



Meijburg & Co
Tax & Legal

Kabinet
presenteert op
Prinsjesdag de
fiscale
maatregelen voor
2022

21 september 2021

www.meijburg.nl



Kabinet presenteert op Prinsjesdag de fiscale maatregelen voor 2022

Op Prinsjesdag, 21 september 2021, heeft het demissionaire kabinet (hierna: kabinet) het pakket Belastingplan 2022 aangeboden aan de Tweede Kamer. Het bestaat uit de volgende wetsvoorstellen:

- Belastingplan 2022
- Overige fiscale maatregelen 2022
- Wet Implementatie belastingplichtmaatregel uit de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (belastingplichtmaatregel omgekeerde hybride lichamen)
- Wet aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten
- Wet delegatiebepalingen tegemoetkoming schrijnende gevallen
- Verlaging tarief verhuurderheffing en maandelijks wijzigen bedragen heffingsverminderingen

Verder heeft het kabinet op 21 september 2021 het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel bij de Tweede Kamer ingediend. Veel van de voorgestelde maatregelen treden in werking op 1 januari 2022. In dit memorandum hebben wij de hoofdlijnen voor u uiteengezet. Waar mogelijk en relevant hebben wij bij de diverse deelonderwerpen ook andere, aan die onderwerpen gerelateerde fiscale maatregelen en ontwikkelingen opgenomen en daarbij aangegeven dat deze geen onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2022. Zie het laatste hoofdstuk voor andere fiscale ontwikkelingen.

Inhoud

1	Vennootschapsbelasting	4
1.1	Belastingplichtmaatregel omgekeerde hybride lichamen	4
1.2	Introductie volgorde verrekening buitenlandse belasting bij meerdere gecontroleerde lichamen ..	6
1.3	Aankondiging reparatie arrest Hoge Raad inzake samenloop houdsterverliezen en fiscale eenheid	6
1.4	Aanpak mismatches bij onzakelijke verrekenprijzen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	6
1.5	Verlenging mkb-schijf (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	7
1.6	Maximering jaarlijkse verliesverrekening, wel onbeperkte carry-forward (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	7
1.7	Afschaffen betalingskorting per 2023 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	7

1.8	Voortgang nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022).....	8
1.9	Onderzoek fiscale behandeling van eigen en vreemd vermogen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022).....	8
2	Bronheffingen	9
2.1	Beperking verrekening dividendbelasting en kansspelbelasting (Sofina-arrest).....	9
2.2	Verruiming begrip vaste inrichting.....	9
2.3	Tegenbewijsregeling hybride lichamen.....	9
2.4	Bronbelasting over dividenden naar laagbelastende jurisdicties (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022).....	9
2.5	Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (2020, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	10
3	Inkomsten- en vennootschapsbelasting	10
3.1	Vrijstellingen reguliere TVL en TVL voor mkb-starters (2021)	10
3.2	Milieuinvesteringsaftrek (MIA) gaat fors omhoog.....	11
4	Inkomstenbelasting.....	11
4.1	Wijziging eigenwoningregeling voor partners	11
4.2	Reparatie inkomensafhankelijke combinatiekorting	11
4.3	Herstel technische omissies en verduidelijking berekeningswijze van rendementpercentages box 3	12
4.4	Verlaging zelfstandigenaftrek (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	12
4.5	Verlaging basistarief box 1 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	12
4.6	Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)....	12
4.7	Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	12
4.8	Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	13
4.9	Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2023, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022).....	13
4.10	Vervallen onzekerheidsvereiste bij periodieke giftenaftrek (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022).....	13
5	Loonheffingen.....	14
5.1	Aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten	14
5.2	Verlenging gebruikelijk loon innovatieve start-ups	14
5.3	Verhoging vrije ruimte werkkostenregeling	14
5.4	Gerichte vrijstelling vergoeding thuiswerkkosten	14
5.5	Vereenvoudiging en verduidelijking S&O-afdrachtvermindering	15
5.6	In plaats van Baangerelateerde Investeringskorting verlaging Awf-premie	15
5.7	Verhoging bijtelling nulemissieauto's van de zaak	15
5.8	Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	15
5.9	Uitbreiding begrip 'administratieplichtigen' (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022).....	16
6	Btw	16

6.1	Vereenvoudiging eenloketsysteem voor e-commerce.....	16
7	Overdrachtsbelasting.....	17
7.1	Vrijstelling van overdrachtsbelasting bij terugkoop woning met verkoopregulerend beding	17
7.2	Aanpassingen samentelregel bij startersvrijstelling overdrachtsbelasting.....	17
7.3	2%-tarief / startersvrijstelling en onvoorziene omstandigheden	17
8	Belastingen op milieugrondslag.....	18
8.1	Uitbreiding overgangsrecht postcoderoosregeling	18
8.2	Aanpassen energiebelasting ter voorkoming dubbele belasting bij batterijopslag.....	18
8.3	Aanpassen verlaagd tarief walstroom.....	19
8.4	Verduidelijken samenloop nihil tarief en vrijstelling aardgas	19
8.5	Verlaagd tarief openbare laadpalen (energiebelasting, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)	19
9	Varia pakket Belastingplan 2022	19
10	Andere fiscale ontwikkelingen	20
10.1	Aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen	20
10.2	Steun- en herstellepakket voor banen en economie.....	20
10.3	Tarief bankenbelasting	21
10.4	Wijzigingen kansspelbelasting	21
10.5	Bouwstenen voor een beter belastingstelsel.....	21

1 Vennootschapsbelasting

1.1 Belastingplichtmaatregel omgekeerde hybride lichamen

Achtergrond

Per 1 januari 2020 zijn in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 enkele maatregelen in werking getreden die dienen ter bestrijding van belastingontwijking door gebruikmaking van verschillen tussen belastingstelsels (hybridemismatches). Deze reguliere hybridemismatchmaatregelen moesten worden ingevoerd op grond van de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2). Bij de implementatie heeft Nederland gebruik gemaakt van de mogelijkheid om de belastingplichtmaatregel voor zogenoemde omgekeerde hybride lichamen pas per 1 januari 2022 in werking te laten treden. Met een afzonderlijk wetsvoorstel geeft het kabinet daar nu gevolg aan. Een concept van dit wetsvoorstel is eerder dit jaar ter [internetconsultatie](#) aangeboden.

