

INTRODUCTIE

Gedurende Prinsjesdag zijn een aantal fiscale wetsvoorstellen gepubliceerd. Hieronder treft u een selectie aan van de meest relevante voorstellen.

BELASTINGPLAN 2019

INKOMSTENBELASTING

Lagere lasten op arbeid

Het Belastingplan 2019 bevat maatregelen die tot doel hebben de lasten op arbeid te verlagen en daarmee werken lonender te maken. Het gaat om de volgende maatregelen en aanverwante voorstellen.

Invoeren tweeschijvenstelsel

In zijn algemeenheid gaan de tarieven in de loon- en inkomstenbelasting dalen. De tarieven in de tweede en derde schijf van het huidige stelsel worden stapsgewijs gelijkgetrokken met het nieuwe tarief in de eerste schijf. De beoogde wijzigingen moeten er toe leiden dat uiteindelijk in 2021 een tweeschijvenstelsel ontstaat, waarin de eerste schijf (tot een inkomen van € 68.507) een tarief kent van 37,05% en een tweede schijf (het inkomen daarboven) met een tarief van 49,5%.

Zoals gezegd gaat een en ander stapsgewijs plaatsvinden. In 2019 wordt het tarief van de eerste schijf (tot een inkomen van € 20.384) 36,65% en de tweede en derde schijf (tot een inkomen van € 68.507) 38,10%. Het meerdere (vierde schijf) is belast tegen een tarief van 51,75%.

Heffingskortingen

In het plan wordt voorgesteld om het maximum van de algemene heffingskorting in 2019, 2020 en 2021 geleidelijk te verhogen met in totaal € 358. De huidige inkomensafhankelijke afbouw in de tweede en derde schijf blijft ongewijzigd. Ook het maximum aan arbeidskorting gaat in deze jaren geleidelijk omhoog. De afbouw van de arbeidskorting (inkomensafhankelijk) boven een bepaald inkomen neemt toe ten opzichte van 2018.

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

Ten aanzien van de inkomensafhankelijke combinatiekorting is voorgesteld om de opbouw gelijkmatiger te laten plaatsvinden. De opbouw verloopt vanaf het drempelinkomen geleidelijk vanaf nihil in plaats van vanaf een vast bedrag. Het opbouwpercentage stijgt naar 11,45%, maar de maximale korting blijft gelijk, waardoor de maximale korting al bij een lager inkomen wordt bereikt.

Maximering tarief aftrekposten

Voor diverse grondslagverminderende posten wordt voorgesteld om met ingang van 1 januari 2020 het tarief waartegen deze in aanmerking worden genomen versneld af te bouwen. Het gaat in dat geval om de ondernemersaftrek, de MKB-winstvrijstelling, de terbeschikkingstellingsvrijstelling en de persoonsgebonden aftrek. Voor deze posten geldt eenzelfde afbouwtraject als eerder voor de aftrekbare kosten met betrekking tot de eigen woning vanaf 2020 is voorzien.

Onder hiervoor genoemde regeling was oorspronkelijk voor de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning een afbouwtraject van het tarief waartegen deze kosten in aftrek worden gebracht voorzien van 0,5%-punt per jaar in de periode 2014-2042. Het voorstel is om deze afbouw met ingang van 1 januari 2020 te versnellen naar 3%-punt per jaar (2,95%-punt voor 2023). Per 2023 wordt het beoogde aftrektarief van 37,05% bereikt. Het afbouwtraject voor beide onderdelen wordt weergegeven in de volgende tabel.

De budgettaire opbrengst van de versnelde afbouw van het aftrektarief voor de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning wordt volledig ingezet om het percentage van het eigenwoningforfait te verlagen.

Jaar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Maximaal aftrektarief aftrekbare kosten eigen woning	49,5%	49%	46%	43%	40%	37,05%
Maximaal aftrektarief andere grondslagverminderende posten	51,95%	51,75%	46%	43%	40%	37,05%

Afbouw Wet Hillen

Volledigheidshalve merken we op dat reeds eerder besloten is tot de (gelijkmatige) afbouw van de Wet Hillen in een periode van dertig jaar. Deze afbouw gaat in per 2019. De Wet Hillen had simpel gezegd tot gevolg dat de bijtelling voor het eigenwoningforfait nooit meer kan zijn dan de aftrekbare hypotheekrente en overige kosten.

Verhoging box-2-tarief

In afwijking van het regeerakkoord is in het Belastingplan opgenomen de beoogde correctie van het box 2-tarief te verzachten om het midden- en kleinbedrijf tegemoet te komen. Vanwege de wijziging van de tarieven in de vennootschapsbelasting wordt voorgesteld het tarief in box 2 te corrigeren van 25% naar 26,9% per 2021 in plaats van naar 28,5%. Dit gebeurt in twee stappen: met ingang van 2020 wordt het tarief met 1,25%-punt verhoogd naar 26,25% en met ingang van 2021 wordt het tarief met 0,65%-punt verder verhoogd naar 26,9%.

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

Versoberen voorwaartse verliesverrekening

Voorgesteld wordt om de voorwaartse verliesverrekeningsperiode in box 2 te verkorten van negen naar zes jaar.

