

# Special Miljoenennota 2021

## Inleiding

Het kabinet presenteerde op deze aangepaste Prinsjesdag de Miljoenennota 2021 en het Belastingplan 2021. De maatregelen in het Belastingplan 2021 zijn sterk beïnvloed door de coronacrisis.

Dit document bevat voorstellen van het kabinet die de komende periode in het parlement worden behandeld. De voorgestelde maatregelen treden per 1 januari 2021 in werking, tenzij anders is vermeld.

## Inhoudsopgave

<b>1</b>	<b>Tarieven</b> .....	<b>3</b>
	Tweeschijvenstelsel: tarief eerste schijf omlaag .....	3
	Overzicht gewijzigde heffingskortingen .....	3
	Tarief aanmerkelijk belang box 2.....	4
	Aanpassing tarief box 3.....	4
	Aanpassing tarieven vennootschapsbelasting .....	4
	Innovatiebox .....	5
<b>2</b>	<b>Onroerend goed</b> .....	<b>6</b>
	Versnelde afbouw hypotheekrenteaftrek eigen woning .....	6
	Eigenwoningforfait wordt lager, maar hoger bij uitzendregeling.....	6
	Verhoging overdrachtsbelasting voor verhuurde woningen en niet-woningen ..	6
	Vrijstelling overdrachtsbelasting voor starters.....	7
<b>3</b>	<b>Ondernemers en ondernemingen</b> .....	<b>8</b>
	Geleidelijke verlaging zelfstandigenaftrek .....	8
	Beperking verliesverrekening vennootschapsbelasting .....	8
	Baangerelateerde Investeringskorting (BIK) .....	8
	Werkkostenregeling .....	8
	Verduidelijking berekeningswijze kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA).....	9
<b>4</b>	<b>Internationaal</b> .....	<b>11</b>
	Uitbreiding renteaftrekbeperking leningen van verbonden personen .....	11
	Verrekening voorheffingen in vennootschapsbelasting.....	11
	Aanpassing at arm's length-beginsel ter bestrijding van informeel- kapitaalstructuren .....	12
	Wet conditionele bronbelasting op dividenden.....	12
	Invoering Wet bronbelasting 2021 .....	12

<b>5</b>	<b>Vervoer en verduurzaming .....</b>	<b>14</b>
	Hogere bijtelling voor elektrische auto .....	14
	Belastbaar feit bpm vervroegd naar moment van inschrijving .....	14
	CO <sub>2</sub> -grenzen, schijftarieven en dieseltoeslag in bpm aangescherpt .....	15
	Verlenging verlaagd tarief openbare laadpalen .....	15
	Invoering CO <sub>2</sub> -heffing industrie .....	15
	Verhoging ODE-tarieven.....	15
<b>6</b>	<b>Vastlegging coronasteunmaatregelen .....</b>	<b>17</b>
	Winstvrijstelling voor TOGS en Subsidie vaste lasten (TVL).....	17
	Fiscale behandeling Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19.....	17
	Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten.....	17
	Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling in 2020.....	17
	Coronareserve .....	18
<b>7</b>	<b>Overige en eerder aangekondigde maatregelen .....</b>	<b>19</b>
	Menselijker systeem voor toeslagen Belastingdienst .....	19
	Levensloop .....	19
	Eenmalige huurverlaging voor huurders met een laag inkomen .....	20
	Contante giften niet meer aftrekbaar .....	20
	Excessief lenen (€ 500.000-regeling) .....	20
	Wat miste er in de belastingplannen?.....	21

## 1 Tarieven

Door enkele aanpassingen in de tarieven, de heffingskortingen en het forfaitair rendement (box 3, sparen en beleggen) gaan velen er in 2021 iets op vooruit. Ook de vennootschapsbelasting gaat iets omlaag. Omdat het tarief in box 2 (aanmerkelijk belang) in 2021 stijgt, kan het zinvol zijn nog dit jaar een (extra) dividenduitkering te doen. In dit hoofdstuk vindt u de tarieven in handige tabellen weergegeven.

### **Tweeschijvenstelsel: tarief eerste schijf omlaag**

Sinds 2020 kent de inkomstenbelasting slechts twee tariefschijven. Het tarief in de eerste schijf van box 1 van de inkomstenbelasting is dit jaar (2020) 37,35% en gaat in 2021 iets omlaag. Het tarief van de tweede schijf blijft 49,5%.

<b>Tarief inkomstenbelasting / premies volksverzekeringen 2021</b>			
	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

Voor 2022 is het doel om alleen een kleine aanpassing te doen in het percentage van de eerste schijf.

<b>Tarief inkomstenbelasting / premies volksverzekeringen Doel voor 2022</b>			
	Belastbaar inkomen meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2022 (%)
1 <sup>e</sup> schijf	-	68.507	37,07
2 <sup>e</sup> schijf	68.507	-	49,50

### **Overzicht gewijzigde heffingskortingen**

Iedereen heeft recht op de algemene heffingskorting: een korting op de inkomstenbelasting. Deze korting is inkomensafhankelijk; hoe lager het inkomen, hoe hoger de korting. In 2021 wordt de algemene heffingskorting verhoogd.

<b>Heffingskortingen</b>	<b>2020 (€)</b>	<b>2021 (€)</b>
Algemene heffingskorting maximaal (< AOW-leeftijd)	2.711	2.837
Arbeidskorting (maximaal)	3.819	4.205
Jonggehandicaptenkorting	749	761
Maximum inkomensafhankelijke combinatiekorting	2.881	2.815
Ouderenkorting (maximaal)	1.622	1.703
Alleenstaande ouderenkorting	436	443

### **Tarief aanmerkelijk belang box 2**

Het tarief in box 2 is nu 26,25%. Vorig jaar was al bepaald dat het tarief met ingang van 2021 stijgt naar 26,9%. Hierin komt geen wijziging. Het tarief van 26,9% geldt voor voordelen uit aanmerkelijk belang, zoals het uitkeren van dividend van de bv aan de aandeelhouder (dga) in privé en de winst bij verkoop van aandelen.

