingen opgelegd. Zo zijn voor onroerende zaken de aard van het gebruik, de vaststelling van de WOZ-waarde en de invloed van de zogenoemde werktuigenvrijstelling bepalende factoren voor de hoogte van de fiscale afschrijving. Wij raden u sterk aan de WOZ-beschikking kritisch te beoordelen, al dan niet samen met uw adviseur.

Ondanks de fiscale afschrijvingsbeperkingen blijft afwaardering tot lagere bedrijfswaarde van een bedrijfsmiddel mogelijk.

1.4 Voorziening

Wilt u winstneming uitstellen? Kijk dan of u nog een voorziening kunt vormen. Daarvoor is al voldoende dat de toekomstige uitgaven hun oorsprong vinden in feiten en omstandigheden die zich hebben voorgedaan voor de balansdatum en dat een redelijke mate van zekerheid bestaat dat de uitgaven in de toekomst worden gedaan. Verder geldt dat de toekomstige uitgaven ook moeten kunnen worden toegerekend aan de periode voorafgaande aan de balansdatum. Voorzieningen zijn mogelijk voor bijvoorbeeld een reorganisatie, onderhoud, saneringskosten, het verlenen van garantie op producten of jubileumuitgaven voor het personeel.

1.5 Willekeurige afschrijving

Ga na of u optimaal gebruikmaakt van willekeurige afschrijvingen. Denk hierbij onder andere aan:

- de VAMIL (op milieu-investeringen);
- investeringen door bepaalde groepen (startende ondernemers en ondernemingen die zeeschepen exploiteren).

Gezien de fiscale afschrijvingsbeperkingen die zijn ingevoerd, kan het extra interessant zijn de fiscale faciliteiten van de willekeurige afschrijving optimaal te benutten. In de praktijk valt de regeling van de VAMIL geregeld samen met de EIA en/of MIA (zie onderdeel [1.1](#)). Bij de toepassing van deze regelingen zullen keuzes moeten worden gemaakt. Betrek uw adviseur vroegtijdig bij die keuze of het onderzoek naar de mogelijkheden.

1.6 Uitstellen desinvesteringen in verband met desinvesteringsbijtelling

Voor bedrijfsmiddelen waarvoor u bij aanschaf een investeringsaftrek (kleinschaligheids-, energie- of milieu-) hebt genoten, geldt een desinvesteringsbijtelling als u deze bedrijfsmiddelen verkoopt binnen vijf jaar na aanvang van het kalenderjaar waarin de aftrek plaatsvond. De desinvesteringsbijtelling geldt ook als u iets doet wat gelijk te stellen is met verkoop. Om zo'n bijtelling te voorkomen, is het in bepaalde gevallen beter niet in 2020 te desinvesteren maar pas in 2021.

1.7 Zeescheepvaartwinst, tonnagebelasting

Als u in 2020 voor het eerst zeescheepvaartwinst geniet en u wilt gebruikmaken van de belastingheffing op tonnagegrondslag, dan moet u daartoe in 2020 een verzoek indienen per onderneming. U moet daar dus niet mee wachten tot de aangifte over 2020.

1.8 Afdrachtvermindering loonheffing

Ga na of u in 2020 optimaal gebruik hebt gemaakt van de diverse afdrachtverminderingen voor de loonbelasting en premies volksverzekeringen. Denk hierbij aan:

- zeevarende werknemers op een schip onder de Nederlandse vlag dat grotendeels op zee wordt geëxploiteerd in het internationale verkeer en bij sleep-, hulpverlenings- of baggerwerkzaamheden;
- werknemers die gekwalificeerd speur- en ontwikkelingswerk (S&O) verrichten (S&O-afdrachtvermindering, ook wel bekend als WBSO). De S&O-afdrachtvermindering kan maximaal viermaal per jaar worden aangevraagd bij de [Rijksdienst voor Ondernemend Nederland \(RVO\)](#). Voor S&O-werkzaamheden die starten op 1 januari 2021 kan tot en met 20 december 2020 een WBSO-aanvraag worden ingediend;
- de Baangerelateerde Investeringskorting (BIK), zie onderdeel [1.32](#).

1.9 Beoordelen pensioenrechten personeel

Het toekennen of verhogen van pensioenrechten ten behoeve van werknemers kan leiden tot een backservicelast die nog ten laste kan komen van de fiscale winst in 2020. Stem met uw adviseur af of uw pensioenregeling hiervoor nog (fiscale) ruimte biedt. In het kader van het beheersbaar houden van de pensioenkosten kunt u overwegen een eind- of middelloonregeling om te zetten naar een beschikbare-premiereregeling. Sowieso moet u de pensioenregelingen van uw werknemers opnieuw beoordelen in het kader van het Pensioenakkoord.

1.10 Producten uit eigen bedrijf

Kortingen of vergoedingen aan werknemers of oud-werknemers van wie de dienstbetrekking is geëindigd door pensionering of arbeidsongeschiktheid voor producten uit het eigen bedrijf van de werkgever of een met de werkgever verbonden vennootschap zijn onbelast (gericht vrijgesteld) voor zover:

- de producten niet branchevreemd zijn;
- de korting of vergoeding per product maximaal 20% van de waarde van dat product in het economische verkeer is;
- de kortingen of vergoedingen in 2020 samen niet meer bedragen dan € 500.

Komt u als werkgever boven het maximum van € 500 uit, dan kunt u het deel dat uitkomt boven het maximum aanwijzen als eindheffingsloon en ten laste brengen van uw vrije ruimte. Als het maximum niet wordt overschreden, mag het niet-gebruikte deel van de vrijstelling niet worden doorgeschoven naar een volgend jaar.

1.11 Aanpassingen (salaris)administratie per 1 januari 2021

Net als elk jaar moet u voor de eerste salarisrun van januari 2021 een aantal zaken aanpassen, waaronder reis- en autokostenvergoedingen, overige inhoudingen en forfaits.

1.12 Fiscaal voordelig belonen van werknemers

Voorbeelden van 'incentives' aan personeel zijn:

- een onbelaste vergoeding voor maaltijden met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter (overwerk, koopavonden, uit eten met cliënten, maaltijden tijdens cursussen en zakenreizen);
- een personeelsfeest op de werkplek;

- een onbelaste vergoeding of verstrekking van een openbaarvervoerkaart die mede wordt gebruikt voor zakelijke reizen en/of woon-werkverkeer;
- een abonnement voor bedrijfsfitness op de werkplek, of buiten de werkplek als dit onderdeel is van het arbeidsomstandighedenbeleid van de werkgever;
- een onbelaste vergoeding of verstrekking bij schade aan of verlies van persoonlijke zaken van de werknemer. De schade of het verlies moet zijn ontstaan door een bijzondere gebeurtenis die samenhangt met de dienstbetrekking.
- onbelaste vergoedingen of verstrekkingen voor het volgen van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van (meer) inkomen (scholing) of voor onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden.

Mocht u uw werknemers fiscaal gunstig willen belonen, dan kunt u uiteraard contact opnemen met uw adviseur over de mogelijkheden. Door de huidige coronacrisis is het belang van scholing nog meer toegenomen. In het Belastingplan 2021 wordt voorgesteld om de gerichte vrijstelling voor scholingsuitgaven ook van toepassing te laten zijn voor voormalige werknemers, zie tevens onderdeel [5.5.2](#).

1.13 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen

Voor inhoudingsplichtigen is het mogelijk zich aan te laten wijzen als samenhangende groep inhoudingsplichtigen (SGI). Voordeel hiervan is dat werknemers (bijvoorbeeld binnen concern) kunnen worden verplaatst zonder nieuwe vaststelling van de identiteit, zonder nieuwe opgaaf van gegevens voor de loonheffingen en zonder gevolgen voor de 30%-regeling. De desbetreffende inhoudingsplichtigen moeten wel zelf aangifte doen.

1.14 Bestelauto's en uw personeel

Voor personeel dat bestelauto's ook gebruikt voor privéritten geldt een fiscale bijtelling in de loonbelasting volgens het autokostenforfait. De bijtelling bedraagt maximaal 22% van de cataloguswaarde (inclusief btw en BPM) voor bestelauto's tot en met vijftien jaar oud die vanaf 2018 zijn aangeschaft (daarvoor: 25%). Om bijtelling te voorkomen, kunnen werknemer en werkgever overeenkomen dat de werknemer de bestelauto niet privé mag gebruiken en het privégebruik ook feitelijk onmogelijk maken. De werkgever moet het autogebruik controleren.

Het is mogelijk dat de werknemer via de werkgever een Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto afgeeft aan de Belastingdienst. De werknemer hoeft geen kilometeradministratie bij te houden. Ritten voor het woon-werkverkeer kwalificeren als zakelijke ritten.

Als sprake is van doorlopend afwisselend gebruik en het privégebruik valt niet per werknemer vast te stellen, dan kan de eindheffingsregeling worden toegepast van € 300 per bestelauto per jaar. Bespreek met uw adviseur welke afspraken u het beste met uw personeel kunt maken.

1.15 Keuze auto zakelijk of privé

Als u een auto zowel zakelijk als privé gebruikt, kunt u er onder omstandigheden voor kiezen de auto als privé- of als ondernemingsvermogen aan te merken. Deze 'etiketteringskeuze' moet voor de inkomstenbelasting en de omzetbelasting afzonderlijk worden gemaakt. Bij deze keuze moet rekening worden gehouden met factoren als privébijtelling, aftrek van omzetbelasting, correctie omzetbelasting wegens privégebruik, gereden kilometers, brandstof en verzekeringen. Uw adviseur kan u helpen bij het maken van uw keuze.

1.16 Doorbetaling werknemers

Een werkgever moet twee jaar lang het loon doorbetalen van zieke werknemers (minimaal 70% gedurende twee jaar). Neem uw personeelsbestand door om het (risico op) ziekteverzuim goed in kaart te brengen. Wellicht is aanpassing van de aanpak van het ziekteverzuim binnen uw onderneming gewenst en zijn andere of betere vastleggingen in het personeelsdossier noodzakelijk.

1.17 Uitbreiding personeelsbestand

Denk bij het aannemen van uit het buitenland afkomstig personeel ook aan de zogenoemde 30%-regeling. Hierdoor kan een deel van de arbeidsvergoeding effectief buiten de heffing van de loon- en inkomstenbelasting blijven. Raadpleeg hierover uw adviseur.

1.18 Uitzending personeel

Iedereen die in Nederland woont of werkt, is automatisch verzekerd voor de sociale verzekeringen in Nederland. Als een personeelslid is uitgezonden binnen de Europese Economische Ruimte (EER), die bestaat uit de EU-landen plus Liechtenstein, Noorwegen en IJsland, kan door middel van een A1-verklaring (voorheen: E-101-verklaring) worden aangetoond dat hij in Nederland verzekerd is gebleven. Eventuele buitenlandse verzekeringsplicht kan hiermee worden voorkomen. De verklaring moet voor de uitzending worden aangevraagd en periodiek, afhankelijk van de uitzendperiode, worden verlengd. Naast de landen die lid zijn van de EER heeft Nederland ook met een aantal landen een verdrag gesloten op grond waarvan uitgezonden werknemers in Nederland sociaal verzekerd kunnen blijven. Bewaar de A1-verklaring bij de loonadministratie. Het voorgaande geldt ook in de omgekeerde situatie, waarbij een personeelslid vanuit het buitenland naar Nederland is gezonden en in het buitenland sociaal verzekerd is gebleven.

