

## Special Miljoenennota 2020

### Inleiding

Op Prinsjesdag presenteerde het kabinet de Miljoenennota 2020 en dus ook het Belastingplan 2020. In de kabinetsplannen voor de komende jaren valt op dat de regering inzet op het verlagen van lasten op arbeid, het tegengaan van belastingontwijking en -ontduiking, een goed Nederlands vestigingsklimaat en een groener en beter uitvoerbaar belastingstelsel.

Dit document bevat voorstellen van het kabinet die de komende periode in het parlement worden behandeld. De voorgestelde maatregelen treden per 1 januari 2020 in werking, tenzij anders is vermeld.

### Inhoudsopgave

<b>1</b>	<b>Tarieven.....</b>	<b>2</b>
<b>2</b>	<b>Onroerend goed .....</b>	<b>4</b>
<b>3</b>	<b>Ondernemers en ondernemingen.....</b>	<b>5</b>
<b>4</b>	<b>Belastingheffing in privé.....</b>	<b>7</b>
<b>5</b>	<b>Internationaal .....</b>	<b>8</b>
<b>6</b>	<b>Vervoer en verduurzaming .....</b>	<b>10</b>
<b>7</b>	<b>Btw.....</b>	<b>12</b>
<b>8</b>	<b>Overige maatregelen .....</b>	<b>12</b>

## 1 Tarieven

### Tweeschijvenstelsel al in 2020

De invoering van een tweeschijvenstelsel zou pas in 2021 plaatsvinden, maar dat gebeurt al in 2020. Vanaf volgend jaar gelden dus nog slechts twee belastingtarieven. Het kabinet heeft in 2018 de lijnen uitgezet van deze zogenoemde 'vlaktax', die nu dus versneld wordt ingevoerd.

### Nieuwe tarieven inkomstenbelasting

In onderstaande tabel staan de tarieven in box 1 van de inkomstenbelasting (belastbaar inkomen uit werk en woning). Deze gelden vanaf 2020 voor alle belastingplichtigen die zijn geboren op of na 1 januari 1946 en die de AOW-leeftijd nog niet hebben bereikt. De percentages zijn inclusief premies volksverzekeringen.

Tarief inkomstenbelasting/premies volksverzekeringen 2020			
	Belastbaar inkomen meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2020 (%)
1 <sup>e</sup> schijf	-	68.507	37,35
2 <sup>e</sup> schijf	68.507	-	49,50

En dit is het doel voor 2021:

Tarief inkomstenbelasting/premies volksverzekeringen 2021			
	Belastbaar inkomen meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2021 (%)
1 <sup>e</sup> schijf	-	68.507	37,10
2 <sup>e</sup> schijf	68.507	-	49,50

### Overzicht gewijzigde heffingskortingen

Iedereen heeft recht op algemene heffingskorting, een korting op de inkomstenbelasting. Deze korting is inkomensafhankelijk; hoe lager het inkomen, hoe hoger de korting. Met ingang van 2020 wordt het vertrekpunt van de algemene heffingskorting verhoogd. Ook gaat de arbeidskorting voor werkenden die tussen de circa € 20.000 en € 60.000 per jaar verdienen, omhoog.

Heffingskortingen	2019 (€)	2020(€)
Algemene heffingskorting maximaal (< AOW-leeftijd)	2.477	2.711
Arbeidskorting (maximaal)	3.399	3.819
Jonggehandicaptenkorting	737	749
Maximum inkomensafhankelijke combinatiekorting	2.835	2.881
Ouderenkorting (maximaal)	1.596	1.622
Alleenstaandeouderkorting	429	436

### Aanpassing tarief aanmerkelijk belang box 2

Het tarief in box 2 is nu 25%. Er was aangekondigd dat dit tarief zou worden verhoogd naar 27,3% in 2020 en 28,5% in 2021. Deze verhoging is gematigd, omdat de tarieven voor de vennootschapsbelasting minder werden verlaagd. Het tarief wordt nu verhoogd naar 26,25% in 2020 en 26,9% in 2021.

Dit tarief geldt voor voordelen uit aanmerkelijk belang, zoals het uitkeren van dividend van de bv (besloten vennootschap) aan de aandeelhouder (dga) in privé. Deze tariefsverhoging ziet ook op reeds bestaande winstreserves die in het verleden zijn ontstaan in de bv.

**Tip!**

Door de verhoging van het tarief kan het voordeliger zijn om in 2019 nog een dividenduitkering te doen, bijvoorbeeld ter verlaging van de schulden aan de bv.

**Geen aanpassing forfaitair rendement box 3**

De belastingheffing in box 3 wijzigt in 2020 nagenoeg niet. Het tarief blijft 30%, alleen het heffingsvrij vermogen wordt in 2020 € 30.846 in plaats van € 30.360 (in 2019). Ook de systematiek voor het vaststellen van het forfaitaire rendement is ongewijzigd. Wel zal het percentage in 2020 lager zijn dan in 2019, want voor 2020 is het gemiddelde spaarrendement over de periode juli 2018 tot en met juni 2019 bepalend. In die periode was de rente lager dan in de periode daarvoor.

