


UPDATE

Belastingplan 2022



DERDE DINSDAG
IN SEPTEMBER

Op 21 september 2021 is het Belastingplan 2022 gepubliceerd, samen met enkele andere belangrijke wetsvoorstellen. Het pakket bevat een groot aantal voorgestelde wetswijzigingen in de fiscale wetgeving. Daarnaast heeft staatssecretaris Vijlbrief van Financiën een aantal ingrepen aangekondigd die nog niet in concrete wetteksten zijn gegoten en worden op korte termijn enkele wijzigingen van kracht die al voor Prinsjesdag hun beslag hebben gekregen.

Het gepresenteerde Belastingplan draagt duidelijk de sporen van de demissionaire status van de regering. Het is 'beleidsarm', wat betekent dat er geen grote en politiek gevoelige onderwerpen in zitten. Enkele reeds langer lopende pregnante fiscale dossiers – zoals de herziening van box 3 en de herziening van de fiscale eenheid – zijn doorgeschoven naar het volgende kabinet. Desalniettemin bevatten het Belastingplan en de flankerende wetgeving maatregelen die van belang kunnen zijn voor ondernemers en particulieren. De belangrijkste sleutelwoorden van dit Belastingplan zijn (uiteraard)

de coronapandemie (thuiswerkvergoeding), vergroening (milieu-investeringsaftrek) en (bestrijding van) belastingontwijking (zakelijkheidsmismatches). Er zijn onder meer wijzigingen in de eigenwoningregeling, de overdrachtsbelasting, de autobelastingen, de loonheffingen en de vennootschapsbelasting naast de gebruikelijke aanpassingen van veel tarieven en percentages. Wat de exacte impact is op burgers, bedrijven en de publieke sector van al deze maatregelen hangt af van de precieze situatie. Samen met uw adviseur van BDO kunt u de gevolgen van het Belastingplan nauwkeurig in beeld brengen.

nieuwe
perspectieven

Van uitstel komt afstel, zo luidt het spreekwoord. Maar vooruitgeschoven belastingplannen hebben de neiging om deze wetmatigheid niet te volgen, temeer omdat de uitgestelde belastingmaatregelen wel noodzakelijk zijn. Box 3 heeft zijn langste tijd in deze vorm echt wel gehad en de DGA-tax (heffing over zogenoemde excessieve schulden bij de eigen BV) zien wij ook niet zo snel van de politieke agenda verdwijnen. Op het internationale vlak zit er ook heel veel in de pijplijn. BEPS 2.0 komt er aan, er wordt gefluisterd over een vermogensaftrek en (mogelijk) nog strengere renteaftrekbepalingen. Het zal daarom niet lang (relatief) rustig blijven op het vlak van de nationale en internationale fiscaliteit. Zaak dus om vooruit

te kijken en zo nodig maatregelen te treffen om nadelige (en vaak onnodige) belastinggevolgen te voorkomen.

In deze nieuwsbrief heeft BDO de belangrijkste wijzigingen op een rij gezet. Maar dat is niet het complete verhaal. Prinsjesdag is immers pas de start van het parlementaire wetgevingsproces. Tijdens de Kamerbehandeling van de wetsvoorstellen kan er nog van alles wijzigen. Ook dat houden wij nauwgezet bij op de speciale Prinsjesdag-website van BDO Belastingadviseurs.

BDO Belastingadviseurs

Hierna gaan we concreet in op enkele belangrijke onderwerpen uit het Belastingplan 2022. We hebben de onderwerpen ingedeeld in de volgende categorieën:

- ▶ voor DGA's, ondernemers en ondernemingen;
- ▶ voor werkgevers en werknemers;
- ▶ privégerelateerde maatregelen.

U kunt zo snel zien welke zaken relevant zijn voor u.

Voor DGA's, ondernemers en ondernemingen

Inkomstenbelasting

Algemene heffingskorting

De algemene heffingskorting wordt verhoogd naar € 2.874 (2021: € 2.837) en bouwt af vanaf een inkomen van € 21.317 (2021: € 21.043). Bij de Algemene Beschouwingen is een motie aangenomen waarmee de algemene heffingskorting nog verder wordt verhoogd met € 14 om belastingplichtigen met lagere inkomens meer koopkracht te geven.