Ontmoediging excessief lenen van de eigen vennootschap

Het kabinet kondigt tegelijkertijd met het Belastingplan 2019 een specifieke maatregel aan die lenen van de eigen vennootschap gaat ontmoedigen. Deze zogenoemde rekening-courantmaatregel, welke met ingang van 1 januari 2022 in werking moet gaan treden, zal ertoe leiden dat inkomen uit aanmerkelijk belang wordt aangenomen in het geval de totale som van schulden van de aanmerkelijkbelanghouder aan zijn eigen vennootschap meer dan € 500.000 bedraagt. Voor bestaande eigenwoningsschulden aan de eigen vennootschap wordt een overgangsmaatregel getroffen.

Vermogensrendementsheffing 2019

In het Belastingplan 2018 is geregeld dat met ingang van 2018 voor de bepaling van het forfaitaire rendement op sparen dichter bij het actuele gemiddelde werkelijke rendement wordt aangesloten. Voor 2019 is het gemiddelde spaarrendement in de periode juli 2017 tot en met juni 2018 bepalend. De spaarrente is in die periode ten aanzien van de periode ervoor weer flink gedaald.

Het rendement voor sparen voor 2019 wordt 0,13%. Het langetermijnrendement voor beleggingen voor 2019 komt uit op 5,60%.

Het heffingvrije vermogen wordt volgens het indexatiemechanisme voor 2019 verhoogd naar € 30.360.

Het rendement per vermogensschijf (na aftrek van het heffingvrije vermogen) wordt als volgt vastgesteld voor 2019.

	Van € 0 tot en met € 71.650	Van € 71.651 tot en met € 989.736	Meer dan € 989.736
Weging rendementsklasse I	67%	21%	0%
Weging rendementsklasse II	33%	79%	100%
2019	1,94%	4,45%	5,6%

Conserverende aanslag lijfrenten en pensioenen

Op 14 juli 2017 heeft de Hoge Raad prejudiciële vragen beantwoord over de conserverende aanslag die bij emigratie wordt opgelegd ter zake van pensioen- en lijfrenteaanspraken. Uit deze antwoorden volgt dat het opleggen van een conserverende aanslag ter zake van pensioen- en lijfrenteaanspraken in bepaalde situaties in strijd is met de goede verdragstrouw. Deze prejudiciële beslissing van de Hoge Raad wordt middels een wetsvoorstel gecodificeerd.

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

Monumentenpanden

De aftrek in de inkomstenbelasting van onderhoudskosten ten aanzien van Rijksmonumenten wordt met ingang van 2019 afgeschaft. Wel wordt er een nieuwe subsidieregeling in dit verband in het leven geroepen. Maximaal 35% van de instandhoudingskosten van het monument wordt via de subsidie door de overheid vergoed.

Scholingsaftrek

Voorgesteld wordt om de huidige aftrek voor scholingskosten in de inkomstenbelasting te vervangen door een subsidieregeling voor iedereen die een startkwalificatie heeft behaald. Een exacte implementatiedatum is nog niet bekend.

LOONBELASTING

Beperking looptijd 30%-regeling

De looptijd van de zogenoemde 30%-regeling voor ingekomen werknemers wordt per 1 januari 2019 ingekort van maximaal acht tot maximaal vijf jaar. De looptijdverkorting werkt ook door naar de mogelijkheid om te opteren voor partiële buitenlandse belastingplicht in de inkomstenbelasting. Ook kan een werkgever met ingang van 2019 gedurende maximaal vijf jaar de werkelijke extraterritoriale kosten vergoeden die een ingekomen werknemer heeft.

Aanleiding voor de wetwijziging is dat uit een evaluatie van de 30%-regeling bleek dat deze door circa 80% van de gebruikers niet langer dan vijf jaar wordt toegepast. De wetwijziging wordt ook van toepassing op bestaande gevallen. Dit betekent dat werknemers die een beschikking hebben ontvangen met een einddatum tussen 1 januari 2019 en 1 januari 2022, de 30%-regeling vanaf 2019 niet meer kunnen toepassen. Dit raakt 11.000 werknemers. Voor werknemers met een beschikking met een einddatum na 1 januari 2022 wordt de resterende looptijd met drie jaar ingekort. In deze groep bevinden zich 6.500 werknemers die de regeling in de loop van 2019 kwijtraakt. Ondanks kritisch commentaar van de Raad van State over het ontbreken van overgangsrecht voor werknemers die al gebruik maken van de 30%-regeling, houdt het kabinet vooralsnog vast aan haar plannen.

Voor het onbelast vergoeden of verstrekken van schoolgeld van internationale scholen is een kleine overgangsregeling getroffen. Als schoolgeld wordt vergoed voor het lopende schooljaar (2018/2019) kan dat ook na 1 januari 2019 nog onbelast, mits de looptijd van de oorspronkelijke 30%-beschikking op dat moment nog niet verstreken is.

