

FISCALE SIGNALLEN

[1/13]

Jaargang 2018, nummer 1

Special Prinsjesdag: belastingpakket 2019

Op Prinsjesdag is naast de Miljoenennota ook het belastingpakket 2019 gepresenteerd. Dit pakket bestaat uit de volgende zeven wetsvoorstellen:

1. Belastingplan 2019;
2. Overige fiscale maatregelen 2019;
3. Wet bronbelasting 2020;
4. Fiscale vergroeningsmaatregelen 2019;
5. Wet implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel;
6. Wet modernisering kleineondernemersregeling;
7. Wet aanpassing kansspelbelasting voor sportwedenschappen.

Enkele maatregelen waren al bekend, zoals de afschaffing van de dividendbelasting. Maar zoals altijd zitten er dit jaar ook weer enkele ‘verrassingen’ bij. Een verrassing voor veel directeuren-grotoaandeelhouders (DGA’s) is dat het kabinet in de aanbiedingsbrief van het belastingpakket aan de Tweede Kamer een schuldenmaatregel voor DGA’s aankondigt.

Hierna geven wij een kort overzicht van enkele voorgestelde maatregelen. Deze maatregelen treden in werking op 1 januari 2019, tenzij anders wordt aangegeven.

Ondernemen

Vennootschapsbelasting

- Stapsgewijze verlaging Vpb-tarieven

De tarieven van de vennootschapsbelasting worden vanaf 1 januari 2019 in drie jaarlijkse stappen verlaagd in combinatie met de verbreding van de grondslag. Deze aanpassingen resulteren in het volgende:

2019		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het vennootschapsbelastingpercentage:
-	€ 200.000	19%
€ 200.000		24,3%

2020		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het vennootschapsbelastingpercentage:
-	€ 200.000	17,5%
€ 200.000		23,9%

2021		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het vennootschapsbelastingpercentage:
-	€ 200.000	16%
€ 200.000		22,25%

- Beperking afschrijving op gebouwen in eigen gebruik

Voor het bepalen van de jaarlijkse afschrijvingslasten op goederen die voor het drijven van een onderneming worden gebruikt (bedrijfsmiddelen), gelden specifieke regels. Voor de afschrijving op gebouwen geldt daarnaast een afschrijvingsbeperking. Momenteel mogen gebouwen in eigen gebruik namelijk niet verder worden afgeschreven dan tot 50% van de WOZ-waarde. Voor overige gebouwen (beleggingsvastgoed) geldt dat niet verder mag worden afgeschreven dan tot 100% van de WOZ-waarde. Met ingang van 1 januari 2019 wordt deze afschrijvingsbeperking op gebouwen in de vennootschapsbelasting voor alle gebouwen gelijk getrokken. Voor gebouwen in eigen gebruik geldt vanaf 2019 dus ook dat zij niet verder mogen worden afgeschreven dan tot 100% van de WOZ-waarde. Let wel: dit geldt alleen voor ondernemers in de vennootschapsbelasting, niet voor ondernemers in de inkomstenbelasting. Voor hen blijven de afschrijvingsregels ongewijzigd.

- Beperking termijn voor voorwaartse verliesverrekening

Een verlies in de vennootschapsbelasting kan op dit moment worden verrekend met de belastbare winst van het voorafgaande jaar (achterwaartse verliesverrekening) of met de belastbare winst van de negen volgende jaren (voorwaartse verliesverrekening). Met ingang van 2019 wordt de voorwaartse verliesverrekeningstermijn beperkt tot zes jaar. Daarmee zijn

de verliezen geleden in het boekjaar dat aanvangt in het kalenderjaar 2019 uiterlijk verrekenbaar in het boekjaar dat aanvangt in het kalenderjaar 2025. Dit zal de noodzaak tot het nemen van maatregelen ter voorkoming van verliesverdamping vergroten. Voor verliezen die zijn geleden in boekjaren die zijn aangevangen vóór het jaar 2019, blijven de huidige regels gelden. Deze verliezen blijven dus negen jaar voorwaarts te verrekenen. Een verlies uit 2018 is dus uiterlijk te verrekenen met winst uit het jaar 2027.