Arbeidskorting

De arbeidskorting wordt verhoogd naar maximaal € 4.260 (2021: € 4.205) en wordt afgebouwd vanaf een inkomen van € 36.649 (2021: € 35.652). De afbouw in 2022 gaat minder hard dan in 2021, waardoor het verschil tussen een- en tweeverdieners verkleind wordt.

Inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK)

De IACK wordt per 2022 verlaagd met € 395. De opbrengst hiervan dient ter gedeeltelijke dekking van het wetsvoorstel Wet betaald ouderschapsverlof. Daarnaast wordt de IACK ook weer verhoogd met € 77, waardoor per saldo de IACK per 2022 verlaagd wordt met € 318.

Daarnaast wordt het partnerbegrip voor de IACK aangepast. Dit ziet met name op situaties waar één van beide partners in het buitenland woont. Aan de IACK is onder andere de voorwaarde verbonden dat de belastingplichtige geen fiscaal partner heeft, dan wel een fiscaal partner heeft met een hoger arbeidsinkomen. Voor de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt een persoon die geen inwoner van Nederland (en geen kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is), echter niet aangemerkt als fiscaal partner. Hierdoor kunnen bepaalde belastingplichtigen met een in het buitenland woonachtige partner die geen fiscaal partner is, wel recht hebben op de IACK, terwijl belastingplichtigen met een fiscale partner die binnenlands belastingplichtige is en die verder in gelijke gezinsomstandigheden verkeren hier geen recht op hebben. Dit wordt nu gelijkgetrokken, waardoor de belastingplichtige met een partner die in het buitenland woont, geen recht meer heeft op de IACK (althans gelden daarvoor dan dezelfde voorwaarden).

Ouderenkorting

De ouderenkorting wordt verhoogd naar maximaal € 1.726 (2021: 1.703) en het afbouwpunt komt te liggen op € 38.464 (2021: 37.970).

Tarieven inkomstenbelasting 2022

(Tussen haakjes de tarieven van 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
-	€ 35.472 (€ 35.129)	37,07% (37,10%)	19,17% (19,20%)
€ 35.472 (€ 35.129)	€ 69.398 (€ 68.507)	37,07% (37,10%)	37,07% (37,10%)
€ 69.398 (€ 68.507)	-	49,50% (49,50%)	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
-	€ 36.409 (€ 35.941)	19,17% (19,20%)
€ 36.409 (€ 35.941)	€ 69.398 (€ 68.507)	37,07% (37,10%)
€ 69.398 (€ 68.507)	-	49,50% (49,50%)

Zelfstandigenaftrek

Zoals al in eerdere jaren ingezet, daalt de zelfstandigenaftrek. De aftrek daalt in 2022 naar € 6.310 (2021: € 6.670).

Vrijstelling voor subsidie financiering vaste lasten startende MKB-ondernemingen

De Regeling subsidie financiering vaste lasten MKB COVID-19 en haar opvolger de Regeling subsidie vaste lasten financiering COVID-19 (Subsidie vaste lasten) bieden door de coronacrisis getroffen ondernemingen onder voorwaarden een tegemoetkoming voor hun vaste lasten. Vooruitlopend op wetgeving is

door middel van een beleidsbesluit geregeld dat deze subsidies niet tot de winst behoren, zodat heffing van inkomsten- of vennootschapsbelasting hierover wordt voorkomen. Voorwaarde voor de belastingvrijstelling is dat voor de periode waar de subsidie op ziet goedkeuring van de Europese Commissie (EC) moet zijn verkregen. Deze goedkeuring is ontvangen voor het eerste kwartaal van 2021. Het onderhavige wetsvoorstel voorziet in de wettelijke grondslag voor deze vrijstelling. De voorgestelde bepaling treedt in werking met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2021.

