

## FISCALE SIGNALLEN

[1/7]

*Jaargang 2011, nummer 1*

### **Special Prinsjesdag: belastingpakket 2012**

Het belastingpakket 2012 is door het kabinet op vrijdag 16 september 2011, de vrijdag voor Prinsjesdag, officieel vrijgegeven. Het belastingpakket bestaat uit vijf wetsvoorstellen:

- Belastingplan 2012;
- Overige fiscale maatregelen 2012;
- Wet uitwerking autobrief;
- Geefwet;
- Wet toepassing dwangsomregeling toeslagen.

De maatregelen geven uitvoering aan de ambities van het kabinet in de Fiscale agenda, de autobrief en het regeer- en gedoogakkoord. Met het pakket zet het kabinet een stap naar een eenvoudiger, meer solide en fraudebestendig belastingstelsel.

Hierna geven wij een kort overzicht van enkele voorgestelde maatregelen. Veel van deze maatregelen treden in werking op 1 januari 2012.

### **Ondernemen**

#### *Vennootschapsbelasting*

- Er wordt een beperking van excessieve renteaftrek bij overnameholdings voorgesteld. De renteaftrek wordt beperkt als een overname wordt gefinancierd met (te veel) vreemd vermogen en de overnemer en de overgenomen vennootschap een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting aangaan. Zowel leningen van gelieerde partijen als van banken vallen onder de voorgestelde maatregel. De aftrekbeperking geldt niet voor overnames die voor 1 januari 2012 zijn opgenomen in een fiscale eenheid. De renteaftrek wordt tot een bedrag van €1.000.000 ongemoeid gelaten. De aftrek blijft voorts in stand wanneer de overnemer voldoende eigen winst heeft (de winst van het overgenomen bedrijf telt dus niet mee) en ook wanneer niet bovenmatig is gefinancierd met vreemd vermogen. Dat laatste is het geval als de schulden gemiddeld niet meer bedragen dan twee keer het gemiddeld eigen vermogen.
- Voor vaste inrichtingen gaat een objectvrijstelling gelden: zowel winsten als verliezen worden niet meer meegenomen in de Nederlandse belastinggrondslag. Winsten van de vaste inrichting worden dus niet meegerekend. Daar staat tegenover dat een verlies van een buitenlandse vaste inrichting niet meer gelijk kan worden afgetrokken van de winst. Bij staking kan wel verlies worden genomen. Voor voordelen uit zogenoemde passieve vaste inrichtingen in laagbelastende landen gaat niet de objectvrijstelling gelden, maar een verrekeningssystematiek.

De behandeling van vaste inrichtingen zal voortaan meer gelijk zijn aan die van deelnemingen. Bij staking van de vaste inrichting zullen, net als bij de liquidatie van een deelneming, speciale regels gelden.

- Bij nota van wijziging zal een Research & Development-aftrek (RDA) worden opgenomen. Het kabinet wil de maatregel in twee stappen invoeren: in 2012 een extra aftrek van exploitatie- en investeringskosten in R&D en in 2013 een innovatie-envelop die in middelen voorziet voor een RDA+ en een kenniswerkersmobiliteitsregeling. Voor de R&D-loonkosten blijft de S&O-afdrachtvermindering gelden.
- Een buitenlands lichaam met een aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap of coöperatie dat niet tot zijn ondernemingsvermogen behoort, wordt voortaan alleen in specifieke misbruiksituaties aan vennootschapsbelasting onderworpen. Het misbruik moet bestaan uit het ontgaan van inkomsten- of dividendbelasting bij een ander.

#### *Dividendbelasting*

- Coöperaties worden inhoudingsplichtig voor de dividendbelasting voor hun uitkeringen aan leden als de coöperatie aandelen en dergelijke houdt met als enige doel de heffing van dividendbelasting of buitenlandse belasting bij een ander te ontgaan. Dividendbelasting is onder voorwaarden niet verschuldigd indien het lidmaatschapsrecht behoort tot het ondernemingsvermogen van het desbetreffende lid.

#### *Inkomstenbelastingondernemer*

- Het kabinet streeft naar één algemene ondernemersfaciliteit in de inkomstenbelasting. Als eerste stap wordt de zelfstandigenaftrek omgevormd tot een vaste basisaftrek van €7.280. Dit bedrag wordt niet jaarlijks verhoogd. In 2012 zal verder onderzoek worden gedaan naar een winstbox met een vast tarief.
- Een ondernemer kan vanaf 2012 jaarlijks minder doteren aan de fiscale oudedagsreserve. De ondernemer mag jaarlijks 12% van de winst aan de FOR toevoegen met een voorgesteld maximum van €9.382 (was €11.882).

