



Meijburg & Co  
Tax & Legal

# Eindejaarstips 2021



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 2021  
[meijburg.nl/eindejaarstips](https://meijburg.nl/eindejaarstips)

# Fiscale eindejaarstips voor ondernemend Nederland en overzicht nieuwe wetgeving

Het fiscale landschap verandert voortdurend, ook onder een demissionair kabinet. Het afgelopen jaar is een aantal aanpassingen in de fiscale regelgeving doorgevoerd. Ook met ingang van 2022 verandert weer het nodige. In deze uitgave vindt u een aantal tips op grond waarvan u mogelijk nog voor 1 januari 2022 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 geven wij een overzicht van de nieuwe wetgeving, die onder andere uit het Belastingplan 2022 voortvloeit. Wij benadrukken dat deze uitgave de stand van het wetgevingsproces per 18 november 2021 weergeeft.

## Inhoud

<b>1</b>	<b>Ondernemingen</b>	<b>7</b>
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 2022	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 2021	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	Verstrekking voorzieningen voor thuiswerken (btw) .....	14
1.26	Debiteur betaalt niet, vraag de btw terug .....	14
1.27	Btw-positie commissarissen en leden raden van toezicht .....	14
1.28	Kleineondernemersregeling in de btw .....	14
1.29	Nieuwe btw-regeling e-commerce.....	15
1.30	Bewaarplicht .....	15
1.31	Subsidies.....	15
1.32	Voorlopige aanslag Vpb/IB.....	15
1.33	Ontslagvergoeding .....	16
<b>2</b>	<b>Ondernemer eenmanszaak, vof, cv en maatschap .....</b>	<b>17</b>
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-vrouw firma .....	18
2.5	Verkoop onderneming, omzetting in bv of starten nieuwe onderneming .....	18
2.6	Middeling 2019-2021 .....	18
2.7	Startende ondernemer .....	18
2.8	Btw-keuzevermogen .....	18
2.9	Voorkom verliesverdamping.....	19
2.10	Bedrijfsopvolging.....	19
<b>3</b>	<b>Bv en nv .....</b>	<b>20</b>
3.1	Aangaan fiscale eenheid .....	20
3.2	Aanvragen fiscale eenheden die per 1 januari 2022 moeten ingaan.....	20
3.3	Verbreken fiscale eenheid per 31 december 2021 .....	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	Bedrijfsopvolging.....	22
3.10	Voorkom verliesverdamping.....	22
3.11	Functionele valuta of de euro .....	22
3.12	Heroverweging bv en nv .....	22
3.13	Transfer pricing .....	23
3.14	Mandatory-disclosurerichtlijn (DAC6) .....	23
3.15	Country-by-Country Reporting.....	23
3.16	Innovatiebox.....	23
3.17	Deelnemingsvrijstelling .....	23
3.18	Afwaarderen en/of prijsgeven van vorderingen .....	23
3.19	Geef uw niet-werkende partner dividend.....	24

<b>4</b>	<b>Privé</b>	<b>25</b>
4.1	Boxhopping	25
4.2	Persoonsgebonden aftrek	25
4.3	Betalingsmoment	25
4.4	Toerekening inkomensbestanddelen bij partners	25
4.5	Fiscaal partnerschap 2021	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	Afkoop partneralimentatie	29
4.21	Voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting	29
4.22	Inkomstenbelasting terugvragen	29
4.23	Toeslagen	29
4.24	Partnerschap en Successiewet	30
4.25	Schenkingsvrijstelling	30
4.26	Schenking via schuldigekennning	30
4.27	Herbeoordeling testament/huwelijksgoederenregime	31
4.28	Huwelijkse voorwaarden met verrekenbeding	31
4.29	Buitenlandse bronheffing op uitgekeerde dividenden	31
4.30	UBO-register	31
<b>5</b>	<b>Belastingplan 2022 en andere fiscale ontwikkelingen</b>	<b>32</b>
5.1	Vennootschapsbelasting	32
5.1.1	Verhoging vennootschapsbelastingtarief, verlenging mkb-schijf	32
5.1.2	Aanscherping generieke renteaftrekbeperking	32
5.1.3	Belastingplichtmaatregel omgekeerde hybride lichamen	32
5.1.4	Introductie volgorde verrekening buitenlandse belasting bij meerdere gecontroleerde lichamen	34
5.1.5	Reparatie arrest Hoge Raad inzake samenloop houdsterverliezen en fiscale eenheid	34