Voor verliezen uit 2017 en 2018 geldt bijzonder overgangsrecht. De volgorde van verrekening van deze verliezen vindt mogelijk anders plaats. Kort omschreven heeft een verlies uit 2019 voorrang op een verlies uit 2017 en 2018. Een verlies uit 2020 heeft voorrang op een verlies uit 2018. Hiermee wordt beoogd te voorkomen dat verliezen uit 2019 en 2020 eerder ‘verdampen’ dan verliezen uit 2017 en 2018.

Voor ondernemers in de inkomstenbelasting blijven de termijnen voor verliesverrekening onveranderd.

Commentaar

De tariefsverlaging in de Vpb gaat gepaard met de twee hiervoor beschreven grondslagverbredende maatregelen: afschrijvingsbeperking gebouwen in eigen gebruik en de beperking van de voorwaartse verliesverrekeningstermijn. Deze flankerende maatregelen hebben naar verwachting een negatieve invloed op het Nederlandse bedrijfsleven. De tariefsverlaging lijkt voor hen daarmee een sigaar uit eigen doos. Daarnaast vergroten de maatregelen het verschil tussen de ondernemer in de inkomstenbelasting en de DGA met zijn eigen vennootschap.

- Algemene renteaftrekbeperking: ‘earningsstrippingmaatregel’

Rente is in beginsel fiscaal aftrekbaar van de winst. De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) kent echter enkele specifieke renteaftrekbeperkingen om ongewenste vormen van grondslaguitholling door renteaftrek tegen te gaan. Deze specifieke renteaftrekbeperkingen worden grotendeels vervangen door een algemene renteaftrekbeperking: de earningsstrippingmaatregel.

De earningsstrippingmaatregel beperkt de aftrekbaarheid van de per saldo verschuldigde rente op derden- en concernleningen. Dat is het verschil tussen de rentelasten en rentebaten ter zake van geldleningen (saldo aan renten). Rente is niet langer aftrekbaar voor zover het saldo aan renten meer bedraagt dan:

- 30% van het brutobedrijfsresultaat (EBITDA: earnings before interest, taxes, depreciation and amortization); of

- € 1 miljoen, als 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. Als een belastingplichtige deel uitmaakt van een fiscale eenheid Vpb, wordt de earningsstrippingmaatregel op fiscale eenheidsniveau toegepast. Het in een jaar niet-aftrekbare saldo aan renten kan onbeperkt worden voortgewenteld. Hierop geldt echter een uitzondering.

- Bepaling tegen handel in ‘saldo renten lichamen’

Het saldo aan renten dat als gevolg van de earningsstrippingmaatregel bij een belastingplichtige in een jaar niet in aftrek komt (hierna: het saldo), kan zoals hiervoor beschreven onbeperkt worden voortgewenteld naar de daaropvolgende jaren. Het saldo wordt dan gestald. In het volgende jaar moet de earningsstrippingmaatregel opnieuw worden doorlopen om te beoordelen in hoeverre de renten die op dat jaar betrekking hebben én het saldo in dat jaar aftrekbaar zijn. Het saldo vertegenwoordigt dus een waarde. Om te voorkomen dat een ‘handel’ in belastingplichtigen met dergelijke gestalde renten ontstaat, wordt een flankerende maatregel getroffen. Als het uiteindelijke belang in zo’n belastingplichtige voor 30% of meer wijzigt, is het gestalde saldo van vóór die wijziging als hoofdregel niet meer in aanmerking te nemen bij het bepalen van de winst van ná de belangenwijziging. De hoofdregel betekent dus concreet dat het saldo vervalt. Op deze hoofdregel bestaan uitzonderingen als gevolg waarvan het gestalde saldo mogelijk toch kan worden voortgewenteld naar toekomstige jaren. Of dat het geval is, is afhankelijk van het doorlopen van de earningsstrippingmaatregel in dat toekomstige jaar.

- Afschaffing van een aantal rente- en kostenaftrekbeperkingen

Gelijktijdig met het invoeren van de earningsstrippingmaatregel worden enkele bestaande rente- en kostenaftrekbeperkingen in de Wet Vpb 1969 met ingang van 1 januari 2019 afgeschaft. Het gaat over de volgende regelingen:

- De aftrekbeperking voor bovenmatige renten en kosten in verband met de financiering van deelnemingen (artikel 13l Wet Vpb 1969);
- De aftrekbeperking voor renten en kosten in verband met overnameschulden (artikel 15ad Wet Vpb 1969);
- De beperking van de verliesverrekening in het geval van houdster- en financieringsmaatschappijen (artikel 20 lid 4 t/m 6 Wet Vpb 1969).