Op 1 maart 2020 is de meldplicht op grond van de Wet arbeidsvoorwaarden gedetacheerde werknemers in de Europese Unie (WagwEU) ingevoerd. Kort gezegd houdt deze plicht in dat in de EU/EER en Zwitserland gevestigde werkgevers en dienstverrichters vooraf via het beschikbare online registratiesysteem moeten melden als zij een buitenlandse arbeidskracht tijdelijk in Nederland tewerkstellen.

Met ingang van 1 september 2020 kan de Inspectie SZW boetes opleggen aan zowel de buitenlandse werkgever als aan de Nederlandse opdrachtgever als zij niet volledig aan de voorwaarden van de WagwEU voldoen. Voor het niet tijdig melden door de buitenlandse werkgever ligt het boetebedrag tussen de € 1.500 en € 4.500 per niet- (tijdig) gemelde werknemer. Nederlandse opdrachtgevers kunnen daarbij een boete krijgen van € 1.500 als zij een melding niet of niet tijdig hebben gecontroleerd. Raadpleeg hierover uw adviseur.

1.19 Laatste loonheffingsaangifte 2020

Ga na of alle betalingen gedaan aan het personeel op een juiste wijze zijn verloond. Denk hierbij ook aan de forfaitaire bijtellingen voor de bestelauto en de personenauto, en andere gunstige beloningsvormen.

1.20 Laatste btw-aangifte boekjaar

Denkt u bij het maken van de laatste aangifte van het boekjaar aan de volgende punten.

Privégebruikgerelateerde correcties:

- correctie btw privégebruik auto (zowel voor de ondernemer als voor zijn personeel);
- correctie btw privégebruik voor bijvoorbeeld gas, water, elektriciteit en warmte;

- correctie btw voor gebruik door de ondernemer van tot het bedrijf behorende goederen voor andere dan bedrijfsdoeleinden (onder andere privégebruik, bijvoorbeeld bedrijfsmiddelen die de ondernemer zowel zakelijk als privé gebruikt, zie ook onderdeel [2.8](#));
- correctie btw voor verrichten van diensten door de ondernemer voor andere dan bedrijfsdoeleinden (onder andere privégebruik);
- correctie in het kader van de bedrijfskantineregeling;
- overige correcties op aftrek van voorbelasting over verstrekkingen aan het personeel (gelegenheid geven tot sport of ontspanning, privévervoer en huisvesting) en voor relatiegeschenken en dergelijke.

Pro-ratagerelateerde correcties:

- Ondernemers die niet uitsluitend btw-belaste prestaties verrichten moeten het pro-rata-aftrekpercentage voor het afgelopen jaar berekenen. Dit kan leiden tot een correctie (naar boven of beneden) van de eerder in aftrek gebrachte btw op algemene kosten.
- Indien het pro-rata-aftrekpercentage daalt onder de 90% (of 70% voor onder meer reisbureaus), moet u de gevolgen voor eventuele 'opties belaste huur' in huurcontracten beoordelen.
- Op roerende en onroerende investeringsgoederen moet herziening van voorbelasting plaatsvinden.

Enkele van deze onderwerpen worden hierna verder toegelicht. In sommige gevallen is onder voorwaarden goedgekeurd dat de correcties per einde kalenderjaar kunnen plaatsvinden (indien het kalenderjaar niet gelijk is aan het boekjaar). Voor meer informatie kunt u contact opnemen met uw adviseur.

1.21 Correcties op (eerdere) btw-aangiften

Indien een btw-correctie minder is dan € 1.000 (te betalen of te ontvangen), dan is het toegestaan om deze te verwerken in de eerstvolgende aangifte omzetbelasting. Een correctie op uw aangifte omzetbelasting (suppletie) moet u digitaal doorgeven. Dit kunt u doen op de volgende manieren:

- inloggen op de website van de Belastingdienst bij het onderdeel 'Inloggen voor ondernemers';
- uw eigen software gebruiken;
- uw adviseur de suppletie digitaal laten doorgeven.

In voorkomende gevallen kan het verstandig zijn om de suppletieaangifte ook per post in te dienen of schriftelijk een toelichting op de suppletie te versturen. Als een belastingplichtige constateert dat een btw-aangifte over een tijdvak in de afgelopen vijf kalenderjaren onjuist of onvolledig is gedaan, is hij gehouden onverwijld een suppletie in te dienen. Nalaten kan worden bestraft met een vergrijpboete. Neem bij vragen over de suppletie contact op met uw adviseur.

1.22 Vergoeding kosten aan personeel en tenaamstelling factuur (btw)

Een ondernemer geniet alleen aftrek van btw als de prestatie aan hem is verricht. Het is daarom in principe vereist dat het contract voor de desbetreffende aankoop en de bijbehorende factuur op zijn naam staan. Bij aankopen tot € 100 kan een vereenvoudigde factuur volstaan (hierop hoeven onder meer geen gegevens van de afnemer te staan). Dit speelt onder andere bij het vergoeden van zakelijke uitgaven die de werknemer voor zijn werkgever doet. Om het recht op aftrek van btw van de werkgever te behouden, moeten contract en factuur op naam van de ondernemer (de werkgever) zijn gesteld. Dat geldt dus ook voor benzinebonnen, zij het dat hiervoor is toegestaan dat de ondernemer op andere wijze kan worden geïdentificeerd (bijvoorbeeld via girale betaling of een tankpasnummer). Als de werknemer de betrokken inkopen (deels) gebruikt voor privédoeleinden, is in zoverre sprake van loon in natura en kan een btw-correctie nodig zijn. Neem in dit geval contact op met uw adviseur. Niet alle btw op te vergoeden kosten is aftrekbaar. Zo stelt de Belastingdienst zich op het standpunt dat voor de vaste telefoon bij de werknemer thuis in principe geen btw-aftrek mogelijk is.

1.23 Termijn terugvragen buitenlandse btw

Nederlandse aftrekgerechtigde ondernemers kunnen de in andere EU-landen betaalde btw terugvragen via een elektronisch verzoek bij de Belastingdienst. Voor de verzoeken gelden drempelbedragen. Het verzoek moet uiterlijk binnen zijn op 30 september van het jaar dat volgt op het jaar waarover u btw terugvraagt. Verzoeken die hierna binnenkomen, worden mogelijk door het andere EU-land niet meer in behandeling genomen. Door het verzoek tijdig in te dienen kan de btw ook eerder worden teruggekregen.

1.24 Autokosten werknemers (btw)

Als de werkgever een auto van de zaak ter beschikking stelt aan zijn werknemer, heeft de werkgever in principe recht op volledige btw-aftrek over de autokosten. Aan het einde van het boekjaar moet de werkgever dan echter een btw-correctie aangeven voor het privégebruik. Dit betekent dat een werkgever voor iedere auto die privé wordt gebruikt een forfaitaire correctie van 2,7% van de cataloguswaarde van de auto is verschuldigd. Onder voorwaarden is het mogelijk of verplicht om af te wijken van de forfaitaire correctie en aan te sluiten bij het werkelijke privégebruik. Woon-werkverkeer geldt voor de btw ook als privégebruik; er zal voor meer auto's een btw-correctie zijn verschuldigd dan voor de loonheffingen. Wij adviseren ondernemers met een wagenpark van enige omvang contact op te nemen met een btw-specialist.

1.25 Debiteur betaalt niet, vraag de btw terug

Als een debiteur u niet betaalt, kunt u onder omstandigheden de btw terugvragen die u hebt afgedragen aan de Belastingdienst. Let op: als u afspraken maakt met uw debiteur omtrent de betaling van de factuur kan het zijn dat uw vordering wordt omgezet in een lening. In dat geval kunt u geen teruggaafverzoek indienen bij de Belastingdienst. Alvorens u een betalingsregeling voorstelt, dient u dus goed na te gaan of uw debiteur uiteindelijk aan zijn verplichtingen zal voldoen of niet. U moet het verzoek om teruggaaf tijdig indienen. Dat betekent binnen een maand nadat duidelijk is dat uw afnemer niet betaalt. Uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van de vordering wordt geacht dat de debiteur niet meer zal betalen en moet u de btw terugvragen.

1.26 Btw-plicht commissarissen en leden raden van toezicht

Of leden van raden van commissarissen en raden van toezicht kwalificeren als btw-ondernemer hangt ervan af of sprake is van het 'zelfstandig' verrichten van een economische activiteit. Dit moet per geval worden beoordeeld. Hebt u vragen hierover, dan adviseren wij u contact op te nemen met een van onze btw-specialisten. Indien u kwalificeert als btw-ondernemer, dan is btw verschuldigd over de beloning (inclusief loonbelasting/premies volksverzekeringen) – tenzij u kiest voor de kleineondernemersregeling (KOR), zie onderdeel [1.27](#). Registreert u zich tijdig bij de Belastingdienst.

1.27 Kleineondernemersregeling in de btw

Per 1 januari 2020 geldt een nieuwe kleineondernemersregeling (KOR). Onder de nieuwe KOR kunnen btw-ondernemers die in Nederland wonen, zijn gevestigd of in Nederland een vaste inrichting hebben voor een btw-vrijstelling kiezen. De omzet per kalenderjaar mag in Nederland niet hoger zijn dan € 20.000. Deelname aan de KOR geldt voor een periode van minimaal drie jaar. Anders dan onder de oude KOR kunnen ook rechtspersonen deze nieuwe regeling gebruiken. Als de nieuwe KOR wordt gebruikt, mag geen btw op de uitgaande prestaties worden berekend. Daar staat tegenover dat de btw op kosten (voorbetaling) ook niet mag worden afgetrokken. Btw-ondernemers die de nieuwe KOR toepassen, hoeven geen btw-aangiften in te dienen en moeten een beperkte btw-administratie voeren.

1.28 Bewaarplicht

Het opruimen en vernietigen van oude administratieve gegevens kan u een kostenbesparing opleveren. U moet echter wel rekening houden met de wettelijke bewaartermijn van ten minste zeven jaar van uw administratieve gegevens. Met betrekking tot onroerende zaken en rechten waaraan deze zijn onderworpen, moet u de btw-boekhouding tien jaar bewaren. Voor de btw geldt in bepaalde gevallen een bijzondere bewaarplicht (van tien jaar) wanneer telecommunicatie-, omroep- en elektronische diensten grensoverschrijdend worden aangeboden. Permanente stukken (aktes, pensioen- en lijfrentepolissen enzovoort) mogen niet worden weggegooid. Raadpleeg voor het opruimen daarom eerst uw adviseur.

Tip: als u de gegevens van verkoopbonnen digitaal opslaat en deze ter beschikking kunt stellen aan de Belastingdienst, is het niet meer noodzakelijk om kassabonnen, kassarollen en dergelijke op papier te bewaren. Dit geldt ook voor facturen, mits bij het scannen geen informatie verloren gaat. Wij adviseren u dit eerst met de Belastingdienst af te stemmen voordat u originele documenten vernietigt.

