



Meijburg & Co
Tax & Legal

Kabinet
presenteert op
Prinsjesdag de
fiscale
maatregelen voor
2020

17 september 2019

www.meijburg.nl



Kabinet presenteert op Prinsjesdag de fiscale maatregelen voor 2020

Op Prinsjesdag, 17 september 2019, heeft het kabinet het pakket Belastingplan 2020 aangeboden aan de Tweede Kamer. Het bestaat uit de volgende wetsvoorstellen:

- Belastingplan 2020;
- Overige fiscale maatregelen 2020;
- Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord;
- Wet bronbelasting 2021;
- Wet afschaffing fiscale aftrek scholingsuitgaven;
- Wet implementatie richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging handelsverkeer tussen lidstaten.

De voorgestelde maatregelen staan in het teken van lagere lasten op arbeid, de aanpak van belastingontwijking en -ontduiking, een aantrekkelijk vestigingsklimaat voor reële economische activiteiten en verdere vergroening. Veel van deze voorgestelde maatregelen treden in werking op 1 januari 2020. In dit memorandum hebben wij de hoofdlijnen voor u uiteengezet. Waar mogelijk en relevant hebben wij bij de diverse deelonderwerpen ook andere, aan die onderwerpen gerelateerde, fiscale maatregelen en ontwikkelingen opgenomen en daarbij aangegeven dat deze geen onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2020. Zie het laatste hoofdstuk voor andere fiscale ontwikkelingen.

Inhoud

1	Vennootschapsbelasting	4
1.1	Gedeeltelijke verlaging tarieven vennootschapsbelasting.....	4
1.2	Introductie renteaftrekbeperring (minimumkapitaalregel) voor banken en verzekeraars.....	5
1.3	Aanpassing definitie vaste inrichting in vervolg op het Multilateraal instrument tegen internationale belastingontwijking.....	5
1.4	Introductie mogelijkheid tot herziening earningsstrippingbeschikking.....	6
1.5	Verruiming vrijstellingen overheidsondernemingen	6
1.6	Verhoging tarief innovatiebox (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	7
1.7	Afschaffen betalingskorting (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	7
1.8	Beperring van de liquidatie- en stakingsverliesregeling (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020).....	7

1.9	Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking belastingontwijking (ATAD2, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	8
1.10	Nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	8
2	Bronheffingen	8
2.1	Wetsvoorstel ter invoering van een bronbelasting op renten en royalty's per 2021	8
2.2	Substance-eisen in inhoudingsvrijstelling dividendbelasting, buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling en Controlled Foreign Companies (CFC)-regeling	10
3	Inkomsten- en vennootschapsbelasting	11
3.1	Aftrekuitsluiting voor bestuursrechtelijke dwangsommen	11
3.2	Verlenging en wijziging tonnageregeling zeeschepen	11
4	Inkomstenbelasting	12
4.1	Tweeschijvenstelsel box 1	12
4.2	Verlaging zelfstandigenaftrek	12
4.3	Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (2021)	12
4.4	Continuering overgangsrecht voor hybride saldolijfrenten en bepaalde buitenlandse pensioenen	12
4.5	Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	13
4.6	Verhoging box 2-tarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	13
4.7	Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	13
4.8	Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	13
4.9	Aanpassing box 3 (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)	14
5	Loonheffingen	14
5.1	Verruiming werkkostenregeling	14
5.2	Verhoging bijtelling nulemissieauto's van de zaak	15
5.3	Indexeren van de maximaal onbelaste vrijwilligersvergoeding	15
5.4	Aanpassing S&O-afdrachtvermindering	15
5.5	Definitie vaste inrichting	15
5.6	Vereenvoudiging regels voor de aan werknemers ter beschikking gestelde fiets (geen onderdeel Belastingplan 2020)	15
5.7	Wijzigingen sectorindeling (geen onderdeel Belastingplan 2020)	16
6	Btw	16
6.1	'Btw quick fixes' ter vereenvoudiging van het internationale handelsverkeer	16
6.2	Verlaagde btw-tarief wordt van toepassing op elektronische boeken, kranten en tijdschriften	17
6.3	Modernisering kleineondernemersregeling (geen onderdeel Belastingplan 2020)	17
7	Formeelrechtelijke wijzigingen	18
7.1	Openbaarmaking vergrijpboeten (belasting)adviseurs	18
7.2	Boetevrij inkeren voor aanmerkelijk belang inkomen vervalt	18
7.3	Keuzemogelijkheid voor burgers voor ontvangst van berichten Belastingdienst	18
7.4	Correctie- en sanctiebevoegdheden bij spontane aangifte	19

7.5	Aanpassing regeling belastingrente	19
7.6	Verstrekken van identificerende gegevens door financiële ondernemingen	19
8	Varia Belastingplan 2020	19
8.1	Verhoging overdrachtsbelasting niet-woningen	19
8.2	Vrijstellingen assurantiebelasting	20
8.3	Aanpassingen in de verhuurderheffing	20
8.4	Energiebelasting.....	20
8.5	BPM voor nulemissieauto's	21
8.6	BPM-tarieven vanaf 1 juli 2020 gebaseerd op nieuwe CO ₂ -testmethode.....	21
8.7	Benzineauto's met compressieontsteking uitgezonderd van dieseltoeslag in de BPM.....	21
8.8	MRB emissievrije voertuigen en plug-in hybride elektrische voertuigen	21
8.9	MRB voor bestelauto's ondernemers	21
8.10	Aanpassen van de fijnstoftoeslag (MRB)	21
8.11	Aanpassen accijns op tabaksproducten	22
9	Andere fiscale ontwikkelingen	22
9.1	Mandatory-disclosurerichtlijn (DAC6)	22
9.2	Wetsvoorstel invoering UBO-register	22
9.3	Vernieuwde rullingpraktijk.....	23
9.4	Wet fiscale arbitrage	23
9.5	Wetsvoorstel minimum CO ₂ -prijs voor elektriciteitsopwekking.....	23
9.6	Wetsvoorstel vliegbelasting (2021)	23

1 Vennootschapsbelasting

1.1 Gedeeltelijke verlaging tarieven vennootschapsbelasting

De tarieven in de vennootschapsbelasting gaan omlaag, maar voor wat betreft het reguliere tarief voor de winst boven € 200.000 later en met minder dan oorspronkelijk zou voortvloeien uit het vorige Belastingplan. Dit blijft 25% in 2020 en gaat naar 21,7% in 2021, in plaats van naar 22,55% in 2020 en 20,5% in 2021. De verlaging van het 'mkb-tarief' voor de winst tot en met € 200.000 gaat wel door zoals oorspronkelijk gepland: van 19% naar 16,5% in 2020 en uiteindelijk 15% in 2021. Zie voor het gecombineerde tarief (vennootschapsbelasting plus box 2) het onderdeel 'Verhoging box 2-tarief' onder Inkomstenbelasting.

1.2 Introductie renteaftrekbeperking (minimumkapitaalregel) voor banken en verzekeraars

Het kabinet wenst het ondernemen met meer eigen vermogen te bevorderen door de belastingvoordelen voor vreemd vermogen te beperken. Dit heeft geleid tot de invoering van een generieke renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) die bewerkstelligt dat de per saldo verschuldigde rente in aftrek wordt beperkt per 1 januari 2019. Doordat ondernemingen in de financiële sector zoals banken en verzekeraars (op fiscale eenheidsniveau) doorgaans per saldo rente ontvangen, worden zij niet geraakt door deze algemene aftrekbeperking. Om deze reden wordt voorgesteld om per 1 januari 2020 een minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars in te voeren.

Voor banken houdt die kort gezegd in dat de renteaftrek wordt uitgesloten indien en voor zover het vreemd vermogen van een bank meer bedraagt dan 92% (vreemd vermogen verhouding). Daarbij wordt niet aangesloten bij het commerciële balanstotaal, maar aangesloten bij de geüniformeerde toezichtskaders voor banken. Zo wordt voor banken de leverage ratio gehanteerd die voortvloeit uit de verordening kapitaalsvereisten. Deze leverage ratio geeft kort gezegd de verhouding weer tussen het tier 1-kapitaal en de totale bancaire blootstellingen van een bank.

Voor verzekeraars wordt aangesloten bij de geüniformeerde toezichtskaders voor verzekeraars, de verordening solvabiliteit II. Deze gaat uit van het eigen vermogen ten opzichte van het balanstotaal (eigen vermogen verhouding). Anders dan bij banken grijpt de maatregel dus aan bij het eigen vermogen en wordt de renteaftrek beperkt indien het eigen vermogen minder bedraagt dan 8%.