5.1.6	Aanpak mismatches bij onzakelijke verrekenprijzen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	35
5.1.7	Maximering jaarlijkse verliesverrekening, wel onbeperkte carry-forward (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	35
5.1.8	Afschaffen betalingskorting per 2023 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	36
5.1.9	Voortgang nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	36
5.1.10	Onderzoek fiscale behandeling van eigen en vreemd vermogen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	36
5.2	Bronheffingen .....	37
5.2.1	Beperking verrekening dividendbelasting en kansspelbelasting (Sofina-arrest) .....	37
5.2.2	Uitbreiding begrip vaste inrichting .....	37
5.2.3	Tegenbewijsregeling hybride lichamen .....	37
5.2.4	Bronbelasting over dividenden naar laagbelastende jurisdicties (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	37
5.2.5	Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	38
5.3	Inkomsten- en vennootschapsbelasting .....	38
5.3.1	Vrijstellingen reguliere TVL en TVL voor mkb-starters (2021) .....	38
5.3.2	Milieuinvesteringsaftrek (MIA) gaat fors omhoog .....	38
5.4	Inkomstenbelasting .....	38
5.4.1	Wijziging eigenwoningregeling voor partners .....	38
5.4.2	Reparatie inkomensafhankelijke combinatiekorting .....	39
5.4.3	Verhoging algemene heffingskorting .....	39
5.4.4	Herstel technische omissies en verduidelijking berekeningswijze van rendementpercentages box 3 .....	39
5.4.5	Verlaging zelfstandigenaftrek (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	39
5.4.6	Verlaging basistarief box 1 (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	39
5.4.7	Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	39
5.4.8	Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	40
5.4.9	Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	40
5.4.10	Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2023, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	40
5.4.11	Vervallen onzekerheidsvereiste bij periodieke giftenaftrek (2024, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	40
5.5	Loonheffingen .....	40
5.5.1	Verlenging gebruikelijk loon innovatieve start-ups .....	40
5.5.2	Verhoging vrije ruimte werkkostenregeling .....	41
5.5.3	Gerichte vrijstelling vergoeding thuiswerkkosten .....	41
5.5.4	Vereenvoudiging en verduidelijking S&O-afdrachtvermindering .....	41
5.5.5	In plaats van Baangerelateerde Investeringskorting verlaging Awf-premie .....	41

5.5.6	Verhoging bijtelling nulemissieauto's van de zaak .....	41
5.5.7	Aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten .....	41
5.5.8	Wetsvoorstel bedrag ineens, RVU en verlofsparen (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	42
5.5.9	Uitbreiding begrip 'administratieplichtigen' (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	42
5.6	Btw.....	42
5.6.1	Vereenvoudiging eenloketsysteem voor e-commerce.....	42
5.7	Overdrachtsbelasting .....	43
5.7.1	Vrijstelling van overdrachtsbelasting bij terugkoop woning met verkoopregulerend beding ....	43
5.7.2	Aanpassingen samentelregel bij startersvrijstelling overdrachtsbelasting .....	43
5.7.3	2%-tarief / startersvrijstelling en onvoorziene omstandigheden .....	43
5.7.4	Vermindering administratieve lasten voor notarissen .....	43
5.8	Belastingen op milieugrondslag .....	43
5.8.1	Tijdelijke maatregelen om stijging energierekening te dempen.....	43
5.8.2	Uitbreiding overgangsrecht postcoderoosregeling .....	44
5.8.3	Aanpassen energiebelasting ter voorkoming dubbele belasting bij batterijopslag .....	44
5.8.4	Aanpassen verlaagd tarief walstroom .....	44
5.8.5	Verduidelijken samenloop nihil tarief en vrijstelling aardgas .....	45
5.8.6	Verlaagd tarief openbare laadpalen (energiebelasting, geen onderdeel pakket Belastingplan 2022) .....	45
5.9	Varia Belastingplan 2022.....	45
5.10	Andere fiscale ontwikkelingen .....	45
5.10.1	Aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen .....	45
5.10.2	Steun- en herstelpakket voor banen en economie.....	46
5.10.3	Tarief bankenbelasting .....	46
5.10.4	Wijzigingen kansspelbelasting .....	46
5.10.5	Bouwstenen voor een beter belastingstelsel.....	46

# 1 Ondernemingen

## 1.1 Optimaal gebruikmaken van investeringsaftrekken

Beoordeel of het wenselijk is te wachten met investeringen tot na 1 januari 2022. Als tijdstip van investering geldt het moment waarop u de verplichtingen tot aanschaf of verbetering van het bedrijfsmiddel aangaat. Zie ook onze [Pro Memorie 2021](#), die kan helpen bij het maken van uw ondernemingsbeslissingen.

### *Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek*

Als u in 2021 investeert voor een bedrag van € 328.721 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	59.170	28%
59.170	109.574	€ 16.568
109.574	328.721	€ 16.568
		minus 7,56% van het investeringsbedrag boven € 109.574
328.721	–	–

### *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 € 126.000.000 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 Belastingplan 2022 wordt voorgesteld om per 1 januari 2022 de percentages in de MIA te verhogen naar respectievelijk 27%, 36% en 45%. Het kan dus fiscaal gunstiger zijn om pas in 2022 te investeren in bedrijfsmiddelen die voor de MIA kwalificeren.