De renteaftrekbeperking in verband met winstdrainage (artikel 10a Wet Vpb 1969) en de renteaftrekbeperking gericht tegen internationale mismatches (artikel 10b Wet Vpb 1969) blijven bestaan.

Voor artikel 15ad Wet Vpb 1969 geldt een overgangsmaatregel. Ook voor artikel 20 lid 4 t/m 6 Wet Vpb 1969 geldt een overgangsmaatregel.

Inkomstenbelasting

- EIA, MIA en Vamil

Zonder maatregelen zouden de energie-investeringsaftrek (EIA), milieu-investeringsaftrek (MIA) en willekeurige afschrijving op milieubedrijfsmiddelen (Vamil) per 1 januari 2019 komen te vervallen voor de inkomstenbelasting en ook voor vennootschapsbelasting. Gezien de positieve uitkomsten van de in 2018 uitgevoerde evaluaties, worden deze regelingen echter met 5 jaar verlengd tot 1 januari 2024. Wel wordt het aftrekpercentage voor de EIA verlaagd van 54,5 procent naar 45 procent.

- Pensioenopbouw over zwangerschapsperiode zelfstandig ondernemer mogelijk
Door deze wetswijziging wordt het fiscaal mogelijk dat een zelfstandig ondernemer ook over de periode van afwezigheid wegens zwangerschap of bevalling pensioen opbouwt in een verplichte beroeps- of bedrijfstakpensioenregeling.

Dividendbelasting

- Afschaffen dividendbelasting en invoering van een nieuwe bronbelasting op dividenden en (later) rente en royalty's

De dividendbelasting wordt per 1 januari 2020 afgeschaft. Zonder aanvullende maatregelen zou dit volgens het kabinet tot gevolg kunnen hebben dat Nederland gaat fungeren als toegangspoort naar landen die te weinig winstbelasting heffen. Het kabinet wil dat voorkomen en daarom wordt met ingang van 1 januari 2020 een nieuwe bronbelasting op dividenden ingevoerd, de Wet bronbelasting 2020. Daarnaast wordt ook met ingang van 1 januari 2021 een bronbelasting op rente en royalty's van kracht. De bronbelasting op rente en royalty's is op dit moment nog niet uitgewerkt. De nieuwe bronbelasting op dividenden gaat alleen gelden voor dividenduitkeringen (en vergelijkbare opbrengsten die ter beschikking worden gesteld) aan gelieerde vennootschappen. Dividenduitkeringen aan natuurlijke personen vallen er dus niet onder. De regeling is niet beperkt tot brievenbusvennootschappen. De reden hiervoor is dat het Nederlandse belastingstelsel ook voor bedrijven met reële aanwezigheid kan fungeren als een toegangspoort naar landen die te weinig winstbelasting heffen. De reikwijdte van de nieuwe bronbelasting is beperkt tot enerzijds dividenden (en vergelijkbare opbrengsten) die worden uitgekeerd aan gelieerde vennootschappen die zijn gevestigd in een land dat te weinig winstbelasting heft (i) en anderzijds misbruiksituaties (ii).

Directeur-groootaandeelhouder (DGA)/aanmerkelijk belang

- Verhoging tarief box 2 (aanmerkelijk belang)

Natuurlijke personen met een aanmerkelijk belang (DGA's) worden hiervoor in de inkomstenbelasting belast in box 2. Van een aanmerkelijk belang is onder andere sprake als een persoon 5% of meer van de aandelen houdt in een vennootschap, bijvoorbeeld een BV. Inkomen uit aanmerkelijk belang, zoals winstuitkeringen door de vennootschap, wordt op dit moment bij de aandeelhouder belast met 25% inkomstenbelasting. In verband met de Vpb-tariefsverlaging wordt het box 2-tarief van 25% verhoogd naar 26,25% in 2020 en 26,9% vanaf 2021. Dit om het globale evenwicht tussen de belastingdruk van een ondernemer met een eenmanszaak en een ondernemer met een BV zoveel mogelijk te waarborgen.