### **Tip!**

Door de verhoging van het tarief kan het voordelig zijn om in 2020 nog een dividenduitkering te doen. Overweegt u om in 2020 een dividenduitkering te doen? Let dan wel goed op als u gebruik heeft gemaakt van steunmaatregelen in verband met corona. Bij bepaalde maatregelen mag u namelijk geen dividend uitkeren.

Wij adviseren u hiermee zo lang mogelijk te wachten, wellicht wordt de verhoging van het AB-tarief nog verlaagd omdat de verlaging van het Vpb-tarief wordt teruggedraaid.

### **Aanpassing tarief box 3**

Om tegemoet te komen aan de kleinere spaarders en beleggers wordt in het wetsvoorstel 'Wet aanpassing box 3' voorgesteld om de vermogensrendementsheffing in box 3 aan te passen.

De systematiek voor het bepalen van het rendement verandert in 2021 niet. Er blijven dus drie schijven aan de hand waarvan de verschuldigde belasting wordt berekend. Het heffingsvrije vermogen per persoon wordt wel verhoogd van € 30.846 in 2020 naar € 50.000 in 2021.

De schijven zijn in 2021:

- Schijf 1 loopt van €50.000 tot € 100.000 (2020: € 30.849 tot € 103.643).
- Schijf 2 loopt van € 100.000 tot € 1.000.000 (2020: € 103.643 tot € 1.036.418).
- Schijf 3 begint vanaf € 1.000.000 (2020: vanaf € 1.036.418).

Het tarief van box 3 wordt verhoogd naar 31% (momenteel nog 30%).

### **Let op!**

De verhoging van het belastingvrije vermogen is niet van invloed op het wel of niet verkrijgen van toeslagen, zoals zorgtoeslag, huurtoeslag of het kindgebonden budget. Voor deze toeslagen geldt een vermogensgrens van € 31.430 (2021).

Al geruime tijd leeft de wens om de vermogensrendementsheffing beter te laten aansluiten bij het werkelijke rendement. Daarom wordt op dit moment een extern onderzoek voorbereid naar praktische mogelijkheden voor een heffing die aansluit bij het werkelijke rendement van vermogensbestanddelen. Het kabinet streeft ernaar de resultaten daarvan in het voorjaar van 2021 gereed te hebben.

### **Aanpassing tarieven vennootschapsbelasting**

Per 1 januari 2020 is het lage vennootschapsbelastingtarief verlaagd van 19% naar 16,5%. Het hoge tarief is 25% gebleven. Per 1 januari 2021 zouden die tarieven verder verlaagd worden naar 15%, respectievelijk 21,7%. Onlangs is echter besloten om af te zien van de verlaging van het hoge tarief. Dat blijft dus 25%. Het lage tarief gaat wel omlaag naar 15%.

Daarnaast worden de tariefschijven aangepast. Het tarief van 25% gaat in 2021 pas gelden bij winsten hoger dan € 245.000. In 2022 bij winsten hoger dan € 395.000.

In 2021 en 2022 zijn de tarieven van de vennootschapsbelasting:

<b>Vpb</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>
Winst	16,5% Tot € 200.000	15,0% Tot € 245.000	15,0% Tot € 395.000
Winst boven de genoemde grenzen	25,0%	25,0%	25,0%

### **Innovatiebox**

Innovatieactiviteiten worden momenteel, onder bepaalde 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. Toegang tot de innovatiebox is mogelijk middels S&O-verklaringen die kunnen worden aangevraagd voor speur- en ontwikkelingswerk bij RVO.nl.

## 2 Onroerend goed

Onroerend goed en de eigen woning zijn zo'n beetje vaste thema's in de belastingplannen. Dit jaar is geen uitzondering. De versnelde verlaging van de hypotheekrenteaftrek gaat gestaag door en de wijzigingen in de overdrachtsbelasting zullen naar verwachting veel impact hebben. Starters (tot 35 jaar) worden namelijk volledig vrijgesteld en de koop door beleggers wordt juist meer belast.

### **Versnelde afbouw hypotheekrenteaftrek eigen woning**

Sinds 2014 wordt het fiscale voordeel van de hypotheekrenteaftrek geleidelijk verlaagd, voor zover de rente wordt afgetrokken tegen het hoogste inkomstenbelastingtarief in box 1. In 2020 kan de hypotheekrente nog tegen 46% worden afgetrokken. In 2021 is het maximale aftrektarief 43% en in 2022 40%. In 2023 zal nog één keer een verlaging worden doorgevoerd, waardoor de hypotheekrente definitief aftrekbaar wordt tegen maximaal 37,07%. 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%.

### **Eigenwoningforfait wordt lager, maar hoger bij uitzendregeling**

Het eigenwoningforfait is een percentage van de WOZ-waarde van de woning en wordt bij het inkomen geteld. Dit percentage daalt in 2021 voor woningen met een WOZ-waarde tussen de € 75.000 en € 1.110.000 van 0,6% naar 0,5%. Hierdoor stijgt de aftrekpost eigen woning. Deze verlaging is een compensatie voor de afbouw van de hypotheekrenteaftrek.

Ook als u gebruikmaakt van de uitzendregeling is dit eigenwoningforfait in 2020 verlaagd. Deze verlaging wordt met ingang van 2021 teruggedraaid. De uitzendregeling houdt in dat u uw woning fiscaal als hoofdverblijf kan blijven aanmerken als u tijdelijk wordt uitgezonden en dus niet in de woning woont. De hypotheekrente blijft in dat geval onder voorwaarden aftrekbaar.