## 1.2 Herinvesteringsreserve

Bij vervreemding van een bedrijfsmiddel kan de netto-opbrengst buiten de belastingheffing blijven door deze 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 2021 te desinvesteren maar pas in 2022.

## 1.7 Zeescheepvaartwinst, tonnagebelasting

Als u in 2021 voor het eerst zeescheepvaartwinst geniet en u wilt gebruikmaken van de belastingheffing op tonnagegrondslag, dan moet u daartoe in 2021 een verzoek indienen per onderneming. U moet daar dus niet mee wachten tot de aangifte over 2021.



## 1.8 Afrachtvermindering loonheffing

Ga na of u in 2021 optimaal gebruik hebt gemaakt van de diverse afrachtverminderingen 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-afrachtvermindering, ook wel bekend als WBSO). De kan maximaal viermaal per jaar worden aangevraagd bij de [Rijksdienst voor Ondernemend Nederland \(RVO\)](#). Voor S&O-werkzaamheden die starten op 1 januari 2022 kan tot en met 20 december 2021 een WBSO-aanvraag worden ingediend. Door een maatregel in het pakket Belastingplan 2022 wordt de aanvraagssystematiek voor de S&O-afrachtvermindering [vereenvoudigd](#). Verder wordt de wetgeving met betrekking tot de op te voeren kosten en uitgaven van S&O bij mededeling verduidelijkt.

## 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 2021. 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-premieregeling. 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 2021 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 2022

Net als elk jaar moet u voor de eerste salarisrun van januari 2022 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. In het Belastingplan 2022 wordt een gerichte vrijstelling voorgesteld voor de vergoeding van bepaalde thuiswerkkosten van maximaal € 2 per thuiswerkdag, zie verder onderdeel [5.5.3](#).

## 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 2021

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 of zij 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, hiervoor zijn aparte inloggegevens vereist. Het aanvragen van deze inloggegevens kan enige weken duren. 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. Voor de verzoeken gelden drempelbedragen.

## 1.24 Autokosten werknemers (btw)

Als de werkgever een auto van de zaak ter beschikking stelt aan werknemers, 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 Verstrekking voorzieningen voor thuiswerken (btw)

Door de COVID-19-maatregelen bestaat de mogelijkheid dat u extra voorzieningen heeft verstrekt aan uw werknemers in het kader van thuiswerken. Het verstrekken van thuiswerkplekken aan werknemers kent in beginsel een zakelijke oorzaak. Dit betekent dat de btw op deze kosten in aftrek gebracht mag worden op basis van het algemene aftrekrecht (pro-rata). Voor zover de werknemers de thuiswerkplek echter ook voor privédoeleinden kunnen gebruiken, is sprake van een bevoordeling van de werknemers (in de vorm van de uitkering van loon in natura). Dat zou betekenen dat op grond van het BUA de eerder genoten btw-aftrek (deels) gecorrigeerd moet worden indien het totaal van deze bevoordeling (en andere bevoordelingen) per werknemer op kalenderjaarbasis meer bedraagt dan € 227 (exclusief btw). Gelet op de bijzondere situatie rondom COVID-19 kan mogelijk gesteld worden dat ten aanzien van de verstrekking van thuiswerkplekken geen BUA-correctie gemaakt hoeft te worden. Een dergelijke correctie mag namelijk achterwege blijven indien de verstrekking van thuiswerkplekken haar oorzaak vindt in een 'bijzondere omstandigheid', waardoor de werkgever genoodzaakt is om deze werkplekken te verstrekken. Het persoonlijke voordeel van werknemers is in dat geval ondergeschikt aan het bedrijfsbelang. Wij raden aan contact op te nemen met uw adviseur indien u voorzieningen verstrekt aan uw werknemers in het kader van thuiswerken.

## 1.26 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.

## 1.27 Btw-positie commissarissen en leden raden van toezicht

Of leden van raden van commissarissen en raden van toezicht (hierna: toezichthouders) kwalificeren als btw-ondernemer hangt ervan af of sprake is van het 'zelfstandig' verrichten van een economische activiteit. Dit moet per geval worden beoordeeld. In een op [6 mei 2021 gepubliceerd besluit](#) stelt de staatssecretaris van Financiën zich op het standpunt dat de individuele toezichthouders niet als btw-ondernemer kwalificeren indien en voor zover zij alleen gezamenlijk, dus met de andere toezichthouders van bijvoorbeeld de raad van commissarissen, bevoegd zijn om beslissingen te nemen/toezicht te houden. Op [2 augustus 2021](#) is hierover nog een besluit gepubliceerd. Hebt u vragen hierover, dan adviseren wij u contact op te nemen met een van onze btw-specialisten.

## 1.28 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 (voorbekasting) 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.