Aanpassing loonheffingskorting niet-inwoners

Per 1 januari 2019 heeft een werknemer die niet in Nederland woont geen recht meer op toepassing van de volledige loonheffingskorting. Afhankelijk van de vraag in welk land de werknemer woont bestaat mogelijk nog wel recht op een deel van loonheffingskorting. Inwoners van een lidstaat van de EU, de EER, Zwitserland en de BES-eilanden hebben namelijk recht op het belastingdeel van de arbeidskorting. Als een niet-inwoner recht heeft op een hogere heffingskorting dan de werkgever in de salarisadministratie toepast, dan moet dit via het indienen van een aangifte inkomstenbelasting

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

geclaimd worden. Een voorbeeld hiervan is een inwoner van België die op grond van het belastingverdrag in aanmerking komt voor het belastingdeel van de algemene heffingskorting.

Wet DBA

Het kabinet worstelt al jaren met de positie van zelfstandigen zonder personeel (ZZP-ers). De invoering van de wet DBA moest hier duidelijkheid over geven, maar in de praktijk blijkt die duidelijkheid nog steeds ver te zoeken. In de voorstellen die op Prinsjesdag zijn gepresenteerd is niets opgenomen op dit punt. De verwachting is dat in november 2018 een hoofdlijnenbrief verschijnt over dit onderwerp en dat begin 2019 het begrip ‘gezagsverhouding’ verder wordt gedefinieerd. De handhaving van de wet DBA is opgeschort tot 1 januari 2020, met uitzondering van kwaadwillende opdrachtgevers.

Vrijwilligersvergoeding verhoogd

Vanaf 1 januari 2019 zal de maximale belastingvrije vergoeding voor vrijwilligers worden verhoogd tot maximaal € 170 per maand of maximaal € 1.700 per jaar. Nu is deze vergoeding nog € 150 per maand of maximaal € 1.500 per jaar.

De in de vrijwilligersregeling gehanteerde bedragen worden geacht ten hoogste de kosten te dekken die een vrijwilliger maakt om zijn vrijwilligerswerk te verrichten. Hieronder valt ook betaling in natura. Onkosten worden ook boven dit bedrag nog steeds vergoed, maar moeten worden aangetoond.

Fiets van de zaak

Het kabinet wil het aantrekkelijker maken om met de fiets naar het werk te gaan omdat dit beter is voor het milieu.

Ondernemers en werknemers kunnen vanaf 1 januari 2020 eenvoudiger een fiets, elektrische fiets of speed pedelec van de zaak gebruiken voor privédoeleinden. Er komt net als voor (het privégebruik van) auto's van de zaak een forfaitaire bijtelling voor het privégebruik van de bedrijfsfiets. Dit betekent dat zij jaarlijks 7% van de consumentenadviesprijs, oftewel de oorspronkelijke nieuwwaarde, van de fiets bij hun inkomen moeten bijtellen. De bijtelling zal in ieder geval van toepassing zijn als de fiets voor (een deel van) het woon-werkverkeer ter beschikking staat.

Op basis van de huidige wetgeving hebben werkgevers al fiscale mogelijkheden om hun werknemers te stimuleren de fiets te pakken voor het woon-werkverkeer. Door het verstrekken van een lening voor de aanschaf van een (elektrische) fiets, die terugbetaald kan worden via de belastingvrije vergoeding van € 0,19 per zakelijke kilometer (waaronder woon-werkverkeer).

Bijtelling auto van de zaak

Vanaf 1 januari 2019 zal een wijziging optreden voor de bijtelling van de elektrische auto van de zaak. Het bijtellingspercentage voor privégebruik van een volledig elektrische auto is momenteel 4%. Dat percentage geldt voor een periode van vijf jaar vanaf de datum eerste toelating (DET).

Met ingang van 1 januari 2019 geldt het verlaagde bijtellingspercentage voor elektrische auto's van 4 procent alleen nog tot 50.000 euro van de catalogusprijs voor zover de DET in 2019 ligt. Voor

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

bedragen boven de 50.000 euro geldt het bijtellingspercentage van 22 procent. Deze regeling geldt voor de jaren 2019 en voor 2020.

Het bijtellingspercentage geldt voor een periode van vijf jaar vanaf de datum eerste toelating (DET). Daarna geldt het percentage dat op dat moment van toepassing is.

BTW

Verhoging lage btw-tarief van 6% naar 9%

Het lage btw tarief wordt per 1 januari 2019 verhoogd van 6% naar 9%. Dit betekent dat onder meer boodschappen, consumpties, geneesmiddelen en boeken duurder worden. Volgens het kabinet een verstandige verschuiving omdat een belasting op consumptie, zoals de omzetbelasting, de keuzes van de burgers minder verstoort dan een belasting op inkomen. Het kabinet verwacht beperkte grenseffecten aangezien in de omringende landen de prijzen voor voedingsmiddelen over het algemeen hoger liggen dan in Nederland.

Het kabinet geeft aan dat geen aanvullende wetgeving wordt opgenomen voor overgangssituaties en bevestigt daarmee de eerdere uitspraak van de staatssecretaris van Financiën. Wanneer vóór 1 januari 2019 betaling plaatsvindt voor een prestatie die pas in 2019 wordt verricht, hoeft geen correctie naar het nieuwe lage btw-tarief van 9% plaats te vinden.