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

Momenteel bedraagt de overdrachtsbelasting voor woningen 2% en de overdrachtsbelasting voor niet-woningen 6%. De overdrachtsbelasting op niet-woningen, zoals bedrijfsgebouwen en bedrijfsruimten, zou per 1 januari 2021 omhooggaan naar 7%. Die wijziging gaat niet door.

In plaats daarvan wordt vanaf 2021 het algemene tarief verhoogd naar 8%. Dit tarief geldt voor de koop van niet-woningen, zoals bedrijfspanden. Dit geldt ook voor het kopen van een woning die u niet als hoofdverblijf gebruikt, zoals verhuurde woningen en vakantiewoningen.

De aanschaf van woningen door niet-natuurlijke personen (zoals bv's, woningcorporaties, etc.) is vanaf 1 januari 2021 dus altijd belast met 8% overdrachtsbelasting.

**Tip!**

Wilt u gaan beleggen in onroerend goed en wilt u nog gebruikmaken van het lagere overdrachtsbelastingtarief? Dan moet het onroerend goed voor 31 december 2020 aan u zijn overgedragen én geleverd!

**Vrijstelling overdrachtsbelasting voor starters**

Starters die een huis kopen, hoeven vanaf 1 januari 2021 geen overdrachtsbelasting meer te betalen.

De voorwaarden voor deze vrijstelling zijn:

- de koper is tussen de 18 en 35 jaar,
- de koper gaat zelf in de gekochte woning wonen en deze woning wordt het hoofdverblijf,
- en de vrijstelling is niet eerder gebruikt.

De koper moet schriftelijk verklaren dat aan die voorwaarden is voldaan. De notaris heeft deze verklaring nodig voor de aangifte overdrachtsbelasting.

Als een stel samen een huis koopt, bijvoorbeeld ieder voor de helft, dient per koper te worden beoordeeld of gebruik kan worden gemaakt van de vrijstelling. Het kan dus voorkomen dat de ene koper een beroep kan doen op de vrijstelling, terwijl de andere koper over zijn aandeel in de woning 2% overdrachtsbelasting verschuldigd is.

Als u niet aan deze voorwaarden voldoet bij de koop van een woning, betaalt u 2% overdrachtsbelasting. U heeft alleen recht op dit verlaagde tarief als u zelf in de woning gaat wonen. Anders geldt het nieuwe tarief van 8%.

**Tip!**

Bent u tussen de 18 en 35 jaar en heeft u al een eigen woning, maar wilt u vanaf 1 januari 2021 een nieuwe woning kopen? Dan heeft u gewoon recht op de vrijstelling van de overdrachtsbelasting voor starters. U heeft namelijk nog niet eerder gebruik gemaakt van deze vrijstelling.

### 3 Ondernemers en ondernemingen

Van aanpassingen in de werkkostenregeling en de verdere verlaging van de zelfstandigenaftrek tot wijzigingen in de vennootschapsbelasting; ook voor ondernemingen hebben wijzigingen in het Belastingplan 2021 de nodige gevolgen. Lees hieronder waar u als ondernemer op moet letten.

#### **Geleidelijke verlaging zelfstandigenaftrek**

De zelfstandigenaftrek wordt verder afgebouwd. Dit wordt gecompenseerd door de verhoging van de arbeidskorting en de verlaging van de inkomstenbelasting.

De maximale zelfstandigenaftrek in 2021 bedraagt € 6.670 (2020: € 7.030). Vanaf 2021 wordt de zelfstandigenaftrek sneller afgebouwd dan in het Belastingplan 2020 was opgenomen. De zelfstandigenaftrek gaat in acht stappen van € 360, één stap van € 390 en acht stappen van € 110 omlaag naar uiteindelijk € 3.240 in 2036.

De zelfstandigenaftrek is een bedrag dat ondernemers in de inkomstenbelasting mogen aftrekken van hun winst, mits ze 1.225 uur hebben gewerkt als ondernemer en 50% van hun tijd in de onderneming hebben gewerkt. Met de zelfstandigenaftrek verlaagt u het bedrag waarover u inkomstenbelasting bent verschuldigd. Hierdoor hoeft u dus per saldo minder inkomstenbelasting af te dragen aan de Belastingdienst.

#### **Beperking verliesverrekening vennootschapsbelasting**

Op dit moment kan een verlies één jaar achterwaarts en zes jaar voorwaarts verrekend worden. Vanaf 2022 is het voornemen dat verliezen onbeperkt voorwaarts verrekenbaar zijn. De verliezen (zowel voorwaarts als achterwaarts) zijn tot een bedrag van € 1.000.000 aan belastbare winst verrekenbaar. Als de winst hoger is, zijn de verliezen slechts tot 50% van die hogere winst in een jaar verrekenbaar.

#### **Let op!**

Een wetsvoorstel moet nog worden ingediend.

#### **Baangerelateerde Investeringskorting (BIK)**

Vanaf 2021 wordt het voor bedrijven aantrekkelijker om te investeren door middel van een Baangerelateerde Investeringskorting (BIK). Als bedrijven investeringen doen in bedrijfsmiddelen, dan mogen zij een percentage van die investeringen in mindering brengen op de af te dragen loonbelasting/premie volksverzekeringen. De verdere details maakt het kabinet op een later tijdstip bekend.

#### **Werkkostenregeling**

##### ***Beperking vrije ruimte bij loonsom vanaf € 400.000***

Per 1 januari 2020 is bij de vrije ruimte van de werkkostenregeling (WKR) sprake van een tweeschijvenstelsel:

- Tot een loonsom van € 400.000 is de vrije ruimte 1,7% (in 2020 is dit tijdelijk 3%).
- Vanaf € 400.001 is de vrije ruimte 1,2%.

Vanaf 2021 wordt het percentage van 1,2% verlaagd naar 1,18%. Het tarief in de eerste schijf blijft 1,7%.