## 1.29 Nieuwe btw-regeling e-commerce

Op 1 juli 2021 zijn de btw-regels voor afstandsverkopen aan particulieren binnen de EU veranderd. De individuele drempelbedragen per land zijn vervallen. In plaats daarvan geldt een gezamenlijke drempel voor de hele EU van € 10.000 per kalenderjaar. Verwacht u een omzet boven de € 10.000, dan berekent u de btw van het EU-land waar u uw goederen levert. Om administratieve lasten te beperken, kunt u online aangifte doen via het eenloketsysteem (One Stop Shop / OSS-regeling) van de Belastingdienst.

## 1.30 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. Een bewaartermijn van tien jaar geldt ook als u gebruik maakt van het eenloketsysteem (One Stop Shop / OSS-regeling). 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.

## 1.31 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](#).

## 1.32 Voorlopige aanslag Vpb/IB

Als uw resultaat over 2021 achterblijft bij uw prognose, kan uw voorlopige aanslag 2021 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 2021 voor 1 mei 2022 wordt gedaan (als het boekjaar samenvalt met het kalenderjaar, anders binnen vier maanden na afloop van het boekjaar), 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 2021, maar uiterlijk in de eerste maanden van 2022 te onderzoeken in hoeverre het geschatte belastbaar bedrag afwijkt van het werkelijke belastbaar bedrag. Raadpleeg daartoe uw adviseur, die u hierin kan bijstaan.

### 1.33 Ontslagvergoeding

Onder omstandigheden is het mogelijk dat de ontsluitkering 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.



# 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 € 6.670 (€ 3.335 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.

De zelfstandigenaftrek wordt in 2022 verlaagd naar € 6.310, zie ook onderdeel [5.4.5](#). Verder wordt de aftrek in de hoogste schijf beperkt tot 40%, dit jaar is dat nog 43%, zie ook onderdeel [5.4.7](#).

## 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 2021 te doen, of juist pas in 2022. Bij een verkoop van de onderneming kan de peildatum van 1 januari 2022 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 2019-2021

Het is onder bepaalde voorwaarden mogelijk uw belastbare inkomens in box 1 (werk en woning) van 2019 tot en met 2021 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 2021 is alleen verrekenbaar met winsten behaald in 2018, 2019 en 2020 (carry-back) en de winsten behaald in de jaren 2022 tot en met 2030 (carry-forward). Daarna gaan deze verliezen verloren. Verliezen uit 2012 zullen per 31 december 2021 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 [3.9](#).

# 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 2022 moeten ingaan

Fiscale eenheden voor de vennootschapsbelasting die per 1 januari 2022 moeten ingaan, moeten worden aangevraagd voor 1 april 2022.

## 3.3 Verbreken fiscale eenheid per 31 december 2021

Als het gewenst is om per 1 januari 2022 geen onderdeel meer te zijn van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting, moet het verzoek tot ontvoeging uiterlijk 31 december 2021 zijn ingediend. In bepaalde gevallen kan het voordelig zijn een fiscale eenheid tussen meerdere winstgevende vennootschappen te beëindigen. Op die manier kunnen de vennootschappen afzonderlijk gebruikmaken van de lagere 'mkb-tariefschijf' in de vennootschapsbelasting. De tarieven voor 2021 zijn: 15% voor de winst tot en met € 245.000 en 25% voor de winst daarboven. Voor 2022 wordt de eerste schijf verlengd naar € 395.000 waarover 15% verschuldigd is, waarbij het toptarief wordt verhoogd naar 25,8%. 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 2021 een fiscale eenheid aangegaan, dan leidt beëindiging van de fiscale eenheid voor 31 december 2021 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 2021 minimaal € 47.000, 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 2021 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.

Momenteel ligt er een wetsvoorstel om het overmatig lenen bij de eigen bv te 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 eigenwoningschulden) aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan € 500.000, zie onderdeel [5.4.10](#). Vooral nog wordt de parlementaire behandeling van dit wetsvoorstel aangehouden, waarbij het onzeker is of het wetsvoorstel in de huidige vorm zal worden ingevoerd.

### 3.6 Vordering op uw bv (inclusief rekening-courant)

Als de dga een vordering heeft op de 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 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.

## 3.10 Voorkom verliesverdamping

Een verlies in de vennootschapsbelasting geleden in 2021 is achterwaarts verrekenbaar met de winst behaald in 2020 (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 per 1 januari 2022 gaat een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening gelden, zie ook onderdeel [5.1.7](#). 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 2012 zullen daarentegen per 31 december 2021 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.

## 3.11 Functionele valuta of de euro

Het is mogelijk aangifte vennootschapsbelasting te doen in een andere valuta dan de euro. Om met ingang van 2022 gebruik te maken van deze mogelijkheid, moet u voor 1 januari 2022 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.

## 3.12 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.

### 3.13 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 voorgesteld 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](#).