#### *Diverse maatregelen voor stichtingen en verenigingen (waaronder Algemeen Nut Beogende Instellingen)*

- De uitoefening van commerciële activiteiten staat in beginsel niet langer in de weg aan het verkrijgen of behouden van de ANBI-status. De opbrengsten van de commerciële activiteiten dienen ten goede te komen aan het algemeen nuttige doel.
- Met het vernieuwde, wettelijke ANBI-begrip wordt verduidelijkt dat aandelenvennootschappen, coöperaties en vergelijkbare rechtsfiguren de ANBI-status niet kunnen verkrijgen.

- Stichtingen en verenigingen met een algemeen maatschappelijk of sociaal belang die ook (winstgevende) ondernemingsactiviteiten hebben, zijn nu onder voorwaarden vrijgesteld van vennootschapsbelasting. Voorgesteld wordt deze vrijstelling uit te breiden naar stichtingen en verenigingen die een onderneming drijven, ongeacht het doel ervan. De voorwaarden zijn dat niet meer winst wordt behaald dan €15.000 per jaar en dat de winsten van het jaar en van de vier voorgaande jaren in totaal niet meer bedragen dan €75.000.
- Daarnaast wordt aan culturele instellingen de mogelijkheid geboden te kiezen voor een integrale vennootschapsbelastingplicht. Op die manier kan een exploitatietekort uit de onbelaste activiteiten ten laste van het resultaat uit de ondernemingsactiviteiten worden gebracht. Voorheen was dat niet mogelijk. De keuze geldt voor minimaal tien jaren.
- De aftrek van fictieve vrijwilligerskosten blijft bestaan voor ANBI's en SBBI's als zij hun winst voor 70% of meer met behulp van vrijwilligers behalen. Voorwaarde is dat een administratie wordt bijgehouden waarin een specificatie van de daadwerkelijk verstrekte beloningen is opgenomen.
- Voor de faciliteit voor fondswervende instellingen in de vennootschapsbelasting gaan strengere voorwaarden gelden: de inzet van vrijwilligers en de kenbaarheid van fondswervende activiteiten worden als voorwaarden in de wet opgenomen. Bij de fondswervende activiteiten is van belang dat de koper van de zaak of afnemer van de dienst uit vrijgevigheid handelt en weet dat de opbrengst voor minimaal 90% naar een goed doel gaat. De fondswerversaftrek gaat voor op de vrijwilligerskostenaftrek: de hoogste van de twee bedragen komt (per saldo) in aftrek.
- Bv's en andere vennootschapsbelastingplichtige lichamen mogen voortaan meer giftenaftrek voor giften aan ANBI's claimen. De drempel van €227 vervalt. Verder wordt het totale bedrag dat per jaar als aftrekbare gift kan worden aangemerkt, verhoogd van maximaal 10% van de winst naar maximaal 50%, waarbij het totaal aan aftrekbare giften per jaar niet meer mag bedragen dan €100.000. De aftrek mag worden verhoogd met 50% van het bedrag van giften aan culturele instellingen, maar ten hoogste met €2.500.

### **Directeur-groootaandeelhouder (dga)**

- Als een in gemeenschap van goederen gehuwde dga vermogen ter beschikking stelt aan zijn bv, dan is vanaf 2011 wettelijk vastgelegd dat dit vermogensbestanddeel voor de helft aan beide echtgenoten wordt toegerekend. Bij beiden wordt de helft van het resultaat uit deze terbeschikkingstelling belast in box 1. Om onduidelijkheid weg te nemen, wordt nu wettelijk geregeld dat bij een ontbinding van die huwelijksgemeenschap anders dan door overlijden, bijvoorbeeld door echtscheiding, het vermogensbestanddeel geruisloos kan worden doorgeschoven naar de echtgenoot aan wie het wordt toegedeeld en die de terbeschikkingstelling voortzet. Op verzoek kan worden afgerekend.