- Beperking termijn voor voorwaartse verliesverrekening in box 2

Een verlies uit aanmerkelijk belang (box 2) kan op dit moment worden verrekend met de inkomens uit aanmerkelijk belang van het voorafgaande jaar (achterwaartse verliesverrekening) en de negen volgende jaren (voorwaartse verliesverrekening). Met ingang van 2019 wordt de voorwaartse verliesverrekeningstermijn beperkt tot zes jaar. Deze maatregel houdt verband met de vergelijkbare aanpassing van de termijn voor voorwaartse verliesverrekening in de vennootschapsbelasting. Verliezen uit aanmerkelijk belang die zijn

ontstaan in 2018 of eerder blijven negen jaar voorwaarts te verrekenen. Een verlies uit 2018 is dus uiterlijk te verrekenen in het jaar 2027.

- Schulden van DGA's aan de eigen BV met ingang van 2022 gemaximeerd op € 500.000

In de Miljoenennota en in de aanbiedingsbrief bij het pakket Belastingplan 2019 wordt melding gemaakt van een maatregel op grond waarvan het lenen van de eigen BV door DGA's wordt beperkt. Hiermee wordt tegelijkertijd belastinguitstel in box 2 tegengegaan. Hoewel deze maatregel nog niet is uitgewerkt in een voorgestelde wettekst, heeft het kabinet wel alvast de contouren van de voorgestelde regeling geschetst.

Als de totale som van schulden van de DGA aan zijn eigen vennootschap meer is dan € 500.000, wordt dat meerdere als inkomen uit aanmerkelijk belang in aanmerking genomen. De beoogde datum van inwerkingtreding is 1 januari 2022. Dat geeft DGA's een termijn van ruim drie jaar om hun schulden aan de eigen vennootschap terug te brengen. Mochten DGA's hun schuld uitsluitend kunnen aflossen door middel van een dividenduitkering, dan kan het lonen dit in 2019 te doen, aangezien daarna het box 2-tarief stijgt. Voor bestaande eigenwoningsschulden van de DGA aan zijn eigen vennootschap wordt een overgangsmaatregel getroffen. Het wetsvoorstel waarin deze maatregel wordt opgenomen, wordt naar verwachting in het voorjaar van 2019 aan de Tweede Kamer aangeboden. Overigens wordt het bedrijfsleven en de adviespraktijk in de gelegenheid gesteld om commentaar te geven en suggesties te doen.

Commentaar

Deze maatregel eist dat de omvang van schulden van DGA's aan hun eigen vennootschap zorgvuldig in kaart wordt gebracht en gemonitord. Waar nodig dient actie te worden ondernomen om de heffing van inkomstenbelasting vanaf 2022 te voorkomen. Wij zien overigens de nodige haken en ogen aan de maatregel. Hierover is het laatste woord nog niet gezegd.

Particulier

- Tarieven inkomstenbelasting

In 2019 wordt een start gemaakt met de invoering van een tweeschijvenstructuur. De tarieven in de tweede en derde schijf van het huidige stelsel worden in enkele jaren gelijkgetrokken met het nieuwe tarief in de eerste schijf (basistarief).

Het tarief in 2019 komt er als volgt uit te zien (tussen haakjes de cijfers van 2018).

Belastingplichtigen geboren vanaf 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief onder AOW-leeftijd	Tarief boven AOW-leeftijd
-	€ 20.384 (20.142)	36,65% (36,55%)	18,75% (18,65%)
€ 20.384 (20.142)	€ 34.300 (33.994)	38,10% (40,85%)	20,20% (22,95%)
€ 34.300 (33.994)	€ 68.507 (68.507)	38,10% (40,85%)	38,10% (40,85%)
€ 68.507		51,75% (51,95%)	51,75% (51,95%)

Belastingplichtigen geboren voor 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief
-	€ 20.384 (20.142)	18,75% (18,65%)
€ 20.384 (20.142)	€ 34.817 (34.404)	20,20% (22,95%)
€ 34.817 (34.404)	€ 68.507	38,10% (40,85%)
€ 68.507		51,75% (51,95%)

2020

Belastingplichtigen geboren vanaf 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief onder AOW-leeftijd	Tarief boven AOW-leeftijd
-	€ 20.751	37,05%	19,15%
€ 20.751	€ 34.764	37,80%	19,90%
€ 34.764	€ 68.507	37,80%	37,80%
€ 68.507		50,50%	50,50%

Belastingplichtigen geboren voor 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief boven AOW-leeftijd
-	€ 20.751	19,15%
€ 20.751	€ 35.444	19,90%
€ 34.444	€ 68.507	37,80%
€ 68.507		50,50%