**Voorstellen aanpassing forfaitair rendement box 3 vanaf 2022**

In een brief aan de Kamer heeft de staatssecretaris aangegeven de bepaling van het rendement van box 3 aan te willen passen per 1 januari 2022. Vanaf 2022 zal eerst naar de samenstelling van het vermogen worden gekeken. In het voorstel wordt uitgegaan van het fictieve inkomen op vermogen. Spaargeld heeft een verondersteld rendement van 0,09% en beleggingen (zijn alle overige bezittingen) een fictief rendement van 5,33%. Schulden verminderen het fictieve inkomen met 3,03%. Hierbij is uitgegaan van de rendementen zoals die zouden gelden voor 2020.

Bij minder dan circa € 30.000 aan bezittingen (per partner) is geen belasting in box 3 verschuldigd. Zijn de bezittingen meer dan circa € 30.000, dan geldt een heffingsvrij inkomen van € 400 (per partner). Het heffingsvrij vermogen (tot circa € 30.000) komt te vervallen.

Volgens voorlopige berekeningen betekent dit dat degenen die tot ongeveer € 440.000 aan spaargeld hebben, geen belasting over hun box 3-vermogen betalen. Daarentegen betalen degenen die geheel of grotendeels beleggen, juist meer belasting.

Ook het tarief in box 3 gaat omhoog. Het stijgt met 3%-punten naar 33%, zodat degenen die wel belasting betalen, los van de overige maatregelen, zo'n 10% meer kwijt zijn aan heffing in box 3.

Voorbeeld (zonder partner):

Vermogen	Vermogen	Inkomen	Rendement
Spaargeld	€ 100.000	€ 90	0,09%
Beleggingen	€ 600.000	€ 31.980	5,33%
Schulden	-/- € 300.000	-/- € 9.090	3,03%
<i>Per saldo</i>	<i>€ 400.000</i>	<i>€ 22.980</i>	
Af. heffingsvrij inkomen		-/- €400	
Belastbaar inkomen in box 3		€ 22.580	
Belastingheffing 33%		€ 7.541	

**Aanpassing tarieven vennootschapsbelasting**

Om de lasten van de burgers te kunnen verlagen, gaat het tarief in de vennootschapsbelasting voor winsten vanaf € 200.000 het komende jaar niet omlaag, in tegenstelling tot eerdere plannen. Met ingang van 1 januari 2020 is het tarief van de vennootschapsbelasting:

Vennootschapsbelasting	2019	2020	2021
Winst tot en met € 200.000	19,0%	16,5%	15,0%
Winst boven € 200.000	25,0%	25,0%	21,7%

### **Tariefsverhoging Innovatiebox**

De voordelen uit innovatieactiviteiten worden momenteel, onder voorwaarden, belast tegen 7% in de vennootschapsbelasting. Dit tarief stijgt naar 9% in 2021.

De innovatiebox is ingevoerd om innovatief onderzoek door ondernemers fiscaal te stimuleren. Van innovatief onderzoek is onder andere sprake als een bv spur- en ontwikkelingswerk (S&O) heeft verricht, waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven.

### **Accijns op tabaksproducten**

De accijns van sigaretten wordt met ingang van 1 april 2020 extra verhoogd. De verkoopprijs van een pakje sigaretten van 20 stuks stijgt dan met € 1. Ook het tarief van accijns op rooktabak per kilogram wordt met ingang van diezelfde datum verhoogd.

## **2 Onroerend goed**

### **Aftrekbeperking hypotheekrenteaftrek eigen woning – versnelde afbouw**

Sinds 2014 wordt het fiscale voordeel van de hypotheekrenteaftrek geleidelijk verlaagd met 0,5% per jaar, voor zover de rente wordt afgetrokken tegen het hoogste inkomstenbelastingtarief in box 1. In 2019 was het hoogste tarief 51,75%.

In 2018 heeft het kabinet aangekondigd dat de afbouw van de hypotheekrente vanaf 2020 wordt versneld met 3% per jaar in plaats van 0,5% per jaar.

In 2020 kan daarom de hypotheekrente nog tegen 46% worden afgetrokken in plaats van tegen 48,5%. In 2021 is het maximale aftrektarief 43% en in 2022 40%. In 2023 zal nog een keer een verlaging van 2,9% worden doorgevoerd, waardoor de hypotheekrente definitief aftrekbaar is tegen maximaal 37,10%. Dit percentage komt overeen met het tarief van de eerste schijf.

Let op!

Voor de bijtelling van het eigenwoningforfait geldt deze tariefverlaging niet. Voor deze bijtelling geldt dus een maximaal tarief van 49,5%, wanneer het inkomen hoger is dan € 68.507.

### **Eigenwoningforfait omlaag**

Nu het fiscale voordeel van de hypotheekrenteaftrek vanaf 2020 versneld wordt verlaagd, wordt het bijtellingspercentage van het eigenwoningforfait eveneens verlaagd. Voor woningen met een WOZ-waarde tussen de € 75.000 en € 1.060.000 gaat het percentage van nu 0,65% naar 0,60% in 2020, naar 0,50% in 2021 en 2022 en naar 0,45% in 2023. Voor woningen met een waarde hoger dan € 1.060.000 blijft het percentage 2,35%.

### **Verhoging overdrachtsbelasting voor niet-woningen**

Momenteel bedraagt de overdrachtsbelasting voor woningen 2% en de overdrachtsbelasting voor niet-woningen 6%. De overdrachtsbelasting op niet-woningen, zoals bedrijfsgebouwen, bedrijfsruimten, grond die bestemd is voor woningbouw en hotels en pensions, gaat per 1 januari 2021 omhoog naar 7%.