De maatregel geldt voor banken en verzekeraars met hun zetel in Nederland, maar ook voor banken en verzekeraars met hun zetel in het buitenland, die in Nederland actief zijn door middel van een dochtervennootschap of vaste inrichting.

1.3 Aanpassing definitie vaste inrichting in vervolg op het Multilateraal instrument tegen internationale belastingontwijking

Het parlement heeft begin 2019 ingestemd met het wetsvoorstel voor de goedkeuring van het Multilateraal Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguitholling en winstverschuiving. Dit zogenoemde Multilaterale instrument (MLI) is een van de uitkomsten van het zogeheten BEPS-project van de OESO dat beoogt belastingontwijking door grondslagerosie en winstverschuiving door multinationals tegen te gaan.

Een van de mogelijkheden van belastingontwijking waartegen het MLI zich richt bestaat uit een kunstmatige omzeiling van de kwalificatie als vaste inrichting, een van de aangrijpingspunten voor staten om tot belastingheffing over te gaan. Het kabinet stelt nu voor om de nationale invulling van het begrip vaste inrichting voor toepassing van de inkomstenbelasting, de loonbelasting en de vennootschapsbelasting aan te laten sluiten bij de definitie in het van toepassing zijnde belastingverdrag. Hiermee wordt bijvoorbeeld voorkomen dat een onder het belastingverdrag als gevolg van de toepassing van het MLI ontstaan heffingsrecht niet zou kunnen worden uitgeoefend, omdat de nationale wet daarin niet zou voorzien. Voor niet-verdragssituaties wordt aansluiting gezocht bij de meest recente definitie van vaste inrichting in het OESO-Modelverdrag. Naar verwachting zal door de voorgestelde wijzigingen in meer gevallen sprake zijn van een vaste inrichting.

Wij merken voor de volledigheid op dat landen bij de OESO kunnen laten registreren op welke bilaterale belastingverdragen zij het MLI van toepassing willen laten zijn (gedekte belastingverdragen). Het MLI biedt de mogelijkheid om bepaalde voorbehouden/keuzes te maken ten aanzien van de diverse maatregelen. Het MLI is op een bilateraal belastingverdrag alleen van toepassing als beide verdragspartijen het bilaterale belastingverdrag bij de OESO hebben aangemeld als gedekt belastingverdrag en voor zover zij dezelfde keuzes hebben gemaakt. Daarnaast moeten landen het MLI hebben geratificeerd en dit ook kenbaar hebben gemaakt bij OESO. Inmiddels hebben meer dan 20 verdragspartners van Nederland dit gedaan, waaronder Canada, Frankrijk, India, Japan, Luxemburg, Rusland, het Verenigd Koninkrijk en Zweden, zodat het MLI vanaf 1 januari 2020 impact zal hebben op de belastingverdragen met onder andere deze landen.

1.4 Introductie mogelijkheid tot herziening earningsstrippingbeschikking

Met ingang van 1 januari 2019 is in de vennootschapsbelasting een earningsstrippingmaatregel ingevoerd. Deze maatregel beperkt de aftrekbaarheid van het saldo aan renten op grond van de EBITDA, kort gezegd het fiscale brutobedrijfsresultaat, van een belastingplichtige. Het deel dat in een bepaald jaar niet aftrekbaar is, mag onbeperkt worden voortgewenteld. Het voort te wentelen saldo aan renten wordt bij voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld. Om de uitvoerbaarheid en de rechtszekerheid van de earningsstrippingmaatregel te verbeteren, worden enkele formeelrechtelijke aanpassingen voorgesteld die zien op genoemde voortwentelingsmogelijkheid.

Allereerst wordt voorgesteld dat de hiervoor genoemde beschikking kan worden herzien als sprake is van een nieuw feit, kwade trouw of een voor de belastingplichtige redelijkerwijs kenbare fout. Voor deze herziening geldt dezelfde termijn als voor navordering van te weinig geheven belasting.

Daarnaast wordt voorgesteld dat een beschikking zal worden afgegeven indien het voortgewentelde saldo aan renten van een eerder jaar in aftrek komt bij het bepalen van de winst van een later jaar.

Beide maatregelen gelden ook voor beschikkingen die reeds zijn afgegeven voordat deze maatregelen in werking treden, zodat bestaande en nieuwe beschikkingen gelijk worden behandeld.

1.5 Verruiming vrijstellingen overheidsondernemingen

Met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016 zijn in beginsel alle ondernemingen die (indirect) worden gedreven door de overheid belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting geworden. Tegelijkertijd zijn ook enkele vrijstellingen in de wet op de vennootschapsbelasting opgenomen, waaronder de vrijstelling voor onderwijs en onderzoek (de onderwijsvrijstelling), de vrijstelling voor interne activiteiten en de quasi-inbestedingsvrijstelling. Ten aanzien van deze drie vrijstellingen is gebleken dat, situaties die materieel vergelijkbaar zijn met situaties die wel voor de vrijstelling in aanmerking komen, onbedoeld buiten het toepassingsbereik blijven. Daarom wordt voorgesteld deze vrijstellingen te verruimen. Op grond van een beleidsbesluit van 9 juli 2019 kunnen deze verruiming reeds worden toegepast met betrekking tot boekjaren die op of na 1 januari 2016 zijn aangevangen. Ook krijgen onderwijsstichtingen, die niet voldoen aan de voorwaarden, tot 1 januari 2020 de tijd om hun organisatiestructuur aan te passen om alsnog met terugwerkende kracht in aanmerking te komen voor de onderwijsvrijstelling.

Onderwijsvrijstelling

De onderwijsvrijstelling is een vrijstelling voor lichamen die (nagenoeg) uitsluitend bekostigd onderwijs geven (of bekostigend onderzoek verrichten). Er is sprake van bekostigd onderwijs als het onderwijs hoofdzakelijk wordt bekostigd uit publieke middelen of andere opgesomde bijdragen, zoals wettelijk collegegeld en wettelijke les gelden (bekostigingseis). Bij scholen met een internationale afdeling worden niet alle kosten gefinancierd vanuit de overheid, maar kunnen deze scholen een verplichte ouderbijdrage

vragen voor toelating tot de internationale afdeling. Deze verplichte bijdrage is volgens het kabinet op één lijn te stellen met wettelijk collegegeld en wettelijke leselden. Daarom wordt voorgesteld om dergelijke bijdragen aan te merken als toegelaten financieringsmiddel voor de bekostigingseis. Ditzelfde geldt voor de verplichte ouderbijdrage voor toelating tot een geaccrediteerde Europese School. Hierdoor kunnen dergelijke scholen ook in aanmerking komen voor de onderwijsvrijstelling.

Vrijstelling voor interne activiteiten en quasi-inbesteding

Voor overheidsbedrijven is fiscale rechtsvormneutraliteit beoogd zodat het fiscale stelsel geen belemmering is bij de keuze voor de juridische vormgeving. Daarom geldt een vrijstelling voor activiteiten verricht door een publiekrechtelijke rechtspersoon ten behoeve van een privaatrechtelijk overheidslichaam van die publiekrechtelijke rechtspersoon (vrijstelling voor interne activiteiten). Daarnaast geldt een vrijstelling voor de omgekeerde situatie waarin een privaatrechtelijk overheidslichaam activiteiten verricht ten behoeve van de publiekrechtelijke rechtspersoon waardoor het gehouden wordt of waarin privaatrechtelijke lichamen die door eenzelfde publiekrechtelijke rechtspersoon gehouden worden onderling activiteiten verrichten (quasi-inbestedingsvrijstelling). De Staat kan echter ook taken onderbrengen in een publiekrechtelijke rechtspersoon. Voorgesteld wordt om deze vrijstelling uit te breiden situaties waarin dat gebeurt, omdat deze naar de mening van het kabinet materieel vergelijkbaar zijn met de situatie waarin de taken zouden zijn ondergebracht in een privaatrechtelijk overheidslichaam.

1.6 Verhoging tarief innovatiebox (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Het kabinet is voornemens om per 2021 het effectieve tarief van de innovatiebox te verhogen van 7% naar 9%. Dit voornemen maakt nog geen deel uit van de nu ingediende wetsvoorstellen.

1.7 Afschaffen betalingskorting (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Het kabinet is voornemens om de betalingskorting die nu nog wordt toegekend bij tijdige betaling ineens van de verschuldigde vennootschapsbelasting (in plaats van in termijnen), per 2021 af te schaffen. Dit voornemen maakt nog geen deel uit van de nu ingediende wetsvoorstellen.