De tariefsverhoging werkt ook door naar de Wet op de vaste boekenprijs. In die wet wordt een wijziging opgenomen die ondernemers de mogelijkheid biedt om de vastgestelde vaste boeken prijs te wijzigen, zodat het effect van een btw-wijziging kan worden doorberekend aan de consument.

Uitbreiding btw-sportvrijstelling

De btw-sportvrijstelling geldt momenteel voor sportprestaties die aan leden van sportverenigingen worden verricht. Naar aanleiding van Europese jurisprudentie is nu door het kabinet voorgesteld om deze vrijstelling per 1 januari 2019 uit te breiden, waardoor die ook van toepassing zal zijn op sportprestaties aan niet-leden. De vrijstelling geldt vanaf 2019 eveneens voor niet-commerciële exploitanten van sportaccommodaties. Omdat dit negatieve gevolgen kan hebben voor dergelijke exploitanten, omdat zij per 1 januari 2019 geen recht van voorbelasting (meer) hebben, en omdat het kabinet de aanleg, het onderhoud en de instandhouding van sportaccommodaties wil stimuleren, wordt een compensatieregeling geïntroduceerd. In de compensatieregeling wordt een onderscheid gemaakt tussen gemeenten en amateursportorganisaties. Amateursportorganisaties worden gecompenseerd middels de ‘Subsidierегeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties’ terwijl gemeenten worden gecompenseerd door middel van de ‘Regeling specifieke uitkering stimulering’.

Het kabinet komt daarnaast met overgangsregelingen ten aanzien van (I) toepassing van de gebruikelijke herzieningsregels op resterende bouwtermijnen van sportaccommodaties die bestemd zijn voor btw-belast gebruik en die betaald moeten worden in 2019, (II) voor ingebruikname na 1 januari 2019 van sportaccommodaties die bedoeld zijn voor btw-belast gebruik en (III) voor gewijzigd

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

gebruik na 1 januari 2019 van roerende en onroerende zaken waarvan btw-belast gebruik voorzien was.

WET IMPLEMENTATIE ARTIKEL 1 RICHTLIJN ELEKTRONISCHE HANDEL

Een deel van de aangenomen EU-richtlijn met betrekking tot elektronische diensten en afstandsverkopen wordt per 1 januari 2019 in de Nederlandse omzetbelastingwetgeving geïmplementeerd. De te implementeren onderdelen zien met name op vereenvoudiging van het btw-regime voor telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten (zoals dat per 1 januari 2015 geldt).

Ondernemers die voor kleine bedragen online digitale diensten leveren aan particulieren in andere lidstaten en die in één lidstaat zijn gevestigd, zijn voortaan de btw in de eigen lidstaat verschuldigd naar het daar geldende tarief. Van deze vereenvoudiging kan echter enkel gebruik worden gemaakt indien een ondernemer onder de totale grensoverschrijdende omzeldrempel van € 10.000 blijft. Daarnaast mogen ondernemers die digitale diensten verrichten voor particulieren in andere lidstaten de factureringsregels toepassen van de eigen EU-lidstaat. Verder kunnen ondernemers die buiten de EU gevestigd zijn, maar wel een btw-registratie hebben binnen de EU per 1 januari 2019 gebruik maken van het mini One-Stop Shop System (MOSS).

HERZIENING KLEINEONDERNEMERSREGELING

Het kabinet stelt een modernisering van de kleineondernemersregeling (KOR) voor. Momenteel geldt deze regeling enkel voor natuurlijke personen. Het wetsvoorstel voorziet in vervanging van de huidige KOR door een facultatieve omzeterelateerde vrijstellingsregeling van omzetbelasting. De omzeldrempel bedraagt € 20.000 per kalenderjaar. Het beoogde doel is te komen tot een eenvoudiger uitvoerbare regeling voor kleine ondernemers, ongeacht hun rechtsvorm, en vermindering van uitvoeringskosten voor de Belastingdienst.

Alle ondernemers die de omzeldrempel niet overschrijden kunnen onder de vrijstelling vallen. Wanneer zij hiervoor opteren zijn zij ontheven van het doen van btw-aangifte en de daarbij horende administratieve verplichtingen met betrekking tot door hen verrichte goederenleveringen en diensten in Nederland. Verlegde btw en btw verschuldigd wegens intracommunautaire verwervingen moeten de kleine ondernemers nog wel aangeven.

Ondernemers die de vrijstelling willen toepassen, dienen uiterlijk vier weken voorafgaand aan het belastingtijdvak waarvoor de vrijstelling geldt hierom te verzoeken bij de inspecteur. Omdat door toepassing van de vrijstelling geen recht meer op aftrek van voorbelasting bestaat, kan het voor ondernemers interessant zijn om de reguliere btw-regels toe te blijven passen, met name wanneer hun afnemers de btw die zij in rekening brengen in aftrek kunnen brengen.