Komen de vergoedingen en verstrekkingen uit boven de vrije ruimte, dan is een eindheffing van 80% verschuldigd.

### **Tip!**

Komt u met uw vergoedingen en verstrekkingen volgend jaar wellicht boven de vrije ruimte uit (loonsom meer dan € 400.000) en heeft u de mogelijkheid om deze naar voren te halen? Dan kunt u belasting besparen door het toepassen van de 1,2% dit jaar in plaats van 1,18% in 2021.

### ***Gerichte vrijstelling voor omscholing***

Door de huidige crisis benadrukt het kabinet het belang van scholing nog sterker. De gerichte vrijstelling voor scholing gaat vanaf 2021 ook gelden bij vergoedingen en verstrekkingen ten behoeve van scholing die voortvloeit uit vroegere arbeid. Dit betekent dat werkgevers vanaf 2021 scholingskosten van ex-werknemers onbelast kunnen vergoeden. Nu worden de scholingskosten gezien als loon uit vroegere dienstbetrekking en moet de werkgever hierover loonheffing afdragen. Deze verruiming geldt voor vergoedingen en verstrekkingen voor het volgen van een opleiding of studie met het oog op het genereren van inkomen.

### **Verduidelijking berekeningswijze kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)**

De kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA of investeringsaftrek) is bedoeld om investeringen van relatief geringe omvang te bevorderen. De hoogte van de investeringsaftrek is afhankelijk van het jaarlijkse investeringsbedrag. De investeringsaftrek is sinds 2010 niet altijd een percentage van het investeringsbedrag, maar bij sommige investeringsbedragen een vast maximumbedrag. Op dit moment blijkt uit de wettekst waarin de investeringsaftrek is opgenomen onvoldoende hoe deze moet worden berekend als sprake is van een onderneming die via een samenwerkingsverband, zoals een vof of maatschap, wordt gedreven.

Deze onduidelijkheid heeft geleid tot gerechtelijke procedures, waarin de Hoge Raad uiteindelijk uitspraak deed. De Hoge Raad oordeelt dat eerst het bedrag van de investeringsaftrek op basis van het totaal aan investeringen moet worden berekend. Vervolgens heeft de ondernemer recht op een deel van deze investeringsaftrek, naar evenredigheid van zijn aandeel in het totaal aan investeringen.

De Hoge Raad heeft echter een uitzondering gemaakt op deze berekeningswijze. Als de investeringsaftrek op basis van het totaal aan investeringen uitkomt op het vaste maximumbedrag, heeft de ondernemer recht op dit maximumbedrag. In dat geval is dus geen sprake van een herberekening van de investeringsaftrek naar evenredigheid. Het kabinet vindt dit onwenselijk en wijzigt de investeringsaftrek zo, dat de herberekening naar evenredigheid alsnog plaatsvindt. In het onderstaande voorbeeld is dit cijfermatig uitgewerkt.

### **Voorbeeld**

*Een ondernemer maakt deel uit van een vof en heeft recht op 50% van de overwinst. Ook heeft hij buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen. De vof heeft in een jaar € 40.000 geïnvesteerd. De ondernemer heeft dus € 20.000 (50% van € 40.000) in de onderneming geïnvesteerd. Daarnaast heeft de ondernemer € 60.000 in zijn buitenvennootschappelijke ondernemingsvermogen geïnvesteerd. Het totale investeringsbedrag is dan € 100.000. Hiervoor geldt het vaste maximumbedrag aan investeringsaftrek van € 16.307. Volgens de uitspraak van de Hoge Raad zou de ondernemer dit bedrag als investeringsaftrek mogen claimen. Op grond van de voorgestelde wetswijziging wordt dit bedrag als volgt herberekend:  $(50\% \times € 40.000 + € 60.000) / € 100.000 \times € 16.307 = € 13.046$*

Tot slot heeft de wetgever duidelijk gemaakt dat de investeringsaftrek – in tegenstelling tot het oordeel van de Hoge Raad – per *onderneming* en niet per *ondernemer* moet worden berekend. Dit heeft gevolgen voor de ondernemer die meerdere ondernemingen drijft. Cijfermatig werkt de voorgestelde wetswijziging dan als volgt uit:

### **Voorbeeld**

*Een ondernemer drijft twee ondernemingen, een fietsenhandel en een manege. In een jaar investeert hij in beide ondernemingen € 40.000, waardoor het totale investeringsbedrag € 80.000 bedraagt. In dat geval bedraagt de investeringsaftrek volgens de Hoge Raad het vastgestelde maximumbedrag van € 16.307. Volgens de wetgever moet de investeringsaftrek per onderneming worden vastgesteld. De investeringsaftrek per onderneming is  $28\% \times € 40.000 = € 11.200$ . De ondernemer mag hierdoor in totaal  $2 \times € 11.200 = € 22.400$  aan investeringsaftrek claimen.*

### **Tip!**

Investeren in uw onderneming of ondernemingen kan gevolgen hebben voor de omvang van de investeringsaftrek. Hierdoor kan het lonen om investeringen naar voren te halen of juist uit te stellen. Plan uw investeringen daarom goed en laat u adviseren.

## 4 Internationaal

Nieuw voorgestelde fiscale maatregelen in de Nederlandse miljoenennota en het Belastingplan 2021 raken soms ook de belastingdruk van internationale (activiteiten van) bedrijven. Neem kennis van de voorstellen.

### **Uitbreiding renteaftrekbeperking leningen van verbonden personen**

Als een vennootschap een lening ontvangt van een verbonden lichaam of een verbonden natuurlijk persoon (bijvoorbeeld een aandeelhouder), is de verschuldigde rente hierop onder omstandigheden niet aftrekbaar. Dergelijke schulden waarvan de rente niet aftrekbaar is, heten 'kwalificerende schulden'.