1.8 Beperking van de liquidatie- en stakingsverliesregeling (2021, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Het kabinet is voornemens om met ingang van 2021 de liquidatie- en stakingsverliesverliesregeling in de vennootschapsbelasting aan te passen om oneigenlijk gebruik te voorkomen en de grondslag te verbreden. Bij de nadere uitwerking – het voornemen maakt nog geen deel uit van de nu ingediende wetsvoorstellen – wil het kabinet het eerder dit jaar door een deel van de oppositie in consultatie gebrachte conceptinitiatiefwetsvoorstel zoveel mogelijk als uitgangspunt hanteren. Wat dit precies inhoudt is nog niet bekend gemaakt. Wel is aangegeven dat met de aanpassing wordt beoogd het niet meer mogelijk te maken een liquidatie- en stakingsverlies te nemen op deelnemingen en vaste inrichtingen buiten de Europese Unie en de Europese Economische Ruimte en de planbaarheid van het liquidatie- en stakingsverlies te beperken. Voor meer informatie over het conceptinitiatiefwetsvoorstel verwijzen wij naar onze [eerdere berichtgeving](#) daarover.

1.9 Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking belastingontwijking (ATAD2, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Op 2 juli 2019 is het [wetsvoorstel](#) ter implementatie van de aanpassing van de EU-richtlijn ter bestrijding van belastingontwijking (ATAD2) bij de Tweede Kamer ingediend. Als gevolg van deze aanpassing bestrijdt de richtlijn zowel hybridemismatches tussen EU-lidstaten onderling als tussen EU-lidstaten en derde landen. Met deze implementatie zal onder meer de aantrekkelijkheid van de zogenoemde cv/bv-structuren worden beëindigd. Het bij de Tweede Kamer ingediende wetsvoorstel is inhoudelijk in lijn met het in oktober 2018 in consultatie gebrachte conceptwetsvoorstel. De meeste maatregelen uit het wetsvoorstel treden in werking met ingang van 1 januari 2020 en vinden voor het eerst toepassing met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na die datum.

1.10 Nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting (geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Van 17 juni 2019 tot 29 juli 2019 heeft een publieke internetconsultatie plaatsgevonden over een keuzedocument met in hoofdzaak vier oplossingsrichtingen met betrekking tot een groepsregeling in de vennootschapsbelasting. Belangengroepen, bedrijven, adviseurs, wetenschappers en andere geïnteresseerden werden daarbij uitgenodigd een reactie in te zenden. De wens om te komen tot een toekomstbestendig concernregime kent zijn oorsprong in de Europeesrechtelijke kwetsbaarheid van het huidige fiscale-eenheidsregime, zoals is gebleken uit de uitspraak van het Europese Hof van Justitie van 22 februari 2018 de einduitspraak van de Hoge Raad van 19 oktober 2018 over de zogenoemde per-elementbenadering. In verband hiermee is de wet voor een aantal elementen aangepast, zie de op 23 april 2019 door de Eerste Kamer aangenomen [Wet spoedreparatie fiscale eenheid](#). Met betrekking tot andere elementen is het Europeesrechtelijke risico echter (mogelijk) niet volledig geweken. Daarom wordt gestreefd naar het ontwerpen van een nieuwe groepsregeling. Voor meer informatie over de consultatie verwijzen wij naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover. De staatssecretaris van Financiën heeft aangegeven ernaar te streven om aan de hand van de reacties in het najaar van 2019 een hoofdlijnenbrief naar de Tweede Kamer te sturen met daarin een schets van de beoogde fiscale groepsregeling.

2 Bronheffingen

2.1 Wetsvoorstel ter invoering van een bronbelasting op renten en royalty's per 2021

Achtergrond

Het kabinet wil voorkomen dat Nederland nog langer wordt gebruikt als toegangspoort naar laagbelastende landen, en wil het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar laagbelastende landen verkleinen. Daarom wordt voorgesteld om een bronbelasting op renten en royalty's in te voeren per 1 januari 2021.

In een notendop

Kort gezegd zal deze bronbelasting van toepassing zijn bij een rente- of royaltybetaling door een in Nederland gevestigd lichaam aan een in een laagbelastend land gevestigd gelieerd lichaam en in misbruiksituaties. Onder de term 'lichaam' worden niet alleen kapitaalvennootschappen zoals BV's en NV's begrepen, maar ook coöperaties, stichtingen, verenigingen, fondsen voor gemene rekening etc. Ook betalingen vanuit vaste inrichtingen in Nederland van buitenlandse lichamen worden onderworpen aan de bronbelasting.

Gelieerde lichamen

Er is sprake van betalingen aan gelieerde lichamen bij betalingen aan zowel (groot)moeder-, (klein)dochter-, als aan zustervenootschappen. Er is kort gezegd sprake van gelieerdheid als (in)direct een zodanige invloed op de besluitvorming kan worden uitgeoefend dat daarmee de activiteiten van het andere lichaam kunnen worden bepaald; dat zal in ieder geval zo zijn indien het belang meer dan 50% van de statutaire stemrechten vertegenwoordigt. In het geval van een samenwerkende groep worden de belangen van de groepsleden bij elkaar opgeteld.

Laagbelastende landen

Laagbelastende landen zijn aangewezen landen met een statutair winstbelastingtarief van minder dan 9%, en aangewezen landen die zijn opgenomen op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden. Voor verdragslanden geldt een overgangstermijn van drie jaar, om Nederland en verdragspartners de kans te geven om onderhandelingen te starten voordat de positie van belastingplichtigen verandert. De bronbelasting geldt slechts voor betalingen aan in verdragsstaten gevestigde gelieerde lichamen, nadat drie kalenderjaren zijn verstreken na eerste aanwijzing.

Geen uitzondering bij reële aanwezigheid in Nederland

Reële aanwezigheid in Nederland van het betalende lichaam, dan wel in het laagbelastende land bij het ontvangende lichaam dat gerechtigd is tot de rente of royalty's, zal niet relevant zijn voor de toepassing van de bronbelasting. De heffing is dus niet alleen verschuldigd wanneer de betalende vennootschap een brievenbusfirma is.

Betalingen aan hybride entiteiten; kunstmatige structuren

De bronbelasting richt zich primair op rechtstreekse betalingen aan gelieerde lichamen gevestigd in een laagbelastend land. Daarnaast zal de bronbelasting verschuldigd zijn in de volgende gevallen:

- De ontvanger van de renten of royalty's is niet gevestigd in een laagbelastend land, maar de renten en royaltybetalingen worden toegerekend aan een vaste inrichting van die ontvanger in een laagbelastend land;
- De ontvanger van de renten of royalty's is een entiteit die vanuit Nederlands perspectief als transparant wordt beschouwd, maar die vanuit het perspectief van het vestigingsland van de achterliggende participant als een niet-transparante entiteit wordt beschouwd (in dat geval geldt een tegenbewijsregeling voor het geval waarin de entiteit in zijn vestigingsland, niet zijnde een laagbelastend land, wordt belast);
- De ontvanger van de renten of royalty's is een entiteit die door het land van vestiging van die entiteit als transparant wordt beschouwd (in dat geval geldt een tegenbewijsregeling voor het geval waarin iedere achterliggende participant in die entiteit in zijn woon- of vestigingsstaat wordt belast over de voordelen, en waarop de bronbelasting bij rechtstreekse betaling aan die participanten niet zou worden geheven);
- Bij kunstmatige structuren die zijn bedoeld om Nederlandse bronbelasting te ontwijken (bijvoorbeeld in een geval waarin de renten of royalty's niet rechtstreeks worden betaald aan een lichaam dat is gevestigd in een laagbelastend land, maar indirect via een lichaam dat is gevestigd in een niet-laagbelastend land en dat kunstmatig is tussengeschoven).

Grondslag, tarief en wijze van heffing

De bronbelasting zal worden geheven over de brutovoordelen in de vorm van renten en royalty's. Daarbij wordt aangesloten bij het arm's-lengthbeginsel (zodat een zakelijke rente of royalty wordt berekend indien voorwaarden worden overeengekomen die afwijken van de voorwaarden die in het economische verkeer door onafhankelijke partijen zouden zijn overeengekomen). Voorgesteld wordt dat het tarief van de bronbelasting gelijk is aan het hoogste statutaire tarief in de vennootschapsbelasting. Per 2021 is dit op grond van de huidige voorstellen 21,7%. De bronbelasting wordt geheven door inhouding door het betalende lichaam dat de rente of royalty verschuldigd is.