### **Aanpassingen verhuurderheffing**

Voorgesteld wordt om een structurele heffingsvermindering te introduceren voor nieuwbouw van woningen met een huur onder de laagste aftoppingsgrens van de huurtoeslag (€ 607,46 in 2019) in regio's waar de druk op de woningmarkt het grootst is (heffingsvermindering nieuwbouw) en een tijdelijke vrijstelling voor de tijdelijke woningen die gerealiseerd worden in de periode 2020-2024 (vrijstelling tijdelijke woningen).

Verhuurders die verhuurderheffing verschuldigd zijn en nieuwbouwwoningen realiseren in zogenoemde schaarstegebieden, kunnen op grond van de voorgestelde maatregel in aanmerking komen voor een heffingsvermindering.

### 3 Ondernemers en ondernemingen

#### Werkkostenregeling

##### Verruiming vrije ruimte werkkostenregeling (WKR)

Per 1 januari 2020 krijgt de vrije ruimte van de WKR een tweeschijvenstelsel. Tot een loonsom van € 400.000 is de vrije ruimte 1,7% en vanaf € 400.001 is deze 1,2% van de loonsom.

Dit betekent dat er meer vergoedingen en verstrekkingen kunnen worden ondergebracht in de vrije ruimte, zonder dat de eindheffing van 80% is verschuldigd.

##### Tip!

Komt u met uw vergoedingen en verstrekkingen dit jaar boven de vrije ruimte uit en kunt u vergoedingen en verstrekkingen aan uw personeel doorschuiven naar 2020? Dan hoeft u door de verruiming van de vrije ruimte wellicht zowel nu als in 2020 geen eindheffing te betalen over uw vergoedingen en verstrekkingen.

##### Verlenging termijn aangifte en afdracht eindheffing

Is sprake van een overschrijding van de vrije ruimte in een kalenderjaar, dan is de uiterste termijn waarop u dat nu kunt aangeven het moment waarop u aangifte doet over het eerste aangiftetijdvak van het volgende jaar. Vanaf 2020 geldt het tweede aangiftetijdvak van het volgende kalenderjaar als uiterste termijn. Werkgevers krijgen hierdoor meer tijd om de verschuldigde eindheffing vast te stellen, die is ontstaan door het overschrijden van de vrije ruimte.

##### Verklaring omtrent gedrag (VOG)

De VOG wordt nu als een vergoeding beschouwd die in de vrije ruimte valt. Dit wordt door werkgevers als hinderlijk ervaren, want een dergelijke verklaring is vaak wettelijk verplicht en heeft geen voordeel voor de werknemer. Daarom wordt de VOG per 1 januari 2020 gericht vrijgesteld.

##### Waardering producten uit eigen bedrijf

Werkgevers moeten vanaf 2020 op een andere wijze berekenen hoeveel korting zij geven aan werknemers. Nu is het bedrag dat derden moeten betalen doorslaggevend. Vanaf 2020 geldt de waarde in het economisch verkeer.

##### Winst uit onderneming

##### Geleidelijke verlaging zelfstandigenaftrek

Vooruitlopend op voorstellen voor een toekomstbestendige arbeidsmarkt wordt de arbeidskorting sneller verhoogd en de zelfstandigenaftrek sneller verlaagd.

Vanaf 2020 gaat de zelfstandigenaftrek in acht stappen van € 250 en één stap van € 280 omlaag naar € 5.000 in 2028. De maximale zelfstandigenaftrek bedraagt in 2020 € 7.030 (2019 € 7.280).

De zelfstandigenaftrek is een bedrag dat ondernemers in de inkomstenbelasting mogen aftrekken van hun winst, mits ze 1.225 uur hebben gewerkt als ondernemer. Met de zelfstandigenaftrek wordt het bedrag waarover inkomstenbelasting is verschuldigd, verlaagd. Hierdoor wordt per saldo minder inkomstenbelasting afgedragen aan de Belastingdienst.

##### Vennootschapsbelasting

##### Betalingskorting vennootschapsbelasting vervalt

Ondernemers die de vennootschapsbelasting in één keer vooruitbetalen, krijgen nu 4% korting op de helft van de te betalen aanslag, rekening houdend met de periode waarin betaald moet worden. Deze betalingskorting vervalt met ingang van 2021.

## **Belastingrente**

Vanaf 2020 brengt de Belastingdienst bij een aangifte vennootschapsbelasting geen belastingrente in rekening als de aangifte (juist en volledig) is ingediend voor de eerste dag van de zesde maand na het tijdvak waarover belasting wordt geheven (doorgaans 1 juni) en de aanslag zonder correcties op de aangifte is opgelegd.

### **Tip!**

Moet u vennootschapsbelasting betalen en lukt het niet om voor 1 juni (boekjaar is kalenderjaar) van het daaropvolgende jaar de aangifte vennootschapsbelasting in te dienen? Vraag dan zo spoedig mogelijk na afloop van het desbetreffende boekjaar een voorlopige aanslag aan. Zo voorkomt u (zo veel mogelijk) belastingrente.

De belastingrente voor de vennootschapsbelasting bedraagt momenteel 8%.

## **Aanpassing onderwijsvrijstelling**

De onderwijsvrijstelling is een subjectieve vrijstelling voor instanties die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend bekostigd onderwijs geven. Er is sprake van bekostigd onderwijs als het onderwijs hoofdzakelijk (70%) wordt betaald met publieke middelen of uit een of meer van de bijdragen die zijn opgesomd in de onderwijsvrijstelling (zoals wettelijk collegegeld of wettelijke lesgelden).