### 3.14 Mandatory-disclosurerichtlijn (DAC6)

Met ingang van 1 juli 2020 zijn de Mandatory Disclosure Rules (Europese richtlijn DAC6) in Nederland in werking getreden. 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. Raadpleeg uw adviseur.

### 3.15 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.

### 3.16 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 9%. 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.

### 3.17 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 herstructurerings- en de aankoop van deelnemingen.

### 3.18 Afwaarderen en/of prijsgeven van vorderingen

In het kader van herstructurerings- en de aankoop van deelnemingen 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.

### 3.19 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 (dit jaar nog) scholingsuitgaven, komt in mindering op het inkomen in box 1. Een eventueel restant is aftrekbaar van het inkomen in box 3 (tarief 31%) 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 43% aftrekbaar is in de hoogste schijf in box 1 en met ingang van 1 januari 2022 slechts tegen 40%, zie onderdeel [5.4.7](#). 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 2021

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 2021 nog 43%, maar in 2022 wordt die 40%, zie onderdeel [5.4.7](#).

## 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 dit jaar nog 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.

De aftrek in de hoogste schijf in box 1 bedraagt in 2021 nog 43%. Met ingang van 1 januari 2022 vervalt de scholingsaftrek, zie onderdeel [5.4.9](#)

## 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 2021 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. Contante giften komen met ingang van 2021 niet meer voor aftrek in aanmerking.

Dit jaar zijn kwalificerende giften nog tegen 43% aftrekbaar in de hoogste schijf in box 1, in 2022 slechts tegen 40%, zie onderdeel [5.4.7](#).

## 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 en die voldoet aan de gestelde voorwaarden. 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 CO<sub>2</sub> uitstoten, in de regel volledig elektrische auto's) bedraagt de bijtelling in 2021 ten minste 12% gedurende de eerste zestig maanden na aanschaf voor zover de cataloguswaarde niet meer dan € 40.000 bedraagt. Voor het meerdere geldt het reguliere bijtellingspercentage van ten minste 22%, de korting wordt dus gemaximeerd op € 4.000. Een uitzondering hierop geldt voor waterstofauto's en zonnecelauto's: 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 2022 wordt de verlaagde bijtelling voor nulemissieauto's verhoogd naar ten minste 16% en de maximumcataloguswaarde waarover de verlaagde bijtelling wordt berekend verlaagd naar € 35.000, zie onderdeel [5.5.6](#). 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 die 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 die 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 kan opleggen.

#### 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 2021 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 € 13.236 voor een lijfrentepremieaftrek. Daarnaast bestaat onder voorwaarden de mogelijkheid om de in het verleden niet-benutte aftrekruijme alsnog te gebruiken tot maximaal € 7.489 (€ 14.785 indien u op 1 januari 2021 maximaal tien jaar jonger was dan de voor 2021 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 2021 wilt aftrekken moeten in 2021 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 € 60.429 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 € 120.858. Daarnaast ontvangt u voor groene beleggingen een extra heffingskorting die bij partners kan oplopen tot maximaal € 846.

## 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 2021 is de hypotheekrente over de eigenwoningsschuld in de hoogste schijf nog aftrekbaar tegen 43%, in 2022 neemt dat af tot 40%, zie ook onderdeel [5.4.7](#). Indien u de hypotheekrente voor volgend jaar al in 2021 betaalt, kunt u deze onder bepaalde voorwaarden ook in 2021 al aftrekken. Dit kan dus tot een hogere aftrek leiden. Dit geldt slechts voor maximaal zes maanden vooruitbetaalde rente.

## 4.20 Afkoop partneralimentatie

Partneralimentatie en de afkoop daarvan zijn aftrekbaar als persoonsgebonden aftrek. Dit jaar zijn deze nog tegen 43% aftrekbaar in de hoogste schijf in box 1 en met ingang van 1 januari 2022 slechts tegen 40%, zie onderdeel [5.4.7](#). Als u overweegt om partneralimentatie af te kopen, is het fiscaal dus gunstiger om dat dit jaar nog te doen.

## 4.21 Voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting

U kunt om een voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting 2022 vragen als aannemelijk is dat de ingehouden loonbelasting hoger zal zijn dan de uiteindelijk verschuldigde inkomstenbelasting. Dit kan het geval zijn als u in 2022 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.

## 4.22 Inkomstenbelasting terugvragen

Is het bedrag dat u aan belasting kunt terugkrijgen gelijk aan of hoger dan de teruggaafgrens, dan kunt u dit tot vijf jaar na afloop van het kalenderjaar nog herstellen. De termijn voor inkomsten uit het jaar 2016 eindigt dus op 31 december 2021. 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 2021 bedraagt € 16.

## 4.23 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.

## 4.24 Partnerschap en Successiewet

De Successiewet, waarin de heffing van erf- en schenkbelasting is geregeld, kent een hoge vrijstelling (maximaal € 671.910 in 2021) 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 minimaal € 173.580 (jaar 2021). De vrijstelling voor de schenkbelasting in geval van een verkrijging door een partner bedraagt in 2021 € 3.244. 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.