Geen uitzondering bij renteaftrekbepaling

Er is bewust niet voorzien in een uitzondering voor gevallen waarin de betreffende rente- of royaltybetaling ook wordt geraakt door een bestaande of toekomstige aftrekbepaling in de vennootschapsbelasting.

Formele bepalingen

Specifiek voor de bronbelasting wordt een naheffingsmogelijkheid voorgesteld op grond waarvan de inspecteur de keuze krijgt aan wie hij de naheffingsaanslag bronbelasting oplegt: aan de inhoudingsplichtige of aan de belastingplichtige. Voorts worden de bestaande informatie- en inlichtingenverplichtingen van de inhoudingsplichtige en de belastingplichtige uitgebreid. Tot slot wordt een nieuwe aansprakelijkheidsbepaling voorgesteld ten aanzien van de bronbelasting. Deze bepaling kan onder andere gelden ingeval de verschuldigde bronbelasting niet correct wordt ingehouden en afgedragen en vervolgens de naheffingsaanslagen bronbelasting niet kunnen worden geïnd. Op grond van de nieuwe aansprakelijkheidsbepaling kunnen in bepaalde gevallen de bestuurders van de inhoudingsplichtige en de belastingplichtige hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de bronbelasting. Het wetsvoorstel biedt aan de bestuurders een mogelijkheid tot het leveren van tegenbewijs om aansprakelijkheid te voorkomen.

2.2 Substance-eisen in inhoudingsvrijstelling dividendbelasting, buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling en Controlled Foreign Companies (CFC)-regeling

Nederland heeft de algemene antimisbruikbepaling uit de Europese moeder-dochterrichtlijn geïmplementeerd in de inhoudingsvrijstelling in de dividendbelasting en in de belastingplicht voor in het buitenland gevestigde lichamen die een aanmerkelijk belang houden in een Nederlandse vennootschap. Momenteel gelden voor deze bepalingen een aantal voorwaarden in de vorm van substance-eisen. Als een schakelende tussenhoudster daaraan voldoet, is per definitie geen sprake van misbruik ('safe harbour'). Naar aanleiding van arresten van het Hof van Justitie van februari 2019 wordt echter voorgesteld dat deze substance-eisen per 1 januari 2020 slechts een rol gaan spelen in de bewijslastverdeling (ook in de gevallen dat de tussenhoudster geen tussenhoudster met schakelfunctie is). Deze wijziging geldt zowel voor tussenhoudsters die elders in de EU zijn gevestigd als voor tussenhoudsters in derde landen. Indien aan de substance-eisen is voldaan, kan de inspecteur dus alsnog aannemelijk maken dat sprake is van misbruik.

Voorts is de aanvullende Controlled Foreign Companies (CFC)-regeling niet van toepassing indien een CFC een wezenlijke economische activiteit uitoefent. Anders dan momenteel het geval is, wordt voorgesteld dat de substance-eisen ook voor deze regeling per 1 januari 2020 niet langer als safe harbor zullen fungeren.

3 Inkomsten- en vennootschapsbelasting

3.1 Aftrekuitsluiting voor bestuursrechtelijke dwangsommen

In het wetsvoorstel is een maatregel opgenomen die de kosten en lasten die verband houden met bestuursrechtelijke dwangsommen in aftrek beperkt.

Het doel van de maatregel is om het onderscheid in de fiscale behandeling van boeten (niet aftrekbaar) en dwangsommen (wel aftrekbaar) weg te nemen. De nieuwe aftrekuitsluiting geldt alleen voor bestuursrechtelijke dwangsommen en niet voor privaatrechtelijke dwangsommen.

In het verlengde hiervan is een aanpassing in de loonbelasting voorgesteld. Loonbestanddelen die verband houden met een vergoeding van bestuursrechtelijke dwangsommen kunnen niet langer worden aangewezen als eindheffingsbestanddelen, zodat deze loonbestanddelen verplicht behoren tot het loon waarover de werknemer belasting verschuldigd is.

De maatregel is van toepassing op dwangsommen die na 31 december 2019 zijn verbeurd.

3.2 Verlenging en wijziging tonnageregeling zeeschepen

De Europese Commissie heeft op grond van EU-staatssteunregels toestemming verleend voor de verlenging van de Nederlandse tonnageregeling voor zeeschepen tot 31 december 2028. Om de goedkeuring van de Commissie voor de verlenging te verkrijgen, heeft het kabinet zich ertoe verbonden de tonnageregeling te wijzigen met betrekking tot (i) schepen die in tijd- of reischarter worden gehouden, (ii) het vlagvereiste, en (iii) het opleggen van een maximum van 50% op de inkomsten van activiteiten die als nevenactiviteiten worden beschouwd voor het zeevervoer.

De onder (i) bedoelde wijziging komt er, kort gezegd, op neer dat het jaartotaal van de nettodagtonnages van de door de een belastingplichtige in een jaar in tijd- of reischarter gehouden schepen die niet de vlag voeren van een EU/EER-land, niet meer bedraagt dan 75% van het jaartotaal van de nettodagtonnages van alle schepen die voor de belastingplichtige voor de tonnageregeling in aanmerking komen. Bij de berekening van dit zogeheten 75%-plafond wordt de tonnage van een schip waarvan een belastingplichtige mede-eigenaar is, slechts naar rato van zijn mede-eigendom in aanmerking genomen.

De onder (ii) aangehaalde wijziging leidt tot een tweetal aanpassingen. Ten eerste dient de belastingplichtige, om aanspraak te kunnen maken op een wettelijke uitzondering op het vlagvereiste, ten minste één van zijn voor de tonnage kwalificerende schepen onder de vlag van een EU/EER-land te voeren. Ten tweede gaat het vlagvereiste eveneens gelden voor scheepsmanagers met betrekking tot schepen waarvan zij het beheer voor een ander verrichten.

De onder (iii) genoemde wijziging houdt in dat het deel van winst dat afkomstig is uit niet-vervoerswerkzaamheden niet meer mag bedragen dan 50% van de totale jaarwinst. Indien in een jaar sprake is van overschrijding van dit zogeheten winstplafond, komt het deel van de winst dat moet worden toegerekend aan de niet-vervoerswerkzaamheden niet voor het tonnageregime in aanmerking, zodat dit deel van de winst op grond van de reguliere winstbepalingsregels in de heffing zal worden betrokken.

4 Inkomstenbelasting

4.1 Tweeschijvenstelsel box 1

Het kabinet stelt voor om de invoering van het tweeschijvenstelsel te versnellen. De invoering die aanvankelijk per januari 2021 zou plaatsvinden, wordt in het nieuwe voorstel al per 1 januari 2020 gerealiseerd. Het toptarief komt daardoor in 2020 al uit op 49,5%. Het basistarief (inclusief premies volksverzekeringen) wordt 37,35% in 2020 en 37,05% in 2021. Dit basistarief geldt voor het inkomen tot en met € 68.507. Voor AOW-gerechtigden gaat tot een inkomen van grofweg € 35.000 in 2020 een tarief gelden van 19,45% en in 2021 een tarief van 19,20%.

4.2 Verlaging zelfstandigenaftrek

De zelfstandigenaftrek wordt versoerd. Het kabinet stelt voor de zelfstandigenaftrek per 2020 met acht stappen van € 250 en één stap van € 280 te verlagen naar € 5.000 in 2028. Daar staat tegenover dat de arbeidskorting wordt verhoogd.

4.3 Afschaffing aftrek scholingsuitgaven (2021)

Het kabinet wil de huidige fiscale aftrek van scholingsuitgaven in de inkomstenbelasting vervangen door een individuele leerrekening, de zogenoemde Subsidieregeling 'STAP-budget'. De introductie van deze regeling loopt echter vertraging op, zodat scholingsuitgaven in ieder geval in 2020 nog aftrekbaar zijn. Wel is het wetsvoorstel tot afschaffing van de aftrek van scholingsuitgaven al in het pakket Belastingplan 2020 opgenomen, zodat mensen bij hun scholingskeuze rekening kunnen houden met de voorgenomen wijzigingen. Voor de situatie waarin iemand al scholingsuitgaven in aftrek heeft gebracht en na afschaffing een bedrag terugontvangt is in het wetsvoorstel overgangsrecht opgenomen.