Voortaan worden de verplichte ouderbijdragen (voor toelating tot een internationale afdeling van een bekostigde school) alsnog toegevoegd aan de lijst van financieringsmiddelen die meetellen voor de 70%-bekostigingseis van de onderwijsvrijstelling in de vennootschapsbelasting. Hierdoor komen basis- en middelbare scholen die bekostigd internationaal onderwijs geven in aanmerking voor de vrijstelling van vennootschapsbelasting.

## **Twee wijzigingen in vrijstellingen in de assurantiebelasting**

Voorgesteld wordt om in de Wet op de belastingen van rechtsverkeer (WBR) twee vrijstellingen op te nemen:

- Een vrijstelling van assurantiebelasting voor verzekeringen die geheel of gedeeltelijk mogelijke financiële verplichtingen afdekken die een werkgever heeft bij de verplichting om het loon van een werknemer door te betalen in geval van ziekte of doordat hij – als eigenrisicodragers – zelf het risico draagt van de betaling van ziekengeld, WGA- en overlijdensuitkeringen.
- Een vrijstelling voor de zogenoemde brede weersverzekering. Dit is een verzekering die bestaat sinds 2010. Het is een instrument voor landbouwers om voorheen onverzekerbare weersrisico's af te dekken. Het voorstel introduceert een vrijstelling van assurantiebelasting in de WBR voor brede weersverzekeringen die zijn afgesloten door actieve landbouwers.

## **Uitbreiding aantal aanvraagmomenten S&O-verklaringen**

Uit een evaluatie van de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk (S&O) blijkt dat een deel van de gebruikers van mening is dat de huidige systematiek van de regeling onvoldoende aansluit bij hun werkwijze. Dit wordt mede veroorzaakt doordat slechts driemaal per jaar een S&O-verklaring kan worden aangevraagd.

Om aan de wensen van gebruikers tegemoet te komen, wordt het aantal aanvraagmomenten uitgebreid naar vier per jaar. Het uiterste moment van het indienen van de aanvraag is de dag voorafgaand aan de periode waarop de aanvraag betrekking heeft. Voor aanvragen die betrekking hebben op de periode die ingaat op 1 januari van een kalenderjaar, geldt niet 31 december, maar 20 december als uiterste moment. Het gebruik van de verruiming zal na drie jaar worden geëvalueerd.

## 4 Belastingheffing in privé

### Afschaffing scholingsaftrek

Particulieren die een opleiding of studie voor een (toekomstig) beroep volgen en geen recht op studiefinanciering hebben, kunnen momenteel de kosten hiervan in hun aangifte inkomstenbelasting aftrekken als scholingsuitgaven. Het gaat daarbij om college-, cursus- en examengelden en verplichte leermiddelen.

Het voorstel is om deze aftrek van scholingskosten in de inkomstenbelasting af te schaffen. De scholingsaftrek wordt dan vervangen door de subsidieregeling STAP-budget (leer- en ontwikkelbudget voor de stimulans van de arbeidsmarktpositie) voor personen met een band met de Nederlandse arbeidsmarkt. De nadere invulling van de subsidieregeling STAP-budget is nog niet bekend. Daarom wordt de scholingsaftrek nog niet in 2020 afgeschaft.

### Indexatie vrijwilligersvergoeding vanaf 1 januari 2020

Vrijwilligers die vergoedingen en verstrekkingen ontvangen van in totaal maximaal € 170 per maand en € 1.700 per kalenderjaar hoeven hierover geen belasting en premie volksverzekeringen te betalen. Per 1 januari 2020 worden deze maxima jaarlijks geïndexeerd. Het maximumbedrag wordt per kalenderjaar steeds afgerond op een veelvoud van € 100.

### Aanpassing inkeerregeling

Met de inkeerregeling kunnen belastingbetalers die inkomen hebben verzwegen, dit inkomen momenteel alsnog melden bij de Belastingdienst. Zij krijgen dan geen of een lagere boete. Ook in 2020 kan nog steeds gebruikgemaakt worden van de inkeerregeling, maar wordt over het verzwegen inkomen uit aandelen (box 2) of vermogen (box 3) wel een boete opgelegd. Ook maakt het vanaf 2020 niet meer uit of dit inkomen wel of niet uit het buitenland kwam.

### Overgangsrecht voor saldolijfrenten van vóór 2001

Het overgangsrecht voor saldolijfrenten van vóór 2001 eindigt op 31 december 2020. Op dat moment geldt een afrekenverplichting. Voor bepaalde saldolijfrenten en bepaalde buitenlandse pensioenen blijft het overgangsrecht toch gewoon bestaan.

Een saldolijfrente is een lijfrente waarvan de premie in het geheel niet aftrekbaar was (zuivere saldolijfrente) en/of een lijfrente waarvan de premie deels wel en deels niet in aftrek is gebracht (hybride saldolijfrente). Bij de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 kwamen voor deze saldolijfrenten andere fiscale regels. Dankzij het overgangsrecht waren de bestaande lijfrenten in box 1 belast volgens de saldomethode. Dit houdt in dat de uitkering pas belast wordt als de uitkering hoger is dan de betaalde premies. Dit overgangsrecht eindigt op 31 december 2020.