In twee gevallen zijn de rentes wel aftrekbaar:

- als de lenende vennootschap kan aantonen dat de schuld is aangegaan onder zakelijke voorwaarden.
- als de betaalde rente bij de ontvanger is belast tegen een tarief van minimaal 10% en niet wordt gebruikt om te verrekenen met verliezen of andere aanspraken op belastingvermindering. Hieronder vallen ook kosten en valutaresultaten die betrekking hebben op de lening.

Om de hoogte van de uitgesloten rente vast te stellen, worden momenteel alle kwalificerende schulden bij elkaar opgeteld. Betaalde rentes (en valutaverliezen) leiden tot een lagere winst en ontvangen rentes (en valutawinsten) leiden tot een hogere winst. Als de ontvangen rentes hoger zijn dan de betaalde rentes, verhoogt dit de winst. Dit is bijvoorbeeld het geval als de valutawinst op lening 1 meer bedraagt dan de verschuldigde rente op de leningen 1 en 2 gezamenlijk. Als de aftrek van rente in dit geval wordt uitgesloten, krijgt de vennootschap in feite een vrijstelling voor het positieve saldo.

Met het huidige wetsvoorstel is het niet langer mogelijk dat toepassing van de renteaftrekbeperking op grond van de wet vennootschapsbelasting leidt tot een lagere winst. Per kwalificerende schuld moet namelijk worden beoordeeld of uitsluiting van renteaftrek leidt tot een lagere winst. Als het saldo van de kwalificerende schuld positief is, geldt voor deze schuld geen renteaftrekbeperking en wordt deze dus niet meegenomen bij de berekening van het gezamenlijke saldo van alle kwalificerende schulden. De vrijstelling voor het positieve saldo vervalt daarmee.

### **Verrekening voorheffingen in vennootschapsbelasting**

Dividendbelasting en kansspelbelasting zijn voorheffingen op de vennootschapsbelasting. Deze kunt u in de aangifte vennootschapsbelasting verrekenen met de verschuldigde vennootschapsbelasting. Als de fiscale winst nihil of negatief is, krijgt u de betaalde dividend- en/of kansspelbelasting uitbetaald.

Het niet uitbetalen van Nederlandse dividend- en kansspelbelasting aan buitenlandse bedrijven is op grond van recente Europese jurisprudentie mogelijk in strijd met Europees recht. Buitenlandse entiteiten die niet vennootschapsbelastingplichtig zijn in Nederland, maar wel Nederlandse dividend- of kansspelbelasting verschuldigd zijn, hebben namelijk niet de mogelijkheid om deze belastingen te verrekenen of terug te vorderen.

Om die reden wil het kabinet vanaf 1 januari 2022 de verrekening van dividend- en kansspelbelasting voor Nederlandse bedrijven beperken tot de verschuldigde vennootschapsbelasting. Het is dan niet langer mogelijk om deze belastingen uitbetaald te krijgen.

Vanwege de mogelijke strijdigheid met het EU-recht te voorkomen, wordt binnenkort een beleidsbesluit gepubliceerd waarin is goedgekeurd dat buitenlandse entiteiten onder voorwaarden recht hebben op teruggaaf van dividend- en kansspelbelasting. Dit beleidsbesluit zal geldig zijn tot de wet in 2022 wordt gewijzigd.

### **Let op!**

Is een buitenlandse entiteit, binnen bijvoorbeeld uw groep, niet Vpb-plichtig in Nederland, maar heeft deze entiteit in 2020 of in voorgaande jaren wel dividend- en/of kansspelbelasting betaald in Nederland? Vraag dan uw adviseur om deze belastingen namens u terug te vragen.

### **Aanpassing at arm's length-beginsel ter bestrijding van informeel-kapitaalstructuren**

Vennootschappen die binnen hetzelfde concern met elkaar handelen, moeten dit doen onder zakelijke voorwaarden die onafhankelijke derden zouden hanteren. Hierbij kunt u denken aan een zakelijke rente op een onderlinge lening of een zakelijke (verreken)prijs voor producten die worden afgenomen. Dit heet het at arm's length-beginsel.

Met name in internationale situaties is het at arm's length-beginsel van belang om winstverschuivingen naar landen met lage tarieven voor de vennootschapsbelasting te voorkomen. Nederland gaat het at arm's length-beginsel aanscherpen om zogeheten informeel-kapitaalstructuren tegen te gaan. In het voorjaar van 2021 zal het kabinet hiervoor een afzonderlijk wetsvoorstel publiceren.

### **Wet conditionele bronbelasting op dividenden**

De Wet bronbelasting 2021 is vanaf 1 januari 2021 van toepassing. Als aanvulling hierop zal vanaf 1 januari 2024 de 'Wet conditionele bronbelasting op dividenden' van kracht worden. Naast de bestaande dividendbelasting, die definitief niet wordt afgeschaft, zal Nederland vanaf 2024 een bronheffing inhouden op dividenden die binnen concernverband worden uitgekeerd naar landen waar een laag belastingtarief geldt. Ook hiervoor zal in het voorjaar van 2021 een wetsvoorstel worden gepubliceerd.

### **Invoering Wet bronbelasting 2021**

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

Wanneer een onderneming is gevestigd in een laagbelastend land en rentes of royalty's ontvangt van een gelieerde Nederlandse 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: 25% vanaf 2021.

De vennootschap die een kwalificerend belang heeft in de laagbelaste dochtermaatschappij is inhoudingsplichtige voor de bronbelasting. Zij moet vanaf 1 januari 2021 uiterlijk op 31 januari 2022 aangifte doen en de bronbelasting afdragen over de rente en royalty's die in 2021 zijn betaald aan deze dochtermaatschappij. De Wet bronbelasting geldt op dezelfde manier voor een buitenlandse vestiging van een onderneming, de zogenoemde vaste inrichting.