2021

Belastingplichtigen geboren vanaf 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief onder AOW-leeftijd	Tarief boven AOW-leeftijd
-	€ 21.167	37,05%	19,15%
€ 21.167	€ 35.286	37,05%	19,15%
€ 35.286	€ 68.507	37,05%	37,05%
€ 68.507		49,50%	49,50%

Belastingplichtigen geboren voor 01.01.1946

Bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan	maar niet meer dan	Tarief boven AOW-leeftijd
-	€ 21.167	19,15%
€ 21.167	€ 36.153	19,15%
€ 36.153	€ 68.507	37,05%
€ 68.507		49,50%

- **Versnelde afbouw aftrektarief eigen woning**

Voorgesteld wordt om met ingang van 1 januari 2020 het tarief waartegen aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning in aanmerking worden genomen versneld af te bouwen. Het voorstel is om deze afbouw met ingang van 1 januari 2020 te versnellen naar 3% per jaar (2,95% voor 2023). Per 2023 wordt het beoogde aftrektarief van 37,05% bereikt. Dit aftrektarief is vanaf 2023 gelijk aan het gezamenlijke basistarief dat vanaf 2021 van toepassing is binnen het tweeschijvenstelsel.

Jaar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Maximaal aftrektarief aftrekbare kosten eigen woning	49,5%	49,0%	46,0%	43,0%	40,0%	37,05%

- **Eigenwoningforfait**

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

- **Monumentenaf trek wordt subsidieregeling**

Als eigenaar van een monumentenpand kunt u onder voorwaarden onderhoudskosten aftrekken in uw aangifte inkomstenbelasting. Deze regeling komt te vervallen per 1 januari 2019 en wordt vervangen door een subsidieregeling. Jaarlijks kunt u tussen 1 maart en 30 april een subsidie aanvragen voor de gemaakte onderhoudskosten in het daaraan voorgaande jaar. De subsidie staat open voor alle particuliere eigenaren van een rijksmonument met een

woonfunctie. U hoeft niet zelf in het rijksmonument te wonen. De subsidie bedraagt 35% van de kosten. Hiervoor is jaarlijks € 45 miljoen beschikbaar.

- Hillenaftrek beperkt vanaf 2019

Reeds in 2017 is het wetsvoorstel aangenomen dat de zogenoemde Hillenaftrek af gaat bouwen. Op grond van deze wettelijke bepaling hoeven belastingplichtigen die hun eigenwoninglening (haast) helemaal hadden afgelost geen inkomstenbelasting over het eigenwoningforfait te betalen.

Vanaf 2019 moeten deze belastingplichtigen wel een deel van deze belasting betalen. Deze wijziging wordt in stapjes ingevoerd, waarna, na maar liefst 30 jaar, de volledige regeling is afgeschaft.

- Afbouw aftrektarief andere grondslagverminderende posten

Voor de volgende posten gaat eenzelfde tariefmaatregel gelden als bij de versnelde afbouw van het aftrektarief voor de eigen woning:

- de ondernemersaftrek, bestaande uit de zelfstandigenaftrek, de aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk, de meewerkaftrek, de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid en de stakingsaftrek;
- de MKB-winstvrijstelling, mits het gezamenlijke bedrag van de met de ondernemersaftrek verminderde winst positief is;
- de terbeschikkingstellingsvrijstelling, mits het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit werkzaamheden positief is;
- de persoonsgebonden aftrek, op dit moment bestaande uit de uitgaven voor onderhoudsverplichtingen, de uitgaven voor specifieke zorgkosten, de weekenduitgaven voor gehandicapten, de scholingsuitgaven, de uitgaven voor monumentenpanden, de aftrekbare giften, het restant persoonsgebonden aftrek van voorgaande jaren en – op grond van overgangsrecht – verliezen op beleggingen in durfkapitaal. Overigens worden door het kabinet wijzigingen voorgesteld voor de uitgaven van monumentenpanden en scholingsuitgaven. Hiervoor worden subsidieregelingen voorgesteld.

Jaar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Maximaal aftrektarief andere grondslagverminderende posten	51,95%	51,75%	46,0%	43,0%	40,0%	37,05%

- Algemene heffingskorting

De algemene heffingskorting wordt verhoogd in 2019, 2020 en 2021. In 2019 komt de maximale algemene heffingskorting uit op € 2.477 (2018: € 2.265).