Inkomstenbelasting en Vennootschapsbelasting

Aanpassing percentages Milieu-investeringsaftrek

Een ondernemer in de inkomstenbelasting (bijvoorbeeld een eenmanszaak) of een lichaam dat is onderworpen aan de vennootschapsbelasting (zoals een BV) kan onder voorwaarden in aanmerking komen voor milieu-investeringsaftrek (MIA). Daarvoor is in elk geval vereist dat wordt geïnvesteerd in niet eerder gebruikte bedrijfsmiddelen die zijn aangewezen als milieu-investeringen. De MIA is gelijk aan een vast percentage van het bedrag aan milieu-investeringen van een categorie. Er zijn drie categorieën milieu-investeringen. Aan iedere categorie is een afzonderlijk percentage gekoppeld. Er is voorgesteld om deze percentages per 1 januari 2022 als volgt te verhogen:

- ▶ Categorie I: van 36% naar 45%
- ▶ Categorie II: van 27% naar 36%
- ▶ Categorie III: van 13,5% naar 27%

Onder categorie I zullen kwalificerende groene investeringen worden gebracht. Voorbeelden van bedrijfsmiddelen die in aanmerking zouden kunnen komen zijn: nieuwe en innovatieve grondstofbesparende productieapparatuur, productie-apparatuur voor bio-asfalt, circulair utiliteitsgebouw zonder industriefunctie, lichte elektrische bestelauto, productie-systeem voor algen, kroos of (zee)wieren en ondergrondse waterberging.

Vennootschapsbelasting en Dividendbelasting

Tarief vennootschapsbelasting

De huidige tarieven en schijven in de vennootschapsbelasting zijn als volgt:

2021		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het percentage vennootschapsbelasting
-	€ 245.000	15,00%
€ 245.000		25,00%

Met ingang van 2022 blijven de tarieven gelijk. Alleen de lengte van de eerste schijf wordt aangepast:

2022		
Bij een belastbaar bedrag of een belastbaar Nederlands bedrag van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt het percentage vennootschapsbelasting
-	€ 395.000	15,00%
€ 395.000		25,00%

Bij de Algemene Beschouwingen is toegezegd de salarissen in de zorgsector te verhogen. Dit wordt gedeeltelijk bekostigd uit een verhoging van het hoge tarief in de vennootschapsbelasting naar 25,8%.

Aanpassing van verliesverrekeningsregels in de vennootschapsbelasting

In de vennootschapsbelasting is een verlies over een bepaald jaar volgens de nu geldende regels te verrekenen met de winst van het vorige jaar (achterwaartse verliesverrekening) en de zes volgende jaren (voorwaartse verliesverrekening). Vanaf 1 januari 2022 verandert dit. Overigens is dit al wet en niet opgenomen in het Belastingplan 2022. De termijn voor de voorwaartse verliesverrekening van zes jaren vervalt. Hierdoor worden verliezen onbeperkt in de tijd voorwaarts verrekenbaar. Daar staat een 'temporiseringsmaatregel' tegenover. Als de winst meer is dan € 1 miljoen, kan het gedeelte boven € 1 miljoen slechts voor de helft worden gebruikt voor de verrekening met een verlies uit een ander jaar. De temporiseringsmaatregel geldt niet voor zover de winst over een jaar € 1 miljoen of minder is. De termijn voor achterwaartse verliesverrekening blijft één jaar. De nieuwe regels gaan gelden voor verliezen die zijn geleden in boekjaren die zijn gestart op of na 1 januari 2013. Deze verliezen kunnen dus niet meer verloren gaan ('verdampen') door het verstrijken van een voorwaartse verliesverrekeningstermijn. Als zo'n verlies in de jaren vanaf 2022 wordt verrekend, geldt wel de temporiseringsmaatregel. Met deze aangepaste regels beoogt het kabinet te bereiken dat grotere ondernemingen (zoals multinationals) in winstjaren per definitie vennootschapsbelasting betalen.