4.4 Continuering overgangsrecht voor hybride saldolijfrenten en bepaalde buitenlandse pensioenen

Het overgangsrecht voor hybride lijfrenten van voor 2001 wordt gecontinueerd. Bij de invoering van de Wet IB 2001 is overgangsrecht opgenomen voor de destijds bestaande (saldo)lijfrenten. Het gaat zowel om lijfrenten waarvan de premies in het geheel niet aftrekbaar waren (zuivere saldolijfrenten), als om diverse vormen van lijfrenten waarvan de premies deels wel en deels niet in aftrek konden worden gebracht (hybride lijfrenten). Het overgangsrecht eindigt op 31 december 2020. Op dat moment gaan deze lijfrenten in de regel van box 1 naar box 3 en moet in box 1 belasting worden betaald over de waarde van (dit deel van) de saldolijfrente verminderd met de niet-afgetrokken premies. Voorgesteld wordt om voor de hybride lijfrenten het overgangsrecht per 1 januari 2021 niet te beëindigen en tevens de afrekenverplichting af te schaffen. De afrekenplicht voor zogenoemde zuivere saldolijfrenten blijft bestaan. Bepaalde buitenlandse pensioenregelingen vielen onbedoeld ook onder de overgangsregeling en dus afrekenverplichting per 31 december 2020. Dit onbedoelde effect wordt thans ook gerepareerd door deze

pensioenen uit de overgangsregeling te halen. Daarmee vervalt voor deze regelingen ook de afrekenverplichting.

4.5 Aftrekposten in box 1 geleidelijk naar basistarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Met ingang van 1 januari 2020 wordt het tarief waartegen aftrekposten in box 1 in aanmerking kunnen worden genomen versneld afgebouwd. Het betreft:

- de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning (zoals hypotheekrenteaf trek);
- de ondernemersaftrek;
- de mkb-winstvrijstelling;
- de terbeschikkingstellingsvrijstelling;
- de persoonsgebonden aftrek (partneralimentatie, uitgaven voor specifieke zorgkosten, weekenduitgaven voor gehandicapten, scholingsuitgaven, aftrekbare giften en – op grond van overgangsrecht – verliezen op beleggingen in durfkapitaal).

Deze aftrekposten kunnen, voor zover ze in de hoogste schijf vallen, in 2020 slechts tegen 46% in aftrek worden gebracht (in plaats van 49,5%). In 2021 gaat de aftrek naar 43%, in 2022 naar 40% en in 2023 uiteindelijk naar 37,05%, het nieuwe basistarief zoals dat vanaf 2021 geldt.

4.6 Verhoging box 2-tarief (geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Als maatregel die al samenhang met de oorspronkelijk geplande tariefverlaging in de vennootschapsbelasting wordt het box 2-tarief in de inkomstenbelasting verhoogd naar 26,25% in 2020 en 26,9% vanaf 2021. Het verhoogde tarief gaat ook gelden voor bestaande aanmerkelijkbelangclaims. Het gecombineerde tarief (vennootschapsbelasting plus box 2) zal, afhankelijk van met name de omvang van de winst van de vennootschap, op basis van de huidige voorstellen vanaf 2021 fluctueren tussen 37,87% en 42,76%.

4.7 Geleidelijke uitfasering aftrek geen of geringe eigenwoningsschuld ('Hillenaftrek', geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

De aftrek wegens geen of een geringe eigenwoningsschuld ('Hillenaftrek') bewerkstelligt dat belastingplichtigen die hun eigenwoningsschuld (bijna) volledig hebben afgelost en dus (bijna) geen rente meer betalen, een aftrekpost ontvangen die tot 2019 gelijk is aan het eigenwoningforfait (minus de eventueel nog resterende rente). Vanaf 2019 wordt de Hillenaftrek in dertig jaar in gelijke stappen uitgefaseerd. In 2020 wordt de aftrek dus nog maar voor 93 1/3% in aanmerking genomen.

4.8 Maatregel tegen excessief lenen bij eigen vennootschap (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Van 4 maart 2019 tot 1 april 2019 heeft de [internetconsultatie](#) plaatsgevonden van het conceptwetsvoorstel Wet excessief lenen bij eigen vennootschap. Dit voorstel was in september 2018 op Prinsjesdag al aangekondigd. Er wordt voorgesteld om bij aanmerkelijkbelanghouders die lenen bij hun

vennootschap een fictief voordeel als inkomen uit aanmerkelijk belang in aanmerking te nemen voor zover het totaalbedrag van deze leningen uitstijgt boven € 500.000, eigenwoningschulden uitgezonderd. De maatregel gaat voor het eerst gelden voor het kalenderjaar 2022. Het wetsvoorstel zelf moet nog worden ingediend en wordt nog dit jaar verwacht.

4.9 Aanpassing box 3 (2022, geen onderdeel pakket Belastingplan 2020)

Op 6 september 2019 heeft de staatssecretaris van Financiën [bekendgemaakt](#) dat er voor de zomer van 2020 een wetsvoorstel komt om de heffing over inkomen uit sparen en beleggen in box 3 aan te passen. In het voorstel wordt gerekend met de werkelijke verhouding tussen spaargeld, beleggingen en schulden van de belastingplichtige. Over het spaargeld wordt dan een forfaitaire rente berekend, die aansluit bij de meest recent beschikbare (gemiddelde) spaarrente en daardoor ook vele malen lager is dan het veronderstelde rendement op beleggingen. Volgens de huidige berekeningen zullen belastingplichtigen met uitsluitend spaargeld hierover tot circa € 440.000 effectief geen belasting meer betalen. Verder zullen beleggers met een vermogen lager dan circa € 30.000 die nu geen belasting betalen dat straks ook niet hoeven te doen. Voor degenen die wel belasting moeten betalen wordt het tarief circa 33%. Het nieuwe systeem is wel gevoeliger voor belastingontwijking. Er zullen dan ook maatregelen worden opgenomen in het aangekondigde wetsvoorstel om dit tegen te gaan. Het streven is dat het nieuwe systeem per 1 januari 2022 in werking treedt.

5 Loonheffingen

5.1 Verruiming werkkostenregeling

Ten aanzien van de werkkostenregeling worden vier wijzigingen voorgesteld:

1. De vrije ruimte wordt verhoogd naar 1,7% van de loonsom tot € 400.000. Voor de loonsom daarboven blijft de vrije ruimte 1,2%.
2. Er komt een gerichte vrijstelling voor verklaringen omtrent gedrag (VOG). De kosten voor deze verklaringen hoeven dus niet meer ten laste te komen van de vrije ruimte.
3. De termijn om de verschuldigde eindheffing in verband met overschrijding van de vrije ruimte vast te stellen wordt verlengd met een maand naar uiterlijk het tweede aangiftetijdvak van het volgende kalenderjaar.
4. Bij producten uit eigen bedrijf wordt de waarde gesteld op de waarde in het economische verkeer in plaats van het bedrag dat de werkgever aan een derde in rekening brengt.

5.2 Verhoging bijtelling nulmissieauto's van de zaak

Als onderdeel van het op 28 juni 2019 door het kabinet overeengekomen [Klimaatakkoord](#) wordt de verlaagde bijtelling voor nulmissieauto's (auto's zonder CO₂-uitstoot) van de zaak vanaf 2020 opgehoogd. Verder wordt de maximumcataloguswaarde waarover de verlaagde bijtelling wordt berekend verlaagd. Voor het meerdere geldt de reguliere bijtelling van 22%. Een uitzondering geldt voor waterstof- en zonnecelauto's: deze blijven voorsnog volledig onder het verlaagde bijtellingspercentage vallen.

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Bijtellingspercentage	4%	8%	12%	16%	16%	16%	17%
Max. catalogusprijs	€ 50.000	€ 45.000	€ 40.000	€ 40.000	€ 40.000	€ 40.000	€ 40.000

5.3 Indexeren van de maximaal onbelaste vrijwilligersvergoeding

De maximaal onbelaste vrijwilligersvergoeding (€ 170 per maand en € 1.700 per jaar) zal voortaan jaarlijks worden geïndexeerd.

5.4 Aanpassing S&O-afdrachtvermindering

De systematiek van indienen en toekennen van een aanvraag spur- en ontwikkelingswerk (S&O) wordt vereenvoudigd en verkort. Het aantal momenten per jaar waarop een S&O-verklaring kan worden aangevraagd wordt uitgebreid van drie naar vier. Het uiterste moment van het indienen van een aanvraag wordt gewijzigd naar de laatste dag voorafgaand aan de periode waarop de aanvraag betrekking heeft. Op dit moment moet een aanvraag ten minste een maand voorafgaand aan die periode worden ingediend. Voor aanvragen die starten op 1 januari van een kalenderjaar gaat als uiterste aanvraagdatum gelden 20 december van het daaraan voorafgaande kalenderjaar. Verder worden er regels opgenomen op grond waarvan in bepaalde gevallen de termijnoverschrijding voor indiening verschoonbaar is.