## 4.25 Schenkingsvrijstelling

In 2021 zijn schenkingen door ouders aan kinderen tot de volgende bedragen vrijgesteld van schenkbelasting:

Kind	€ 6.604
Kind tussen 18 en 40 jaar (eenmalig) naar keuze en onder voorwaarden:	
• ter vrije besteding;	€ 26.881
• voor studie;	€ 55.996
• voor eigen woning.	€ 105.302

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 2021 moet worden ingediend voor 1 maart 2022.

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 is de reguliere schenkingsvrijstelling voor kinderen en overige verkrijgers in verband met de coronacrisis (tijdelijk) met € 1.000 verhoogd (naar € 6.604 en € 3.244, respectievelijk), in 2022 wordt deze weer verlaagd.

## 4.26 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.

## 4.27 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 wetwijziging, die ook geldt voor het geregistreerd partnerschap, 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. Ook ontwikkelingen in de rechtspraak lijken meer mogelijkheden te bieden voor het inrichten van huwelijkse voorwaarden.

## 4.28 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 schuldverhouding 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). Dit geldt ook voor geregistreerde partners. 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.

## 4.29 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.

## 4.30 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 2022 en andere fiscale ontwikkelingen

Op Prinsjesdag, 21 september 2021, heeft het demissionaire kabinet (hierna: kabinet) het pakket [Belastingplan 2022](#) aangeboden aan de Tweede Kamer. 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. 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 2022. Zie onderdeel [5.10](#) voor andere fiscale ontwikkelingen.

## 5.1 Vennootschapsbelasting

### 5.1.1 Verhoging vennootschapsbelastingtarief, verlenging mkb-schijf

Voorgesteld wordt het toptarief in de vennootschapsbelasting met ingang van 1 januari 2022 te verhogen van 25% naar 25,8%. Het lage tarief in de 'mkb-schijf' blijft 15%. Als onderdeel van een eerder Belastingplan wordt deze schijf verlengd van € 245.000 in 2021 naar € 395.000 vanaf 2022:

Tarieven Vpb	1 <sup>e</sup> schijf	2 <sup>e</sup> schijf
<b>2021</b>	15% over de eerste € 245.000	25%
<b>2022</b>	15% over de eerste € 395.000	25,8%

Het tarief van de bronbelasting op renten en royalty's is gekoppeld aan het toptarief in de vennootschapsbelasting. Het bronbelastingtarief zal per 1 januari 2022 dus ook 25,8% bedragen.

### 5.1.2 Aanscherping generieke renteaftrekbeperking

Voorgesteld wordt de generieke renteaftrekbeperking ('earningsstrippingmaatregel') in de vennootschapsbelasting aan te scherpen. Deze renteaftrekbeperking bepaalt momenteel dat de per saldo door een belastingplichtige verschuldigde rente slechts in aftrek komt tot 30% van de fiscale EBITDA, dan wel tot € 1 miljoen indien dat hoger is. Voorgesteld wordt de per saldo verschuldigde rente slechts in aftrek te laten komen tot 20% van de fiscale EBITDA. De drempel van € 1 miljoen blijft ongewijzigd. De aanscherping moet voor het eerst toepassing vinden voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2022.

In de toelichting op de voorgestelde wijziging wordt erkend dat de verlaging van het aftrekpercentage naar 20% van de fiscale EBITDA de al bestaande prikkel tot het 'opknippen' van vennootschappen om vaker gebruik te kunnen maken van de drempel van € 1 miljoen kan versterken. In dat verband worden twee mogelijkheden geopperd om deze prikkel te verminderen: (i) de drempel van € 1 miljoen verlagen en (ii) een specifieke en complexe antimisbruikregel opnemen die de fragmentatie bestrijdt. Vooralsnog wordt niet overgegaan tot invoering van een van deze maatregelen. Wel zal het kabinet in de komende periode bezien of er aanleiding bestaat wettelijke maatregelen te nemen teneinde deze ongewenste fragmentatie te bestrijden.

### 5.1.3 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 ('transparent') 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-transparent') 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. Open commanditaire vennootschappen (open cv's) worden als zodanig niet geraakt door de maatregel. Wel is er voorzien in een samenloopregeling tussen de wettelijke systematiek van het heffen van vennootschapsbelasting bij de open cv en de reguliere hybridemismatchmaatregelen.

### *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 transparent 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 transparent 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).