Belastingplichtmaatregel

Op grond van het wetsvoorstel wordt een omgekeerd hybride lichaam integraal binnenlands belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Een omgekeerd hybride lichaam is gedefinieerd als:

- een naar Nederlands recht aangegaan of in Nederland gevestigd samenwerkingsverband dat voor Nederlandse belastingdoeleinden als niet zelfstandig belastingplichtig ('transparant') wordt aangemerkt;
- waarvan direct of indirect ten minste 50% van de stemrechten, kapitaalbelangen of winstrechten wordt gehouden door een of meer aan dat samenwerkingsverband gelieerde lichamen die zijn gevestigd in een staat die het lichaam als zelfstandig belastingplichtig ('niet-transparant') beschouwt.

De belastingplichtmaatregel is niet van toepassing op aangewezen instellingen voor collectieve belegging in effecten (ICBE's) en alternatieve beleggingsinstellingen (abi's), mits deze beleggen in effecten en sprake is van een gediversifieerde portefeuille. Ook open commanditaire vennootschappen (open cv's) worden voorts niet geraakt door de maatregel.

Aftrekpost

Voor zover de winst van het omgekeerde hybride lichaam rechtstreeks toekomt aan de houders van stemrechten, kapitaalbelangen of winstrechten die gevestigd of woonachtig zijn in een staat die dat lichaam als transparant aanmerkt, wordt geregeld dat het desbetreffende deel aftrekbaar is van de winst van het omgekeerd hybride lichaam, mits dit winstdeel wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting.

Mede in verband met deze aftrekpost wordt voorts geregeld dat in bepaalde gevallen stemrechten, kapitaalbelangen of winstrechten in een omgekeerd hybride lichaam die worden gehouden door participanten die gevestigd of woonachtig zijn in een staat die het omgekeerde hybride lichaam als transparant kwalificeert, tot een Nederlandse onderneming worden gerekend dan wel een Nederlandse onderneming vormen.

Deelneming en aanmerkelijk belang

Mede als gevolg van het integraal binnenlands belastingplichtig worden van een omgekeerd hybride lichaam voor de vennootschapsbelasting, kunnen deelnemingen of aanmerkelijke belangen in dat lichaam ontstaan. Voor de bepaling of sprake is van een deelneming of aanmerkelijk belang in een omgekeerd hybride lichaam wordt aangesloten bij de winstgerechtigdheid in dat lichaam. Kort gezegd is voor een deelneming of aanmerkelijk belang vereist dat de participant een aandeel heeft in een omgekeerd hybride lichaam en daardoor voor ten minste 5% deelt in de winst van de omgekeerde hybride vóór toepassing van de hierboven behandelde aftrekpost.

Wijzigingen dividendbelasting

Op grond van het wetsvoorstel worden in de Wet op de dividendbelasting 1965 en Algemene wet inzake rijksbelastingen enkele wijzigingen doorgevoerd om mogelijk te maken dat in voorkomende gevallen over dividenduitkeringen verricht aan en door een omgekeerd hybride lichaam Nederlandse dividendbelasting kan worden geheven.

Wijzigingen bronbelasting op rente- en royaltybetalingen

Op grond van het wetsvoorstel worden ook in de Wet bronbelasting 2021 en (wederom) de Algemene wet inzake rijksbelastingen enkele wijzigingen doorgevoerd om mogelijk te maken dat in voorkomende gevallen over rente- en royaltybetalingen verricht aan en door een omgekeerd hybride lichaam Nederlandse bronbelasting kan worden geheven.

Uitbreiding toepassingsbereik hybridemismatchmaatregelen naar natuurlijk personen

Op dit moment kunnen enkel lichamen kwalificeren als 'gelieerd aan de belastingplichtige'. Dit is een onjuiste implementatie van de ATAD2-richtlijn. Voorgesteld wordt om de gelieerdheidsdefinitie aan te passen, zodat ook natuurlijk personen als 'gelieerd aan de belastingplichtige' kunnen kwalificeren. Als gevolg hiervan kunnen de reguliere hybridemismatchmaatregelen ook toepassing vinden indien de

hybridemismatch ontstaat tussen de belastingplichtige en een (gelieerd) natuurlijk persoon. Als gevolg van deze uitbreidingen van het toepassingsbereik worden ook andere bepalingen uit de hybridemismatchmaatregelen (nader) gemodelleerd op natuurlijk personen.

1.2 Introductie volgorde verrekening buitenlandse belasting bij meerdere gecontroleerde lichamen

Per 1 januari 2019 heeft Nederland ter implementatie van een Europese richtlijn een aanvullende Controlled Foreign Company (CFC)-maatregel ingevoerd die gericht is tegen het verschuiven van winsten naar buitenlandse laagbelaste gecontroleerde lichamen of vaste inrichtingen. Kort gezegd worden op basis van deze CFC-maatregel bepaalde niet-uitgekeerde passieve inkomsten ('besmette voordelen') behaald door een laagbelast gecontroleerd lichaam in de grondslag van de Nederlandse moeder opgenomen. Bij toepassing van de aanvullende CFC-maatregel kan de door een gecontroleerd lichaam betaalde winstbelasting onder voorwaarden worden verrekend. Indien een belastingplichtige meerdere gecontroleerde lichamen heeft wordt de te verrekenen buitenlandse belasting per lichaam afzonderlijk berekend. Doordat de verrekening is gemaximeerd op de in Nederland in een jaar verschuldigde vennootschapsbelasting, kan er in een bepaald jaar onvoldoende ruimte zijn om het gehele bedrag aan buitenlandse winstbelasting te verrekenen. Dan zal een keuze moeten worden gemaakt voor het deel van de belasting dat in dat jaar wordt verrekend en het deel dat wordt vooruitgeschoven naar volgende jaren. Op dit moment schrijft de wet niet voor in welke volgorde deze verrekening moet plaatsvinden. Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2022 een verplichte volgorde van verrekening in te voeren. Op basis hiervan wordt de vermindering in aanmerking genomen in toenemende grootte, hetgeen betekent dat het kleinste bedrag aan verrekenbare buitenlandse winstbelasting eerst wordt verrekend. Indien de verminderingen even groot zijn, dan wordt van elk van de verminderingen een evenredig gedeelte in aanmerking genomen. De niet-verrekenbare buitenlandse belasting kan, net als nu, (zonder beperking in de tijd) worden overgebracht naar een volgend jaar.

1.3 Aankondiging reparatie arrest Hoge Raad inzake samenloop houdsterverliezen en fiscale eenheid

In een arrest van 11 juni 2021 heeft de Hoge Raad nadere uitleg gegeven over de samenloop tussen de verliesverrekeningsregels en het fiscale eenheidsregime in de vennootschapsbelasting. Het arrest kan ertoe leiden dat zogenoemde houdster- en groepsfinancieringsverliezen uit de jaren vóór 2019 onder omstandigheden verrekend kunnen worden met niet-houdster en groepsfinancieringswinsten hetgeen een aanzienlijke budgettaire derving tot gevolg heeft en naar de mening van staatssecretaris Vijlbrief in strijd is met doel en strekking van de wet. In de aanbiedingsbrief wordt daarom een voorstel tot reparatie van de gevolgen van dit arrest aangekondigd. Deze zal plaatsvinden middels de nota van wijziging op het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2022.