1.29 Subsidies

Beoordeel of u mogelijkheden hebt om (niet-)fiscale subsidies te verkrijgen. In veel gevallen moet een eventuele aanvraag voor het einde van het boekjaar bij de desbetreffende instantie binnen zijn. Ook kan het voorkomen dat bepaalde handelingen (opdracht, aanbetaling en/of ingebruikname) nog dit jaar moeten plaatsvinden voor het verwerven van een toekomstige subsidie. Raadpleeg uw adviseur hierover. Let op: het kan voorkomen dat er een interessante samenloop is met andere regelingen, zie onderdeel [1.1](#) en [1.5](#).

1.30 Voorlopige aanslag Vpb/IB

Als uw resultaat over 2020 achterblijft bij uw prognose, kan uw voorlopige aanslag 2020 te hoog zijn. Verzoek dan om herziening van de voorlopige aanslag. Daarbij dient u zich te realiseren dat in principe geen belastingrente wordt vergoed over terug te betalen bedragen inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting.

Daarnaast is het, gelet op de verschuldigde belastingrente, aan te raden om bij een te verwachten hogere belastinglast tijdig te verzoeken om herziening van de voorlopige aanslag. Indien een verzoek tot aanpassing van de voorlopige aanslag 2020 voor 1 mei 2021 wordt gedaan, is over de voorlopige aanslag geen belastingrente verschuldigd mits deze conform het verzoek wordt herzien. Gelet op de regeling van de belastingrente adviseren wij om in het vierde kwartaal van 2020, maar uiterlijk in de eerste maanden van 2021 te onderzoeken in hoeverre het geschatte belastbaar bedrag afwijkt van het werkelijke belastbaar bedrag. Raadpleeg daartoe uw adviseur, die u hierin kan bijstaan.

Indien voor het jaar 2020 een verlies wordt verwacht dat verband houdt met de coronacrisis, kan mogelijk een fiscale coronareserve (FCR) worden gevormd in 2019 (zie onderdeel [3.12](#) en onderdeel [5.1.5](#)). Als de vorming van een FCR tot een lager belastbaar bedrag 2019 leidt dan reeds is vastgesteld op de voorlopige aanslag 2019, kan worden verzocht om een verlaging van de voorlopige aanslag 2019. De FCR kan alleen worden toegepast in de vennootschapsbelasting.

1.31 Ontslagvergoeding

Onder omstandigheden is het mogelijk dat de ontslaguitkering aan een werknemer wordt gezien als een regeling voor vervroegde uittreding of dat deze als excessief wordt bestempeld. De werkgever kan dan worden geconfronteerd met een strafheffing op het gebied van de loonheffing van 52% respectievelijk 75%, berekend over de ontslagvergoeding. Overleg met uw adviseur of bij u de strafheffing aan de orde kan komen bij lopende ontslagsituaties.

1.32 Baangerelateerde Investeringskorting (BIK)

Door middel van de [Baangerelateerde Investeringskorting \(BIK\)](#) wil het kabinet bedrijven stimuleren om investeringen te doen en banen te behouden. De BIK is een afdrachtvermindering voor de loonbelasting en premies volksverzekeringen en bedraagt per kalenderjaar 3,9% voor investeringsbedragen tot en met € 5.000.000 en voor het meerdere daarboven 1,8%. De BIK is gemaximeerd op de in een jaar verschuldigde loonbelasting en premies volksverzekeringen. De BIK-regeling geldt voor twee jaar, 2021 en 2022. De verplichting ter zake van de investering dient op of na 1 oktober 2020, maar voor 31 december 2022 te zijn aangegaan.

Voor de BIK komen slechts nieuwe bedrijfsmiddelen in aanmerking. Bepaalde investeringen zijn uitgesloten, denk aan woonhuizen, grond, dieren, personenauto's die niet bestemd zijn voor beroepsvervoer, bedrijfsmiddelen die bestemd zijn voor de verhuur en investeringen waarvoor verplichtingen worden aangegaan tegenover personen die behoren tot hetzelfde huishouden en bepaalde bloed- en aanverwanten. De investeringen moeten, met een laatste betaling in 2021 respectievelijk 2022, volledig zijn betaald en binnen zes maanden na volledige betaling in gebruik zijn genomen. De aanvraag voor afgifte van een BIK-verklaring moet elektronisch worden gedaan bij de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO). Per kwartaal kan maximaal één aanvraag worden gedaan en per kalenderjaar maximaal vier. Voor elke BIK-aanvraag geldt een ondergrens van € 1.500 per bedrijfsmiddel en € 20.000 per aanvraag.

1.33 NOW-3

Het kabinet heeft besloten om de Tijdelijke noodmaatregel overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW) per 1 oktober 2020 met drie tijdvakken van drie maanden [te verlengen](#). De NOW-3 volgt na de NOW-1, die liep van 1 maart 2020 tot en met 31 mei 2020 en de NOW-2, die liep van 1 juni tot en met 30 september 2020. In dit kader heeft de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) op 30 september 2020 de Tweede Kamer geïnformeerd over de [precieze voorwaarden van de NOW-3](#). De minimale omzetsdaling om recht te hebben op de NOW-3 bedraagt dit jaar nog 20% en is daarmee gelijk aan de NOW-1 en -2. In het tweede en derde tijdvak is de NOW-3 alleen toegankelijk bij een omzetverlies van 30% of meer. Zie voor een vergelijking van de NOW-1, 2 en 3 verder het [overzicht op onze website](#). Raadpleeg bij vragen uw adviseur.

1.34 Thuiswerken

Nu het thuiswerken 'het nieuwe normaal' lijkt te worden, zal met een andere bril naar thuiswerkbeleid en arbeidsvoorwaarden worden gekeken. Een aanpassing daarvan roept meteen ook fiscale vragen op in verband met eventuele gevolgen voor de loonheffingen. De goedkeuring voor doorbetaling van de vaste reiskostenvergoedingen terwijl wordt thuisgewerkt, loopt per 1 januari 2021 af. Wij kunnen een 'Quick Scan Thuiswerken' uitvoeren op uw (concept)thuiswerkregeling, raadpleeg hiervoor uw adviseur.

1.35 Verhoging overdrachtsbelasting

Op grond van een maatregel in het Belastingplan 2021 gaat het algemene overdrachtsbelastingtarief met ingang van 1 januari 2021 omhoog van 6% naar 8%, zie ook onderdeel [5.6.1](#). Als u een bedrijfspand wilt aanschaffen, kunt u dus overdrachtsbelasting besparen door dat dit jaar nog te doen.

1.36 Brexit

Op 31 januari 2020 heeft het Verenigd Koninkrijk de Europese Unie verlaten en is de overgangperiode ingegaan die duurt tot en met 31 december 2020. Tijdens deze periode gelden nog alle EU-regels en -wetten, en onderhandelen de EU en het Verenigd Koninkrijk over hun relatie in de periode na 1 januari 2021. Op die dag loopt de overgangperiode af en ontstaat er een nieuwe situatie waarin ook de manier van handelen met het Verenigd Koninkrijk zal veranderen. Zorg met de hulp van uw adviseur dat u daarop zo goed mogelijk bent voorbereid.

2 Ondernemer eenmanszaak, vof, cv en maatschap

2.1 Begrip 'ondernemer'

De Wet inkomstenbelasting 2001 verstaat onder een ondernemer de belastingplichtige:

1. voor wiens rekening een onderneming wordt gedreven;
2. die rechtstreeks wordt verbonden voor verbintenissen betreffende die onderneming, dat wil zeggen: die aansprakelijk is voor de zakelijke schulden van de onderneming.

Ga na of uw situatie voldoet aan deze criteria voor het fiscaal ondernemerschap en bespreek met uw adviseur wat gewenst is.

2.2 Toetsing meewerkaf trek of arbeidsbeloning voor meewerkende partner

De meewerkaf trek is, afhankelijk van het aantal door de partner meegewerkte uren, een bepaald percentage van de winst. De meewerkaf trek kan alleen worden geclaimd als uw partner zonder enige vergoeding meewerkt. Hebt u wel gekozen voor een arbeidsbeloning van uw partner, dan komt die niet ten laste van de winst uit onderneming als de vergoeding lager is dan € 5.000 op jaarbasis. Bij uw partner is de vergoeding dan niet belast.

U kunt overwegen om uw meewerkende partner een arbeidsbeloning toe te kennen. Wellicht dat de man-vrouw-firma tot de mogelijkheden behoort. Door verdeling van de winst kunnen aanzienlijke progressievoordelen ontstaan en kan de partner onder voorwaarden gebruikmaken van de ondernemersfaciliteiten (zelfstandigenaftrek, startersaftrek, 14%-mkb-winstvrijstelling, dotatie aan de oudedagsreserve (FOR), stakingsaftrek enzovoort). Zie ook onderdeel [2.3](#) en [2.4](#).

2.3 Urencriterium voor zelfstandigenaftrek

De zelfstandigenaftrek bedraagt € 7.030 (€ 3.515 als op 1 januari de AOW-leeftijd is bereikt). Van de in een kalenderjaar totaal beschikbare tijd voor het verrichten van werkzaamheden moet 50% of meer zijn besteed aan het drijven van een (of meer) onderneming(en), met een minimum van 1.225 uren. Voldoet u niet aan dit urencriterium, dan hebt u geen recht op de zelfstandigenaftrek en ook niet op de speur- en ontwikkelingsaftrek (S&O-aftrek), de meewerkaf trek en de FOR. Bent u starter, dan geldt een verhoogde zelfstandigenaftrek en niet de voorwaarde dat 50% of meer van de tijd aan de onderneming moet worden besteed (wel nog steeds ten minste 1.225 uren). Bent u starter en hebt u recht op een arbeidsongeschiktheidsuitkering, dan is een tijdsbesteding van minimaal 800 uren aan uw onderneming voldoende. Noteer de uren die u maakt voor de onderneming in uw agenda.

Het kabinet wil de zelfstandigenaftrek in 2021 verder versoberen, zie onderdeel [5.4.3](#). Ook wordt de aftrek in de hoogste schijf beperkt tot 43%, dit jaar is dat nog 46%, zie onderdeel [5.4.5](#).

2.4 Man-vrouwfirma

Als uw partner meewerkt, kunt u met uw partner een firma aangaan. De meewerkende partner wordt dan ook zelfstandig ondernemer voor de inkomstenbelasting en heeft daardoor recht op alle ondernemersfaciliteiten, zoals de zelfstandigenaftrek, de 14%-mkb-winstvrijstelling en de FOR, tenzij de partner alleen ondersteunende werkzaamheden verricht. Voorwaarde is dat een firmacontract wordt opgesteld, waarin voor de aanvangsdatum van de firma een terugwerkende kracht van maximaal negen maanden kan worden opgenomen. Overleg met uw adviseur over het (gewenste) effect.

2.5 Verkoop onderneming, omzetting in bv of starten nieuwe onderneming

Wanneer u overweegt uw onderneming te verkopen of om te zetten in een bv, raden wij u aan om voor het einde van het jaar te beoordelen of het fiscaal gewenst is om dit nog in 2020 te doen, of juist pas in 2021. Bij een verkoop van de onderneming kan de peildatum van 1 januari 2021 voor box 3 nog een rol spelen.