Het einde van het overgangsrecht heeft tot gevolg dat de saldolijfrenteaanspraken verhuizen van box 1 naar box 3 van de inkomstenbelasting en dat het rentebestanddeel belast is in box 1. Het overgangsrecht blijft gelden voor hybride saldolijfrenten, waardoor het mogelijk is om de belastingheffing langdurig uit te stellen. Voor zuivere saldolijfrenten eindigt het overgangsrecht wel.

### Aanpassing belastingrente erfbelasting

Op dit moment geldt dat geen belastingrente is verschuldigd voor de erfbelasting indien binnen acht maanden na het overlijden wordt verzocht om een voorlopige aanslag óf aangifte wordt gedaan en de aanslag conform dat verzoek of die aangifte wordt opgelegd. De voorgaande regeling wordt ook voorgesteld als de termijn voor het indienen van de aangifte op een ander moment aanvangt dan op de dag van het overlijden of wordt opgeschort. In die situatie wordt dan evenmin belastingrente in rekening gebracht als het verzoek om een voorlopige aanslag of de aangifte is ontvangen binnen de aangiftetermijn die dan geldt. De (voorlopige of definitieve) aanslag erfbelasting moet dan wel conform dat verzoek of die aangifte worden vastgesteld.

## 5 Internationaal

### Invoering Wet bronbelasting 2021

Momenteel heft Nederland geen bronbelasting op uitgaande rente- en royaltystromen. Hierdoor kunnen Nederlandse vennootschappen worden gebruikt voor doorstroomactiviteiten naar landen met een laag belastingtarief. Met het wetsvoorstel Wet bronbelasting 2021 wil het kabinet deze vorm van belastingontwijking tegengaan.

Indien een onderneming gevestigd is in een laagbelastend land en renten of royalty's ontvangt van een gelieerde partij, dan is deze ontvangende onderneming belastingplichtig voor de Wet bronbelasting 2021. Een land is laagbelastend als de winstbelasting minder bedraagt dan 9% of als het land is opgenomen in de geldende EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.

Het tarief voor de bronheffing is het hoogst toepasbare tarief voor de vennootschapsbelasting, ofwel 21,7% (vanaf 2021). De vennootschap die een kwalificerend belang heeft in de laagbelaste dochtermaatschappij is inhoudingsplichtige voor de bronbelasting. Zij dient vanaf 1 januari 2021 uiterlijk op 31 januari 2022 aangifte te doen en de bronbelasting af te dragen over de rente en royalty's die in 2021 zijn betaald aan deze dochtermaatschappij.

De Wet bronbelasting geldt op dezelfde manier indien de rente of royalty is toe te rekenen aan een zogenaamde vaste inrichting in een laagbelastend land.

### Uitbreiding begrip vaste inrichting

Als onderdeel van het *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) project is het Multilateraal Instrument (MLI) in het leven geroepen. Het MLI bevat bepalingen om winstverschuiving en belastingontwijking te voorkomen. Deze bepalingen kunnen vanaf 1 januari 2020 van toepassing zijn naast bestaande belastingverdragen, mits beide betreffende landen het MLI hebben geratificeerd.

Een van de bepalingen uit het MLI behandelt het begrip vaste inrichting. Deze bepaling is ruimer dan de formulering in veel belastingverdragen. Daardoor is eerder sprake van een vaste inrichting (ofwel buitenlandse vestiging) in het andere land. Onze nationale wet wordt per 1 januari 2020 in lijn gebracht met die bepaling uit het MLI. Dit is noodzakelijk om te voorkomen dat op basis van het verdrag of het MLI een vaste inrichting ontstaat in Nederland, terwijl volgens nationaal recht geen vaste inrichting aanwezig is. Daardoor ontstaat dubbele non-heffing, omdat Nederland niet kan heffen en het andere land niet mag heffen. Om geen risico te nemen op een mismatch, is het begrip vaste inrichting in de inkomstenbelasting en in de loonbelasting nu ook gelijkgetrokken met de vennootschapsbelasting.

Ook het hebben van een vaste vertegenwoordiger in een ander land kwalificeert sneller als vaste vertegenwoordiger. Dit is een van een onderneming afhankelijk natuurlijke persoon die in een ander land overeenkomsten sluit namens de onderneming, of over overeenkomsten onderhandelt, waarbij de onderneming de overeenkomsten ondertekent zonder significante wijzigingen. Het begrip vaste vertegenwoordiger wordt eveneens verruimd in de nationale wet.

### Let op!

Heeft u een werknemer in het buitenland die namens uw bedrijf verantwoordelijk is voor de buitenlandse markt, breng dan in kaart of deze werknemer kan kwalificeren als vaste vertegenwoordiger.

### Aanscherping tonnageregime

Zeescheepvaartondernemingen kunnen gebruikmaken van de tonnageregeling, waarbij de winst uit zeescheepvaart forfaitair wordt berekend aan de hand van het draagvermogen van de schepen. De Europese Commissie (EC) heeft het tonnageregime aangemerkt als verenigbare staatssteun. Hiervoor is echter vereist dat de regeling voldoet aan de dynamische eisen van de EC. Om die reden dient Nederland komend jaar wijzigingen door te voeren in het tonnageregime.