- Arbeidskorting

De maximale arbeidskorting wordt verhoogd. Tevens wordt voorgesteld om de arbeidskorting over een langer inkomenstraject op te laten lopen en steiler af te bouwen. In 2021 zal de maximale arbeidskorting € 3.945 zijn en dit wordt bereikt bij een inkomen van ongeveer € 36.000. Vanaf dat inkomen wordt de arbeidskorting met 6% afgebouwd, zodat

het bij een inkomen van iets meer dan € 100.000 op nihil uitkomt. De maximale arbeidskorting in 2019 wordt € 3.399 (2018: € 3.249).

- **Inkomensafhankelijke combinatiekorting**

Voorgesteld wordt de opbouw van de IACK gelijkmatiger te laten plaatsvinden. De opbouw verloopt vanaf het drempelinkomen geleidelijk vanaf nihil. Het opbouwpercentage stijgt naar 11,45%, maar de maximale IACK blijft gelijk, waardoor de maximale IACK al bij een lager inkomen wordt bereikt. Deze wijziging zou de prikkel om meer uren te gaan werken moeten vergroten. De maximale IACK in 2019 wordt € 2.835 (2018: € 2.801).

- **Heffingskorting buitenlands belastingplichtigen**

Voor buitenlandse belastingplichtigen wordt voorgesteld om in de inkomstenbelasting op te nemen dat niet-kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen die inwoner zijn van een andere lidstaat van de Europese Unie, een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, Zwitserland of de BES-eilanden in voorkomende gevallen steeds recht hebben op het belastingdeel van de arbeidskorting en van de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Werkgever-werknemer

- **Verkorten maximale looptijd 30%-regeling**

De maximale looptijd van de 30%-regeling voor werknemers uit het buitenland wordt per 1 januari 2019 met drie jaar verkort van maximaal acht jaar tot maximaal vijf jaar. Dit gaat gelden voor zowel nieuwe als bestaande gevallen. Voor bestaande gevallen wordt geen overgangsrecht ingevoerd.

Wel heeft het kabinet besloten om per 1 januari 2019 overgangsrecht in te voeren met betrekking tot schoolgelden voor internationale scholen. Dit houdt in dat schoolgelden voor internationale scholen voor het schooljaar 2018/2019 ook na de verkorting van de looptijd van de 30%-regeling onbelast kunnen worden vergoed of verstrekt, mits deze schoolgelden binnen de oorspronkelijke looptijd worden vergoed of verstrekt.

- **Verhogen maxima vrijwilligersregeling**

Op dit moment geldt dat personen die als vrijwilliger werkzaam zijn en vergoedingen en verstrekkingen ontvangen van in totaal maximaal € 150 per maand en € 1500 per kalenderjaar hierover geen belasting en premies voor de volksverzekeringen zijn verschuldigd. De organisatie waarvoor zij als vrijwilliger werkzaam zijn, is hierover ook geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zorgverzekeringswet verschuldigd. Er wordt voorgesteld om met ingang van 1 januari 2019 het plafond van de vrijwilligersregeling te verhogen tot € 170 per maand en € 1700 per kalenderjaar.

- **Forfaitaire bijtelling ter beschikking gestelde fiets van de zaak**

Het kabinet wil het fietsgebruik stimuleren. Duidelijke en eenvoudige fiscale regels om de waarde van het privévoordeel te bepalen kunnen bijdragen aan het aantrekkelijk maken van een fiets van de zaak. Per 1 januari 2020 wordt de waarde van het privévoordeel van de fiets

van de zaak vastgesteld met behulp van een forfait. Er wordt een bijtelling voorgesteld van 7% van de consumentenadviesprijs (de oorspronkelijke nieuwwaarde) van de fiets. Dit geldt zowel voor nieuwe als voor tweedehandsfietsen. Met de RAI Vereniging en de BOVAG is afgesproken dat actuele consumentenadviesprijzen online raadpleegbaar zullen zijn, inclusief historisch overzicht.

Ook voor een ondernemer en een resultaatgenieter zal een vergelijkbare regeling gelden. De nieuwe forfaitaire regeling in de inkomsten- en loonbelasting heeft geen invloed op de bestaande btw-regels voor een ter beschikking gestelde fiets van de zaak.