De fiscale winst behaald met de staking van de oude onderneming kan in beginsel fiscaal geruisloos worden doorgeschoven naar de nieuwe onderneming. Dit leidt dus niet tot directe afrekening in de inkomstenbelasting.

2.6 Middeling 2018-2020

Het is onder bepaalde voorwaarden mogelijk uw belastbare inkomens in box 1 (werk en woning) van 2018 tot en met 2020 te middelen, waardoor u over deze jaren wellicht in totaal minder belasting betaalt.

Let op: de te middelen jaren mogen slechts eenmaal in de middelingsberekening worden betrokken. Beoordeeld moet worden welke van de te middelen jaren u een zo hoog mogelijke belastingteruggaaf oplevert. Mogelijk kunt u ook voorgaande jaren nog middelen. Dit is afhankelijk van de dagtekening van de definitieve aanslagen inkomstenbelasting over de desbetreffende jaren.

2.7 Startende ondernemer

Voor startende ondernemers zijn er enkele specifieke zaken waarmee tegen het einde van het kalenderjaar rekening kan/moet worden gehouden, zoals:

- willekeurige afschrijving voor startende ondernemers;
- afdekken van het overlijdensrisico om de nabestaanden niet onverzorgd achter te laten;
- reserveren voor belastingbetalingen;
- urenregistratie voor onder andere de zelfstandigenaftrek.

2.8 Btw-keuzevermogen

De btw-regelgeving maakt het mogelijk een investeringsgoed geheel of gedeeltelijk als zakelijk of privé te bestemmen. Bij zakelijke etikettering van onroerende zaken voor de btw is alleen nog aftrek van voordruk-btw mogelijk voor zover sprake is van btw-belast zakelijk gebruik. U hoeft dan geen correctie meer te maken voor privégebruik.

Houdt u er rekening mee dat het etiketteren van het vermogen tot btw-ondernemingsvermogen of privévermogen volgens het Ministerie van Financiën moet gebeuren op het tijdstip dat de eerste investering wordt gedaan (bij panden dus meestal bij de aankoop van de ondergrond) of op het moment van eerste ingebruikname. De etikettering van het vermogen voor de btw staat overigens los van de etikettering van het vermogen voor de inkomstenbelasting. Voor de etiketteringskeuze bij auto's zie onderdeel [1.15](#).

2.9 Voorkom verliesverdamping

Een verlies uit werk en woning geleden in 2020 is alleen verrekenbaar met winsten behaald in 2017, 2018 en 2019 (carry-back) en de winsten behaald in de jaren 2021 tot en met 2029 (carry-forward). Daarna gaan deze verliezen verloren. Verliezen uit 2011 zullen per 31 december 2020 verdampen. Om verliesverdamping te voorkomen, kan wellicht het resultaat worden verhoogd door bijvoorbeeld kosten en lasten uit te stellen of voorzieningen te laten vrijvallen. Of misschien kunnen stille reserves besloten in uw bedrijfsmiddelen en/of activiteiten worden gerealiseerd. Neem hierover contact op met uw adviseur.

2.10 Bedrijfsopvolging

Bij (gedeeltelijke) bedrijfsopvolging en estate planning kan het fiscaal interessant zijn (een deel van) uw IB-onderneming aan uw toekomstige erfgenamen te schenken. De Successiewet kent hiervoor namelijk onder bepaalde voorwaarden een aantal faciliteiten, waaronder een vrijstelling van maximaal 100% en/of tien jaar (rentedragend) uitstel van belastingbetaling. Deze bedrijfsopvolgingsfaciliteiten (BOR) kunnen ook van toepassing zijn bij overlijden. Zie verder onderdeel [3.10](#).

3 Bv en nv

3.1 Aangaan fiscale eenheid

Het aangaan van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting tussen meerdere vennootschappen heeft bepaalde voordelen, zoals het doen van één aangifte voor de vennootschapsbelasting, het neutraliseren van onderlinge handelstransacties, het fiscaal geruisloos doorvoeren van een herstructurering en de directe verrekening van onderlinge winsten en verliezen van gevoegde vennootschappen. Raadpleeg hierover uw adviseur (zie ook onderdeel [3.2](#) en [3.3](#)).

3.2 Aanvragen fiscale eenheden die per 1 januari 2021 moeten ingaan

Fiscale eenheden voor de vennootschapsbelasting die per 1 januari 2021 moeten ingaan, moeten worden aangevraagd voor 1 april 2021.

3.3 Verbreken fiscale eenheid per 31 december 2020

Als het gewenst is om per 1 januari 2021 geen onderdeel meer te zijn van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting, moet het verzoek tot ontvoeging uiterlijk 31 december 2020 zijn ingediend. In bepaalde gevallen kan het voordelig zijn een fiscale eenheid tussen meerdere winstgevendende vennootschappen te beëindigen. Op die manier kunnen de vennootschappen afzonderlijk gebruikmaken van de lagere 'mkb-tariefschijf' in de vennootschapsbelasting (de tarieven voor 2020 zijn: 16,5% voor de winst tot en met € 200.000 en 25% voor de winst boven € 200.000). Ook kan het verbreken van een fiscale eenheid leiden tot de toepassing of verhoging van de investeringsaftrek. Uiteraard zijn er ook nadelen verbonden aan het niet langer gevoegd zijn in een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. Breng alle voor- en nadelen goed in kaart voor u overgaat tot een ontvoeging.

Let op: nagegaan moet worden of door het verbreken van de fiscale eenheid geen fiscale sanctiebepalingen in werking treden. Raadpleeg hierover uw adviseur.

Bent u in de loop van boekjaar 2020 een fiscale eenheid aangegaan, dan leidt beëindiging van de fiscale eenheid voor 31 december 2020 ertoe dat de fiscale eenheid nooit heeft bestaan.

3.4 Fictief salaris, fictieve rente en fictieve huur

Iedere houder van een aanmerkelijk belang die voor zijn bv werkzaamheden verricht, wordt op grond van de gebruikelijkloonregeling geacht een salaris te ontvangen uit de bv. De hoogte bedraagt in 2020 minimaal € 46.000, enkele specifieke situaties uitgezonderd. Worden zaken verhuurd aan een vennootschap waarin u een aanmerkelijk belang hebt of hebt u geld geleend aan een dergelijke vennootschap? Dan moet u (fictief) een zakelijke huur of rente verantwoorden in uw aangifte als resultaat uit overige werkzaamheden (zie ook onderdeel [4.14](#)).

Als u fictief salaris, fictieve huur of fictieve rente ontvangt, dan kan de bv in beginsel aanspraak maken op een corresponderende fiscale aftrekpost. Hebt u als gevolg van de coronacrisis te maken met een omzetsdaling? Dan mag u het (fictief) salaris in 2020 naar rato [lager vaststellen](#). Raadpleeg hierover uw adviseur.

3.5 Lenen van uw bv (inclusief rekening-courant)

Als directeur-groootaandeelhouder (dga) kunt u bijvoorbeeld uw beleggingen financieren met een lening van uw bv. In box 3 wordt een fictief rendement belast voor zover de waarde van de beleggingen het bedrag van de opgenomen lening overtreft. De betaalde rente is verder geen aparte aftrekpost meer voor de inkomstenbelasting. Het lenen moet gebeuren op zakelijke voorwaarden. Een onderdeel van de zakelijkheid is een schriftelijke vastlegging. Bespreek met uw adviseur welke voorwaarden u nog meer overeen moet komen. Als u de lening bent aangegaan voor de eigen woning, dan is de rente aftrekbaar. Betreft het een lening van na 2012, dan moeten bij de aangifte inkomstenbelasting in beginsel extra gegevens over de lening worden verstrekt aan de Belastingdienst. Vraagt u dit indien nodig na bij uw adviseur.

Hebt u als dga een structureel hoge rekening-courantschuld bij uw bv, dan loopt u het risico dat de Belastingdienst (een deel van) de schuld aanmerkt als dividenduitkering en een correctie aanbrengt, eventueel zelfs verhoogd met een boete. Dit risico kunt u verminderen door zorg te dragen voor een degelijke documentatie, waarin ook de zekerheden zijn opgenomen.

Het kabinet wil het overmatig lenen bij de eigen bv ontmoedigen door met ingang van 1 januari 2023 inkomen in box 2 te constateren voor zover de totale som van schulden bij de eigen bv (uitgezonderd eigenwoningsschulden) aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan € 500.000, zie onderdeel [5.4.9](#).

3.6 Vordering op uw bv (inclusief rekening-courant)

Als de dga een vordering heeft op zijn eigen bv, is de terbeschikkingstellingsregeling van toepassing, zie ook onderdeel [4.14](#). In beginsel worden de voordelen belast in box 1. Een uitzondering is gemaakt voor de situatie dat gedurende het kalenderjaar het saldo van de rekening-courant niet hoger is geweest dan € 17.500, waarbij de bv tevens geen rente in aanmerking neemt. Deze situatie bespaart een hoop administratieve rompslomp. Zorg er in andere situaties voor dat de voorwaarden zakelijk zijn, anders zou een eventueel afwaarderingsverlies weleens niet aftrekbaar kunnen zijn.

3.7 Borgstellingsprovisie bedingen bij bv

Staat u als dga in privé borg voor een door de bank aan uw bv verstrekte lening, dan moet u hiervoor een vergoeding bedingen bij uw bv. De bank kan u immers in privé aanspreken om de schuld, inclusief rente, te betalen als de bv hiertoe niet in staat is. Wij raden u aan een zakelijke borgstellingsprovisie bij uw bv in rekening te brengen om te voorkomen dat de Belastingdienst dit (eventueel zelfs met boetes) corrigeert. De vergoeding voor de borgstelling wordt beschouwd als een voordeel volgens de terbeschikkingstellingsregeling en belast als resultaat uit overige werkzaamheden in box 1, zie ook onderdeel [4.14](#). De bv kan de vergoeding aftrekken.

3.8 Uitkeringstoets bij dividenduitkering

Indien aan de aandeelhouder een (interim-)dividenduitkering, terugbetaling op aandelen gestort kapitaal of inkoop van eigen aandelen anders dan om niet plaatsvindt, dan moet er een uitkeringstoets worden gedaan. Het bestuur van de vennootschap dient de toets uit te voeren alvorens over te gaan tot uitkering.

3.9 Dividenduitkering wegens verhoging aanmerkelijkbelangtarief (box 2)

Het aanmerkelijkbelangtarief wordt in 2021 verhoogd van 26,25% naar 26,9%, zie onderdeel [5.4.6](#). Het kan zijn dat u als dga daarom overweegt uw bv dit jaar dividend te laten uitkeren; dat kan nu immers nog tegen 26,25% aanmerkelijkbelangheffing. Het dividend kan gebruikt worden om mee te beleggen, om de eigenwoningsschuld (deels) af te lossen of om bijvoorbeeld weer terug te storten in de bv om box 3-heffing te voorkomen. Dit soort keuzes zijn afhankelijk van een aantal variabelen, waaronder het in de toekomst te verwachten rendement. Ook als u dit jaar nog uw aanmerkelijk belang vervreemdt of emigreert, kunt u het huidige aanmerkelijkbelangtarief nog benutten. Het is verstandig om dit nog dit jaar goed met uw adviseur door te spreken.