### *5.1.4 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.

### *5.1.5 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 houdsterverliesregeling en het fiscale-eenheidsregime in de vennootschapsbelasting. Op grond van de houdsterverliesregeling kunnen verliezen geleden in een jaar waarin de feitelijke werkzaamheid van een belastingplichtige gedurende (nagenoeg) het gehele jaar voor 90% of meer bestaat uit het houden van deelnemingen of het (in)direct financieren van verbonden lichamen ('houdsterverlies'), alleen worden verrekend met winsten behaald in een jaar waarin eveneens aan deze toetsen voldaan is ('houdsterwinst'). De houdsterverliesregeling is weliswaar afgeschaft met ingang van 1 januari 2019, maar geldt op grond van overgangsrecht nog voor verrekenbare verliezen geleden in boekjaren aangevangen voor die datum. Per 1 januari 2022 nog verrekenbare houdsterverliezen worden vanaf die datum bovendien onbeperkt voorwaarts in de tijd verrekenbaar.

Verliezen geleden voor voeging van een belastingplichtige in een fiscale eenheid kunnen in beginsel slechts verrekend worden met de fiscale-eenheidswinst toerekenbaar aan die belastingplichtige/maatschappij. Er gelden echter nadere regels in het Besluit fiscale eenheid 2003 ('Bfe 2003'), waardoor de winst van een per oprichting gevoegde dochtermaatschappij wél wordt aangemerkt als winst van de moedermaatschappij voor de verrekening van voorvoegingsverliezen. De werkzaamheden en het vermogen van de dochtermaatschappij worden voor deze verrekening daarentegen niet aan de moedermaatschappij toegerekend, zodat alleen relevant is of de moedermaatschappij standalone (voldoende) houdsterwerkzaamheden verricht. De Hoge Raad laat in zijn arrest de bewoordingen van deze bepalingen prevaleren, als gevolg waarvan een moedermaatschappij haar voor voeging geleden houdsterverliezen kan verrekenen met de andersoortige winsten van een nieuw opgerichte en direct gevoegde dochtermaatschappij.

Volgens staatssecretaris Vijlbrief zijn de gevolgen van dit arrest in strijd met doel en strekking van de houdsterverliesregeling en leiden deze tot een aanzienlijke budgettaire derving. De nu voorgestelde reparatie komt erop neer dat, indien winst van een bij oprichting gevoegde dochtermaatschappij wordt aangemerkt als winst van een (houdster)maatschappij en die (houdster)maatschappij verliezen heeft waarop de houdsterverliesregeling nog van toepassing is, ook de werkzaamheden en het vermogen van die dochtermaatschappij voor de toepassing van die regeling worden aangemerkt als de werkzaamheden en het vermogen van de (houdster)maatschappij die deze dochtermaatschappij heeft opgericht. In samenhang met deze wijziging wordt de hiervoor bedoelde bepaling uit het Bfe 2003 in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ('Wet Vpb 1969') opgenomen. Deze wijziging treedt in werking per 1 januari 2022 en vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2022.

#### *5.1.6 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 arm's-lengthprijs 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 arm's-lengthprijs wordt gekocht maar er geen heffing plaatsvindt bij de verkoper.

#### *5.1.7 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.

#### *5.1.8 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.

#### *5.1.9 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.

#### *5.1.10 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.

## 5.2 Bronheffingen

### 5.2.1 *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.

De termijn voor het vaststellen van een (herzienings)beschikking voort te wentelen voorheffingen sluit in bepaalde gevallen aan op de verlengde navorderingstermijn van twaalf jaar.

### 5.2.2 *Uitbreiding begrip vaste inrichting*

Voorgesteld wordt om het begrip 'vaste inrichting' per 2022 uit te breiden. Rente 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 artikel 3 Wet Vpb 1969. Voorgesteld wordt dat tot een vaste inrichting mede worden gerekend de in artikel 17a van de Wet Vpb 1969 genoemde bronnen. Hierdoor zal ook bronbelasting worden geheven over renten en royalty's toerekenbaar aan, onder andere, in Nederland gelegen onroerende zaken.

### 5.2.3 *Tegenbewijsregeling hybride lichamen*

Verder wordt voorgesteld om de tegenbewijsregeling voor hybride lichamen te verduidelijken. Door deze wijziging zijn hybride lichamen niet belastingplichtig voor de bronbelasting indien niet ten minste een 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.

### 5.2.4 *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% in 2021 en 25,8% in 2022). Op 30 september 2021 is het wetsvoorstel aangenomen door de Tweede Kamer en op 2 november 2021 door de Eerste Kamer.

### 5.2.5 *Initiatiefwetsvoorstel conditionele eindafrekening dividendbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2022)*

Op 10 juli 2020 heeft het Tweede Kamerlid 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.

Na het vertrek van Snels uit de Tweede Kamer heeft Kamerlid Van der Lee de verdediging van het wetsvoorstel overgenomen. Daarbij is geregeld dat aan het wetsvoorstel terugwerkende kracht toekomt tot en met 15 november 2021, 15.00 uur.

## 5.3 Inkomsten- en vennootschapsbelasting

### 5.3.1 *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.

### 5.3.2 *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.

## 5.4 Inkomstenbelasting

### 5.4.1 *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

bijeenregeling 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.