Wij verduidelijken de nieuwe regels met een voorbeeld. BV X is op 1 januari 2021 opgericht en behaalt de volgende resultaten:

2021	- € 1.500.000
2022	+ € 1.400.000

Omdat de belastbare winst van BV X in 2022 meer is dan € 1 miljoen, geldt de temporiseringsmaatregel. Van het gedeelte van de belastbare winst boven € 1 miljoen (€ 400.000) is de helft te gebruiken voor verliesverrekening. De belastbare winst in 2022 is € 1.400.000. Daarvan kan dus 'slechts' € 1.200.000 worden gebruikt. Hierdoor betaalt BV X in 2022 vennootschapsbelasting over € 200.000. Er resteert nog een verlies uit 2021 van € 300.000. Dat is in de toekomst te verrekenen, mits BV X (voldoende) winst behaalt.

Reparatie arrest van de Hoge Raad over de verrekening van 'houdster- en financieringsverliezen'

De Hoge Raad heeft in juni 2021 een arrest gewezen over de samenloop tussen het fiscale-eenheidsregime in de vennootschapsbelasting en de specifieke regels over de verrekening van 'houdster- en financieringsverliezen'. Dit zijn verliezen die worden behaald in verband met (a) het houden van participaties in andere lichamen (deelnemingen) en/of (b) het financieren van 'verbonden lichamen'. Normaal gesproken kunnen dergelijke verliezen uitsluitend worden verrekend met winsten die met dezelfde soort activiteiten worden behaald. In de kern heeft de uitspraak van de Hoge Raad tot gevolg dat houdster- en financieringsverliezen onder omstandigheden en met behulp van het fiscale-eenheidsregime ook kunnen worden verrekend met winsten die worden behaald met andere activiteiten. Er is reparatiewetgeving aangekondigd waarmee deze mogelijkheid de pas wordt afgesneden. Daarmee wordt het arrest van de Hoge Raad 'overruled'.

Aanpassing van regels in verband met het zakelijkheidsbeginsel ('arm's length-beginsel')

Als afzonderlijke vennootschappen die (bijvoorbeeld via een aandeelhoudersrelatie) aan elkaar gelieerd zijn met elkaar handelen, wordt de fiscale winst van die vennootschappen bepaald alsof de overeengekomen prijzen en voorwaarden tussen onafhankelijke derden tot stand zijn gekomen (zakelijkheidsbeginsel). Zo kan een concernvennootschap die een dienst afneemt of product koopt de marktconforme kosten aftrekken van de fiscale winst. Bij de andere concernvennootschap (die de dienst levert of het product verkoopt) wordt de corresponderende bate belast als deze in Nederland vennootschapsbelastingplichtig is. Het zakelijkheidsbeginsel is ook van toepassing in internationale situaties op (bijvoorbeeld) de rente die een Nederlandse vennootschap in aftrek kan brengen ter zake van een concernlening van een buitenlands concernlichaam. Maar als het buitenlandse concernlichaam niet onder het bereik van de Nederlandse vennootschapsbelasting valt, is het Nederlandse zakelijkheidsbeginsel niet van toepassing op de corresponderende rentebate. Of de rentebate in het buitenland kan worden belast, is afhankelijk van het buitenlandse belastingstelsel. Uit oude rechtspraak van de Hoge Raad blijkt dat de aftrekpost in Nederland toch geldend kan worden gemaakt.

Voorgesteld wordt om deze regels te wijzigen voor boekjaren die starten op of na 1 januari 2022. Hiermee beoogt het kabinet belastingontwijking tegen te gaan. De wijziging kan worden gezien als een reactie op de politieke commotie rondom de fiscale structuur die door een multinational is gebruikt.

Het wetsvoorstel beperkt een aftrekpost in Nederland als de daarmee corresponderende vergoeding in een ander land bij een gelieerde partij niet of voor een lager bedrag als opbrengst in de heffing wordt betrokken. Dit speelt bijvoorbeeld als een Nederlandse dochtervennootschap ter zake van een geldlening van een buitenlandse moedervennootschap een (onzakelijke) te lage rente betaalt op grond van met de moedervennootschap gemaakte afspraken. Volgens de nu nog geldende regels mag de dochtervennootschap in beginsel toch de hogere zakelijke rente aftrekken. In de nieuwe regeling mag dat alleen nog maar als over de hogere zakelijke rente bij de buitenlandse moedermaatschappij winstbelasting wordt geheven. Daarnaast bevat het wetsvoorstel een maatregel voor gevallen waarin een Nederlandse belastingplichtige (stel een BV) een vermogensbestanddeel, zoals een machine, overneemt van een gelieerde partij. Volgens de huidige regels wordt zo'n vermogensbestanddeel bij de BV in Nederland op de fiscale balans opgenomen voor de zakelijke overdrachtsprijs, ook als de betrokken gelieerde partijen een afwijkende prijs overeengekomen zijn. De voorgestelde maatregel houdt in dat de belastingplichtige in Nederland voortaan moet uitgaan van de overeengekomen overdrachtsprijs als die lager is dan de zakelijke overdrachtsprijs. Dit geldt niet voor zover de