1.4 Aanpak mismatches bij onzakelijke verrekenprijzen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Op 21 september 2021 is eveneens het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel ingediend bij de Tweede Kamer. Eerder was een voorstel ter [internetconsultatie](#) aangeboden. Het definitieve wetsvoorstel wijkt op enkele punten af van dit consultatievoorstel, zoals de overgangsregeling. Het voorstel geldt voor het eerst in boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2022.

Het wetsvoorstel is gericht tegen zogenoemde informeel-kapitaalstructuren, respectievelijk verkapt dividendstructuren. Het voorstel leidt ertoe dat neerwaartse aanpassingen van de Nederlandse fiscale winst op grond van het zakelijkheidsbeginsel bij transacties tussen gelieerde lichamen in beginsel niet langer in aanmerking zullen worden genomen. De neerwaartse aanpassing mag echter wel in aanmerking worden genomen voor zover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat bij het andere (gelieerde) lichaam, met wie de rechtsverhouding is aangegaan, een corresponderende opwaartse aanpassing in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken. Is het gelieerde lichaam een zogeheten hybride lichaam, dan is het van belang dat de achterliggende participanten in de heffing worden betrokken voor de opwaartse aanpassing.

Er is ook een regeling voor vermogensbestanddelen die worden verkregen van gelieerde lichamen en waarbij de overeengekomen vergoeding lager is dan de at arm's length-prijs en het verschil bij de overdrager niet in de heffing is betrokken. Voor bedrijfsmiddelen die van een gelieerd lichaam zijn verkregen op of na 1 juli 2019 geldt dat de afschrijving voor de toekomst (vanaf boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2022) kan worden beperkt. Een storting in natura van een vermogensbestanddeel wordt ook geraakt door het voorstel. Onder het voorstel valt niet de situatie dat een bedrijfsmiddel voor de juiste at arm's length-prijs wordt gekocht maar er geen heffing plaatsvindt bij de verkoper.

1.5 Verlenging mkb-schijf (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

De mkb-schijf waarover het lage Vpb-tarief van 15% geldt in plaats van het reguliere Vpb-tarief van 25%, wordt verlengd van € 245.000 in 2021 naar € 395.000 vanaf 2022.

Op 16 september 2021 heeft de Tweede Kamer een motie aangenomen om de zorgsalarissen te verhogen en dit te financieren door een verhoging van de vennootschapsbelasting. Het is nog onduidelijk wat het kabinet met de motie gaat doen.

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

Als onderdeel van het Belastingplan 2021 gaat per 1 januari 2022 een in de tijd onbeperkte voorwaartse [verliesverrekening](#) gelden (nu geldt nog een carry-forwardtermijn van zes jaar; de carry-backtermijn is en blijft één jaar). Wel zullen verliezen nog slechts volledig voorwaarts en achterwaarts verrekenbaar zijn tot een bedrag van € 1 miljoen aan belastbare winst. Bij een hogere winst zijn de verliezen daarnaast slechts tot 50% van die hogere belastbare winst verrekenbaar.

1.7 Afschaffen betalingskorting per 2023 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Het kabinet is 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 2023 af te schaffen.

1.8 Voortgang nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

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 onze eerdere berichtgeving over de [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 in 2020 stuurde staatssecretaris Vijlbrief van Financiën een brief naar de Tweede Kamer waarin hij onder meer hoofdlijnen voor een mogelijke nieuwe groepsregeling en het vervolgtraject uiteenzette. De beslissing om een wetsvoorstel in te dienen wordt aan een volgend kabinet overgelaten.

1.9 Onderzoek fiscale behandeling van eigen en vreemd vermogen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Op Prinsjesdag 2020 kondigde de staatssecretaris van Financiën een onderzoek aan naar de wenselijkheid en vormgeving van een budgettair neutrale invoering van een vermogensaftrek in de vennootschapsbelasting. De bevindingen van dit onderzoek zijn op 13 september 2021 naar de Tweede Kamer gestuurd. De staatssecretaris geeft aan dat in zijn algemeenheid geldt dat een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen wenselijk is. Op deze wijze wordt namelijk de 'debt bias' beperkt en de financiële weerbaarheid van het Nederlandse bedrijfsleven versterkt. Volgens de staatssecretaris verdient het de voorkeur om een meer gelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen in internationaal of multilateraal verband te bewerkstelligen. In dat kader heeft de Europese Commissie in haar mededeling van 18 mei 2021 – met haar visie op de Business Taxation for the 21st Century – een voorstel gepubliceerd voor een multilaterale invoering van een vermogensaftrek dan wel het multilateraal verder beperken van de aftrekbaarheid van rente. Het kabinet is positief gestemd dat de Europese Commissie aandacht heeft voor de fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen. Een gecoördineerde aanpak binnen de EU draagt bij aan het voorkomen van mismatches, het tegengaan van belastingontwijking en leidt tot minder excessieve schuldfinanciering.

Een unilaterale invoering van een vermogensaftrek, volledig dan wel incrementeel, in de vennootschapsbelasting acht het kabinet niet wenselijk. Een andere manier om unilateraal een meer gelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen te bewerkstelligen is door het verder beperken van de aftrekbaarheid van rente. Om de aftrekbaarheid van rente verder te beperken kan de huidige generieke renteaftrekbeperking in de vennootschapsbelasting, de 'earningsstrippingmaatregel', worden aangescherpt. Dit kan worden bewerkstelligd door in de earningsstrippingmaatregel het aftrekpercentage van de EBITDA (nu 30%) of de drempel (nu € 1 miljoen) verder te verlagen dan wel een combinatie van beide. Deze lastenverzwaring kan budgettair neutraal worden vormgegeven door de opbrengst aan te wenden voor een generieke verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting. Door het aanscherpen van de earningsstrippingmaatregel in combinatie met een terugsluis in het tarief van de vennootschapsbelasting wordt oog gehouden voor het behoud van een aantrekkelijk vestigings- en investeringsklimaat voor ondernemers en investeerders met reële activiteiten in Nederland.