Milieu

- **Heffingsvermindering verhuurderheffing verduurzaming**

Verhuurders met meer dan 50 sociale huurwoningen die investeren in verduurzaming, komen in aanmerking voor een heffingsvermindering. Onder verduurzamen wordt verstaan het verbeteren van de energieprestatie van bestaande huurwoningen. Om te kwalificeren voor de heffingsvermindering dient de energie-index na renovatie maximaal 1,4 (label B of beter) te bedragen. De hoogte van de heffingsvermindering is afhankelijk van het gerealiseerde aantal energie-indexstappen en de hoogte van de investering.

Over de periode 2019 tot en met 2021 is een cumulatief budget van € 156 miljoen beschikbaar voor deze heffingsvermindering. Op basis van de huidige wetgeving kunnen de bedragen bij (dreigende) uitputting van het budget ieder kwartaal worden verlaagd of op nihil worden gesteld.

- **Aanpassingen milieubelastingen**

De energiebelasting in de eerste schijf op aardgas wordt verhoogd met 3 cent per m³. Tegelijkertijd wordt de energiebelasting op elektriciteit in de eerste schijf verlaagd met 0,75 cent per kWh. Op deze manier worden de tarieven beter in balans gebracht met de CO₂-uitstoot. Overigens is niet alleen sprake van een verschuiving. De opbrengst van deze maatregel is geraamd op € 200 miljoen. Daarnaast wordt de belastingvermindering in de energiebelasting verlaagd met € 51 tot € 257,54 per aansluiting. Het tarief in de afvalstoffenbelasting (voor het storten en verbranden van afval) wordt fors verhoogd tot € 31,39 per 1.000 kg.

Btw

- **Verhoging verlaagde btw-tarief van 6% naar 9%**

Het verlaagde btw-tarief wordt verhoogd van 6% naar 9%. Het verlaagde tarief geldt voor diverse producten, zoals eten en drinken, genees- en verbanmiddelen, boeken, personenvervoer, hotel- en restaurantdiensten, musea, pretparken, bioscopen en dierentuinen. Deze producten zullen met ingang van 1 januari 2019 duurder worden. Er is niet voorzien in een overgangsmaatregel. Eerder had de staatssecretaris van Financiën al kenbaar gemaakt dat dit kabinet het naheffen over vooruitbetalingen niet wenselijk acht. Dit betekent ons inziens dat in geval van vooruitbetalingen ontvangen in 2018 niet alsnog in 2019 3% extra btw hoeft te worden voldaan als de prestatie pas dan wordt verricht.

Commentaar

Door de verhoging van het btw-tarief moeten de nodige aanpassingen worden gedaan, zoals verhoging van de consumentenprijzen en tijdige aanpassing van de administratie en factuurinstellingen. Zorg ervoor dat u klaar bent voor de tariefwijziging per 1 januari 2019.

- **Modernisering kleineondernemersregeling**

Met ingang van 1 januari 2020 wordt de bestaande kleineondernemersregeling (KOR) vervangen door een vrijstelling voor kleine ondernemers. In de nieuwe regeling is de vrijstelling van toepassing op alle btw-ondernemers (dus niet enkel natuurlijke personen maar ook rechtspersonen). De vrijstelling geldt bij een omzet van niet meer dan € 20.000 per jaar als de ondernemer daarvoor expliciet kiest. De keuze moet vier weken voorafgaande aan het belastingtijdvak waarvoor de ondernemer de vrijstelling wil toepassen kenbaar worden gemaakt aan de inspecteur. De vrijstelling geldt dan tot wederopzegging, maar ten minste voor drie jaar. Ondernemers die de vrijstelling willen toepassen met ingang van 1 januari 2020, moeten de melding uiterlijk 20 november 2019 doen. Meldingen kunnen vanaf 1 juni 2019 worden gedaan.

Ondernemers die momenteel onder de KOR vallen worden geacht de melding te hebben gedaan. Zij kunnen wederopzeggen en zijn daarbij niet gebonden aan de driejaarstermijn. Ondernemers die de vrijstelling toepassen worden ontheven van administratieve verplichtingen en aangifteverplichtingen. Zij hebben geen recht op aftrek van btw op gemaakte kosten. In geval een ondernemer van de KOR naar de vrijstellingsregeling overgaat of op enig moment kiest voor de vrijstelling in plaats van de reguliere btw-regels, kan de ondernemer op grond van de herzieningsregels verplicht zijn btw terug te betalen over investeringen uit het verleden. Andersom kan recht bestaan op teruggaaf van btw wanneer de ondernemer terugkeert vanuit de vrijstelling naar de reguliere btw-regels. Herziening bij sfeerovergang blijft achterwege indien dit beneden een grensbedrag van 500 euro blijft. Dit is van belang voor eigenaren van zonnepanelen die in het jaar van aanschaf btw in aftrek hebben gebracht.