belastingplichtige aannemelijk maakt dat in de winstbelasting van het andere land wordt uitgegaan van de zakelijke overdrachtsprijs.

Ten slotte bevat het wetsvoorstel een zekere mate van terugwerkende kracht voor situaties waarin de Nederlandse belastingplichtige in het verleden een bedrijfsmiddel (bijvoorbeeld een machine of een intellectueel eigendomsrecht) heeft overgenomen van een gelieerde partij. Deze maatregel geldt alleen als de belastingplichtige nog fiscaal kan afschrijven op dat bedrijfsmiddel. De kern ervan is dat de belastingplichtige vanaf 2022 mogelijk minder kan afschrijven op het bedrijfsmiddel. Dit is alleen van toepassing als de belastingplichtige het desbetreffende bedrijfsmiddel vóór 1 januari 2022 heeft verworven in een boekjaar dat op of na 1 juli 2019 is aangevangen.

Belastingplichtmaatregel omgekeerde hybride lichamen

Per 1 januari 2020 zijn de hybridemismatchmaatregelen in de vennootschapsbelasting in werking getreden (ATAD2). Deze maatregelen bestrijden belastingontwijking waarbij gebruikgemaakt wordt van kwalificatieverschillen van belastingstelsels (zogenoemde hybride mismatches) tussen zowel de lidstaten van de Europese Unie (EU) onderling als tussen de EU-lidstaten en derde landen.

De hybridemismatchmaatregelen die per 1 januari 2020 in werking zijn getreden, neutraliseren de gevolgen van kwalificatieverschillen tussen belastingstelsels. Met ingang van 1 januari 2022 wordt dit uitgebreid met een belastingplichtmaatregel voor 'omgekeerde hybride lichamen'. Dat zijn lichamen (vaak samenwerkingsverbanden) die voor belastingdoeleinden door de staat waar het lichaam is gevestigd als niet zelfstandig belastingplichtig (transparant) worden aangemerkt. Tegelijkertijd worden die lichamen door de staat waar een gelieerde participant in dat lichaam is gevestigd wel als zelfstandig belastingplichtig (niet-transparant) aangemerkt. Een bekend voorbeeld van een omgekeerd hybride lichaam is een besloten commanditaire vennootschap (CV) in een 'CV/BV-structuur'. Als gevolg van de voorgestelde belastingplichtmaatregel worden omgekeerde hybride lichamen vanaf 1 januari 2022 volledig binnenlands belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting in Nederland, als het samenwerkingsverband is aangegaan naar Nederlands recht of als Nederland de staat van vestiging is. Daarnaast wordt de fiscale behandeling van omgekeerde hybride lichamen voor de toepassing van de inkomstenbelasting, dividendbelasting en bronbelasting op rente- en royaltybetalingen geregeld.

Het is mogelijk dat (een deel van) de winst van het omgekeerde hybride lichaam rechtstreeks toekomt aan participanten in een staat die dat lichaam als transparant aanmerkt. Dat deel van de winst zal onder voorwaarden effectief niet worden belast bij het omgekeerde hybride lichaam in Nederland (aftrekpost).