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

Er is voorzien in een regeling voor herziening voor sfeerovergangen als gevolg van de toepassing van de nieuwe KOR, omdat de nieuwe regeling wordt vormgegeven als een vrijstelling. Kleine ondernemers dienen btw op investeringen terug te betalen op basis van de herzieningsregels. Bij een sfeerovergang blijft herziening achterwege beneden een grensbedrag van € 500.

De beoogde inwerkingtredingsdatum van de nieuwe regeling is 1 januari 2020. Ondernemers krijgen de mogelijkheid vanaf 1 juni 2019 melding te doen van het toepassen van de nieuwe KOR vanaf 1 januari 2020.

WET BRONBELASTING 2020

Afschaffing dividendbelasting

Het Belastingplan 2019 omvat een wetsvoorstel voor de ‘Wet Bronbelasting 2020’ waarin de voorgestelde afschaffing van de dividendbelasting per 2020 is opgenomen. Ondanks het debat dat dit voorstel reeds heeft ontlokt, houdt het kabinet vast aan dit voorstel (primair) om hoofdkantoren van internationaal opererende bedrijven te behouden en aan te trekken.

Om belastingontwijking te voorkomen wordt de afschaffing van de dividendbelasting gecombineerd met de invoering van een ‘conditionele bronbelasting’ van 23,9% op dividenden aan gelieerde lichamen in ‘laagbelastende jurisdicties’ en in ‘misbruiksituaties’. Dit omvat dividenduitkeringen door een Nederlands lichaam (i) aan een gelieerd lichaam in een laagbelastende jurisdictie (zelfs indien de in bezit zijnde aandelen in de gelieerde vennootschap behoren tot het vermogen van een vaste inrichting van dat lichaam in Nederland), (ii) aan een gelieerd lichaam dat niet is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie, maar waarbij de aandelen in de gelieerde vennootschap moeten worden toegerekend aan een vaste inrichting van dat lichaam in een laagbelastende jurisdictie, en (iii) aan een hybride entiteit die ofwel fiscaal nergens is gevestigd, dan wel is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie (‘CV-BV structuren’).

Tevens wordt de bronbelasting geheven in ‘kunstmatige structuren’ waarbij de aandelen in een in Nederland gevestigde gelieerde vennootschap niet onmiddellijk worden gehouden door een in een laagbelastende jurisdictie gevestigd lichaam, maar via een tussenhoudster. In dit geval komt de conditionele bronbelasting aan de orde indien de tussenhoudster niet cumulatief voldoet aan de relevante substance voorwaarden die ook onder huidige wetgeving worden gesteld (objectieve toets) en er wel bronbelasting verschuldigd zou zijn geweest indien het belang in de in Nederland gevestigde vennootschap (niet via de tussenhoudster, maar) onmiddellijk zou zijn gehouden door de achterliggende aandeelhouder (subjectieve toets). Enkel ten aanzien van een in de EU/EER gevestigde tussenhoudster geldt nog een additionele tegenbewijsregeling indien niet wordt voldaan aan deze toetsen.

De heffingsgrondslag voor de conditionele bronbelasting is grotendeels hetzelfde als onder de huidige Wet op de Dividendbelasting, met dien verstande dat (i) de mogelijkheden om onbelast kapitaal terug te betalen worden versoerd en (ii) de conditionele bronbelasting in genoemde situaties ook zal worden geheven bij een (indirecte) vervreemding van aandelen in de in Nederland gevestigde

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

gelieerde vennootschap (voor zover de vervreemdingswinst verband houdt met zuivere winst aanwezig in de vennootschap) om ontgaan van heffing van bronbelasting op dividenden tegen te gaan.

Met betrekking tot de vraag of in een concrete situatie bronbelasting is verschuldigd, kan binnen de daarvoor gestelde kaders zekerheid vooraf worden gevraagd bij de Belastingdienst.

Tariefsverlaging in de Vennootschapsbelasting

Het kabinet stelt voor om, in combinatie met de verbreding van de grondslag, stapsgewijs het vennootschapsbelastingtarief te verlagen naar 16% in de eerste schijf (voor belastbare winsten tot en met € 200.000) en 22,25% in de tweede schijf (voor belastbare winsten vanaf € 200.000) in 2021. Dit gebeurt in drie jaarlijkse stappen: met ingang van 2019 worden de tarieven verlaagd naar 19% (eerste schijf) respectievelijk 24,3% (tweede schijf), per 2020 worden de tarieven verder verlaagd naar 17,5% respectievelijk 23,9% en in 2021 naar 16% en 22,25%.

Afschaffing specifieke rente-aftrekbeperkingen

De verlaging van het vennootschapsbelastingtarief wordt voor een belangrijk deel gefinancierd uit grondslagverbreding. De belangrijkste grondslagverbredende maatregel betreft de earningsstrippingmaatregel uit het implementatiewetsvoorstel ATAD 1. Met de invoering van deze algemene rente-aftrekbeperking zullen de specifieke aftrekbeperkingen voor bovenmatige deelnemingsrente (artikel 13l Wet Vpb) en bovenmatige overnamerente (artikel 15ad Wet Vpb) worden afgeschaft. Daarnaast zal de beperking van de verrekening van verliezen voor houdster- en financieringsmaatschappijen (artikel 20(4) Wet Vpb) worden afgeschaft. Deze laatste bepaling is strikt genomen geen renteaftrekbeperking, maar in de praktijk gaat het veelal om verliezen ontstaan door rentelasten.