**Let op!**

Het algemene Vpb-tarief blijft in tegenstelling tot wat vorig jaar is aangekondigd 25% in plaats van 21,7%.

## 5 Vervoer en verduurzaming

Het kabinet wil verduurzamen stimuleren en stelt verschillende veranderingen in de milieuwetgeving voor. Dat heeft gevolgen voor bijvoorbeeld de bijtelling van de elektrische auto en de energiebelasting. Neem kennis van de fiscale voorstellen en wijzigingen voor wat betreft vervoer en verduurzaming die Rutte III deze Prinsjesdag presenteerde.

### Hogere bijtelling voor elektrische auto

Vorig jaar is al aangekondigd dat de bijtelling voor het privégebruik van elektrische auto's stapsgewijs wordt verhoogd. Per 1 januari 2021 bedraagt de bijtelling voor het privégebruik van elektrische auto's 12% (2020: 8%) over een maximale waarde van € 40.000 (2020: € 45.000). Is de cataloguswaarde van de auto hoger dan € 40.000? Dan is over het bedrag daarboven de normale bijtelling van 22% van toepassing.

### Voorbeeld

*Wanneer de eerste tenaamstelling van een Tesla Model X met een cataloguswaarde van € 110.000 in 2020 plaatsvindt, bedraagt de maandelijkse bruto bijtelling € 1.492. Als deze auto pas in 2021 te naam wordt gesteld, is de maandelijkse bruto bijtelling over dezelfde auto € 1.683.*

De komende jaren wordt de bijtelling verder verhoogd naar 16% in 2022 en 17% in 2025. De maximale cataloguswaarde waarvoor de lagere bijtelling geldt, wordt niet verhoogd en blijft € 40.000.

Nieuw dit jaar is dat de maximale waarde niet geldt voor zogenoemde zonnecelauto's, die door geïntegreerde zonnepanelen worden aangedreven. Hiermee beoogt het kabinet vooruit te lopen op ontwikkelingen op de automarkt.

Het bijtellingspercentage staat voor een periode van vijf jaar 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 2020 plaatsvindt. Daarmee stelt u de lagere bijtelling voor het privégebruik van de auto voor vijf jaar veilig.

### Belastbaar feit bpm vervroegd naar moment van inschrijving

Het belangrijkste belastbare feit voor de belastingen van personenauto's en motorrijwielen (bpm) is op dit moment de registratie van een motorrijtuig in het kentekenregister. Deze registratie omvat zowel de inschrijving als de tenaamstelling van een motorrijtuig in het kentekenregister.

Nu is de hoofdregel dat u de aangifte bpm en de betaling moet doen voordat het motorrijtuig is ingeschreven in het kentekenregister. Voor de hoogte van de verschuldigde bpm is de staat van het motorrijtuig ten tijde van de tenaamstelling echter bepalend.

Om de heffing van bpm te vereenvoudigen, wil het kabinet het belastbare feit voortaan op één moment laten plaatsvinden: het moment van inschrijving van het motorrijtuig in het kentekenregister.

Daarnaast moet dit voorstel leiden tot een gelijke fiscale behandeling tussen binnenlandse handel en importhandel.

### **CO<sub>2</sub>-grenzen, schijftarieven en dieseltoeslag in bpm aangescherpt**

De CO<sub>2</sub>-schijfgrenzen in de bpm worden met 4,2% verlaagd. De tarieven, ofwel de belastingbedragen per gram/km CO<sub>2</sub>-uitstoot (met uitzondering van de vaste voet), worden eerst geïndexeerd en vervolgens met 4,38% verhoogd. De CO<sub>2</sub>-grens voor de dieseltoeslag wordt in 2021 aangescherpt naar 77 gram/km (2020: 80 gram/km). Boven die grens van 77 gram/km gaat het tarief voor de dieseltoeslag van € 78,82 naar € 83,59 per gram CO<sub>2</sub>-uitstoot.

Met deze maatregelen beoogt het kabinet de belastinggrondslag te laten aansluiten op de laatste technologische ontwikkelingen, waarbij auto's steeds zuiniger en 'groener' worden.

### **Verlenging verlaagd tarief openbare laadpalen**

Momenteel geldt in de energiebelasting een verlaagd tarief voor elektriciteit die via openbare laadpalen wordt geleverd. Voor elektriciteit die wordt geleverd aan een oplaadinstallatie voor elektrische voertuigen die over een zelfstandige aansluiting beschikken is geen tarief vastgesteld voor de ODE (Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie). Deze twee fiscale faciliteiten zouden per eind 2020 eindigen, maar zijn verlengd tot en met 2022. Met deze maatregel wil het kabinet de groei van het landelijk netwerk van laadpalen stimuleren.

### **Invoering CO<sub>2</sub>-heffing industrie**

Het kabinet stelt voor om met ingang van 2021 een CO<sub>2</sub>-heffing in te voeren. De CO<sub>2</sub>-heffing gaat gelden voor grote industriële bedrijven die onder het Europese emissiehandelssysteem (EU ETS) vallen, en voor afvalverbrandingsinstallaties en bedrijven die grote hoeveelheden lachgas uitstoten. Als deze bedrijven meer CO<sub>2</sub> uitstoten dan de in de heffing opgenomen vrijstelling, zal het deel boven de vrijstelling worden belast. De heffing zal tot 2030 toenemen en de vrijstelling neemt tegelijkertijd af. Hiermee wil het kabinet bedrijven stimuleren CO<sub>2</sub>-efficiënter te gaan produceren.

Voor een aantal specifieke sectoren, waaronder de tuinbouw, geldt deze CO<sub>2</sub>-heffing niet. Met deze sectoren worden andere afspraken gemaakt. Deze zijn op dit moment nog niet bekend.