5.5 Definitie vaste inrichting

Voor de invulling van de definitie van de begrippen 'vaste inrichting' en 'vaste vertegenwoordiger' in de inkomsten- en de loonbelasting wordt aangesloten bij de vennootschapsbelasting. Tevens wordt voor de definitie van het Noordzeewinningsgebied voor zowel de inkomsten- als de loonbelasting aangesloten bij de definitie in de vennootschapsbelasting. Zie ook het onderdeel 'Aanpassing definitie vaste inrichting in vervolg op het Multilateraal instrument tegen internationale belastingontwijking' onder Vennootschapsbelasting.

5.6 Vereenvoudiging regels voor de aan werknemers ter beschikking gestelde fiets (geen onderdeel Belastingplan 2020)

De regeling van de fiets van de zaak wordt met ingang van 1 januari 2020 vereenvoudigd. Vanaf 2020 zal voor het privégebruik van de fiets van de zaak een vaste bijtelling gelden zoals voor de auto van de zaak. Voor de ter beschikking gestelde fiets wordt de bijtelling gesteld op 7% van de waarde van de fiets, inclusief accessoires bij de fiets die met de fiets ter beschikking worden gesteld.

5.7 Wijzigingen sectorindeling (geen onderdeel Belastingplan 2020)

Op 19 juni 2019 is de Wet arbeidsmarkt in balans (WAB) gepubliceerd in het *Staatsblad*. Onderdeel van deze wet is het per 2020 vervangen van de sectorale WW-premie door een premiedifferentiatie naar de aard van de arbeidsovereenkomst. Als gevolg daarvan gelden vanaf 1 januari 2020 twee soorten WW-premies voor alle werkgevers: een lage premie voor werknemers met een vast contract en een hoge premie voor werknemers met een contract voor bepaalde tijd. Het premiepercentage tussen beide contractvormen verschilt 5%. Voorlopig is de lage premie vastgesteld op 2,94% en de hoge premie op 7,94%. De definitieve vaststelling van de premies vindt plaats in oktober 2019.

6 Btw

6.1 'Btw quick fixes' ter vereenvoudiging van het internationale handelsverkeer

Op 1 januari 2020 zullen de zogenoemde vier 'btw quick fixes' ter vereenvoudiging van de internationale handel in werking treden. Zoals [eerder aangegeven](#) hebben de vier maatregelen een aanzienlijke impact voor ondernemers die internationaal goederen verhandelen. Het gaat daarbij om de volgende wijzigingen:

1. Vereenvoudiging voor 'call off-voorraden'. De overbrenging van goederen naar een voorraad op afroep in een andere EU-lidstaat kwalificeert niet langer als een fictieve intracommunautaire levering en fictieve verwerving. Zodra de afnemer de goederen uit de voorraad neemt, verricht de leverancier een rechtstreekse intracommunautaire levering aan de afnemer. Een btw-registratie van de leverancier in de EU-lidstaat van aankomst van de goederen is dan niet nodig, mits de leverancier en afnemer aan alle voorwaarden voldoen. In de Opgaaf Intracommunautaire Prestaties ('Opgaaf ICP') moet de leverancier de verplaatsing van de goederen naar de voorraad opnemen, maar ook de latere verkoop. Dit betekent een wijziging van de Opgaaf ICP. Deze wijziging wordt ingevoerd per 1 april 2020.
2. Uniforme regels ter vereenvoudiging van ketentransacties. In de praktijk blijkt het soms lastig vast te stellen in welke schakel van een reeks ketentransacties de intracommunautaire levering plaatsvindt. De nieuwe regels bepalen aan welke partij het intracommunautaire vervoer moet worden toegerekend. De overige schakels in de keten vormen dan als uitgangspunt binnenlandse leveringen die in principe met lokale btw zijn belast. Er zijn in het Belastingplan extra praktijkvoorbeelden opgenomen die inzicht geven in de werking van de nieuwe toerekeningregels, bijvoorbeeld in combinatie met de toepassing van de vereenvoudigde A-B-C-regeling.
3. Verplicht stellen btw-identificatienummer voor toepassing btw-nultarief. Per 1 januari 2020 kan het btw-nultarief bij intracommunautaire leveringen alleen worden toegepast indien een leverancier een geldig btw-identificatienummer van de afnemer op de factuur vermeldt. Daarnaast dient de leverancier als voorwaarde voor toepassing van het btw-nultarief verplicht een juiste Opgaaf ICP in te dienen. Voor de situatie waarin niet aan deze voorwaarden wordt voldaan, komt nog een mogelijkheid van herstel. Bijvoorbeeld door alsnog binnen een bepaalde termijn het juiste btw-identificatienummer van de afnemer aan de Belastingdienst te verstrekken. Hierover volgen nog aanwijzingen in het Uitvoeringsbesluit Omzetbelasting.

4. Vereenvoudigde bewijsvoering voor intracommunautaire leveringen van goederen. Volgens de nieuwe regels is sprake van een weerlegbaar vermoeden van vervoer naar een andere EU-lidstaat indien de leverancier minstens twee van de in de Btw-Uitvoeringsverordening omschreven bewijsstukken kan overleggen, die onafhankelijk van elkaar zijn opgesteld. Deze bewijsstukken mogen niet tegenstrijdig aan elkaar zijn. Het nieuwe bewijsvermoeden van vervoer wordt nadrukkelijk als *alternatief* genoemd voor de bestaande praktijk, waarin ook op andere wijze het intracommunautaire vervoer van goederen kan worden aangetoond.

6.2 Verlaagde btw-tarief wordt van toepassing op elektronische boeken, kranten en tijdschriften

Vanaf 1 januari 2020 wordt de levering en het uitlenen van zowel fysieke als elektronische boeken, kranten en tijdschriften belast tegen het verlaagde btw-tarief van 9 procent. De toepassing van het verlaagde btw-tarief wordt daardoor niet meer beperkt tot de levering en het uitlenen van fysieke uitgaven. Bovendien zijn downloadbare luisterboeken, bladmuziek en leermiddelen voor het onderwijs straks ook belast tegen het verlaagde btw-tarief.

Daarnaast valt het toegang verlenen tot online media zoals nieuwswebsites van kranten, tijdschriften of journalistieke onderzoeksplatforms eveneens onder het verlaagde btw-tarief. Om misbruik te voorkomen mogen de uitgaven op deze online media niet hoofdzakelijk of uitsluitend bestaan uit reclamemateriaal, video's of muziek. Door deze verruiming van het verlaagde btw-tarief kunnen elektronisch geleverde boeken, kranten en tijdschriften goedkoper worden.

6.3 Modernisering kleineondernemersregeling (geen onderdeel Belastingplan 2020)

De wijziging van de kleineondernemersregeling ('KOR') is eerder dit jaar al aangenomen door het parlement en maakt daardoor geen onderdeel uit van het Belastingplan 2020. Het is echter wel een belangrijke wijziging die per 1 januari 2020 in werking treedt. Btw-ondernemers die in Nederland wonen, zijn gevestigd of in Nederland een vaste inrichting hebben, kunnen voor een btw-vrijstelling kiezen. Hierbij geldt wel dat de omzet in een kalenderjaar in Nederland niet hoger mag zijn dan € 20.000. Deelname aan de KOR geldt voor een periode van minimaal 3 jaar. Anders dan onder de huidige KOR kunnen ook rechtspersonen deze nieuwe regeling gebruiken. Als de nieuwe KOR wordt gebruikt, mag geen btw op de uitgaande prestaties worden berekend. Daar staat tegenover dat de btw op kosten (voorbetaling) ook niet mag worden afgetrokken. Btw-ondernemers die de nieuwe KOR toepassen, hoeven geen btw-aangiften in te dienen en moeten een beperkte btw-administratie voeren.

Ondernemers die met ingang van 1 januari 2020 gebruik willen maken van de nieuwe KOR kunnen zich tussen 1 juni en 20 november 2019 aanmelden bij de Belastingdienst.

7 Formeelrechtelijke wijzigingen

7.1 Openbaarmaking vergrijpboeten (belasting)adviseurs

Het kabinet wil de transparantie vergroten door - onder voorwaarden - onherroepelijke vergrijpboetes die zijn opgelegd aan beroepsbeoefenaars openbaar te maken. Het gaat hierbij om vergrijpboetes die zijn opgelegd aan beroepsbeoefenaars die door middel van medeplegen opzettelijk belastingontduiking of toeslagfraude faciliteren. Deze beroepsbeoefenaars zijn niet alleen belastingadviseurs, maar kunnen ook accountants, notarissen en advocaten zijn. De openbaar gemaakte gegevens aangaande de boete zullen gedurende een termijn van 5 jaar op de website van de Belastingdienst staan.