De specifieke renteaftrekbeperking gericht tegen winstdrainage (artikel 10a Wet Vpb) blijft bestaan. Daarnaast blijft de renteaftrekbeperking bestaan die betrekking heeft op een geldlening in een gelieerde verhouding die geen vaste aflossingsdatum heeft of een aflossingsdatum die meer dan tien jaar is gelegen na het tijdstip van het aangaan daarvan, waarbij er geen vergoeding op die lening is overeengekomen of een vergoeding die in belangrijk mate lager is dan hetgeen in het economisch verkeer door onafhankelijke partijen zou zijn overeengekomen (artikel 10b Wet Vpb).

Afschaffing fiscale aftrek vergoeding aanvullend Tier 1 - kapitaalinstrumenten

Zoals aangekondigd bij brief aan de Tweede Kamer van 29 juni 2018 omvat het wetsvoorstel de afschaffing van de bepaling die de fiscale aftrekbaarheid toestaat van de coupon over 'aanvullend tier 1-kapitaalinstrumenten', vaak aangeduid als 'coco's' (contingent convertibles). De maatregel is in lijn met het gekozen kabinetsbeleid om - net als de earningsstrippingmaatregel - de fiscale prikkel voor financiering met vreemd vermogen voor alle belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting te beperken en op die manier te komen tot een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen. Met datzelfde doel is ook een minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars aangekondigd vanaf 2020. Zij worden doorgaans namelijk niet geraakt door de earningsstrippingmaatregel. De minimumkapitaalregel zal in 2019 in een wetsvoorstel worden aangeboden aan de Tweede Kamer.

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

Fiscale beleggingsinstellingen (FBI's)

Het afschaffen van de dividendbelasting heeft in tweeërlei opzicht gevolgen voor fiscale beleggingsinstellingen (fbi's). Ten eerste vervalt met het afschaffen van de dividendbelasting in 2020 automatisch ook de afdrachtvermindering voor fbi's in de dividendbelasting. Ten tweede is in het regeerakkoord aangekondigd dat fbi's vanaf 2020 niet meer direct in Nederlands vastgoed mogen beleggen (vastgoedmaatregel) in verband met het afschaffen van de dividendbelasting.

Versobering voorwaartse verliesverrekening in de Vennootschapsbelasting

Het aantal jaren dat verliezen in de vennootschapsbelasting voorwaarts kunnen worden verrekend, wordt aangepast van negen naar zes jaar. Dit zal voor het eerst gelden voor verliezen geleden in 2019. Verliezen geleden in 2019 kunnen dus uiterlijk tot en met 2025 worden verrekend. Voor nog niet verrekende verliezen die vóór 2019 zijn geleden geldt conform de huidige regels van voorwaartse verliesverrekening een termijn van maximaal negen jaar. Indien sprake is van gebroken boekjaren geldt dat voor verliesverrekening de afzonderlijke jaren moeten worden gezien en dat de beperking van de verliesverrekeningstermijn geldt vanaf het boekjaar dat aanvangt in het kalenderjaar 2019. Begunstigend overgangsrecht is opgenomen om tijdelijk negatieve effecten van de beperking van de verliesverrekeningstermijn in samenhang met de verplichte volgorde van verliesverrekening te voorkomen.

Beperking afschrijving gebouwen in de Vennootschapsbelasting

De afschrijving op gebouwen in eigen gebruik in de vennootschapsbelasting wordt beperkt. Vanaf 2019 is het voor belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting alleen nog mogelijk om op een gebouw af te schrijven als de boekwaarde van het gebouw hoger is dan 100% van de WOZ-waarde van dat gebouw. Met deze maatregel gaat voor gebouwen in eigen gebruik binnen de vennootschapsbelasting dezelfde regel gelden als voor gebouwen die worden verhuurd aan derden (gebouwen ter belegging).

IMPLEMENTATIEWETSVOORSTEL ATAD1

Dit wetsvoorstel dient ter implementatie van de eerste EU-richtlijn ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken ('ATAD1'). Deze richtlijn dient (behoudens enkele uitzonderingen) uiterlijk op 31 december 2018 te zijn geïmplementeerd.

Controlled Foreign Companies (CFC)

CFC regels beogen winstverschuiving naar een in een laagbelastende staat gevestigd gecontroleerd lichaam of naar een in een laagbelastende staat gelegen vaste inrichting (CFC) te voorkomen. Op basis van het arm's lengthbeginsel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt winst van een gecontroleerd lichaam reeds toegerekend aan Nederland als die winst niet is te relateren aan de activiteiten (functies) van het gecontroleerde lichaam, maar aan de activiteiten (functies) van de Nederlandse belastingplichtige. Strikt genomen betreft dit volgens het kabinet al een voldoende implementatie van de CFC regels in ATAD 1 om voordelen van een CFC die voortkomen uit

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

kunstmatige constructies die zijn opgezet met als wezenlijk doel een belastingvoordeel te verkrijgen tot de winst van de belastingplichtige te rekenen ('model B'). Het kabinet kiest echter bewust voor een aanvullende CFC-maatregel ('model A').