3.10 Bedrijfsopvolging

Bij (gedeeltelijke) bedrijfsopvolging en estate planning kan het fiscaal interessant zijn (een deel van) uw IB-onderneming of een pakket aandelen in uw bv aan uw toekomstige erfgenamen of aan de beoogde bedrijfsopvolger te schenken. De Successiewet kent hiervoor namelijk onder bepaalde voorwaarden een aantal faciliteiten, waaronder een voorwaardelijke vrijstelling van ruim 83% van het kwalificerende ondernemingsvermogen (in sommige gevallen zelfs oplopend tot 100%) en tien jaar (rentedragend) uitstel van belastingbetaling. Deze bedrijfsopvolgingsfaciliteiten (BOR) kunnen ook van toepassing zijn bij overlijden. De vennootschapsstructuur moet wel aan specifieke eisen voldoen. Indirecte belangen van onder de 5% vallen als zodanig niet meer onder de BOR. Ook de inkomstenbelastingclaim kan onder bepaalde voorwaarden worden doorgeschoven. Bij schenking van (een deel van) uw IB-onderneming moet de begunstigde in beginsel al 36 maanden medeondernemer zijn en bij schenking van de aandelen in uw bv moet de begunstigde in beginsel al 36 maanden in dienst zijn.

De BOR wordt in 2021 geëvalueerd. Het is niet uit te sluiten dat de BOR wordt versoerd. Wij raden u daarom aan tijdig contact op te nemen met uw adviseur om vast te kunnen stellen of de bedrijfsopvolging beter in 2020 of juist in 2021 kan plaatsvinden of in gang kan worden gezet.

3.11 Voorkom verliesverdamping

Een verlies in de vennootschapsbelasting geleden in 2020 is achterwaarts verrekenbaar met de winst behaald in 2019 (carry-back). Het verlies is ook voorwaarts verrekenbaar met de winsten uit latere jaren (carry-forward). De carry-forwardtermijn is nu nog zes jaar, maar door een [maatregel](#) uit het Belastingplan 2021 gaat per 1 januari 2022 een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening gelden, zie ook onderdeel [5.1.4](#). Daar staat tegenover dat verliezen dan nog slechts volledig voorwaarts en achterwaarts verrekenbaar zullen zijn tot een bedrag van € 1 miljoen aan belastbare winst per jaar. Bij een hogere jaarwinst dan € 1 miljoen kan een verlies worden verrekend tot een bedrag van € 1 miljoen vermeerderd met 50% van het deel van de jaarwinst boven € 1 miljoen.

Door het overgangsrecht bij deze maatregel zullen verliezen uit 2013 en latere jaren effectief niet meer verdampen. Verliezen uit 2011 zullen daarentegen per 31 december 2020 verdampen. Om verliesverdamping te voorkomen, kan wellicht het resultaat worden verhoogd door bijvoorbeeld kosten en lasten uit te stellen of voorzieningen te laten vrijvallen. Of misschien kunnen stille reserves besloten in uw bedrijfsmiddelen en/of activiteiten worden gerealiseerd. Kan een en ander niet op korte termijn worden gerealiseerd, ga dan na of uw boekjaar kan worden verlengd. Neem hierover contact op met uw adviseur.

3.12 Fiscale coronareserve vennootschapsbelasting

Onder voorwaarden is het mogelijk om ten laste van de winst in 2019 een fiscale coronareserve (FCR) te vormen. Deze moet in 2020 weer aan de winst worden toegevoegd. De FCR bedraagt maximaal het verwachte verlies voor het jaar 2020 dat verband houdt met de coronacrisis, of, als dat minder is, de fiscale winst over 2019 voor toepassing van de FCR, zie ook onderdeel [5.1.5](#). Let op dat een nog niet verrekend verlies uit 2010 niet verloren gaat door toepassing van de FCR.

3.13 Functionele valuta of de euro

Het is mogelijk aangifte vennootschapsbelasting te doen in een andere valuta dan de euro. Om met ingang van 2021 gebruik te maken van deze mogelijkheid, moet u voor 1 januari 2021 een verzoek indienen bij de Belastingdienst. Hebt u eenmaal gekozen voor het gebruik van de functionele valuta, dan geldt dit in beginsel voor een periode van tien jaar.

3.14 Heroverweging bv en nv

De huidige economische omstandigheden kunnen voor u het moment zijn de gekozen rechtsvorm waarbinnen u uw onderneming drijft, te heroverwegen. Belangrijke factoren die hierbij een rol kunnen spelen zijn het effect van de fiscaliteit op uw besteedbaar inkomen voor u als ondernemer en de risico's die met uw onderneming gepaard gaan. Uiteraard kunnen meer factoren een rol spelen.

Bij terugkeer uit een bv of nv naar een eenmanszaak of vof kunt u gebruikmaken van een fiscale faciliteit, waarbij u geruisloos (dus zonder af te rekenen met de Belastingdienst) kunt terugkeren uit een bv of nv. Mogelijke voordelen zijn verder het kunnen afschrijven op gebouwen in eigen gebruik tot 50% van de WOZ-waarde in plaats van 100%, en dat de gebruikelijkloonregeling niet van toepassing is. Bespreek dit eens met uw adviseur.

3.15 Transfer pricing

Als u in meerdere landen ondernemingen hebt, kan een wijziging in de allocatie van bepaalde bedrijfsprocessen (uw 'supply chain') leiden tot een wijziging in de onderling te hanteren verrekenprijzen. Een eventuele wijziging in de allocatie van bedrijfsprocessen kan voor een in internationaal verband opererende groep van vennootschappen naast belastingbesparing wellicht ook een directe kostenbesparing opleveren. Bespreek dit eens met uw adviseur.

Er is wetgeving aangekondigd om vanaf 2022 geen neerwaartse correcties uit hoofde van het 'arm's-lengthbeginsel' meer toe te passen indien dit leidt tot een mismatch, zie onderdeel [5.1.6](#).

3.16 Country-by-Country Reporting

Vanaf 1 januari 2016 geldt voor multinationale ondernemingen met een omzet vanaf € 750 miljoen een gestandaardiseerde documentatieverplichting: Country-by-Country (CbC) Reporting. CbC-reporting is de implementatie van actiepunt 13 van het OESO Base Erosion and Profit Shifting (BEPS-)project. Volgens CbC-reporting moet de rapporterende entiteit van de multinationale onderneming jaarlijks een landenrapport aanleveren bij de belastingdienst in het land waarvan deze entiteit fiscaal inwoner is. In Nederland gevestigde entiteiten van de multinationale onderneming moeten de Belastingdienst melden welke entiteit binnen de multinationale onderneming het landenrapport zal indienen en in welk land. Deze notificatie moet uiterlijk op de laatste dag van elk verslagjaar door de Belastingdienst zijn ontvangen.

3.17 Innovatiebox

Voor winsten uit zelfontwikkelde immateriële activa die zijn voortgevloeid uit werkzaamheden waarvoor een S&O-verklaring (speur- en ontwikkelingswerk) is afgegeven, kunt u gebruikmaken van een verlaagd (effectief) tarief van circa 7%. Er kunnen aanvullende voorwaarden gelden, bijvoorbeeld dat een octrooi of kwekersrecht is verleend voor de immateriële activa. Het kan dus fiscaal voordelig zijn om kwalificerende immateriële activa onder te brengen in de innovatiebox. Raadpleeg uw adviseur over de mogelijkheden.

Het kabinet wil het effectieve tarief van de innovatiebox met ingang van 2021 verhogen naar 9%, zie ook onderdeel [5.1.7](#).

3.18 Deelnemingsvrijstelling

De deelnemingsvrijstelling is in beginsel van toepassing op belangen van 5% of meer in het nominaal gestorte kapitaal van een vennootschap. Raadpleeg uw adviseur bij uw beslissingen in het kader van onder andere herstructureringen en de aankoop van deelnemingen.

3.19 Afwaarderen en/of prijsgeven van vorderingen

In het kader van herstructureringen kan het voorkomen dat een afgewaardeerde vordering op een deelneming wordt omgezet in aandelen of dat deze wordt kwijtgescholden. Onder omstandigheden heeft dit gevolgen voor de belastbare grondslag van zowel de debiteur als de crediteur. Raadpleeg uw adviseur voor meer informatie.

3.20 Afwikkelen 10a-lening met positief valutaresultaat

De specifieke renteaftrekbeperking tegen grondslaguitholling in concernverband van artikel 10a Wet Vpb 1969 leidt niet alleen 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). Het Belastingplan 2021 bevat een maatregel om vanaf 2021 het saldo per '10a-schuld' te berekenen en een positief saldo niet meer vrij te stellen. U zou hierop kunnen anticiperen door in het boekjaar 2020 10a-leningen met een positief valutaresultaat af te wikkelen. Raadpleeg hiervoor uw adviseur.

3.21 Geef uw niet-werkende partner dividend

Partners die geen inkomen hebben, kunnen niet alle heffingskortingen benutten. Indien u dividend uitkeert, kunt u dat toerekenen aan uw partner. Met dit inkomen worden de heffingskortingen beter benut.

4 Privé

4.1 Boxhopping

Voorkom tijdelijke vermogensverschuivingen tussen box 3 (sparen en beleggen) en box 1 (werk en woning) of box 2 (aanmerkelijk belang). Een vermogensbestanddeel dat gedurende een periode van niet meer dan drie achtereenvolgende maanden deel uitmaakt van box 1 of 2 (en zowel daarvoor als daarna van box 3), wordt ook in box 3 in aanmerking genomen als in die periode een peildatum ligt voor box 3. Voor een periode van vier tot zes maanden geldt in eerste instantie hetzelfde, behalve wanneer u aannemelijk kunt maken dat u hebt gehandeld uit zakelijke overwegingen. Voor box 3-vermogen dat wordt ondergebracht in een vrijgestelde beleggingsinstelling (vbi) of een buitenlands beleggingslichaam waarin men een aanmerkelijk belang heeft, wordt zelfs een periode van achttien maanden aangehouden.

4.2 Persoonsgebonden aftrek

De persoonsgebonden aftrek, waaronder giften, alimentatie, zorgkosten en scholingsuitgaven, komt in mindering op het inkomen in box 1. Een eventueel restant is aftrekbaar van het inkomen in box 3 (tarief 30%) en vervolgens van het inkomen in box 2 (tarief 26,25%). Stem uw inkomen en aftrek zo veel mogelijk op elkaar af.

Houd er verder rekening mee dat de persoonsgebonden aftrek dit jaar nog tegen 46% aftrekbaar is in de hoogste schijf in box 1 en met ingang van 1 januari 2021 slechts tegen 43%, zie onderdeel [5.4.5](#). Houd ook rekening met eventuele Zvw-premies en de mogelijkheden om te middelen.