### **Verhoging ODE-tarieven**

Via de opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) betalen zowel huishoudens als bedrijven via hun energierekening mee aan investeringen in duurzame energie. De ODE vormt de bron voor de uitgaven van de Stimulering Duurzame Energietransitie. De ODE-tarieven worden in 2021 en 2022 verhoogd.

De nieuwe tarieven zijn in onderstaande infographic weergegeven.

	Tarieven 2020	Tarieven 2021	Tarieven 2022
<b>Aardgas in cent/m<sup>3</sup></b>			
0-170.000 m <sup>3</sup>	7,75	8,51	8,65
170.000-1.000.000 m <sup>3</sup>	2,14	2,35	2,39
1.000.000-10.000.000 m <sup>3</sup>	2,12	2,32	2,36
> 10.000.000 m <sup>3</sup>	2,12	2,32	2,36
<b>Aardgas glastuinbouw in cent/m<sup>3</sup></b>			
0-170.000 m <sup>3</sup>	1,24	1,37	1,39
170.000-1.000.000 m <sup>3</sup>	0,81	0,89	0,90
1.000.000-10.000.000 m <sup>3</sup>	2,12	2,32	2,36
> 10.000.000 m <sup>3</sup>	2,12	2,32	2,36
<b>Elektriciteit in cent/kWh</b>			
0-10.000 kWh	2,73	3,00	3,05
10.000-50.000 kWh	3,75	4,11	4,18
50.000-10.000.000 kWh	2,05	2,25	2,29
>= 10.000.000 kWh	0,04	0,04	0,05

De belastingen op energie bestaan uit de ODE en de energiebelasting. In 2021 neemt het belastingdeel van de energierekening naar verwachting niet toe voor een huishouden met een gemiddeld gebruik.



## 6 Vastlegging coronasteunmaatregelen

In het Belastingplan wordt een groot aantal reeds aangekondigde coronasteunmaatregelen in de wet vastgelegd.

### **Winstvrijstelling voor TOGS en Subsidie vaste lasten (TVL)**

Ondernemers in bepaalde branches die schade hebben geleden door de coronamaatregelen, konden tot en met 15 juni 2020 aanspraak maken op de Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren COVID-19 (TOGS of € 4.000-regeling). Deze regeling is opgevolgd door de Regeling Subsidie financiering vaste lasten MKB COVID-19 (TVL).

De vergoedingen die op basis van deze regelingen worden ontvangen, behoren in beginsel tot de winst. Dit is niet wenselijk. Daarom is in een eerder besluit geregeld dat deze vergoedingen niet tot de winst worden gerekend. Dit wordt nu ook vastgelegd in een wetsvoorstel.

### **Fiscale behandeling Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19**

Zorginstellingen kunnen werknemers en niet-werknemers (zoals zzp'ers en extern ingehuurd schoonmaakpersoneel) een belastingvrije bonus geven van € 1.000.

Deze bonus moet door de zorginstellingen verwerkt worden in de vrije ruimte van de werkkostenregeling en wordt aangemerkt als eindheffingsbestanddeel. Hierdoor wordt bij de werknemer geen belasting geheven en is de vergoeding netto. De bonus leidt hierdoor ook niet tot lagere toeslagen voor de werknemer.

Dit was echter nog niet mogelijk bij niet-werknemers. Daarom is deze mogelijkheid nu ook voor niet-werknemers opgenomen in het Belastingplan. Het eindheffingstarief is vastgesteld op 75%. Gelijk aan het tarief voor verstrekkingen van meer dan € 136 aan niet-werknemers.

De zorginstelling kan voor de bonus een aanvraag indienen bij de minister van VWS. De bonus inclusief de verschuldigde eindheffing wordt vervolgens vergoed aan de zorginstelling.

### **Tijdelijke overbruggingsregeling voor flexibele arbeidskrachten**

De tijdelijke overbruggingsregeling voor flexwerkers wordt nu in een wet vastgelegd. Hiermee konden flexwerkers onder voorwaarden een tegemoetkoming aanvragen van € 550 per maand voor de maanden maart, april en mei 2020. De overbruggingsregeling was bedoeld voor flexwerkers die hun inkomen in april door de coronacrisis zagen dalen ten opzichte van februari.

### **Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling in 2020**

Vanwege de coronacrisis werd de vrije ruimte van de werkkostenregeling verhoogd naar 3% over de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom. Deze verhoging is nu in een wetsvoorstel vastgelegd en is enkel in 2020 van kracht.

### **Coronareserve**

Verwacht u dat u met uw bv over 2020 verlies draait? En draaide u met uw bv over 2019 winst? Dan is het mogelijk om in de aangifte vennootschapsbelasting 2019 een fiscale reserve op te nemen. U kunt uw te verwachten verlies over 2020 dan al verrekenen met uw winst over 2019, waardoor u minder belasting betaalt. Voorwaarde is wel dat het verlies over 2020 verband houdt met de gevolgen van de coronacrisis. Bijvoorbeeld omdat u uw onderneming moest sluiten, terwijl de vaste lasten wel doorliepen.

De fiscale coronareserve is maximaal de winst over 2019 zonder rekening te houden met deze reserve. De coronareserve valt verplicht in 2020 vrij. De maatregel wordt nu opgenomen in een wetsvoorstel en was eerder onderdeel van een beleidsbesluit.

### **Let op!**

De fiscale coronareserve is alleen mogelijk voor Vpb-plichtige ondernemingen.

## 7 Overige en eerder aangekondigde maatregelen

### Menselijker systeem voor toeslagen Belastingdienst

Naar aanleiding van de kinderopvangtoeslagaffaire zijn al veel wijzigingen doorgevoerd, zoals het installeren van twee staatssecretarissen bij de Belastingdienst en het aannemen van de hardheidsregeling.