De aanvullende CFC maatregel vindt uitsluitend toepassing ingeval cumulatief is voldaan aan de volgende voorwaarden: (i) de belastingplichtige heeft al dan niet tezamen met een aan hem gelieerd lichaam of gelieerde natuurlijk persoon een direct of indirect belang van meer dan 50% in een lichaam of een vaste inrichting, (ii) dit lichaam of die vaste inrichting is (kortgezegd) gelegen in een staat die lichamen niet of naar een statutair tarief van minder dan 7% onderwerpt aan een belasting naar de winst (laagbelastende staat) of in een staat die is opgenomen op de EU-lijst van niet-coöperatieve jurisdicties en (iii) dit lichaam of die vaste inrichting oefent geen 'wezenlijke economische activiteit' uit.

Aanwezigheid van een 'wezenlijke economische activiteit' dient zich te reflecteren in 'relevante substance' (onder meer een 'loonkostencriterium' en een 'kantoorruimte eis'). Deze uitzondering beoogt in gevallen van Nederlandse bedrijven met reële buitenlandse activiteiten een concurrentienadeel te voorkomen ten opzichte van bedrijven die alleen in die staten lokaal actief zijn. Naast de 'wezenlijke economische activiteit uitzondering' bestaan ook nog een aantal andere specifieke uitzonderingen.

Als op basis van genoemde cumulatieve voorwaarden sprake is van een CFC dan wordt het positieve saldo aan niet (tijdig) uitgekeerde 'besmette voordelen' (zoals rente, royalties, dividenden, etcetera), verminderd met de daarmee verband houdende kosten, tot de belastbare winst van de belastingplichtige gerekend. De omvang van de besmette voordelen wordt daarbij naar Nederlandse maatstaven (met inachtneming van het arm's length beginsel) bepaald.

Het wetsvoorstel bevat tenslotte regels die dubbele belastingheffing beogen te voorkomen in het geval van heffing bij latere uitkering van winst door een CFC, bij vervreemding van aandelen in een CFC of bij overdracht van (een zelfstandig onderdeel van) een onderneming van een vaste inrichting. Daarnaast worden regels voorgesteld die verrekening van in het buitenland betaalde winstbelasting ter zake van in Nederland in aanmerking genomen besmette voordelen mogelijk maken. Het kabinet aanvaardt echter bewust dat niet in alle gevallen dubbele belastingheffing zal worden voorkomen (bijvoorbeeld in het geval dat meerdere staten ter zake van dezelfde CFC de CFC-maatregel toepassen).

In voorkomende gevallen kan de werking van de aanvullende CFC maatregel worden beperkt door een belastingverdrag in de situatie dat het verdrag de vrijstellingsmethode voorschrijft voor winst van een buitenlandse vaste inrichting en geen 'switch-overbepaling' is opgenomen die Nederland toestaat de verrekeningsmethode toe te passen.

Earningsstrippingmaatregel

Voorgesteld wordt de earningsstrippingmaatregel per 1 januari 2019 in werking te laten treden en voor het eerst toepassing te laten vinden op boekjaren die aanvangen op of na die datum. De earningsstrippingmaatregel beperkt de aftrekbaarheid van de per saldo verschuldigde rente op derden- en concernleningen. Dit is het verschil tussen de rentelasten en rentebaten ter zake van geldleningen en

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

daarmee vergelijkbare overeenkomsten (saldo aan renten). Aan de hand van een vast percentage van ‘earnings before interest, tax, depreciation and amortisation’ (grof gezegd het brutobedrijfsresultaat, EBITDA) wordt het saldo aan renten in aftrek beperkt.

Wanneer het bedrag aan aftrekbare rentelasten van de belastingplichtige hoger is dan het bedrag van de belastbare rentebaten, wordt de aftrekbaarheid van het saldo aan renten beperkt tot maximaal 30% van de EBITDA van de belastingplichtige of tot maximaal € 1 miljoen, indien dat hoger is dan 30% van de EBITDA. Voor de bepaling van de EBITDA wordt de naar fiscale maatstaven bepaalde winst van de belastingplichtige als uitgangspunt genomen, waardoor vrijgestelde inkomsten niet worden meegerekend. Door de fiscale EBITDA als uitgangspunt te nemen wordt de renteaftrek aldus gekoppeld aan de belastbare economische activiteit van een belastingplichtige. Ingeval van een fiscale eenheid wordt de earningsstrippingmaatregel toegepast op het niveau van de fiscale eenheid.