Controlled foreign companies (CFC) en verrekening van buitenlandse winstbelasting

Op 1 januari 2019 is de CFC-regeling ingevoerd in de vennootschapsbelasting. Met deze regeling wordt tegengegaan dat een belastingplichtige (zoals een BV) winsten verplaatst naar een dochtermaatschappij of vaste inrichting (hierna: CFC) in een land met een laag winstbelastingtarief. Bepaalde 'besmette' inkomenscategorieën van zo'n CFC (bijvoorbeeld royalty's) worden op grond van de CFC-regeling belast bij de BV in Nederland. Mogelijk wordt hetzelfde inkomen ook bij de CFC in het buitenland belast. Onder voorwaarden kan die buitenlandse winstbelasting in Nederland bij de BV worden verrekend. Als een belastingplichtige meerdere CFC's heeft, wordt de te verrekenen buitenlandse winstbelasting per CFC afzonderlijk berekend. Het kan gebeuren dat er in een bepaald jaar onvoldoende ruimte is om het volledige bedrag aan buitenlandse winstbelasting te verrekenen. Onder de huidige regeling dient zich dan een volgordevraagstuk aan. Om dit voor de toekomst op te lossen wordt met ingang van boekjaren die starten op of na 1 januari 2022 een verplichte volgorde van verrekening voorgeschreven.

Beperking van de verrekening van voorheffingen in de vennootschapsbelasting

Om mogelijke strijdigheid met het Europese recht weg te nemen wordt met ingang van 1 januari 2022 de verrekening van enkele voorheffingen met de vennootschapsbelasting beperkt. Het gaat over de verrekening van dividendbelasting en kansspelbelasting. Deze maatregel houdt in dat de verrekening van deze voorheffingen in een jaar niet meer kan zijn dan de verschuldigde vennootschapsbelasting in dat jaar. De verrekening kan voortaan dus niet meer resulteren in een teruggaaf. Deze voorgestelde regels kunnen als gevolg hebben dat (een deel van) de geheven voorheffingen in een bepaald jaar niet verrekend worden. Voor die situaties wordt een voortwentelingsregeling in het leven geroepen. Op grond daarvan kunnen de niet-verrekenende voorheffingen worden voortgewenteld naar toekomstige jaren en in die jaren worden verrekend voor zover er in die jaren (wel) voldoende vennootschapsbelasting is verschuldigd. Daarbij geldt geen termijn zodat de voortwenteling onbeperkt naar de toekomst kan plaatsvinden. Het bedrag aan voort te wentelen voorheffingen wordt door de inspecteur vastgesteld bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Dit gebeurt gelijktijdig met het vaststellen van de aanslag vennootschapsbelasting.

Aanscherpen earningsstrippingmaatregel

Rente is als hoofdregel fiscaal aftrekbaar van de winst, maar in de vennootschapsbelasting zijn verschillende maatregelen getroffen die de aftrek van rente beperken. Eén daarvan is de earningsstrippingmaatregel. Deze beperkt de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten en rentebaten ter zake van geldleningen (saldo aan renten). Deze maatregel wordt vanaf 1 januari 2022 aangescherpt. De opbrengst hiervan is bedoeld als budgettaire dekking van enkele andere maatregelen. Voor boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2022 wordt het

percentage verlaagd van 30% naar 20%. Hierdoor komt per saldo minder rente in aftrek bij het bepalen van de winst.

BTW

Aanpassen verwerking negatieve btw-melding

Het Belastingplan 2022 bevat één enkele praktische wijziging die verband houdt met de btw-regels voor e-commerce die per 1 juli 2021 in werking zijn getreden. De wijziging is relevant voor ondernemers die voor hun afstandsverkoop gebruikmaken van de niet-Unieregeling, Unieregeling of invoerregeling voor btw die op grond van de btw e-commerce regels in Nederland moet worden voldaan. Bij toepassing van deze bijzondere regelingen kunnen ondernemers in de aangifte, de btw-melding, eerdere tijdvakken corrigeren. Bijvoorbeeld wanneer goederen zijn geretourneerd vanuit Nederland. Als gevolg hiervan kan de btw-melding voor een tijdvak negatief zijn, waardoor de ondernemer recht heeft op teruggaaf van Nederlandse btw. Zonder verdere regeling moest de ondernemer hiervoor een afzonderlijk verzoek om teruggaaf indienen bij Belastingdienst. De voorgestelde wijziging bestaat erin dat een negatieve btw-melding, die door Nederland moet worden afgehandeld, automatisch wordt aangemerkt als een verzoek om teruggaaf. Om het gebruik van een van de bovengenoemde regelingen zo aantrekkelijk mogelijk te maken, treedt deze wijziging met terugwerkende kracht in werking per 1 juli 2021. Dit betekent dat voor negatieve btw-meldingen vanaf 1 juli 2021 geen afzonderlijk verzoek om teruggaaf hoeft te worden ingediend.