2 Bronheffingen

2.1 Beperking verrekening dividendbelasting en kansspelbelasting (Sofina-arrest)

Om mogelijke strijdigheid met het EU-recht weg te nemen beperkt het kabinet per 1 januari 2022 de verrekening van dividendbelasting en kansspelbelasting met de vennootschapsbelasting. Dit is een reactie op een uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie in de Franse zaak Sofina. 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 worden bij voor bezwaar vatbare beschikking doorgeschoven naar een later jaar. Vooruitlopend en in afwijking op deze regeling is op 4 december 2020 in een [beleidsbesluit](#) 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. Dit besluit zal worden ingetrokken. In dit verband worden ook flankerende maatregelen getroffen bij voeging en ontvoeging uit fiscale eenheid, bij fusies en bij (af)splitsingen.

2.2 Verruiming begrip vaste inrichting

In de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2022 is aangekondigd dat het kabinet een voorstel zal indienen om het begrip vaste inrichting per 2022 uit te breiden. Renten en royalty's verschuldigd door niet in Nederland gevestigde lichamen zijn slechts onderworpen aan bronbelasting indien ze toerekenbaar zijn aan een in Nederland gelegen vaste inrichting. Voor de betekenis van het begrip vaste inrichting wordt thans verwezen naar de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Dit begrip wordt uitgebreid tot andere Nederlandse bronnen. Hierdoor wordt ook bronbelasting geheven over renten en royalty's toerekenbaar aan, onder andere, in Nederland gelegen onroerende zaken.

2.3 Tegenbewijsregeling hybride lichamen

In de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2022 is voorts een voorstel aangekondigd om de tegenbewijsregeling voor hybride lichamen te verduidelijken. Door deze wijziging zijn hybride lichamen niet belastingplichtig voor de bronbelasting indien niet ten minste één van de achterliggende gerechtigden (al dan niet via een samenwerkende groep) een kwalificerend belang heeft in het hybride lichaam. Deze wijziging krijgt terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2021.

2.4 Bronbelasting over dividenden naar laagbelastende jurisdicties (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

In een [brief](#) van 29 mei 2020 aan de Tweede Kamer heeft de staatssecretaris van Financiën aangekondigd om dividendstromen naar laagbelastende jurisdicties per 1 januari 2024 te gaan belasten. Na een [internetconsultatie](#) die liep van 25 september tot en met 23 oktober 2020 is hiertoe op 24 maart 2021 een wetsvoorstel ingediend. De achtergrond hiervan is dat het kabinet wil voorkomen dat Nederland nog

langer wordt gebruikt als toegangspoort naar laagbelastende landen. Met het oog daarop is per 1 januari 2021 al een bronbelasting op renten en royalty's ingevoerd. Die heffing zal per 2024 worden aangevuld met een conditionele bronbelasting over dividenden. De maatregel gaat gelden voor geldstromen naar landen met een winstbelastingtarief van minder dan 9% en naar landen die op de Europese zwarte lijst staan, ook als Nederland met deze landen een belastingverdrag heeft. Wanneer de dividendbelasting en de conditionele bronbelasting cumuleren, zal de bronbelasting worden verminderd met de geheven dividendbelasting. Per saldo zal dus het tarief van de bronbelasting verschuldigd zijn, dat gelijk is aan het reguliere Vpb-tarief (25%).

2.5 Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (2020, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

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. Op 12 maart 2021 volgden de nota naar aanleiding van het verslag, waarin Snels aangaf [geen aanleiding](#) te zien om zijn voorstel in te trekken of fundamenteel te wijzigen, en een aanvullende nota van wijziging.

3 Inkomsten- en vennootschapsbelasting

3.1 Vrijstellingen reguliere TVL en TVL voor mkb-starters (2021)

Voorgesteld wordt om de Tegemoetkoming Vaste Lasten mkb (TVL-mkb), de Tegemoetkoming Vaste Lasten (TVL) en de Tegemoetkoming Vaste Lasten voor startende mkb-bedrijven (TVL voor mkb-starters) vrij te stellen van belastingheffing. In het Belastingplan 2021 was al een vrijstelling voor het jaar 2020 opgenomen voor de toen nog geldende Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren COVID-19 (TOGS) en de TVL-mkb voor de periode tot en met september 2020. Voorgesteld wordt deze vrijstellingsbepaling aan te passen zodat alle voornoemde TVL-varianten onder de vrijstelling vallen. Belastingplichtigen kunnen van deze vrijstelling gebruikmaken door in hun aangifte (inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting) de tegemoetkoming(en) op te nemen in de rubriek 'Overige buitengewone baten' en in de rubriek 'Overige vrijgestelde winstbestanddelen'. De keerzijde van deze vrijstelling is dat eventuele terugbetalingen van de genoemde tegemoetkomingen niet aftrekbaar zijn.

3.2 Milieuinvesteringsaftrek (MIA) gaat fors omhoog

Voorgesteld wordt om per 1 januari 2022 de steunpercentages in de Milieu-investeringsaftrek (MIA) te verhogen van 13,5%, 27% en 36% naar respectievelijk 27%, 36% en 45%. Voor inkomstenbelastingondernemers en vennootschapsbelastingplichtige lichamen wordt investeren in MIA-bedrijfsmiddelen zo extra gestimuleerd.

4 Inkomstenbelasting

4.1 Wijziging eigenwoningregeling voor partners

Naar aanleiding van Kamervragen over toepassing van de eigenwoningregeling in de Wet IB 2001 bij partners heeft de staatssecretaris van Financiën bij Kamerbrief van 31 augustus 2021 een aantal wetswijzigingen aangekondigd. Deze wijzigingen zijn nu uitgewerkt in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2022 en beoogd is deze per 1 januari 2022 in werking te laten treden. Volgens de staatssecretaris wordt met deze wetswijzigingen de toepassing van de bijleenregeling en de aflossingsstand in partnerschapssituaties rechtvaardiger en worden onbedoelde renteaftrekbeperkingen voorkomen. Voor een deel betreft dit codificatie van een beleidsbesluit. Zo wordt bij de gezamenlijke aankoop en financiering van een eigen woning de bijleenregeling effectief op het niveau van de partners toegepast. Wat zij – rekening houdend met hun eigenwoningreserve – gezamenlijk maximaal als eigenwoningschuld mogen financieren, maar vanwege de wijze van financiering en werking van de bijleenregeling bij hen individueel niet als eigenwoningschuld kan worden aangemerkt, wordt toch als eigenwoningschuld aangemerkt. Verder wordt de eigenwoningregeling in situaties van overlijden eenvoudiger gemaakt en wordt een partner niet onnodig geconfronteerd met het eigenwoningverleden van de erflater. Zo kan bij overlijden een eigenwoningreserve ontstaan, maar deze vervalt van rechtswege en gaat dus niet over op de partner.