Vanaf 1 januari 2020 zal de regeling worden aangescherpt op het gebied van tijd- of reischarter en het vlagvereiste. Voor niet-vervoerswerkzaamheden, ofwel activiteiten anders dan vervoer van zaken of personen in het internationale verkeer over zee, wordt een winstplafond ingesteld van 50% van de totale jaarwinst.



**Tip!**

Verricht uw scheepvaartonderneming niet-vervoerswerkzaamheden of exploiteert u schepen die varen met de vlag van een niet-EU-/EER-land? Neem dan contact op met een van onze internationale belastingadviseurs om na te gaan of de wetswijziging gevolgen heeft voor uw bedrijf.

**Afschaffing liquidatie- en stakingsverlies buiten EU/EER**

Een moedermaatschappij kan het verlies op een deelneming in een dochtervennootschap in aftrek brengen onder de liquidatieverliesregeling als de dochter wordt ontbonden. Er is een wetsvoorstel ingediend om per 1 januari 2021 oneigenlijk gebruik te voorkomen en grondslaguitholling in Nederland tegen te gaan.

Door het wetsvoorstel kan de liquidatieverliesregeling alleen worden toegepast indien:

1. de moeder een belang van naar verwachting 25% heeft in de dochter; en
2. de dochter is gevestigd in de EU/EER; en
3. de vereffening plaatsvindt binnen drie jaar nadat de deelneming is gestaakt.

De stakingsverliesregeling leidt ertoe dat een verlies in een buitenlandse onderneming aftrekbaar is van de Nederlandse winst. Deze regeling kan na invoering van het wetsvoorstel alleen nog worden toegepast indien:

- de belastingplichtige ophoudt winst te genieten in de andere staat binnen drie jaar nadat de buitenlandse onderneming geheel is gestaakt; en
- het verlies is geleden uit hoofde van een in een EU-/EER-staat gedreven onderneming; of
- het stakingsverlies minder bedraagt dan € 1 miljoen.

Met de beoogde aanpassingen is het niet langer mogelijk om een liquidatie- en stakingsverlies te nemen op deelnemingen en vaste inrichtingen buiten de Europese Unie/Europese Economische Ruimte. Ook wordt de planbaarheid van het liquidatie- en stakingsverlies beperkt.

## 6 Vervoer en verduurzaming

### Bijtelling elektrische auto omhoog

Per 1 januari 2020 stijgt de bijtelling voor het privégebruik van elektrische auto's naar 8% (2019: 4%) over maximaal € 45.000. Is de cataloguswaarde hoger dan € 45.000? Dan is over het bedrag daarboven de normale bijtelling van 22% van toepassing.

De bijtelling wordt vervolgens verhoogd naar 12% in 2021, 16% in 2022 en 17% in 2025. Het bedrag waarvoor de lagere bijtellingspercentages gelden, wordt met ingang van 2021 verder verlaagd tot een bedrag van € 40.000. Vanaf 2026 geldt een bijtelling van 22%. Er bestaat dan geen verschil meer tussen de bijtelling van een elektrische en een conventionele auto.

#### Voorbeeld

Wanneer de eerste tenaamstelling van een Tesla Model X met een cataloguswaarde van € 135.000 in 2019 plaatsvindt, bedraagt de maandelijkse bruto bijtelling € 1.725. Wanneer deze auto pas in 2020 te naam wordt gesteld, is de maandelijkse bruto bijtelling over dezelfde auto € 1.950.

Het bijtellingspercentage staat voor vijf jaar (60 maanden) vast, gerekend vanaf de eerste dag van de maand volgend op de datum van eerste toelating.

**Tip!** Heeft u het voornemen om een elektrische auto aan te schaffen? Zorg er dan voor dat de eerste tenaamstelling van de auto nog in 2019 plaatsvindt. Daarmee stelt u de lagere bijtelling voor het privégebruik van de auto voor vijf jaar veilig.

### Fiscale voordelen bpm en mrb voor emissievrije auto's en PHEV's verlengd tot 2025

De vrijstelling van belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) voor emissievrije auto's blijft door een verlenging van vier jaar tot 1 januari 2025 gehandhaafd.

Hetzelfde geldt voor het nihil tarief in de motorrijtuigenbelasting (mrb) voor personenauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van 0 gram per kilometer. Voor auto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot tussen de 0 en 50 gram per kilometer – in de praktijk vallen alleen Plug-in Hybride Elektrische voertuigen (PHEV) hieronder – geldt in de mrb een tarief van 50% van het reguliere tarief. Ook dit halftarief wordt verlengd tot 1 januari 2025.

In 2025 wordt de mrb voor emissievrije auto's verhoogd naar 25% van het reguliere tarief. Het hiervoor genoemde halftarief wordt dan omgezet in een driekwarttarief, waardoor voor auto's met een lage emissie een tarief van 75% van het reguliere tarief geldt.

Vanaf 2026 vervallen de voordelen en geldt voor alle soorten personenauto's hetzelfde, volledige mrb-tarief.

### Aanpassing mrb-tarief voor bestelauto's van ondernemers

Voor bestelauto's van ondernemers geldt een verlaagd tarief voor de toepassing van de mrb. Met ingang van 2021 wordt dit tarief tot en met 2024 jaarlijks procentueel verhoogd. In 2025 wordt het tarief eenmalig verlaagd. De tariefsaanpassingen zijn in onderstaande tabel weergegeven.