Verhuurderheffing

Verlaging tarief verhuurderheffing

De verhuurderheffing is al vanaf de invoering in 2013 een van de meest bekritiseerde belastingen. Deze belasting wordt namelijk geheven over sociale huurwoningen (woningen met een huurprijs onder de huurtoeslaggrens (2021: € 752,33 per maand)). Het overgrote deel van de opbrengst van de verhuurderheffing (in totaal sinds de invoering ruim 11 miljard euro) is dan ook afkomstig van woningcorporaties. Dit staat op gespannen voet met de grote opgaven die de corporatiesector heeft op het gebied van verduurzaming en nieuwbouw van betaalbare woningen. De wetgever heeft recent besloten om de huren van sociale huurwoningen in 2021 te bevriezen. Ter compensatie wordt een verlaging van de verhuurderheffing voorgesteld. In het Belastingplan 2022 is dit verwerkt in een afzonderlijk wetsvoorstel 'Verlaging tarief verhuurderheffing en maandelijks wijziging bedragen heffingsvermindering'. Op grond van dit wetsvoorstel wordt de verhuurderheffing verlaagd van 0,527% naar 0,485%. Dit zou de corporatiesector een besparing opleveren van ca. € 180 miljoen.

In de praktijk wordt deze korting echter voor een groot deel tenietgedaan door een stijging van de grondslag van de verhuurderheffing: de WOZ-waarden. Volgens CBS-cijfers is de prijs van koopwoningen tussen 2019 en 2020 met ca. 7,75 procent

gestegen. Er vanuit gaande dat de WOZ-waarden eveneens met dit percentage stijgen daalt de totale netto-opbrengst uit de verhuurderheffing met slechts € 15 miljoen in plaats van € 180 miljoen. Verder is het ingerekende bedrag van € 180 miljoen veel lager dan de mogelijke stijging van de huuropbrengsten. Een huurstijging van 5,1% (de maximumstijging voor 2020) zou immers leiden tot hogere opbrengsten van ruim € 700 miljoen.

Op de langere termijn lijkt er vooralsnog ook geen echte verlaging van de verhuurderheffing aan te komen. Ondanks dat de politiek aangeeft dat er een onbalans is tussen de opgaven waarvoor corporaties staan en de middelen die zij daarvoor hebben, blijkt uit de Miljoenennota dat de geraamde opbrengsten van de verhuurderheffing de komende jaren weer stijgen tot maar liefst € 2,3 miljard in 2022.

Technische aanpassing heffingsverminderingen verhuurderheffing

In de verhuurderheffing is een aantal heffingsverminderingen opgenomen, onder meer voor verduurzaming. Aan de heffingsverminderingen is jaarlijks een maximumbudget verbonden. Als dit budget wordt overschreden, kan de hoogte van de heffingsvermindering ieder kwartaal worden aangepast (veelal tot nihil). Het feit dat de bedragen slechts per kwartaal kunnen worden aangepast, kan leiden tot forse overschrijdingen van het budget. Daarom wordt voorgesteld om de heffingsverminderingen maandelijks te kunnen aanpassen.

Verlaging verhuurderheffing

Bij de Algemene Politieke Beschouwingen is toegezegd de verhuurderheffing alsnog met € 500 miljoen te verlagen in 2022.