#### *5.4.2 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.

#### *5.4.3 Verhoging algemene heffingskorting*

Het maximum van de algemene heffingskorting wordt met ingang van 1 januari 2022 verhoogd met € 14.

#### *5.4.4 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.

#### *5.4.5 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.

#### *5.4.6 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%.

#### *5.4.7 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%.

#### *5.4.8 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.

#### *5.4.9 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.

#### *5.4.10 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. Vooralsnog wordt de parlementaire behandeling van dit wetsvoorstel op verzoek van de staatssecretaris van Financiën echter aangehouden.

#### *5.4.11 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.

## 5.5 Loonheffingen

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

### *5.5.1 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.



### 5.5.2 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.

### 5.5.3 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.

### 5.5.4 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.

### 5.5.5 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.

### 5.5.6 Verhoging bijtelling nulemissieauto's van de zaak

Met ingang van 2022 wordt de verlaagde bijtelling voor nulemissieauto's (auto's zonder CO<sub>2</sub>-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.

### 5.5.7 Aanpassen heffingsmoment aandelenoptierechten

In het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten 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.

De stemming over het wetsvoorstel is voornamelijk uitgesteld in verband met kritiek uit de Tweede Kamer dat het voorstel te complex zou zijn en grote bedrijven er ook gebruik van zouden kunnen maken. De staatssecretaris van Financiën wil het wetsvoorstel aanpassen zodat het alleen op kleinere startende bedrijven van toepassing is. Tot die tijd blijft de bestaande fiscale tegemoetkoming voor aandelenoptierechten voor start-ups met een S&O-startersverklaring bestaan.

### *5.5.8 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.

### *5.5.9 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 voornamelijk gehandhaafd voor uitbetalingen die niet onder de nieuw in te voeren rensigneringsverplichting vallen.

## 5.6 Btw

### *5.6.1 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. Alle prestaties in de EU die vallen onder de OSS-regeling worden aangegeven in één aangifte via de OSS-portaal.

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.

## 5.7 Overdrachtsbelasting

### 5.7.1 *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.

### 5.7.2 *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.

### 5.7.3 *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.

### 5.7.4 *Vermindering administratieve lasten voor notarissen*

Ter vermindering van de administratieve lasten voor notarissen worden enkele maatregelen voorgesteld om het aangifteproces in de overdrachtsbelasting te vereenvoudigen bij toepassing van de startersvrijstelling of het tarief van 2%.

## 5.8 Belastingen op milieugrondslag

### 5.8.1 *Tijdelijke maatregelen om stijging energierekening te dempen*

Door een uitzonderlijke situatie op de gasmarkt zijn de energieprijzen, en in bijzonder die van gas, in de afgelopen maanden fors gestegen. Deze stijging leidt ook tot een toename van de energierekening van huishoudens en bedrijven. Het wil deze stijging van de energierekening dempen via twee tijdelijke maatregelen in 2022. Ten eerste wordt in 2022 incidenteel de belastingvermindering in de energiebelasting verhoogd van € 462,62 naar € 681,63. De belastingvermindering is een vaste korting op het energiebelastingdeel van de energierekening en geldt per elektriciteitsaansluiting met verblijfsfunctie (onder andere woningen en kantoorpanden), ongeacht het verbruik. Als gevolg van deze aanpassing komt de totale belastingvermindering in 2022 neer op € 824,77 inclusief btw. Ten tweede wordt in de

energiebelasting voor heel 2022 incidenteel voor elektriciteit het tarief in de eerste schijf verlaagd met € 0,05436 per kWh, in de tweede schijf met € 0,00859 per kWh en in de derde schijf met € 0,00201 per kWh (exclusief btw en indexatie).

### *5.8.2 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.

### *5.8.3 Aanpassen energiebelasting ter voorkoming dubbele belasting bij batterijopslag*

Voor de Nederlandse energiebelasting is de levering van aardgas en elektriciteit via een aansluiting aan de verbruiker 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 verbruiker. 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.

### *5.8.4 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 (nihil tarief) 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 CO<sub>2</sub>-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).

### 5.8.5 *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.

### 5.8.6 *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.

## 5.9 *Varia Belastingplan 2022*

- De CO<sub>2</sub>-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.
- Er wordt een overgangsregeling getroffen om bij een tariefswijziging voor de **BPM** een gelijk speelveld tussen parallelimport en de binnenlandse markt te waarborgen.
- Het tarief van de **verhuurdersheffing** wordt verlaagd naar 0,332% 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.

## 5.10 *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.

### 5.10.1 *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.

### *5.10.2 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 herstelpakket met ingang van 1 oktober 2021 grotendeels eindigt.

### *5.10.3 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.

### *5.10.4 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%.

### *5.10.5 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 beleidsalternatieven 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.



Meijburg & Co  
Tax & Legal

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