4.3 Betalingsmoment

Doet u aan het einde van het jaar nog betalingen, houdt u dan rekening met het betalingsmoment. Meestal geldt dat een betaling is gedaan op het moment waarop deze is bijgeschreven op de rekening van de ontvangende partij. Voor de inkomstenbelasting heeft de Hoge Raad echter uitgemaakt dat de betaling van aftrekbare bedragen heeft plaatsgevonden op de dag waarop de bank het bedrag heeft afgeschreven van de rekening van de belastingplichtige.

Voor onder meer de resultaten uit overige werkzaamheden, waaronder ook de terbeschikkingstellingsregeling (zie onderdeel [4.14](#)), geldt in beginsel het winstregime. Daarbij worden inkomsten en uitgaven toegerekend aan de periode waarop ze betrekking hebben. Het moment van betaling speelt dan geen rol.

4.4 Toerekening inkomensbestanddelen bij partners

Sommige (negatieve) inkomensbestanddelen mogen willekeurig worden toegerekend aan partners. De persoonsgebonden aftrek en de inkomsten uit de eigen woning zijn hiervan belangrijke voorbeelden. Stem dit af op de niet-overdraagbare inkomensbestanddelen, maar vergeet hierbij niet de regels omtrent fiscaal partnerschap te bekijken (zie onderdeel [4.5](#)).

4.5 Fiscaal partnerschap 2020

Ongehuwd samenwonenden die allebei op hetzelfde woonadres in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens (GBA) staan ingeschreven, zijn fiscale partners als aan een of meer van de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- Zij hebben een notarieel samenlevingscontract gesloten.
- Zij hebben samen een kind.
- Een van de partners heeft een kind en de ander heeft dit kind erkend.
- Zij zijn aangemeld als partners voor een pensioenregeling.
- Beide partners zijn eigenaar van de woning die het hoofdverblijf is.
- Een minderjarig kind staat ook ingeschreven op hetzelfde woonadres en er kan geen zakelijke huurovereenkomst tussen de samenwonenden worden overlegd.
- Zij waren vorig kalenderjaar al fiscale partners.

4.6 Planning specifieke zorgkosten

U kunt de persoonsgebonden uitgaven voor specifieke zorgkosten aftrekken voor zover die boven een bepaalde drempel uitkomen. De drempel is afhankelijk van het verzamelinkomen voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek.

Onder specifieke zorgkosten vallen onder andere uitgaven voor genees- en heelkundige hulp, voorgeschreven medicijnen, hulpmiddelen (op brillen en contactlenzen na), extra gezinshulp en extra kosten van een op medisch voorschrift gehouden dieet. Uitgaven voor scootmobielen, rolstoelen of aanpassingen aan de woning komen niet in aanmerking. De aftrek in de hoogste schijf in box 1 bedraagt in 2020 nog 46%, maar in 2021 wordt die 43%, zie onderdeel [5.4.5](#).

4.7 Planning scholingsuitgaven

De persoonsgebonden uitgaven voor studie en opleiding met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning kunt u aftrekken voor zover deze in het kalenderjaar hoger zijn dan de vaste drempel van € 250. Voor de scholingsuitgaven die zijn gedaan buiten de aan te geven standaardstudieperiode van maximaal vijf aaneengesloten kalenderjaren geldt een jaarlijks aftrekplafond van € 15.000. Uitgaven gedaan voor het volgen van een erkende EVC-procedure (EVC is 'elders verworven competentie') behoren ook tot de scholingsuitgaven.

Het kabinet wil de aftrek van scholingsuitgaven afschaffen, maar dat zal in 2021 nog niet gebeuren. De aftrek in de hoogste schijf in box 1 bedraagt in 2020 nog 46%, maar gaat in 2021 naar 43%, zie onderdeel [5.4.5](#).

4.8 Planning giften

Giften aan door de Belastingdienst erkende algemeen nut beogende instellingen (ANBI's), kwalificerende verenigingen of steunstichtingen SBBI kunt u aftrekken. De aftrek bedraagt in beginsel maximaal 10% van het verzamelinkomen voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek. Voor 2020 bedraagt de drempel 1% van het verzamelinkomen voor toepassing van de persoonsgebonden aftrek, met een minimum van € 60. Bij giften aan culturele instellingen kunt u zelfs rekenen op een verhoging van uw aftrekbare gift (de multiplier giftenaftrek). De verhoging bedraagt 25%, maar ten hoogste € 1.250. Stem uw giften af op de drempel en het maximum.

Dit jaar zijn kwalificerende giften nog tegen 46% aftrekbaar in de hoogste schijf in box 1, in 2021 slechts tegen 43%, zie onderdeel [5.4.5](#). Contante giften komen met ingang van 2021 niet meer voor aftrek in aanmerking, zie onderdeel [5.3.3](#).

4.9 Vervangen gewone giften door een periodieke gift

De drempel en het maximum voor het aftrekken van giften gelden niet als de schenking aan de instelling de vorm heeft van een periodieke uitkering met een looptijd van ten minste vijf jaar. Dit moet zijn vastgelegd in een notariële of onderhandse akte. De periodieke gift moet zijn gedaan aan een ANBI of aan een vereniging die aan bepaalde voorwaarden voldoet.

4.10 Bestuurslid ANBI

Als u als vrijwilliger kosten maakt voor een ANBI, bijvoorbeeld in uw hoedanigheid als bestuurslid, en u mag deze kosten declareren maar u hebt dat niet gedaan, dan kunt u deze kosten onder voorwaarden aftrekken als gift aan de ANBI. Dit geldt ook als de ANBI niet in staat is de kosten te vergoeden, maar zij dat volgens maatschappelijke opvattingen wel behoort te doen.

4.11 Auto van de zaak

Indien u een auto ter beschikking krijgt van de werkgever, dan bedraagt de bijtelling voor privégebruik ten minste 22% van de cataloguswaarde. Voor nulemissieauto's (auto's die geen CO₂ uitstoten, in de regel volledig elektrische auto's) bedraagt de bijtelling in 2020 ten minste 8% gedurende de eerste zestig maanden na aanschaf voor zover de cataloguswaarde niet meer dan € 45.000 bedraagt. Voor het meerdere geldt het reguliere bijtellingspercentage van ten minste 22%, de korting wordt dus gemaximeerd op € 6.300. De enige uitzondering hierop geldt voor auto's die rijden op waterstof: deze vallen volledig onder het verlaagde bijtellingspercentage. Voor auto's die meer dan vijftien jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen geldt de waarde in het economische verkeer als grondslag en een bijtelling van ten minste 35%.

In 2021 wordt de verlaagde bijtelling voor nulemissieauto's verhoogd naar ten minste 12% en de maximumcataloguswaarde waarover de verlaagde bijtelling wordt berekend verlaagd naar € 40.000. De uitzondering voor auto's op waterstof wordt uitgebreid naar zonnecelauto's, zie onderdeel [5.5.3](#). De datum van de eerste tenaamstelling in het kentekenregister is bepalend voor de hoogte van de bijtelling.

4.12 Eigen bijdrage voor de auto van de zaak

Is met uw werkgever afgesproken dat u bepaalde kosten zelf moet betalen, regel het dan zo dat u deze kosten betaalt aan uw werkgever. Alleen de kosten voor het privégebruik die u aan uw werkgever hebt betaald, komen in mindering op de bijtelling voor het privégebruik van de auto. De werkgever kan eventueel zelf de kosten die u bent verschuldigd voor privégebruik aan een derde betalen.

4.13 Verklaring geen privégebruik auto

Als u op jaarbasis 500 of minder privékilometers rijdt met de aan u ter beschikking gestelde auto van de werkgever, dan kunt u de Belastingdienst verzoeken een Verklaring geen privégebruik af te geven. Na overlegging van deze verklaring aan uw werkgever hoeft hij het voordeel van het privégebruik van de ter beschikking gestelde auto niet tot uw loon te rekenen. Zodra u constateert dat u in het kalenderjaar meer dan 500 kilometers privé zult gaan rijden, dient u dit direct te melden aan de Belastingdienst. Als uw werkgever weet of vermoedt dat meer dan 500 kilometers privé worden gereden, heeft ook hij de plicht om dit te melden aan de Belastingdienst. Deze zal de Verklaring geen privégebruik dan intrekken. Wanneer deze meldingen niet, niet tijdig of niet op de voorgeschreven wijze worden gedaan, kan een vergrijpboete worden opgelegd. Over de periode dat bij u door uw werkgever ten onrechte geen loonheffing is ingehouden over het voordeel van het privégebruik van de ter beschikking gestelde auto, zal de Belastingdienst aan u (en niet aan uw werkgever) een naheffingsaanslag voor de loonheffing en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet opleggen (potentieel met boete en belastingrente).

Controleer uw kilometeradministratie op onvolkomenheden. Als u nalatig bent in het melden van het hogere privégebruik zal dit, afhankelijk van het geval, van invloed zijn op de hoogte van de boete die de Belastingdienst aan u oplegt.

4.14 Terbeschikkingstellingsregeling (box 1)

Als belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden wordt aangemerkt het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan:

- de onderneming of werkzaamheid van een verbonden persoon;
- de eigen aanmerkelijkbelangvennootschap of de aanmerkelijkbelangvennootschap van een verbonden persoon.

Ga na of een dergelijke relatie in 2020 bestaat of heeft bestaan. Denk daarbij ook aan rekening-courantverhoudingen, optierechten of het verhuren of ter beschikking stellen van een werkruimte in de eigen woning. Overleg met uw adviseur wat u eventueel moet doen.

4.15 Schenking aanmerkelijk belang (box 2)

In de inkomstenbelasting kunt u onder voorwaarden gebruikmaken van een doorschuiffaciliteit bij schenking van een aanmerkelijk belang (in essentie 5% of meer van de aandelen, opties of winstbewijzen) in een vennootschap die een materiële onderneming drijft. Ook zijn er voorwaarden verbonden aan de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voor de schenk- en erfbelasting bij schenking of vererving van ondernemingsvermogen of een aanmerkelijk belang in een vennootschap die een materiële onderneming drijft, zie onderdeel [3.10](#). Als u overweegt een aanmerkelijk belang te schenken, raadpleeg dan uw adviseur.

4.16 Aftrek premie lijfrente, lijfrenterekening (jaarruimte en reserveringsruimte)

Bij een pensioentekort kunt u de jaarruimte benutten tot in totaal maximaal € 12.986 voor een lijfrentepremieaftrek. Daarnaast bestaat onder voorwaarden de mogelijkheid om de in het verleden niet-benutte aftrekruijntte alsnog te gebruiken tot maximaal € 7.371 (€ 14.552 indien u op 1 januari 2020 maximaal tien jaar jonger was dan de voor 2020 geldende AOW-leeftijd) door gebruik te maken van de reserveringsruimte. Stel met uw adviseur de maximaal aftrekbare premie vast.

Premies die u in de aangifte 2020 wilt aftrekken moeten in 2020 daadwerkelijk zijn betaald.

Let op: als u de betaalde lijfrentepremie geheel of gedeeltelijk niet kunt aftrekken, kan dubbele heffing optreden. Dit gebeurt voor zover u meer dan € 2.269 niet-aftrekbare premie per jaar hebt. Bespreek met uw adviseur of dit bij u het geval is en bekijk wat hiervan de consequenties zijn.