Jaar	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
<b>Wijziging mrb-tarief</b>	0%	+ 5,25%	+ 4,99%	+ 4,75%	+ 4,54%	- 4,34%	0%

#### Tip:

De huidige correctiefactor voor de massa van PHEV-bestelauto's van 125 kg blijft tot en met 2025 gehandhaafd.

## Verhoging accijns diesel en petroleum

Met ingang van 1 januari 2021 wordt de accijns op gasolie (diesel) en halfzware olie (petroleum) met € 0,01 per liter verhoogd. Per 1 januari 2023 vindt deze verhoging nogmaals plaats.

## Voortzetting trend energiebelasting: meer belasting aardgas, minder belasting elektriciteit

Vorig jaar zette het kabinet met de verhoging van de belasting op aardgas en de verlaging van de elektriciteitsbelasting in op de vervanging van aardgas door elektriciteit. Deze trend wordt dit jaar voortgezet: de tarieven in de energiebelasting worden tot en met 2026 op soortgelijke wijze aangepast.

De verhogingen voor de belasting op aardgas gelden voor de eerste schijf (tot 170.000 m<sup>3</sup>) van zowel het reguliere tarief als het verlaagde tarief voor de glastuinbouw. De verlaging van de belasting op elektriciteit vindt eveneens in de eerste schijf (tot 10.000 kWh) plaats. Om de verschuldigde elektriciteitsbelasting verder te verminderen, wordt de vaste vermindering van deze belasting verhoogd.

In onderstaande tabel zijn de wijzigingen in het belastingtarief per energiesoort inzichtelijk gemaakt.

Jaar	Eerste schijf aardgas – per m <sup>3</sup>	Eerste schijf aardgas tuinbouw – per m <sup>3</sup>	Eerste schijf elektriciteit – per Kwh	Vaste vermindering elektriciteit
2020	+ € 0,04	+ € 0,00642	-	+ € 178,14
2021	+ € 0,01	+ € 0,00161	- € 0,0049	+ € 20,54
2022	+ € 0,01	+ € 0,00161	- € 0,0036	-
2023	+ € 0,01	+ € 0,00161	- € 0,0035	-
2024	+ € 0,01	+ € 0,00161	- € 0,004	-
2025	+ € 0,01	+ € 0,00161	- € 0,004	-
2026	+ € 0,01	+ € 0,00161	-	- € 9,58
2027	-	-	-	-
2028	-	-	+ € 0,001	-

## Afschaffing teruggaafregeling bpm voor taxi's en openbaar vervoer

Momenteel wordt op aanvraag een teruggaaf van bpm verleend voor personenauto's die geheel of nagenoeg geheel worden gebruikt voor openbaar vervoer of taxivervoer. Volgens het kabinet ervaart deze groep geen financiële prikkel tot aanschaf van milieuvriendelijke auto's. Daarom is besloten deze regeling met ingang van 1 januari 2020 af te schaffen. Dit is overigens een maatregel uit het Belastingplan 2019.

### Tip!

Voor gevallen waarin de aanspraak op teruggaaf van bpm uiterlijk 31 december 2019 is ontstaan, geldt dat de bestaande teruggaafmogelijkheid wordt gerespecteerd. Dit betekent dat wanneer de volledige aanvraag voor teruggaaf tijdig is ingediend, nog gebruik kan worden gemaakt van de bestaande regeling.

De afschaffing van de teruggaafregeling bpm beperkt zich tot bovengenoemde gevallen. De bestaande teruggaafregelingen ten aanzien van andere voertuigen, zoals auto's voor groepsvervoer van rolstoelgebruikers of auto's bestemd voor export, blijven bestaan.

### Let op!

De hoogte van de bpm is afhankelijk van de CO<sub>2</sub>-uitstoot. Wanneer een personenauto, bestelauto, kampeerauto of motor een CO<sub>2</sub>-uitstoot heeft van 0 gram per kilometer is geen bpm verschuldigd. Dit geldt dus ook voor vervoermiddelen die worden gebruikt voor taxivervoer.

## 7 Btw

### **Verlaging btw-tarief voor elektronische uitgaven**

Per 1 januari 2020 wordt het btw-tarief voor elektronische uitgaven van boeken, educatieve informatie, dagbladen, weekbladen, tijdschriften en andere uitgaven die ten minste driemaal per jaar verschijnen, verlaagd van 21 naar 9%.

Daarnaast wordt ook de toegang tot nieuwswebsites, zoals die van dagbladen, weekbladen en tijdschriften onder het lage tarief gebracht. Voorwaarde is wel dat de inhoud niet uitsluitend of hoofdzakelijk bestaat uit reclamemateriaal, video-inhoud of beluisterbare muziek.

### **Wet harmonisatie handelsverkeer EU-lidstaten**

Het wetsvoorstel 'Wet implementatie richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging handelsverkeer tussen lidstaten' implementeert de Richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging intracommunautair handelsverkeer. Dit moet verbeteringen aanbrengen in:

1. De btw-regelgeving over de voorraad die een ondernemer aanhoudt in een andere lidstaat op afroep van een hem bekende afnemer.
2. Een regeling voor zogenoemde ketentransacties, waarmee wordt bepaald welke van de leveringen in die keten als de intracommunautaire levering geldt.
3. Het bewijs van het intracommunautaire vervoer van goederen naar andere lidstaten.
4. De status van het btw-identificatienummer.