Overig

- **Invorderingswet**

In het kader van de aanpak van belastingontwijking en -ontduiking wordt een aantal maatregelen in de invorderingssfeer aangekondigd. Dit was al in 2017 aangekondigd door de staatssecretaris. De vier maatregelen hebben als doel om bepaalde constructies te bestrijden die de inning van belastingschulden in gevaar brengen.

1. **Alternatieve wijze van bekendmaking aanslag**

Aanslagen kunnen voortaan op een alternatieve wijze bekend gemaakt worden aan (vermoedelijk) niet langer bestaande rechtspersonen. Een heropening van de vereffening is hiervoor niet meer nodig.

2. **Aansprakelijkheid voor begunstigen**

Iedereen die direct of indirect een voordeel heeft gehad van een onverplichte handeling kan aansprakelijk worden gesteld voor niet-voldane belastingaanslagen. Een begunstigde is aansprakelijk als voldaan is aan drie (cumulatieve) vereisten:

- de handeling die leidt tot begunstiging is onverplicht verricht, dat wil zeggen dat daartoe geen rechtsplicht bestond;
- de Belastingdienst is door die handeling benadeeld in zijn verhaalsmogelijkheden; en
- de belastingschuldige en de begunstigde wisten of behoorden te weten dat van het verrichten van de handeling benadeling van de Belastingdienst het gevolg zou zijn (wetenschap van benadeling).

Begunstigden 'te goeder trouw' kunnen onder de aansprakelijkheid uitkomen door aannemelijk te maken dat zij niet wisten en ook niet behoorden te weten dat de ontvanger door de betreffende handeling in zijn verhaalsmogelijkheden is benadeeld.

3. Uitbreiding informatieverplichting

Potentieel aansprakelijken, waaronder aandeelhouders, moeten de ontvanger desgevraagd informatie gaan verstrekken. De uitbreiding van de informatieplicht geldt uitsluitend voor zover de gevraagde informatie van belang kan zijn voor de vaststelling en de invordering van toekomstige aansprakelijkheidsschulden van de potentieel aansprakelijke.

4. Uitbreiding aansprakelijkheid erfgenamen

Voorgesteld wordt om het maximumbedrag waarvoor erfgenamen aansprakelijk zijn te verhogen met het bedrag van schenkingen die de erfgenaam van de erflater heeft ontvangen kort (180 dagen) voor diens overlijden. De uitbreiding geldt niet voor schenkingen die zijn vrijgesteld van erfbelasting of gevallen waarin de schenkbelasting is kwijtgescholden.

- **Belastingrente**

Voor de inkomstenbelasting en erfbelasting wordt de belastingrenteregeling aangepast. Als een aangifte is ingediend vóór 1 mei na afloop van het belastingjaar wordt geen belastingrente in rekening gebracht. Let op: voor de vennootschapsbelasting geldt dat de aangifte moet worden ingediend binnen drie maanden na afloop van het belastingjaar. Voor de erfbelasting kan belastingrente voorkomen worden door de aangifte in te dienen of een voorlopige aanslag aan te vragen binnen acht maanden na het overlijden.

Tot slot

Voor meer informatie over voorgaande onderwerpen kunt u uiteraard contact opnemen met Janet Ganzeveld: contact@drjganzeveld.nl

Amsterdam, 23 september 2018

Mr. dr. J. Ganzeveld Fiscaal Juridisch Advies en Informatie B.V.

www.drjganzeveld.nl

Alhoewel de in dit memorandum opgenomen algemene informatie met de grootst mogelijke zorgvuldigheid is samengesteld, aanvaardt Mr. dr. J. Ganzeveld Fiscaal Juridisch Advies en Informatie B.V. geen enkele aansprakelijkheid voor de onvolledigheid of onjuistheid of de gevolgen daarvan. Op grond van deze informatie dient geen actie te worden ondernomen zonder adequate fiscale advisering waarbij de feiten en omstandigheden in de voorgelegde situatie worden onderzocht.