4.2 Reparatie inkomensafhankelijke combinatiekorting

De inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) is bedoeld voor ouders die arbeid en zorg voor kinderen combineren. Gelet hierop, is aan de toepassing van de IACK de voorwaarde verbonden dat de belastingplichtige geen fiscale partner heeft of de minstverdienende fiscale partner is. Als een binnenlands belastingplichtige niet voldoet aan deze voorwaarde, bestaat geen recht op IACK. Een beperkte groep buitenlands belastingplichtigen kan in gelijke feitelijke gezinsomstandigheden wel recht hebben op de IACK, omdat bijvoorbeeld de echtgenoot van deze buitenlandse belastingplichtige geen fiscale partner kan zijn omdat hij/zij geen inkomen in Nederland verdient. Dit is een onbedoeld effect van wetgeving en niet in lijn met de geest van de wet. Daarom wordt de wetgeving zodanig aangepast dat voor de toepassing van de IACK de uitwerking voor buitenlands belastingplichtigen wordt gelijkgetrokken met die voor binnenlands belastingplichtigen.

4.3 Herstel technische omissies en verduidelijking berekeningswijze van rendementspercentages box 3

De Wet aanpassing box 3 (onderdeel van het vorige belastingpakket) bevat nog wat technische omissies, deze worden nu hersteld. Verder wordt de precieze berekeningswijze van de achterliggende parameters voor box 3 verduidelijkt. Dit vormt echter geen materiële wijziging.

4.4 Verlaging zelfstandigenaftrek (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

De zelfstandigenaftrek wordt verlaagd van € 6.670 naar € 6.310. De zelfstandigenaftrek zal jaarlijks worden verlaagd totdat deze in 2036 uitkomt op € 3.240. Het kabinet wil met de verlaging van de zelfstandigenaftrek de groeiende kloof tussen flexwerk en vaste banen verkleinen en schijnzelfstandigheid tegengaan.

4.5 Verlaging basistarief box 1 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Het basistarief in box 1 (inclusief premies volksverzekeringen) wordt met ingang van 2022 verlaagd van 37,10% naar 37,07%. Dit basistarief gaat gelden voor het inkomen tot € 69.398. Het daarboven geldende toptarief blijft 49,5%. Voor AOW-gerechtigden gaat tot een inkomen van € 35.472 (of € 36.409 indien geboren voor 1946) het tarief met ingang van 2022 van 19,20% naar 19,17%. In 2023 wordt het basistarief in box 1 verder verlaagd naar 37,05% en in 2024 naar 37,03%.

4.6 Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

In 2022 wordt het tarief waartegen aftrekposten in box 1 in aanmerking kunnen worden genomen verder afgebouwd. 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, aftrekbare giften en – op grond van overgangsrecht – verliezen op beleggingen in durfkapitaal).

Deze aftrekposten kunnen, voor zover ze in de hoogste schijf vallen, in 2022 slechts tegen 40% in aftrek worden gebracht waar dat in 2021 nog tegen 43% kan. In 2023 is de aftrek gelijk aan het dan geldende basistarief van 37,05%.

4.7 Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

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 2022 wordt de aftrek dus nog maar voor 86 2/3% in aanmerking genomen.

4.8 Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Het kabinet vervangt de huidige fiscale aftrek van scholingsuitgaven in de inkomstenbelasting door een persoonlijk ontwikkelbudget voor scholing en ontwikkeling, de subsidieregeling STAP-budget (Stimulans ArbeidsmarktPositie). De introductie van deze regeling heeft vertraging opgelopen, zodat scholingsuitgaven in 2021 nog aftrekbaar zijn. De aftrek wordt per 1 januari 2022 afgeschaft. Voor de situatie waarin iemand al scholingsuitgaven in aftrek heeft gebracht en na afschaffing een bedrag terugontvangt, zal overgangsrecht gelden.

4.9 Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2023, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

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

4.10 Vervallen onzekerheidsvereiste bij periodieke giftenaftrek (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Voor de aftrek van periodieke giften in de inkomstenbelasting gelden niet de drempel en het plafond die voor gewone giften gelden. Voor de kwalificatie van periodieke gift moet onder andere zijn voldaan aan het onzekerheidsvereiste. Deze onzekerheid moet minimaal 1% bedragen. In de praktijk geldt als uitgangspunt dat aan het onzekerheidsvereiste is voldaan als de periodieke gift afhankelijk is van één leven bij een termijn van vijf jaar. Het onzekerheidsvereiste wordt in de praktijk echter als complicerend ervaren. De staatssecretaris heeft per Kamerbrief op 29 juni 2021 een wetswijziging aangekondigd waardoor het onzekerheidsvereiste voor de periodieke gift in feite zal vervallen. Wel blijft een minimale looptijd van vijf jaar gelden, waar slechts in specifieke gevallen van kan worden afgeweken. Het streven is om de wetswijziging vanaf 1 januari 2024 in werking te laten treden.

5 Loonheffingen

5.1 Aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten

Er wordt een nieuwe invulling gegeven aan de wijze waarop aandelenoptierechten van werknemers in de loonheffingen worden betrokken. Het moment van heffing wordt daarbij verschoven van het moment van uitoefening tot het moment waarop de bij uitoefening verkregen aandelen verhandelbaar worden. Dit biedt een oplossing voor situaties waarin belasting moet worden betaald op een moment dat er onvoldoende liquide middelen beschikbaar zijn. Overigens kan naar keuze van de werknemer de heffing ook nog steeds plaatsvinden op het moment van uitoefening van het aandelenoptierecht. Mocht een aandeel in een beursgenoteerde onderneming nog niet verhandelbaar zijn vanwege een wettelijke of contractuele beperking zal de heffing uiterlijk tot maximaal vijf jaren kunnen worden uitgesteld om oneigenlijk gebruik en langdurig uitstel van heffing te voorkomen. Dit geldt zowel als de vennootschap al beursgenoteerd is dan wel bij toekenning van een aandelenoptierecht bij de beursgang. Deze aanpassingen gelden vanaf 1 januari 2022 voor alle inhoudingsplichtige werkgevers.

Hiermee komt de bestaande fiscale tegemoetkoming voor aandelenoptierechten voor start-ups met een S&O-startersverklaring per 1 januari 2022 te vervallen.

5.2 Verlenging gebruikelijk loon innovatieve start-ups

De fiscale tegemoetkoming voor innovatieve start-ups met betrekking tot het mogen vaststellen van het gebruikelijk loon op het wettelijk minimumloon, wordt verlengd tot 1 januari 2023 in afwachting van de evaluatie die nog gaat plaatsvinden.