De eerste twee onderdelen worden met dit wetsvoorstel geregeld. Het derde onderdeel is al geregeld met een aanpassing van de Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/20113 over bepaalde vrijstellingen voor intracommunautaire handelingen. Het laatste onderdeel wordt gerealiseerd door een aanpassing van het Uitvoeringsbesluit OB 1968.

## 8 Overige maatregelen

### **Keuze post Belastingdienst: digitaal of op papier**

De Belastingdienst verstuurt jaarlijks zo'n 175 miljoen brieven. Veel van deze brieven versturen ze nu dubbel: digitaal via de Berichtenbox op MijnOverheid én op papier. Dat is kostbaar en veel mensen vinden dit onnodig.

Daarom wordt de wet aangepast, zodat belastingplichtigen kunnen kiezen of ze hun post digitaal of op papier willen ontvangen. Die keuze kan (meerdere malen) worden herzien. De Belastingdienst treft de komende tijd voorbereidingen. Daarna kunnen belastingplichtigen aangeven of ze hun post digitaal of op papier willen ontvangen.

### **Openbaarmaking vergrijpboeten beroeps- of bedrijfsmatige medeplegers**

Onherroepelijk geworden vergrijpboeten die aan beroepsbeoefenaars worden opgelegd voor het medeplegen van belastingontduiking en toeslagfraude, kunnen vanaf 1 januari 2020 openbaar worden gemaakt. Het doel van deze maatregel is om het publiek voor te lichten over beroepsbeoefenaars die belastingontduiking of toeslagfraude faciliteren, zodat een beter geïnformeerde keuze voor een adviseur gemaakt kan worden.

De openbaarmaking van een boete mag niet zomaar plaatsvinden. Allereerst moet de openbaarmaking proportioneel te zijn, zodat niet elke vergrijpboete aan een medepleger openbaar wordt gemaakt. Daarnaast kan de medepleger bezwaar aantekenen tegen het besluit tot openbaarmaking.

De nieuwe maatregel geldt niet voor alle vergrijpboeten, maar alleen voor vergrijpboeten die worden opgelegd aan beroeps- of bedrijfsmatige medeplegers. De openbaarmakingen worden gepubliceerd op de website van de Belastingdienst.

### **Aftrekuitsluiting voor dwangsommen en boeten bij strafbeschikking**

Tot op heden bestaat er een verschil in de fiscale behandeling van boeten en dwangsommen. Kosten en lasten in verband met boeten zijn niet aftrekbaar, kosten en lasten in verband met dwangsommen zijn dat in beginsel wel.

Dwangsommen kunnen bestuursrechtelijk of privaatrechtelijk van aard zijn. Het kabinet acht het wenselijk dat in de toekomst kosten en lasten die verband houden met bestuursrechtelijke dwangsommen van aftrek worden uitgesloten. Zo wordt een signaal afgegeven om maatschappelijk ongewenst gedrag tegen te gaan en het voorkomt dat een belastingplichtige de dwangsom voor lief neemt als gevolg van een kosten-batenafweging. Daarom worden de kosten en lasten die verband houden met bestuursrechtelijke dwangsommen per 1 januari 2020 van aftrek uitgesloten bij de bepaling van winst uit onderneming, resultaat uit overige werkzaamheden en de winst bij lichamen.

Voor privaatrechtelijke dwangsommen blijven de kosten en lasten wel aftrekbaar.

Ook kosten en lasten die verband houden met geldsommen in het kader van strafbeschikkingen worden van aftrek uitgesloten. Als de werkgever dwang- of geldsommen voor de werknemer vergoedt, is het niet toegestaan deze als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen. Een dergelijke vergoeding vormt altijd loon, waarover loonbelasting ingehouden moet worden.

Kosten en lasten die betrekking hebben op het bovenstaande, zijn alleen van aftrek uitgesloten als de strafbeschikking is uitgevaardigd of de dwangsom is verbeurd na 31 december 2019. Indien de betaling ziet op een rechtshandeling in 2019, maar plaatsvindt in 2020, is overgangsrecht van toepassing. In die situatie zijn de kosten en lasten nog aftrekbaar bij de werknemer.

#### **Wat miste er in de belastingplannen?**

Voor een aantal onderwerpen ontbraken er ook diverse wetvoorstellen. Bijvoorbeeld voor een toekomstbestendige arbeidsmarkt om de huidige Wet DBA te vervangen en een voorstel voor de aangekondigde aanpassing van de belastingheffing in box 3 (zomer 2020 verwacht).

Het wetsvoorstel met betrekking tot excessieve leningen van de aandeelhouder bij de vennootschap volgt in het vierde kwartaal 2019. Met deze wet zullen leningen die dga's van hun eigen bv verkrijgen onder omstandigheden (sneller) in de belastingheffing worden betrokken. Hierdoor wordt de kans vergroot dat de dga dubbel belast wordt. De regering streeft ernaar dat deze nieuwe regelgeving per 1 januari 2022 definitief in werking treedt. Het is voor de dga van belang om de ontwikkelingen op dit vlak goed te blijven volgen. Verder is het voornemen om de overdrachtsbelasting voor starters af te schaffen.

#### **Disclaimer**

*Bij de samenstelling van de teksten is naar uiterste betrouwbaarheid en zorgvuldigheid gestreefd. Onze organisatie kan niet aansprakelijk worden gesteld voor eventuele onjuistheden en de gevolgen hiervan. Verschijningsdatum nieuwsbrief: 18 september 2019.*