4.17 Extra vrijstelling in box 3?

U kunt een extra vrijstelling van € 59.477 in box 3 creëren door (een deel van) uw vermogen te beleggen in groenfondsen. Als u een fiscale partner hebt, kan de vrijstelling voor groene beleggingen oplopen tot maximaal € 118.954. Daarnaast ontvangt u voor groene beleggingen een extra heffingskorting die bij partners kan oplopen tot maximaal € 833.

4.18 Verlaging grondslag box 3

U betaalt minder belasting als de grondslag van box 3 lager is. Dit kunt u beïnvloeden door bijvoorbeeld uw belastingschulden te betalen voor 1 januari van het nieuwe jaar; vraag hiervoor tijdig een voorlopige aanslag aan. U kunt ook denken aan een schenking aan uw (klein)kinderen of de aankoop (en betaling!) van een consumptiegoed (zoals een auto, schilderij of boot) voor het einde van het jaar. Betalingen voor 1 januari verminderen de grondslag van box 3 van het daaropvolgende jaar.

4.19 Betaal uw hypotheekrente maximaal zes maanden vooruit

In 2020 is de hypotheekrente over de eigenwoningschuld in de hoogste schijf nog aftrekbaar tegen 46%, in 2021 neemt dat af tot 43%, zie ook onderdeel [5.4.5](#). Indien u de hypotheekrente voor volgend jaar al in 2020 betaalt, kunt u deze onder bepaalde voorwaarden ook in 2020 al aftrekken. Dit kan dus tot een hogere aftrek leiden. Dit geldt slechts voor maximaal zes maanden vooruitbetaalde rente.

4.20 Houd rekening met de wijzigingen in de overdrachtsbelasting

Het algemene overdrachtsbelastingtarief gaat met ingang van 1 januari 2021 omhoog naar 8%. Het overdrachtsbelastingtarief van 2% dat nu nog geldt voor de verkrijging van alle soorten woningen zal vanaf 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. Voor starters op de woningmarkt geldt vanaf 1 januari 2021 een vrijstelling die vanaf 1 april 2021 echter weer wordt beperkt tot woningen van maximaal € 400.000. Zie onderdeel [5.6](#) voor alle wijzigingen in de overdrachtsbelasting. Als u overweegt een woning te kopen, hangt het dus sterk af van uw situatie en het beoogde gebruik van de woning of dat fiscaal gunstiger is in 2020 of juist in 2021.

4.21 Afkoop partneralimentatie

Partneralimentatie en de afkoop daarvan zijn aftrekbaar als persoonsgebonden aftrek. Dit jaar zijn deze nog tegen 46% aftrekbaar in de hoogste schijf in box 1 en met ingang van 1 januari 2021 slechts tegen 43%, zie onderdeel [5.4.5](#). Als u overweegt om partneralimentatie af te kopen, is het fiscaal dus gunstiger om dat dit jaar nog te doen.

4.22 Voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting

U kunt om een voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting 2021 vragen als aannemelijk is dat de ingehouden loonbelasting hoger zal zijn dan de uiteindelijk verschuldigde inkomstenbelasting. Dit kan het geval zijn als u in 2021 aftrekposten zult hebben, zoals (hypotheek)rente in verband met de eigen woning, uitgaven voor inkomensvoorzieningen (onder andere lijfrentepremies), persoonsgebonden aftrek (onder andere alimentatie) en verliezen uit werk en woning uit voorgaande jaren.

4.23 Inkomstenbelasting terugvragen

Is het bedrag dat u aan belasting kunt terugkrijgen groter dan de teruggaafgrens, dan kunt u dit tot vijf jaar na afloop van het kalenderjaar nog herstellen. De termijn voor inkomsten uit het jaar 2015 eindigt dus op 31 december 2020. Teruggaaf kan bijvoorbeeld worden gevraagd met de Aangifte-app, de online aangifte of het aangifteprogramma (voorheen ging dit via een T-biljet). De teruggaafgrens voor 2020 bedraagt € 15.

4.24 Toeslagen

Onder omstandigheden kunt u van de overheid een bijdrage ontvangen in de kosten van kinderopvang, huur en de premie van een zorgverzekering. Deze toeslagen vraagt u aan bij de Belastingdienst. Aan de aanvraag zijn termijnen verbonden. Zorg dat u uw toeslagen op tijd aanvraagt.

4.25 Partnerschap en Successiewet

De Successiewet, waarin de heffing van erf- en schenkbelasting is geregeld, kent een hoge vrijstelling (maximaal € 661.328 in 2020) en een relatief laag tarief (10-20%) voor de verkrijging van vermogen door overlijden van de partner. Deze partnervrijstelling wordt mogelijk verminderd als gevolg van een nabestaandenpensioen of een lijfrente waar de langstlevende recht op heeft tot een bedrag van € 170.846 (jaar 2020). De vrijstelling voor de schenkbelasting in geval van een verkrijging door een partner bedraagt in 2020 € 2.208. Het tarief bedraagt ook in geval van schenking aan een partner 10-20%.

Ook samenwoners kunnen gebruikmaken van de hoge vrijstelling voor de erfbelasting en het relatief lage tarief, mits zij aan bepaalde voorwaarden voldoen. Informeer tijdig naar de mogelijkheden en de gevolgen bij uw adviseur.

4.26 Schenkingsvrijstelling

In 2020 zijn schenkingen door ouders aan kinderen tot de volgende bedragen vrijgesteld van schenkbelasting:

Kind	€ 5.515
Kind tussen 18 en 40 jaar (eenmalig) naar keuze en onder voorwaarden:	
• ter vrije besteding;	€ 26.457
• voor studie;	€ 55.114
• voor eigen woning.	€ 103.643

Voor de eenmalig verhoogde vrijstelling komt men in aanmerking indien aan de gestelde voorwaarden is voldaan en indien op de vrijstelling een beroep wordt gedaan in de aangifte schenkbelasting (en u nog niet eerder een beroep op deze vrijstelling hebt gedaan, behoudens overgangsrecht). Indien het kind niet aan de leeftijdsvoorwaarde voldoet maar zijn partner wel, kunt u als (schoon)ouders wellicht ook gebruikmaken van de verhoogde vrijstelling. De aangifte schenkbelasting voor schenkingen in het kalenderjaar 2020 moet worden ingediend voor 1 maart 2021.

Met ingang van 1 januari 2017 is de eenmalige vrijstelling voor een schenking die verband houdt met de eigen woning (weer) verhoogd, waarbij de beperking dat de schenking moet zijn gedaan door een ouder aan een kind is vervallen. Wel geldt dat de verkrijger tussen 18 en 40 jaar oud moet zijn en dat aan de overige voorwaarden moet worden voldaan. Het overgangsrecht is ingewikkeld; welke bedragen exact nog belastingvrij mogen worden geschonken hangt af van welke bedragen u in welke jaren voor welke doeleinden hebt geschonken. Raadpleeg uw adviseur voor meer informatie.

In 2021 wordt de schenkingsvrijstelling voor kinderen en overige verkrijgers (tijdelijk) verhoogd met € 1.000, zie onderdeel [5.8](#).

4.27 Schenking via schuldigerkenning

De schuldigerkenning uit vrijgevigheid is een wijze van vermogensoverheveling waarbij de schenker de beschikkingsmacht over het vermogen niet verliest, maar toch een voordeel voor de erfbelasting kan worden bereikt. De vordering is voor de begiftigde een vermogensbestanddeel in box 3; de schenker heeft een schuld in box 3. De schuldigerkenning moet worden geregeld via een notariële akte. Over de schuld moet overigens in beginsel jaarlijks daadwerkelijk een rente van 6% worden betaald. Wordt aan een van beide eisen niet voldaan, dan wordt de schuld niet gezien als een schuld van de nalatenschap, zodat geen erfbelasting wordt bespaard.

4.28 Herbeoordeling testament/huwelijksgoederenregime

Met ingang van 1 januari 2018 is het huwelijksvermogensrecht ingrijpend gewijzigd. Wie trouwt zonder huwelijkse voorwaarden te hebben gemaakt, heeft niet meer automatisch een algehele gemeenschap van goederen. Wie overweegt in het huwelijk te treden, doet er goed aan om zich van de consequenties van het huwelijk te vergewissen en zich te laten adviseren over de juridische en fiscale gevolgen daarvan. De wetswijziging heeft geen gevolgen voor bestaande situaties. Het kan echter, ook fiscaal, toch nuttig zijn uw testament en/of huwelijksgoederenregime dit jaar nog eens kritisch te (laten) bekijken en te controleren of deze nog in lijn is met de huidige wet- en regelgeving. Dit is des te meer van belang bij veranderingen in uw persoonlijke omstandigheden.

4.29 Huwelijkse voorwaarden met verrekenbeding

In veel huwelijkse voorwaarden waarin een verrekenbeding is opgenomen, is bepaald dat **jaarlijks** een verrekening moet plaatsvinden. Als dit niet gebeurt, kan tussen de echtgenoten een schuldvorderingsverhouding ontstaan, zelfs als is opgenomen dat de mogelijkheid tot verrekenen na een bepaalde termijn vervalt. Dit kan er zelfs toe leiden dat uiteindelijk tussen de echtgenoten moet worden afgerekend alsof er een gemeenschap van goederen bestaat (dus 50/50). Niet verrekenen kan vergaande en ongewenste civiele en fiscale gevolgen hebben. Als u (nog) niet hebt verrekend, is het aan te raden uw financiële positie op dit punt te (laten) beoordelen.

4.30 Buitenlandse bronheffing op uitgekeerde dividenden

Ontvangt u dividend van buitenlandse ondernemingen, dan zal in de regel buitenlandse dividendbelasting worden ingehouden. In bepaalde gevallen kan deze worden teruggevorderd. Let in dit verband op verjaring van een eventueel vorderingsrecht. Dit kan per land verschillen. Neem hierover contact op met uw bank of adviseur.

4.31 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 is de verplichting tot registratie van die gegevens in het Nederlandse UBO-register in werking getreden. Dan bestaande entiteiten hebben achttien maanden de tijd voor de registratie.

5 Belastingplan 2021 en andere fiscale ontwikkelingen

Op Prinsjesdag, 15 september 2020, heeft het kabinet het pakket [Belastingplan 2021](#) aangeboden aan de Tweede Kamer. 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. Hieronder 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 onderdeel [5.9](#) voor andere fiscale ontwikkelingen.

5.1 Vennootschapsbelasting

5.1.1 *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 ^e schijf	2 ^e schijf
2021	15% over de eerste € 245.000	25%
2022 e.v.	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 en verder. 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 dat vanaf 2021 gaat gelden, is gekoppeld aan het hoge Vpb-tarief. Dat tarief zal – zonder wetswijziging – ook 25% worden.

5.1.2 *Voorkomen van vrijstelling via specifieke renteaftrekbeperving (art. 10a Wet Vpb)*

De Hoge Raad heeft in 2012 geoordeeld dat artikel 10a Wet Vpb, de specifieke renteaftrekbeperving 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.

5.1.3 *Verduidelijking samenloop hybridemismatchmaatregelen en renteaftrekbepervingen*

De mogelijke samenloop tussen de hybridemismatchmaatregelen en bepaalde renteaftrekbepervingen wordt verduidelijkt. Als hoofdregel geldt dat bij samenloop van aftrekbepervingen 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 vervolgens voor de vraag of die rente aftrekbaar is, in aanmerking worden genomen bij de 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 worden.