5.3 Verhoging vrije ruimte werkkostenregeling

In verband met de coronacrisis was 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. Deze verhoging gaat – met terugwerkende kracht - ook gelden voor 2021. Vanaf het kalenderjaar 2022 vervalt deze verhoging.

5.4 Gerichte vrijstelling vergoeding thuiswerkkosten

In het Belastingplan 2022 wordt een gerichte vrijstelling voor de vergoeding van bepaalde thuiswerkkosten voorgesteld. Deze regeling is een aanvulling op de reeds bestaande mogelijkheden om specifieke thuiswerkkosten, zijnde arbovoorzieningen en ICT-middelen, onbelast te vergoeden. Het betreft een bedrag van maximaal € 2 per thuiswerkdag. Dit bedrag wordt vanaf 2023 jaarlijks geïndexeerd. De vergoeding ziet op extra kosten voor water- en elektriciteitsverbruik, verwarming, koffie, thee en toiletpapier. De gerichte vrijstelling kan ook worden toegepast als een werknemer een deel van de dag thuiswerkt. Bij zo'n 'gemengde werkdag' kan echter geen samenloop plaatsvinden met de gerichte

vrijstelling voor een reiskostenvergoeding voor woon-werkverkeer of bijvoorbeeld reizen met de auto van de zaak naar de vaste werkplek.

5.5 Vereenvoudiging en verduidelijking S&O-afdrachtvermindering

De aanvraagssystematiek voor de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O) wordt vereenvoudigd. Verder wordt de wetgeving met betrekking tot de op te voeren kosten en uitgaven van S&O bij mededeling verduidelijkt.

5.6 In plaats van Baangerelateerde Investeringskorting verlaging Awf-premie

Het kabinet ziet met terugwerkende kracht tot 1 januari 2021 af van de invoering van de [Baangerelateerde Investeringskorting \(BIK\)](#). Door middel van de BIK wilde het kabinet bedrijven stimuleren om investeringen te doen en banen te behouden, maar het kan niet uitsluiten dat de maatregel door de Europese Commissie als ongeoorloofde staatssteun zal worden aangemerkt. In plaats van de BIK komt het kabinet bedrijven tegemoet door een verlaging van de premies voor het Algemeen werkloosheidsfonds (Awf-premie) voor al het loon dat vanaf 1 augustus 2021 wordt genoten, en vanaf 16 augustus 2021 voor werkgevers die per vier weken loonaangifte doen. De lage premie over het loon van werknemers met een vast contract wordt verlaagd van 2,7% naar 0,34%. Het premiepercentage over het loon van andere werknemers wordt verlaagd van 7,7% naar 5,34%. De nieuwe percentages gelden tot en met 31 december 2021.

5.7 Verhoging bijtelling nulemissieauto's van de zaak

Met ingang van 2022 wordt de verlaagde bijtelling voor nulemissieauto's (auto's zonder CO₂-uitstoot) van de zaak verder verhoogd van 12% naar 16%. De maximumcataloguswaarde waarover de verlaagde bijtelling wordt berekend ('cap') wordt verlaagd in 2022 naar € 35.000 en vanaf 2023 naar € 30.000. 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.

5.8 Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Op 12 januari 2021 is het Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen door de Eerste Kamer aangenomen. 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. De versoepeling van de RVU-heffing en meer ruimte verlofsparen gelden al per 1 januari 2021. De inwerkingtreding van het keuzerecht bedrag ineens is met een jaar opgeschoven naar 1 januari 2023.

5.9 Uitbreiding begrip 'administratieplichtigen' (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Met ingang van 1 januari 2022 wordt het begrip 'administratieplichtigen' voor de Belastingdienst uitgebreid. Het gaat om een verplichting voor de periodieke rensignering van gegevens en inlichtingen uit het zogenoemde formulier IB-47, onder vermelding van het BSN. De nieuwe rensigneringsverplichting gaat gelden voor twee groepen administratieplichtigen. Allereerst betreft dit inhoudingsplichtigen die betalingen doen aan een natuurlijk persoon voor werkzaamheden en diensten die zijn verricht voor de inhoudingsplichtige zelf of een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap. Daarnaast betreft dit zogenoemde collectieve beheersorganisaties (CBO's). Dit zijn organisaties die namens een groep van rechthebbenden optreden om zonder winstoogmerk vergoedingen voor een auteursrecht of naburig recht te innen en onder die rechthebbenden te verdelen. De nieuwe rensigneringsstroom zal feitelijk voor het eerst per 1 januari 2023 gaan plaatsvinden. De gegevens over een bepaald kalenderjaar moeten na afloop van dat kalenderjaar en uiterlijk op 31 januari van het daaropvolgende kalenderjaar worden aangeleverd. Dit moet zowel de Belastingdienst als de betreffende administratieplichtigen voldoende tijd geven om het nieuwe proces tijdig en toereikend in te richten. Met de nieuwe rensigneringsstroom wordt niet het gehele proces van het formulier IB-47 in deze maatregel vervat. Het bestaande proces van het formulier IB-47 – dus zonder uitvraag van het BSN – blijft vooralsnog gehandhaafd voor uitbetalingen die niet onder de nieuw in te voeren rensigneringsverplichting vallen.

6 Btw

6.1 Vereenvoudiging eenloketsysteem voor e-commerce

Per 1 juli 2021 is de Mini One Stop Shop-regeling (MOSS-regeling voor digitale diensten naar particulieren in andere EU lidstaten) vervangen door het eenloketsysteem (hierna: de One Stop Shop / OSS-regeling). Ondernemers kunnen na registratie via de OSS-portaal van de Nederlandse Belastingdienst melding (aangifte) doen voor digitale diensten, afstandsverkoop aan particulieren in andere EU-lidstaten en bepaalde invoertransacties. Deze meldingen kunnen door buiten Nederland gevestigde belastingplichtigen worden gedaan via de OSS-portaal van een andere EU-lidstaat.

In het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2022 is een wijziging opgenomen voor de behandeling van een melding (aangifte) via de OSS-portaal van een buitenlandse Belastingdienst met per saldo een negatief totaal voor de prestaties in Nederland. Dit zal zich in de praktijk enkel voordoen bij correcties voor eerdere tijdvakken. Deze negatieve meldingen worden na de wijziging aangemerkt als een verzoek om teruggaaf. Dit verlaagt de administratieve lasten voor ondernemers omdat na deze wijziging geen separaat verzoek om teruggaaf gedaan hoeft te worden. Deze wijziging werkt met terugwerkende kracht tot 1 juli 2021.