Afgezien van een specifieke uitzondering op de earningsstrippingmaatregel voor bestaande Publiek-Private Samenwerking (PPS)-projecten die verband houden met openbare infrastructurele projecten, gaat het kabinet op diverse punten veel verder dan waartoe de minimum standaard uit ATAD 1 verplicht vanuit de wens een ‘robuuste’ earningsstrippingmaatregel in te voeren en een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen na te streven. Zo wordt géén ‘groepsuitzondering’ opgenomen voor gevallen waarin de financieringsratio van de belastingplichtige (gemeten op basis van een eigenvermogenstoets of een EBITDA-uitzondering) niet afwijkt van de financieringsratio van de groep waartoe de belastingplichtige behoort. Ook op zichzelf staande entiteiten - die geen gelieerd lichaam of gelieerde natuurlijke persoon hebben - kunnen worden geconfronteerd met de earningsstrippingsmaatregel. De MKB drempel voor niet-aftrekbaarheid van het saldo aan renten betreft slechts € 1 miljoen (in plaats van € 3 miljoen zoals genoemd in ATAD 1). De earningsstrippingmaatregel is tenslotte van toepassing op zowel bestaande als nieuwe leningen (geen eerbiedigende werking voor leningen aangaan vóór 17 juni 2016).

Wel maakt het kabinet gebruik van de mogelijkheid om een niet-aftrekbaar saldo aan renten onbeperkt voor te wentelen. In de Wet bronbelasting 2020 zijn flankerende maatregelen opgenomen om te voorkomen dat door voeging van een entiteit (met een voortgewenteld niet-aftrekbaar saldo aan rente) in een fiscale eenheid ruimere mogelijkheden zouden ontstaan voor het in aanmerking nemen van voortgewentelde rente. In die wet zijn met betrekking tot voortgewentelde rente onder andere ook nadere regels opgenomen voor situaties van ontvoeging en fusies of splitsingen.

General Anti-Abuse Rule (GAAR)

ATAD1 legt EU-lidstaten tevens de verplichting op een algemene antimisbruikbepaling, afgekort GAAR (‘general anti-abuse rule’), te implementeren. Nederland kent met het leerstuk van *fraus legis* reeds een algemene antimisbruikbepaling, die overigens ook buiten de vennootschapsbelasting werking heeft. Om die reden behoeft de GAAR volgens het kabinet geen specifieke implementatie.

Exitheffingen

Als een in Nederland belastingplichtig lichaam vermogensbestanddelen of zijn fiscale vestigingsplaats overbrengt naar een andere staat dient Nederland ingevolge ATAD 1 in de vennootschapsbelasting een zogenoemde exitheffing op te leggen ongeacht of de in die vermogensbestanddelen begrepen

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.

meerwaarden zijn gerealiseerd. Uitzondering hierop is de situatie waarin een belastingplichtige vermogensbestanddelen van zijn Nederlandse hoofdhuis overbrengt naar een vaste inrichting in een andere staat en Nederland haar heffingsrechten behoudt. De huidige eindafrekeningsystematiek in Nederland voldoet wat betreft de belastingplicht met de exitheffing in ATAD 1. Wat betreft de invordering van de belastingclaim verschilt de Nederlandse systematiek op twee punten van ATAD1.

- De huidige Nederlandse regelgeving geeft belastingschuldigen de keuze tussen onmiddellijke betaling van de exitheffing of een verzoek tot uitstel van betaling. Wanneer in de situatie dat op verzoek uitstel van betaling is verleend, vervolgens sprake is van realisatie van voordelen ter zake van de betreffende vermogensbestanddelen, geeft de huidige Nederlandse regelgeving belastingschuldigen de keuze tussen onmiddellijke betaling van de exitheffing of een gespreide betaling in tien jaarlijkse termijnen. ATAD1 kent een dergelijke mogelijkheid van uitstel van betaling met betrekking tot de belastingclaim niet. ATAD1 biedt in het geval van overbrenging naar een EU-lidstaat of EER-staat wel de mogelijkheid voor een gespreide betaling van de belastingclaim over een periode van vijf jaar. Omdat ATAD 1 slechts betrekking heeft op belastingplichtigen die zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting, wordt de huidige uitstelregeling gesplitst. Voor de inkomstenbelasting wordt de huidige uitstelregeling gehandhaafd. Voor de vennootschapsbelasting wordt een regeling voorgesteld conform ATAD 1.
- Op basis van de huidige Nederlandse regelgeving kan de ontvanger in beginsel in alle gevallen waarin uitstel van betaling wordt verleend zekerheid vragen. Op basis van ATAD 1 hoeft een belastingschuldige aan wie gespreide betaling is toegestaan alleen zekerheid te stellen als aantoonbaar en werkelijk gevaar bestaat voor niet-invordering. Ook dit verschil wordt in dit wetsvoorstel overbrugd.

De voorgestelde wijzigingen vinden voor het eerst toepassing ten aanzien van belastingschulden waarvoor op of na 1 januari 2019 uitstel van betaling is verleend.

Hoewel wij de grootst mogelijke zorgvuldigheid betrachten in de samenstelling en het onderhoud van de verstrekte informatie, kan Andersen Tax & Legal niet garanderen dat deze informatie compleet, actueel en/of accuraat is. Andersen Tax & Legal aanvaardt dan ook geen aansprakelijkheid voor directe of indirecte schade welke ontstaat door gebruikmaking van, het vertrouwen op of handelingen verricht naar aanleiding van de op deze nieuwsbrief verstrekte informatie.