5.1.4 Maximering jaarlijkse verliesverrekening, wel onbeperkte carry-forward (2022)

Het kabinet heeft door middel van een [nota van wijziging](#) bij het Belastingplan 2021 een voorstel gedaan 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.

5.1.5 Fiscale coronareserve vennootschapsbelasting (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.

5.1.6 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 vanaf 2022 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.

5.1.7 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.

5.1.8 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 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 een doorkijkregeling bij de liquidatie van een tussenhouder.

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

5.1.9 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 Vijlbrief van Financiën 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.

5.1.10 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 is het gevolg van een arrest van 15 mei 2020, waarin AT1-kapitaal als schuld wordt gekwalificeerd waardoor de vergoeding over AT1-kapitaal fiscaal aftrekbaar is. Daarnaast wordt het percentage van de minimumkapitaalregel verhoogd van 8% naar 9%.

5.1.11 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 voor 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.

5.2 Bronheffingen

5.2.1 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 onderdeel [5.1.1](#)). 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.

5.2.2 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. Op 25 september 2020 is door het kabinet een [internetconsultatie](#) gestart die belangstellenden in de gelegenheid stelt om hun reactie te geven op het conceptwetsvoorstel.

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

Op 10 juli 2020 heeft het Tweede Kamerlid Bart Snels (GroenLinks) een initiatiefwetsvoorstel ingediend bij de Tweede Kamer om een eindafrekeningsverplichting voor de dividendbelasting in te voeren bij een grensoverschrijdende zetelverplaatsing, fusie, (af)splitsing en aandelenfusie indien als gevolg daarvan de (latente) winstreserves van de in Nederland gevestigde inhoudingsplichtige overgaan naar een jurisdictie die de Nederlandse dividendbelastingclaim niet overneemt, een zogenoemde kwalificerende staat. Op 18 september 2020 diende Snels al een nota van wijziging in op het wetsvoorstel, waarbij hij tevens aankondigde dat er nog meer wijzigingen zouden volgen. Naar aanleiding van kritiek van de Raad van State heeft hij op 9 oktober 2020 uiteindelijk een [geheel vernieuwde wettekst](#) en memorie van toelichting bij de Tweede Kamer ingediend.

5.3 Inkomsten- en vennootschapsbelasting

5.3.1 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 had 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.

5.3.2 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.

5.3.3 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.

5.4 Inkomstenbelasting

5.4.1 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 het tarief in 2024 gedaald is tot 37,03%.

5.4.2 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. De aanpassing 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 tweede schijf begint bij een box 3-vermogen van € 100.000 en de derde 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. Hoewel dit doel echter niet op de korte termijn te realiseren is, zal het kabinet 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 [bouwstenenrapportage](#) 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 ze 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 de 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. Om de uitvoerders van deze vermogensafhankelijke regelingen van informatie over het vermogen te blijven voorzien, wordt in dit wetsvoorstel daarnaast 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 van het heffingvrije vermogen op het verzamelinkomen, wat ook doorwerkt in de inkomensafhankelijke regelingen (zoals 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.

5.4.3 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 tegengaan.

5.4.4 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.

5.4.5 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.

5.4.6 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%.

5.4.7 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.

5.4.8 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.

5.4.9 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. Eigenwoningsschulden 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.

5.5 Loonheffingen

Ook op het gebied van de loonheffingen zijn er veranderingen. Hierover is ook een apart [memorandum](#) beschikbaar.

5.5.1 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%.

5.5.2 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.

5.5.3 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 CO₂-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.

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

Voorgesteld wordt om een eindheffing van 75% in te voeren voor de nettozorgbonus van € 1.000 die zorgprofessionals niet-werknemers (zoals zelfstandigen en extern ingehuurd personeel) en pgb-zorgverleners 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.

5.5.5 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.

5.5.6 Tariefsverhoging eerste schijf S&O-afdrachtvermindering

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

5.5.7 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 zij 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.

5.5.8 Baangerelateerde Investeringskorting (BIK)

Door middel van de Baangerelateerde Investeringskorting (BIK) wil het kabinet bedrijven stimuleren om investeringen te doen en banen te behouden. 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 via een [nota van wijziging](#) in het Belastingplan 2021 opgenomen. De verplichting ter zake van de investering dient op of na 1 oktober 2020, maar voor 31 december 2022 te zijn aangegaan.

5.5.9 Uitstel aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten voor start-ups en scale-ups

De in mei 2020 aangekondigde aanpassing van het heffingsmoment van aandelenoptierechten voor start-ups 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 ernaar gestreefd om in februari 2021 een wetsvoorstel voor internetconsultatie aan te bieden. De beoogde inwerkingtreding is 1 januari 2022.

5.5.10 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.

5.6 Overdrachtsbelasting

5.6.1 Overdrachtsbelastingtarief naar 8%

Het algemene overdrachtsbelastingtarief gaat met ingang van 1 januari 2021 omhoog van 6% naar 8%. Dit tarief geldt voor de verkrijging van alle onroerende zaken, met uitzondering van de hierna genoemde woningen.

5.6.2 Overdrachtsbelastingtarief voor woningen hoofdverblijf 2%

Het overdrachtsbelastingtarief van 2% dat thans geldt voor de verkrijging van alle soorten woningen zal 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 zal 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.

Wooncoöperaties worden verder uitgezonderd van de verhoging van het tarief van de overdrachtsbelasting naar 8% wanneer zij huizen van woningcorporaties overkopen. Dit bewerkstelligt dat wooncoöperaties als gemeenschappelijke bewoners van een complex worden gelijkgesteld aan de individuele koper van een complex.

5.6.3 Vrijstelling voor starters op de woningmarkt

Vanaf 1 januari 2021 zijn verkrijgingen van woningen door starters vrijgesteld. Een starter is iemand die meerderjarig 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. Vanaf 1 april 2021 gaat een woningwaardegrens van € 400.000 gelden. Alleen starters die een huis kopen van maximaal € 400.000 krijgen dan nog de vrijstelling, starters die een duurder huis kopen betalen net als andere huizenkopers 2% overdrachtsbelasting. De woningwaardegrens wordt jaarlijks geïndexeerd.

5.6.4 *Altijd aangifte bij een beroep op een vrijstelling overdrachtsbelasting*

Bepaald wordt dat bij verkrijgingen vanaf 1 januari 2021 altijd 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 aangiftetiljet.

5.7 Belastingen op milieugrondslag

5.7.1 *Wet CO₂-heffing industrie*

Het kabinet neemt maatregelen om de CO₂-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 CO₂-heffing voor de industrie in te voeren die in hoofdzaak ziet op de emissie van broeikasgas bij en voor industriële productie en afvalverbranding.

De CO₂-heffing zou moeten gaan gelden voor alle industriële broeikasgasemissies voor zover die onder het Europese systeem voor emissiehandel (EU ETS) vallen, aangevuld met de CO₂-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 te veel uitgestoten CO₂ 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 CO₂-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 CO₂. Dit tarief loopt lineair op met € 10,56 per jaar tot en met 2030, zodat het tarief in 2030 € 125 per ton CO₂ is, naar het prijspeil geldend voor het jaar 2020. De hoogte van de nationale heffing per ton CO₂ 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).

5.7.2 *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.

5.7.3 *Vervangen postcoderoosregeling door een subsidieregeling (energiebelasting)*

Vanaf 1 april 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.

5.7.4 *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 (Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie). Voorgesteld wordt om deze maatregel tot en met 2022 te verlengen.

5.7.5 *Verlaagd tarief voor walstroominstallaties (energiebelasting)*

Walstroom is elektriciteit afkomstig van het distributienet aan land die wordt geleverd aan schepen die zijn afgemeerd. Wanneer schepen gebruikmaken van walstroom zijn zij voor hun eigen elektriciteitsvoorziening niet langer aangewezen op het gebruik van hun eigen met minerale oliën aangedreven generator. Dit zorgt voor een verbetering van de luchtkwaliteit, een verlaging van geluidsemissies en een reductie van de CO₂-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.

5.7.6 *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 CO₂-reductie. De ODE is een opslag op de energiebelasting en volgt derhalve de tariefstructuur van de energiebelasting.

5.7.7 *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.

5.8 *Varia Belastingplan 2021*

- De bestaande **vrijstellingen in de schenkbelasting** voor kinderen en overige verkrijgers worden, na toepassing van de inflatiecorrectie, voor het jaar 2021 (tijdelijk) **verhoogd** met € 1.000. Daarmee komt de vrijstelling van schenkbelasting per kind voor 2021 uit op € 6.604 voor schenkingen van de ouders en de vrijstelling voor overige verkrijgers voor 2021 op € 3.244. Beoogd wordt particuliere geldschietters als familie en/of vrienden noodlijdende ondernemers te laten helpen door de coronacrisis te komen.

- 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-verrekenende 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, om strijd met EU-recht te voorkomen.
- Het tarief van de **bankenbelasting** wordt in 2021 eenmalig verhoogd naar 0,066% op kortlopende schulden (looptijd minder dan een jaar) en 0,033% op langlopende schulden (looptijd vanaf een 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 met ingang van 2022 vervroegd van het moment van tenaamstelling naar het moment van inschrijving. De CO₂-schijfgrenzen en de schijftarieven voor personenauto's en de CO₂-grens en het tarief voor de dieseltoeslag voor personenauto's voor 2021 worden aangescherpt in lijn met de technologische ontwikkelingen. 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.

5.9 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.

5.9.1 Steun- en herstellepakket voor economie en arbeidsmarkt

Op 28 augustus 2020 heeft het kabinet bij Kamerbrief een [steun- en herstellepakket 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. Op 30 september 2020 heeft de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) de Tweede Kamer verder nog [geïnformeerd](#) over de precieze voorwaarden van de NOW-3, enkele wijzigingen in de NOW-1 en NOW-2 en over de opening van het vaststellingsloket voor de NOW-1.

5.9.2 *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.

5.9.3 *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.

5.9.4 *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 onderdeel [5.1.4](#)) en het niet toepassen van neerwaartse correcties uit hoofde van het arm's-lengthbeginsel indien dit leidt tot een mismatch (zie onderdeel [5.1.6](#)). Wat betreft de overige geschetste maatregelen, zoals het aanscherpen van de bestaande CFC-regeling, is volgens het kabinet eerst nader onderzoek of internationale consensus gewenst.

5.9.5 *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.

5.9.6 *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 wordt een ondergrens gesteld aan belastingconcurrentie tussen landen.

Aanvankelijk lag het in de bedoeling om uiterlijk in 2020 een wereldwijde oplossing te bereiken, maar dat wordt niet gehaald. Wel zijn inmiddels blauwdrukken gepubliceerd voor Pijler 1 en Pijler 2 die ter consultatie zijn voorgelegd. Het doel is nu om medio 2021 tot een akkoord te komen.

5.9.7 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. De staatssecretaris had 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.

5.9.8 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
Tax & Legal

www.meijburg.nl

De in deze publicatie 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 deze publicatie 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.