De maatregel geldt alleen voor het boetes die betrekking hebben op overtredingen begaan op of na 1 januari 2020.

7.2 Boetevrij inkeren voor aanmerkelijk belang inkomen vervalt

Het boetevrij inkeren voor box 3-inkomen dat in het buitenland is opgekomen is al enige tijd niet meer mogelijk. Voor ander inkomen was het mogelijk om binnen twee jaar nadat de onjuiste aangifte was gedaan boetevrij in te keren. Voorgesteld wordt om ook het boetevrij inkeren voor inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2) en box 3-inkomen dat in het binnenland is opgekomen af te schaffen. Inkeer blijft wel een boetematigende omstandigheid.

7.3 Keuzemogelijkheid voor burgers voor ontvangst van berichten Belastingdienst

Burgers krijgen het wettelijk recht om te kiezen tussen digitale en papieren berichten van de Belastingdienst (inclusief Belastingdienst/Toeslagen). Dit betekent dat gekozen kan worden voor digitale ontvangst in de Berichtenbox van MijnOverheid, óf ontvangst per reguliere post.

Ook worden voor steeds meer berichten die burgers aan de Belastingdienst sturen, op termijn de digitale én de papieren weg opengesteld.

Voor bepaalde berichten kan de overheid de keuzemogelijkheid tussen de digitale en papieren weg beperken. Zo kunnen bijvoorbeeld aangiftes die worden ingediend door ondernemers, zoals de aangifte omzetbelasting (BTW), alleen via de digitale weg worden gedaan.

De inwerkingtredingsdatum van de keuzemogelijkheid wordt nog nader bepaald. Vooralnog is de verwachting dat dit niet voor 2021 zal zijn.

7.4 Correctie- en sanctiebevoegdheden bij spontane aangifte

De wettelijke verplichting tot het doen van aangifte ontstaat nadat een uitnodiging tot het doen van aangifte is ontvangen. Toch worden ook aangiften in behandeling genomen die zijn ingediend voordat een dergelijke uitnodiging is ontvangen, de zogenaamde 'spontane aangiften'. Diverse correctie- en sanctiebevoegdheden van de Belastingdienst zijn echter gekoppeld aan deze uitnodiging tot het doen van aangifte en waren dus niet van toepassing op deze spontane aangiften. Deze maatregel bewerkstelligt dat op spontaan ingediende aangiften bij de aanslagbelastingen dezelfde wettelijke correctie- en sanctiebevoegdheden van toepassing zijn als bij aangiften die worden ingediend na een uitnodiging tot het doen van aangifte.

7.5 Aanpassing regeling belastingrente

Ten aanzien van de vennootschapsbelasting en de erfbelasting wordt de belastingrenteregeling aangepast. Dit heeft tot doel dat de regeling aansluit bij het uitgangspunt dat alleen belastingrente in rekening wordt gebracht als het opleggen van een belastingaanslag, met een door de belastingplichtige te betalen bedrag, door toedoen van die belastingplichtige te lang op zich laat wachten. Daarom wordt nu voorgesteld dat de belastingrente pas in rekening wordt gebracht indien de aangifte niet binnen de daarvoor geldende (reguliere) aangiftetermijn wordt ingediend. Deze regeling is derhalve niet van toepassing in de situatie dat uitstel voor het doen van aangifte is verleend.

Ter voorbeeld, de aangifte vennootschapsbelasting voor een boekjaar dat gelijk is aan het kalenderjaar dient vóór 1 juni van het opvolgende jaar te zijn ingediend. De belastingrenteregeling gaat aansluiten bij die datum. Onder de huidige regeling kan belastingrente al in rekening worden gebracht indien de aangifte niet vóór 1 april van het opvolgende jaar is ingediend.

7.6 Verstrekken van identificerende gegevens door financiële ondernemingen

De Belastingdienst wil identificerende gegevens van de houder van een bankrekening opvragen bij financiële ondernemingen. Op deze manier kan de Belastingdienst een betaling die geen betalingskenmerk of een onjuist betalingskenmerk bevat koppelen aan een openstaand bedrag en de betaling afboeken. De Belastingdienst voorkomt hiermee dat ten aanzien van zo'n openstaand bedrag wordt overgegaan tot het opleggen van boetes of het nemen van invorderingsmaatregelen.

8 Varia Belastingplan 2020

8.1 Verhoging overdrachtsbelasting niet-woningen

Het kabinet stelt voor om de overdrachtsbelasting voor niet-woningen te verhogen van 6% naar 7%. De inwerkingtreding van deze verhoging lijkt op basis van de toelichtende stukken te zijn voorzien voor 1 januari 2021. Niet-woningen zijn bijvoorbeeld bedrijfsgebouwen, bedrijfsruimten, grond die bestemd is voor woningbouw en hotels en pensions. Voor de verkrijging van woningen blijft het tarief 2%. De eerdere

geruchten dat er misschien wel een vrijstelling zou komen voor starters zien we dus niet terug in de belastingplannen.

8.2 Vrijstellingen assurantiebelasting

Voorgesteld wordt om twee vrijstellingen op te nemen die zien op de assurantiebelasting. De eerste betreft een vrijstelling 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. De tweede betreft een vrijstelling voor brede weersverzekeringen die zijn afgesloten door actieve landbouwers.

8.3 Aanpassingen in de verhuurderheffing

Om de krapte op de woningmarkt te verminderen worden in de verhuurderheffing twee aanpassingen aangebracht.

Stimuleren bouw betaalbare huurwoningen in schaarstegebieden

Er komt een heffingsvermindering voor verhuurders die verhuurderheffing verschuldigd zijn (verhuurders die ten minste vijftig sociale huurwoningen verhuren) en nieuwbouw realiseren in specifiek genoemde schaarstegebieden. De vermindering van € 25.000 per nieuwbouwwoning geldt alleen voor woningen in de schaarstegebieden die een minimale investering van € 62.500 hebben geleverd en waarvan de bouw is gestart op of na 1 januari 2020. Bovendien dient de huurprijs onder de laagste aftoppingsgrens in de huurtoeslag (in 2019: € 607,46) te blijven.

Objectvrijstelling tijdelijke huurwoningen

De tweede maatregel is de introductie van een objectvrijstelling van de verhuurderheffing voor huurwoningen die zijn aan te merken als tijdelijke bouwwerken en die worden gerealiseerd in de periode 1 januari 2020 tot en met 31 december 2024. Alleen huurwoningen waarvoor een omgevingsvergunning voor een tijdelijk bouwwerk met een termijn van maximaal vijftien jaar is verleend, komen voor de vrijstelling in aanmerking.

8.4 Energiebelasting

Een separaat onderdeel in het in juni 2019 voorgestelde Klimaatakkoord is de gebouwde omgeving. Dit onderdeel van het akkoord omvat maatregelen om de ruim 7 miljoen huizen en 1 miljoen gebouwen in Nederland te verduurzamen, via een wijkgerichte aanpak. Het uitgangspunt bij de voorgestelde fiscale maatregelen is dat steeds meer huishoudens in staat moeten zijn de kosten voor verduurzaming via een lagere energierekening terug te verdienen. Het pakket aan maatregelen omvat kostenreducties, een meer betaalbare energierekening die verduurzamen lonend maakt, subsidies en aantrekkelijke financiering.

Zo wordt een aantal wijzigingen in de energiebelasting doorgevoerd, zodanig dat aardgas zwaarder zal worden belast en elektriciteit juist minder.

8.5 BPM voor nulmissieauto's

Het BPM-nihiltarief voor nulmissieauto's vervalt niet per 1 januari 2021, maar pas per 1 januari 2025.

8.6 BPM-tarieven vanaf 1 juli 2020 gebaseerd op nieuwe CO₂-testmethode

Vanaf 1 juli 2020 zullen de BPM-tarieven voor auto's gebaseerd worden op de nieuwe CO₂-testmethode 'Worldwide harmonised Light vehicle Test Procedure' (WLTP), die sinds 1 september 2018 verplicht is voor alle nieuw verkochte auto's.

8.7 Benzineauto's met compressieontsteking uitgezonderd van dieseltoeslag in de BPM

Aangezien de dieseltoeslag in het leven is geroepen ter compensatie van het accijnsvoordeel dat dieselauto's hebben ten opzichte van benzineauto's, gaat de dieseltoeslag, die aanknoopt bij het feit of een auto aangedreven wordt door middel van een compressieontsteking, niet gelden voor benzineauto's met een compressieontsteking.