## **Particulier**

- Het partnerbegrip in de inkomstenbelasting wordt uitgebreid voor de zogenoemde samengestelde gezinnen, dat wil zeggen gezinnen met kinderen uit een andere relatie. Ongehuwd samenwonenden worden ook als partners aangemerkt indien zij samen met een minderjarig kind van een van beiden op hetzelfde adres in de gemeentelijke basisadministratie staan ingeschreven. Er komt een tegenbewijsregeling voor de situatie waarin sprake is van (onder)huur.
- Een algemeen nut beogende instelling (ANBI) kan vanaf 2012 tevens verzoeken om te worden aangemerkt als culturele instelling. Giften aan een dergelijke instelling mogen voor de giftenaftrek worden verhoogd met 50%. Deze maatregel wordt ter goedkeuring voorgelegd aan de Europese Commissie.
- Een gift die later wordt ontbonden of herroepen leidt tot een negatieve persoonsgebonden aftrekpost.
- De persoonsgebonden aftrek van uitgaven voor monumentenpanden wordt aangepast. Voortaan wordt 80% van de drukkende onderhoudskosten aftrekbaar en vervalt de mogelijkheid tot aftrek van eigenaarslasten en afschrijving. Er geldt een overgangsregeling.
- Duurzaam verpachte woningen mogen ten behoeve van box 3 en de schenk- en erfbelasting op een lagere waarde dan de WOZ-waarde worden gewaardeerd.
- De defiscalisering in box 3 van zogenoemde overbedelingsvorderingen en -schulden wordt uitgebreid. Deze gaat niet alleen gelden als de vorderingen en schulden zijn ontstaan krachtens het wettelijk erfrecht of een ouderlijke boedelverdeling, maar ook als op grond van het testament of van de verdeling van de nalatenschap een situatie ontstaat die vergelijkbaar is met het wettelijk erfrecht. Te denken valt aan legaten tegen inbreng van de waarde waarbij de inbreng wordt schuldig gebleven en aan vruchtgebruiktestamenten. De goederen worden daarentegen volledig bij de langstlevende ouder in aanmerking genomen en belast.
- Verder worden aangepast: de heffingskortingen, diverse kindregelingen (waaronder verlaging van de leeftijdsgrens naar 21 jaar voor de aftrek van uitgaven voor levensonderhoud van kinderen en afschaffing van de kindertoeslag in box 3), de aftrek uitgaven voor genees- en heelkundige hulp en de drempel voor aftrek van scholingsuitgaven (gehalveerd).

## **Werkgever-werknemer**

- De 30%-regeling voor werknemers die vanuit het buitenland naar Nederland komen en over een specifieke, schaarse deskundigheid beschikken, wordt aangepast. Zo wordt de specifieke deskundigheid ingevuld met een salarismax: ten minste € 50.619 (2011). Zogenoemde grensarbeiders worden uitgesloten van de regeling. De kortingsregeling voor eerder verblijf in Nederland wordt aangescherpt.

Voor jonge buitenlandse promovendi worden de mogelijkheden om de regeling te gebruiken echter ruimer. Al afgegeven beschikkingen worden in beginsel geëerbiedigd.

- De tijdelijke regeling voor de uitvraag van loongegevens wordt vereenvoudigd. Deze regeling en de zogenoemde “loon in, loon over”-regeling worden omgezet in definitieve regelingen.
- De maximale termijn van de fiscale begeleiding van vrijwillige voortzetting van de pensioenregeling na ontslag wordt uitgebreid van drie naar tien jaren. Dit is aantrekkelijk voor de ondernemer/zzp'er.
- De percentages van de S&O-afdrachtvermindering worden in 2012 naar beneden bijgesteld.
- De spaarloonregeling en de levensloopregeling worden afgeschaft. Er komt overgangsrecht.
- Ook de arbeidskorting voor ouderen (per 2012) en de doorwerkbonus (per 2013) worden afgeschaft.
- Hiervoor komen als alternatief per 2013 een werkbonus voor de 62-plusser en de vitaliteitsspaarregeling die geldt voor werknemers, ondernemers en resultaatgenieters. De stortingen zijn fiscaal aftrekbaar in box 1 (maximaal €5.000 per jaar). Bij opname van het tegoed wordt belasting geheven. Voor het opgebouwde tegoed geldt een vrijstelling in box 3. Het maximaal fiscaal gefaciliteerd op te bouwen vermogen bedraagt in totaal €20.000 (bruto). De besteding is vrij. Vanaf het jaar dat de deelnemer op 1 januari 62 jaar is, geldt een opnamebeperking van € 10.000 per jaar.
- De vrijwilligersregeling in de loonbelasting wordt verruimd door de kring van instellingen uit te breiden met algemeen nut beogende instellingen (ANBI's). Deze kunnen nu ook al gebruikmaken van de regeling als zij zijn vrijgesteld van of niet onderworpen zijn aan vennootschapsbelasting. ANBI's die wel aan vennootschapsbelasting zijn onderworpen, kunnen echter straks ook gebruikmaken van de faciliteit. Als de vergoeding aan een vrijwilliger ten hoogste €150 per maand en €1.500 per kalenderjaar bedraagt, hoeven zij geen loonheffingen in te houden.