7 Overdrachtsbelasting

7.1 Vrijstelling van overdrachtsbelasting bij terugkoop woning met verkoopregulerend beding

Woningcorporaties en projectontwikkelaars verkopen in voorkomende gevallen woningen met een verkoopregulerend beding, een zogenoemde VoV-woning. De woning wordt met (kopers)korting verkocht aan een bewoner, waarbij de bewoner deze woning bij vervreemding weer moet aanbieden aan de oorspronkelijke/eerdere verkoper. Voorgesteld wordt om de terugkoop van een VoV-woning van een natuurlijk persoon onder stringente voorwaarden vrij te stellen van overdrachtsbelasting.

7.2 Aanpassingen samentelregel bij startersvrijstelling overdrachtsbelasting

Starters betalen bij de verkrijging van een woning met een woningwaarde van maximaal € 400.000 geen overdrachtsbelasting, mits zij de woning als hoofdverblijf gaan gebruiken (startersvrijstelling). Onderdeel van deze startersvrijstelling is de zogenoemde samentelbepaling. Deze antimisbruikmaatregel voorkomt dat de aankoop van een woning in meerdere verkrijgingen van elk minder dan € 400.000 wordt gesplitst. In dat geval geldt dat de verkrijgingen door dezelfde persoon binnen twaalf maanden bij elkaar worden opgeteld. Als de som van de verschillende verkrijgingen uitkomt boven de € 400.000, dan is de startersvrijstelling niet (meer) van toepassing. Deze antimisbruikmaatregel bevat enkele onduidelijkheden die thans worden gerepareerd.

7.3 2%-tarief / startersvrijstelling en onvoorziene omstandigheden

Bij de verkrijging van een woning die als hoofdverblijf zal worden gebruikt, is onder voorwaarden het 2%-tarief of de startersvrijstelling van toepassing. Door onvoorziene omstandigheden die zich voordoen voor de verkrijging van de juridische eigendom, maar nadat de koopovereenkomst is gesloten, kan soms niet meer worden voldaan aan het hoofdverblijfcriterium. Denk hierbij bijvoorbeeld aan twee partners die een koopovereenkomst gesloten hebben voor een woning, maar voordat de juridische levering plaatsvindt door onvoorziene omstandigheden uit elkaar gaan en de woning weer moet worden verkocht. In dat geval kan toch van het 2%-tarief of de startersvrijstelling gebruik worden gemaakt. Deze wijziging codificeert hetgeen reeds bij beleidsbesluit was goedgekeurd.

8 Belastingen op milieugrondslag

8.1 Uitbreiding overgangsrecht postcoderoosregeling

Op grond van de postcoderoosregeling in de energiebelasting konden energiecoöperaties een aanwijzing aanvragen bij de Belastingdienst. Bedrijven die elektriciteit leveren aan de leden van de coöperatie of de vereniging van eigenaren mochten dan voor een periode van vijftien jaar een verlaagd tarief in de energiebelasting toepassen. Met een energiecoöperatie kan een hernieuwbare energieproject worden opgezet waarvan de opbrengsten worden gedeeld onder de leden. Per 1 april 2021 is de postcoderoosregeling vervangen door de Subsidieregeling Coöperatieve Energieopwekking (SCE). Coöperaties en verenigingen van eigenaars kunnen een subsidie aanvragen voor bijvoorbeeld een zonne-energieproject. Net als in de postcoderoosregeling wordt in de subsidieregeling het postcodegebied gebruikt om het lokale karakter te waarborgen. De subsidie wordt uitbetaald aan de coöperatie of vereniging van eigenaars, waarna deze het verkregen voordeel verdeelt onder haar leden.

De overgangsregeling bepaalt nu dat bestaande deelnemers van een aangewezen coöperatie, zolang zij binnen het postcodegebied wonen, gedurende vijftien jaren na het tijdstip waarop de coöperatie is aangewezen, nog kunnen profiteren van het belastingvoordeel van de postcoderoosregeling. Nieuwe leden, die toetreden op of na 1 april 2021, komen niet in aanmerking voor de voordelen van de postcoderoosregeling. Dat nieuwe leden niet dezelfde voordelen krijgen als bestaande leden blijkt in de praktijk tot problemen te kunnen leiden voor de coöperaties en de achtergebleven leden. Daarom wordt voorgesteld om in geval van het vertrekken van een lid wel toe te staan dat een nieuw lid recht krijgt op de voordelen van de postcoderoosregeling, zolang deze nog geldt voor de betreffende coöperatie. Voorgesteld wordt om deze maatregel met terugwerkende kracht tot en met 1 april 2021 van toepassing te laten zijn. Vooruitlopend hierop is voor de periode tussen 1 april 2021 en 1 januari 2022 goedkeurend beleid ontwikkeld.

8.2 Aanpassen energiebelasting ter voorkoming dubbele belasting bij batterijopslag

Voor de Nederlandse energiebelasting is de levering van aardgas en elektriciteit via een aansluiting aan de gebruiker het primaire belastbaar feit. Binnen deze systematiek kan echter dubbele heffing van energiebelasting optreden. Voorgesteld wordt om de levering van elektriciteit aan een energieopslagfaciliteit (bijv. een batterij) onder voorwaarden niet aan te merken als een belaste levering voor de energiebelasting. Hiermee wordt voorkomen dat bij elektriciteitsopslag in de keten tweemaal energiebelasting wordt geheven over de levering van elektriciteit. Namelijk eenmaal over de levering aan de energieopslagfaciliteit en nogmaals wanneer de elektriciteit na opslag verderop in de keten wordt geleverd aan een gebruiker. Door de voorgestelde wetswijziging wordt de eerste levering – de levering aan de energieopslagfaciliteit - niet aangemerkt als een belaste levering voor de energiebelasting. Hiertoe wordt een bestaande bepaling om dubbele heffing van energiebelasting te voorkomen per 1 januari 2022 uitgebreid.

8.3 Aanpassen verlaagd tarief walstroom

In het Belastingplan van vorig jaar is voorgesteld 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 opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) geen tarief (nihiltarief) vast te stellen. Deze bepalingen treden op 1 oktober 2021 in werking. Walstroom is elektriciteit afkomstig van het distributienet aan land die wordt geleverd aan schepen die zijn afgemeerd. Als schepen walstroom gebruiken, zijn zij voor de elektriciteitsvoorziening aan boord niet meer aangewezen op het gebruik van een met minerale oliën aangedreven generator en wordt het verbruik van die minerale oliën voor die elektriciteitsvoorziening vermeden. Dit zorgt voor een verbetering van de luchtkwaliteit, een verlaging van geluidsemissies en een reductie van de CO₂-uitstoot.