In het Belastingplan 2021 is hier het voorstel voor de 'Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen' aan toegevoegd. Deze wet moet op korte termijn een beter en menselijker systeem mogelijk maken en de rechtsbescherming van burgers vergroten. De meest in het oog springende maatregelen uit het wetsvoorstel zijn:

- Het alles-of-niets karakter van de kinderopvangtoeslag is losgelaten. De Belastingdienst stelt het recht op kinderopvangtoeslag vast naar rato van de kosten die u als ouder **tijdig** heeft betaald aan de kinderopvangorganisatie. Voorheen moest u namelijk de volledige toeslag terugbetalen als u niet het volledige bedrag tijdig aan de organisatie had betaald.
- Onder bijzondere omstandigheden vordert de Belastingdienst een lager bedrag terug dan wettelijk is voorgeschreven. Dit kan enkel als volledig terugvorderen onevenredig is.
- Partners zijn niet langer toeslagpartners zodra een van de partners wordt opgenomen in een verpleeg- of verzorgingshuis.
- Belanghebbenden kunnen hun zienswijze vroeg in het proces kenbaar maken aan de Belastingdienst om bezwaar en beroep achteraf te voorkomen.

### Levensloop

Tot 2012 hadden werknemers de mogelijkheid om te sparen voor een levenslooptuitkering. Bij de afschaffing van de levenslooptregeling is bepaald dat werknemers met een levenslooptaanspraak van meer dan € 3.000 op 31 december 2011, gebruik kunnen maken van overgangsrecht. Dit overgangsrecht eindigt per 31 december 2021. Dit betekent dat als de levensloop vóór 1 januari 2022 nog niet als loon is uitgekeerd, de waarde van de levensloop wordt belast.

Dit overgangsrecht loopt tegen praktische problemen aan, waardoor het overgangsrecht als volgt wordt aangepast:

- De instelling die de levensloop uitvoert, wordt inhoudingsplichtig voor de loonheffing op het fictieve genietingsmoment (moment waarop verondersteld wordt dat de resterende levensloop wordt uitbetaald).
- Het fictieve genietingsmoment wordt naar voren gehaald. Als vóór 1 november 2021 de levensloop niet als loon in aanmerking is genomen, is het fictieve genietingsmoment 1 november 2021.
- De instelling houdt geen rekening met heffingskortingen. Deze kunnen door de werknemer te gelde worden gemaakt bij de aangifte inkomstenbelasting. De levenslooptverlofkorting is er hier één van.

### **Eenmalige huurverlaging voor huurders met een laag inkomen**

Ondanks dat woningcorporaties bij het toewijzen van een woning rekening houden met de hoogte van het inkomen, zijn er mensen die een huur betalen die te hoog is voor hun inkomen. Om die reden kunnen kwalificerende huurders vanaf 1 januari 2021 eenmalig om huurverlaging vragen bij hun woningcorporatie. U komt voor een huurverlaging in aanmerking als u een sociale woning van een woningcorporatie huurt (geen vrije sector) en voldoet aan de volgende voorwaarden:

- Uw maandelijkse huur bedraagt meer dan:
  - € 619,01 voor een één- of tweepersoonshuishouden.
  - € 663,40 voor een huishouden van drie personen of meer.
- Uw inkomen op jaarbasis bedraagt maximaal:
  - € 23.225 bruto per jaar voor een éénpersoonshuishouden.
  - € 31.550 gezamenlijk bruto per jaar voor een meerpersoonshuishouden.

### **Let op!**

Uw inkomen over 2019 wordt als basis genomen om te beoordelen of u in aanmerking komt voor de huurverlaging.

### **Contante giften niet meer aftrekbaar**

Vanaf 2021 is het niet meer mogelijk om giften die contant zijn betaald in aftrek te brengen. Daarnaast moet u giften kunnen bewijzen met schriftelijke stukken.

### **Excessief lenen (€ 500.000-regeling)**

In juni is het wetsvoorstel 'Excessief Lenen' ingediend. Hiermee worden schulden van de directeur-groootaandeelhouder (dga) van meer dan € 500.000 belast vanaf 31 december 2023.

Als een dga samen met zijn/haar partner op 31 december 2023 een schuld heeft aan een bv waarin de dga (indirect) ten minste 5% van de aandelen houdt, wordt het bedrag boven € 500.000 belast als fictief regulier voordeel in box 2. Dit is dan belast tegen een tarief van 26,9%. Ook schulden van kinderen, kleinkinderen, ouders en grootouders worden belast als zij een schuld hebben van meer dan € 500.000. Dit geldt per familielid.

Eigenwoningschulden met hypotheekrecht of eigenwoningschulden die zijn aangegaan vóór 1 januari 2023 worden niet meegerekend.

### **Voorbeeld**

*Een dga heeft op 31 december een schuld van € 1.000.000 aan zijn bv. € 250.000 hiervan is een schuld voor de eigen woning, die al voor 1 januari 2023 is verstrekt. Het bedrag aan leningen dat meegerekend wordt voor het excessief lenen komt daardoor op € 750.000. De dga moet daarom over € 250.000 (€ 750.000 -/- € 500.000) 26,9% belasting betalen: € 67.250.*

Als op een later moment dividend wordt uitgekeerd, wordt dit eerst verrekend met het fictief regulier voordeel. Er ontstaat dus geen dubbele belasting.

### **Tip!**

In 2020 is het tarief in box 2 nog 26,25%. Het kan voordelig zijn om nog in 2020 de schulden te verlagen door middel van een dividenduitkering.

**Tip!**

Bent u veel schulden aangegaan voor onroerend goed dat u in privé houdt? Dan kan het voordelig zijn om dit nog in 2020 tegen 2% of 6% overdrachtsbelasting over te dragen naar een bv of als vermogensoverdracht naar de kinderen.

**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. In het voorjaar wordt nog een aantal wetsvoorstellen verwacht!

*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.*