8.8 MRB emissievrije voertuigen en plug-in hybride elektrische voertuigen

Het MRB-nihiltarief voor personenauto's met een CO₂-uitstoot van 0 gr/km in de motorrijtuigenbelasting wordt verlengd tot 2025. Met ingang van 1 januari 2025 wordt dit nihiltarief vervangen door een kwart van het reguliere MRB-tarief voor personenauto's. Hetzelfde zal gaan gelden voor motorrijtuigen die zijn ingericht en bestemd om uitsluitend te worden aangedreven door een elektromotor.

Voor personenauto's met een CO₂-uitstoot tussen de 0 en 50 gr/km, zal het tarief de helft van het reguliere MRB-tarief voor personenauto's bedragen. Op 1 januari 2025 wordt dit driekwart daarvan.

Vanaf 1 januari 2026 zullen alle afwijkende tarieven voor de bovenstaande personenauto's vervallen.

8.9 MRB voor bestelauto's ondernemers

Voor bestelauto's van ondernemers geldt voor de motorrijtuigenbelasting een verlaagd tarief. Deze motorrijtuigenbelasting wordt in de jaren 2021 tot en met 2024 jaarlijks met gemiddeld € 24 verhoogd. In 2025 wordt het tarief weer verlaagd met gemiddeld € 24.

8.10 Aanpassen van de fijnstoftoeslag (MRB)

Voor dieselauto's waarvan de uitstootregistratie van fijnstof wordt uitgedrukt in milligram per kilowattuur (mg/kWh) gaat een fijnstofnorm gelden van 10 mg/kWh. Een dieselauto voldoet hier in ieder geval aan als hij een af-fabriek roetfilter heeft. Dieselpersonenauto's die na 1 september 2009 zijn toegelaten worden niet langer meer geacht binnen de fijnstofnorm te blijven, wat tot gevolg heeft dat ze niet langer meer automatisch van de fijnstoftoeslag worden uitgesloten. Dieselpersonenauto's die zijn toegelaten na

1 september 2009 en waarvan geen fijnstofuitstoot is geregistreerd, worden geacht een fijnstofuitstoot te hebben van minder dan 5 mg/km, waardoor deze voertuigen niet in de heffing worden betrokken. Indien, tot slot, een af-fabriek roetfilter wordt verwijderd uit een voertuig, wordt het voertuig geacht de fijnstofnorm te overschrijden, waardoor de fijnstofheffing niet kan worden ontlopen.

8.11 Aanpassen accijns op tabaksproducten

De accijns van sigaretten wordt met ingang van 1 april 2020 zodanig extra verhoogd dat de verkoopprijs van een pakje sigaretten van 20 stuks € 1 stijgt. Dit is een eerste stap naar een verdere prijsverhoging van een pakje sigaretten tot € 10 in 2023. Om substitutie-effecten te voorkomen wordt ook het tarief van accijns op rooktabak (vooral shag) verhoogd.

9 Andere fiscale ontwikkelingen

Er zijn nog enkele andere relevante (fiscale) ontwikkelingen, die geen onderdeel zijn van het pakket Belastingplan 2020. Hierna behandelen wij een aantal daarvan kort.

9.1 Mandatory-disclosurerichtlijn (DAC6)

De EU-richtlijn voor verplichte openbaarmaking ('mandatory disclosure') van grensoverschrijdende – mogelijk agressieve – belastingstructuren waarbij financiële tussenpersonen (bijvoorbeeld belastingadviseurs, advocaten, notarissen of trustkantoren) worden verplicht om informatie over dergelijke structuren aan de Belastingdienst te melden, is op 25 juni 2018 in werking getreden. Op 12 juli 2019 is het [implementatiewetsvoorstel](#) bij de Tweede Kamer ingediend.

9.2 Wetsvoorstel invoering UBO-register

Rechtspersonen en andere juridische entiteiten zijn binnenkort verplicht om hun uiteindelijk belanghebbenden te registreren. Op 4 april 2019 is het wetsvoorstel 'Implementatie registratie uiteindelijk belanghebbenden van vennootschappen en andere juridische entiteiten' [ingediend bij de Tweede Kamer](#). Het wetsvoorstel regelt de implementatie van Richtlijn 2018/843 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, in het bijzonder de verplichting tot het invoeren van een register van uiteindelijk belanghebbenden ('UBO's') van vennootschappen en andere juridische entiteiten. De implementatie van de verplichting tot registratie van de UBO zal uiterlijk op 10 januari 2020 gerealiseerd zijn. Het UBO-register zal worden geregeld in de Handelsregisterwet 2007 en worden beheerd door de Kamer van Koophandel.

9.3 Vernieuwde rullingpraktijk

Op 28 juni 2019 heeft de staatssecretaris van Financiën een [besluit gepubliceerd](#), waarmee invulling wordt gegeven aan het vernieuwde rullingbeleid voor rulings met een internationaal karakter. Dit besluit vervangt drie eerdere rullingbesluiten (van 3 juni 2014) en is per 1 juli 2019 in werking getreden. Het doel van de herziening is om de kwaliteit van de rullingpraktijk voor bedrijven met reële activiteiten verder te borgen en de robuustheid te vergroten. Er komen strengere eisen rondom de afgifte van internationale rulings en daarnaast worden de regels rondom de afgifte van deze rulings transparanter. Op 22 november 2018 had de staatssecretaris in een brief aan de Tweede Kamer al de hoofdlijnen van de herziening van de rullingpraktijk geschetst en op 23 april 2019 is het beleidsbesluit in concept bekendgemaakt. Het definitieve besluit is nagenoeg gelijk aan het conceptbesluit.

9.4 Wet fiscale arbitrage

Op 16 juli 2019 is de Wet fiscale arbitrage in werking getreden. Deze wet implementeert de arbitragegerichtlijn betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen over dubbele belastingheffing in de EU in de Nederlandse wetgeving. Het uitgangspunt van de arbitragegerichtlijn is dat geschilpunten door middel van onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van de lidstaten worden opgelost. Bij het uitblijven van overeenstemming tussen de lidstaten binnen een bepaalde termijn kan echter op verzoek van de belanghebbende een arbitragecommissie worden gevormd. De arbitragecommissie bestaat uit vertegenwoordigers van de lidstaten, vooraanstaande onafhankelijke personen en een voorzitter. De arbitragecommissie verstrekt vervolgens een advies ter beslechting van het geschilpunt. Dit advies kan door de lidstaten worden opgevolgd, maar zij kunnen ook binnen een bepaalde termijn gezamenlijk daarvan afwijken. In ieder geval zal er een eindbesluit komen, waarmee het geschilpunt wordt beslecht. Daarnaast voorziet de arbitragegerichtlijn in een procedure waarbij in bepaalde gevallen geschillen over de toegang tot de onderlingoverlegprocedure door middel van arbitrage kunnen worden beslecht.

9.5 Wetsvoorstel minimum CO₂-prijs voor elektriciteitsopwekking

In dit wetsvoorstel wordt ter uitvoering van het regeerakkoord een minimum CO₂-prijs ingevoerd met ingang van 1 januari 2020. De minimum CO₂-prijs ziet op de emissie van CO₂ ten gevolge van elektriciteitsopwekking bij bedrijven die vallen onder het Europese systeem voor handel in emissierechten (EU ETS). Het betreft zowel de CO₂-uitstoot van elektriciteitsopwekking door energiecentrales als de uitstoot bij elektriciteitsopwekking die ontstaat bij andere EU ETS-bedrijven (veelal de industrie). De minimum CO₂-prijs bestaat uit een combinatie van de CO₂-prijs die volgt uit het EU ETS en eventueel een wettelijke bijheffing.

9.6 Wetsvoorstel vliegbelasting (2021)

Het kabinet wil per 1 januari 2021 een vliegbelasting invoeren. Daarbij gaat de voorkeur uit naar een Europese belasting op luchtvaart. Voor het geval een Europese vliegbelasting te lang op zich laat wachten, heeft het kabinet op 13 mei 2019 al een wetsvoorstel ingediend, waarin wordt voorgesteld om een nationale vliegbelasting te introduceren van € 7 per vertrekkende passagier. Transferpassagiers worden uitgezonderd. Het gaat om een tarief dat bij het Belastingplan 2021 nog precies wordt vastgesteld, omdat het wordt gecorrigeerd voor de inflatie. Het voorstel voorziet ook in een vliegbelasting voor vrachtverkeer, waarbij geldt dat vliegtuigen die minder geluid produceren minder worden belast.

Meijburg & Co
september 2019

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