Voorgesteld wordt om de definitie van walstroominstallatie aan te passen, zodat ook installaties die niet beschikken over een zelfstandige aansluiting kunnen kwalificeren voor het verlaagde tarief (bijvoorbeeld achter een aansluiting of via een directe lijn).

8.4 Verduidelijken samenloop nihiltarief en vrijstelling aardgas

De energiebelasting kent een nihiltarief voor als aardgas aangemerkte producten voor zover deze als brandstof worden gebruikt in de inrichting waarin zij zijn ontstaan. Daarnaast geldt een vrijstelling ter zake van de levering of het verbruik van aardgas dat wordt gebruikt anders dan als brandstof dan wel aardgas dat wordt gebruikt als additief of als vulstof in producten die direct of indirect zijn bestemd voor verbruik als aardgas. Het nihiltarief en de vrijstelling kunnen samenlopen, hetgeen niet de bedoeling is. Het kabinet wil daarom de wet aanpassen om deze samenloop te voorkomen.

8.5 Verlaagd tarief openbare laadpalen (energiebelasting, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)

Tot eind 2022 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 voor de ODE wordt vastgesteld.

9 Varia pakket Belastingplan 2022

- De CO₂-schijfgrenzen en -tarieven in de **BPM** worden vanwege de verwachte autonome vergroening aangepast voor 2022 tot en met 2025.
- De **BPM** wordt aangepast voor wat betreft de waardebepaling van geïmporteerde motorrijtuigen en motorrijtuigen met schade.

- Het tarief van de **verhuurdersheffing** wordt verlaagd naar 0,485% in 2022. Het nieuwe tarief wordt verwerkt in de reguliere aangifte-applicatie die belastingplichtigen per 1 juli 2022 kunnen invullen. Daarnaast wordt voorzien in een mogelijkheid om ieder maand met ingang van de eerste dag van die maand de heffingsverminderingen te 'sluiten' of aan te passen. Dit om sneller te kunnen reageren op budgetoverschrijdingen. Nu bestaat die mogelijkheid slechts per kwartaal.

10 Andere fiscale ontwikkelingen

Er zijn nog enkele andere relevante (fiscale) ontwikkelingen, die geen onderdeel zijn van het pakket Belastingplan 2022. Hierna behandelen wij een aantal daarvan kort.

10.1 Aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

Van 29 maart tot en met 26 april 2021 liep de [internetconsultatie](#) over het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen. De bedoeling van het wetsvoorstel is om bepaalde rechtsvormen anders te kwalificeren dan voorheen. De reden hiervoor is dat het huidige kwalificatiebeleid vaak internationale mismatches veroorzaakt. Als gevolg van de voorgestelde wijzigingen worden echter ook zuiver binnenlandse situaties geraakt waarin geen sprake is van mismatches. Dit speelt met name bij zogenoemde open commanditaire vennootschappen (open cv's) en fondsen voor gemene rekening. Open cv's worden per definitie transparant. Of fondsen voor gemene rekening onder de nieuwe regels open of besloten worden, hangt af van de nieuwe wettelijke criteria die dan zullen gaan gelden. Dit kan bijvoorbeeld gevolgen hebben voor bestaande beleggingsstructuren waarin een fonds de status van fiscale beleggingsinstelling (fbi) heeft of voor structuren die zijn opgezet in verband met de inwerkingtreding van het UBO-register of om beleggingsvermogen vanuit box 3 in box 2 te beleggen. Het consultatievoorstel heeft dan ook een brede impact, met mogelijk ingrijpende gevolgen. Indien een rechtsvorm anders gekwalificeerd wordt, zal dat in beginsel leiden tot het afrekenen van de fiscale claims. Overgangsrecht biedt echter mogelijkheden om afrekening te voorkomen.

Het was de bedoeling dat het wetsvoorstel onderdeel zou uitmaken van het pakket Belastingplan 2022 met een beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2022. Gezien de vele inhoudelijke reacties tijdens de internetconsultatie heeft de staatssecretaris van Financiën echter besloten hiervan af te wijken om te kijken waar en in hoeverre recht kan worden gedaan aan de tijdens de internetconsultatie geuite zorgen. Het wetsvoorstel wordt nu pas komende winter verwacht. De aanvankelijk voorgenomen aanpassing van de definitie van fondsen voor gemene rekening zal daarbij geen onderdeel uitmaken van het wetsvoorstel, maar later worden gezien in een breder kader.

10.2 Steun- en herstelpakket voor banen en economie

Op [27 mei 2021](#) heeft het kabinet bij Kamerbrief laten weten het bestaande steun- en herstelpakket voor banen en economie per 1 juli 2021 met drie maanden te verlengen. Het verlengen van het steunpakket houdt onder meer in dat de NOW (Tijdelijke noodmaatregel overbrugging voor behoud van werkgelegenheid) en de TVL (Tegemoetkoming Vaste Lasten) ook nog in het derde kwartaal van 2021

beschikbaar zijn voor ondernemingen. Daarbij heeft het kabinet een ruimere betalingsregeling getroffen voor opgebouwde belastingschulden.

Wegens de verbeterde economische situatie heeft het kabinet op 29 juni 2021 aangekondigd dat de NOW wordt aangepast. Binnen het nieuwe pakket mag een bedrijf nog maar maximaal 80% omzetverlies opgeven voor het derde kwartaal van 2021. Het kabinet heeft verder de periode dat ondernemers uitstel van belasting of een verlenging van het uitstel kunnen aanvragen verlengd tot 1 oktober 2021.

Bij Kamerbrief van [30 augustus 2021](#) heeft het kabinet bekendgemaakt dat het generieke steun- en herstellpakket met ingang van 1 oktober 2021 grotendeels eindigt.

10.3 Tarief bankenbelasting

Het tarief van de bankenbelasting is in 2021 eenmalig verhoogd naar 0,066% op kortlopende schulden (looptijd minder dan één jaar) en 0,033% op langlopende schulden (looptijd vanaf één jaar). Het tarief zal in 2022 weer terugkeren naar het tarief dat voor 2021 gold: 0,044% op kortlopende schulden en 0,022% op langlopende schulden.

10.4 Wijzigingen kansspelbelasting

Vanaf 1 oktober 2021 moeten aanbieders van online kansspelen met een vergunning van de Nederlandse Kansspelautoriteit zelf aangifte kansspelbelasting doen. Als de aanbieder geen vergunning heeft, dan moet de speler aangifte kansspelbelasting doen. Verder gaat op 1 oktober 2021 het tarief van de kansspelbelasting omlaag van 30,1% naar 29%.

10.5 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. Voor meer informatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.

KPMG Meijburg & Co
21 september 2021

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