## **Auto**

Het kabinet wil in de toekomst uitsluitend nog de meest zuinige auto's voor een fiscaal gunstige stimulering in aanmerking laten komen.

- Tot 1 juli 2012 blijven de huidige CO<sub>2</sub>-grenzen voor het 14%- en 20%-bijtellingspercentage voor de auto van de zaak van toepassing.
- Deze grenzen worden tot en met 2015 jaarlijks per 1 januari voor het 14%-tarief en het 20%-tarief neerwaarts bijgesteld (voor 2012 per 1 juli).
- Het plan is dat vanaf 2015 de 14%-bijtelling alleen nog maar gaat gelden voor auto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van maximaal 82 gram per kilometer. De 20%-bijtelling zou dan gaan gelden voor auto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van niet meer dan 110 gram per kilometer.

- Voor auto's die voor 1 juli 2012 worden geleased/aangeschaft, blijft het huidige lage bijtellingspercentage gelden.
- Voor auto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van niet meer dan 50 gram per kilometer die in de periode 1 januari 2012 tot en met 2015 worden aangeschaft, geldt een bijtellingspercentage van nihil voor een periode van 60 maanden.
- Naar aanleiding van hetgeen al in een besluit is neergelegd, wordt geregeld dat het vanaf 1 juli 2011 is toegestaan om de btw-correctie voor het privégebruik auto van de zaak jaarlijks te bepalen op 2,7% van de catalogusprijs inclusief btw en BPM.
- Ook voor de BPM blijft een vrijstelling bestaan voor de meest zuinige auto's, maar worden de grenzen scherper en jaarlijks aangepast tot en met 2015. Vanaf 2015 is het tariefsverschil tussen benzine- en dieselauto's verdwenen.
- Vanaf 2014 vervalt de vrijstelling voor zeer zuinige auto's in de MRB voor bestaande en nieuwe auto's. Daarna zal de MRB op gewicht zijn gebaseerd. Voor zeer zuinige auto's met een uitstoot van niet meer dan 50 gram per kilometer blijft een tijdelijke vrijstelling gelden tot en met 2015.
- Ook voor de bestelauto kan met ingang van 2012 de werknemer door tussenkomst van de werkgever een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik afgeven. Hiermee wordt een rittenadministratie voorkomen.

## **Btw**

- De suppletieaangifte btw gaat onder een nieuwe informatieverplichting vallen. Hierbij moet de belasting- of inhoudingsplichtige zelf de inspecteur van onjuistheden of onvolledigheden op de hoogte stellen zodra hij ermee bekend is. Er staat een maximale boete van 100% op het niet voldoen aan deze verplichting.

## **Overig**

- De tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting voor woningen van 6% naar 2% voor de periode van 15 juni 2011 tot 1 juli 2012 wordt wettelijk vastgelegd.
- Er worden in 2012 en 2013 zeven kleine belastingen afgeschaft: afvalstoffenbelasting, grondwaterbelasting, belasting pruim- en snuiftabak, belasting op alcoholvrije dranken, belasting op leidingwater, verpakkingenbelasting en het Eurovignet.
- Voor het berekenen en vergoeden van rente door de Belastingdienst wordt een nieuwe regeling voorgesteld. De heffingsrente wordt voor belastingaanslagen inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting over belastingtijdvakken die zijn aangevangen op of na 1 januari 2012 vervangen door de belastingrente. Belastingrente wordt in rekening gebracht vanaf zes maanden (in de regel 1 juli) na afloop van het belastingtijdvak en eindigt op de vervaldag van de betalingstermijn van de belastingaanslag.

Belastingrente wordt vergoed vanaf zes maanden (in de regel 1 juli) na afloop van het belastingtijdvak als de Belastingdienst na indiening van een verzoek of aangifte te lang doet over het opleggen van een belastingaanslag met een uit te betalen bedrag overeenkomstig die aangifte of dat verzoek.

- Verder zijn er diverse maatregelen op formeelrechtelijk gebied en ter bestrijding van fraude. Zo kan een voorlopige aanslag vennootschapsbelasting worden herzien zonder formeel bezwaar. De regeling voor de conserverende aanslagen bij pensioen en lijfrente wordt aangepast overeenkomstig rechtspraak. Op termijn zal er slechts één bankrekeningnummer op naam van de belanghebbende worden gebruikt voor uitbetalingen door de Belastingdienst aan die belanghebbende (uitgezonderd teruggaven btw).

## **Tot slot**

Voor meer informatie over voorgaande onderwerpen kunt u uiteraard contact opnemen: [contact@drjganzveld.nl](mailto:contact@drjganzveld.nl)

Amsterdam, september 2011

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

*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.*