Formeel belastingrecht

Wetsvoorstel Wet delegatiebepalingen tegemoetkoming schrijnende gevallen

Voorgesteld wordt om zowel voor de heffing van belastingen als voor de invordering ervan een grondslag in te voeren om schrijnende gevolgen van onterecht handelen of nalaten van de Belastingdienst op te kunnen lossen of te verzachten door het bieden van een tegemoetkoming. Op dit moment is nog niet bekend waarvoor deze delegatiebepaling ingezet zal worden. Dat wordt in een latere fase bij algemene maatregel van bestuur bepaald, net als de exacte vormgeving van de tegemoetkoming, de termijn en de voorwaarden. Het wetsvoorstel voorziet ook in een delegatiegrondslag om regels te kunnen stellen voor het uitwisselen van gegevens die van belang kunnen zijn voor de toekenning van de tegemoetkoming. De voorgestelde regeling komt naast de reeds bestaande mogelijkheden in het civiele recht en het bestuursrecht te staan. De tegemoetkoming blijft achterwege voor zover op andere wijze in een tegemoetkoming of vergoeding wordt voorzien. Opgemerkt wordt dat de voorgestelde wettelijke bepalingen alleen van toepassing zijn

indien aan een *groep* van belanghebbenden een tegemoetkoming dient te worden geboden.

Wet op de belastingen van rechtsverkeer

Invoering vrijstelling overdrachtsbelasting voor terugkoop VoV-woningen

Om het kopen van een woning voor starters eenvoudiger te maken hebben veel woningcorporaties (en soms projectontwikkelaars) in het verleden 'woningen met een verkoopregulerend beding' verkocht. In de praktijk worden deze woningen veelal aangeduid als 'Verkopen onder Voorwaarden'. Dit gaat bijvoorbeeld om regelingen als 'Koopgarant', 'Kopen naar Wens' of 'Slimmer Kopen' (hierna: VoV-woningen). VoV-woningen worden verkocht met een korting, waarbij de verkoper een terugkooprecht of -plicht heeft op het moment dat de koper besluit om de woning weer te koop aan te bieden.

Met ingang van 1 januari 2021 is de Wet differentiatie overdrachtsbelasting in werking getreden. Op grond van deze wet geldt onder meer voor de verkrijging van woningen door rechtspersonen (zoals woningcorporaties en projectontwikkelaars in de vorm van een BV of NV) een overdrachtsbelastingtarief van 8%.

Zonder aanvullende regelgeving zou de terugkoop van een VoV-woning zijn belast met 8% overdrachtsbelasting. Als de woning echter rechtstreeks zou zijn verkocht aan een nieuwe bewoner (veelal ook een starter), zou bij de verkrijger de startersvrijstelling van toepassing zijn of zou het tarief slechts 2% bedragen. Daarnaast kan de betaalde overdrachtsbelasting in veel gevallen (contractueel of op basis van taxatie- en geschillenregelingen) bij de doorverkoop niet worden doorbelast aan de nieuwe koper. Dit leidt tot extra lasten bij de woningcorporatie waardoor het aanbieden van VoV-woningen niet meer aantrekkelijk is. De startersmarkt heeft daar weer onder te lijden.

Daarom wordt een nieuwe vrijstelling geïntroduceerd voor de terugkoop van woningen. Aan deze vrijstelling zijn de volgende (cumulatieve) voorwaarden verbonden:

- ▶ De woning wordt teruggekocht van een natuurlijk persoon;
- ▶ De terugkoop vloeit voort uit een verkoopregulerend beding;
- ▶ Uit het verkoopregulerend beding blijkt een zelfbewoningsplicht voor de verkopende natuurlijk persoon;
- ▶ De waarde in het economische verkeer van de woning ten tijde van de eerdere verkrijging is niet hoger dan de woningwaardegrens die geldt voor de startersvrijstelling ten tijde van de terugkoop (2021: € 400.000);
- ▶ In het verkoopregulerend beding was destijds een korting voor de koper opgenomen van 10 tot 50 procent; en
- ▶ De natuurlijk persoon is op grond van het verkoopregulerend beding verplicht om de verleende korting bij de latere verkoop geheel of gedeeltelijk terug te betalen of is verplicht om de waardeontwikkeling te delen.

Voor de meeste VoV-woningen zal aan deze voorwaarden zijn voldaan. Dit voorstel lost naar onze mening dan ook een belangrijke onevenwichtigheid in de overdrachtsbelasting op. Het lijkt erop dat deze aanpassing met terugwerkende kracht tot 1 april 2021 in werking treedt. Dat betekent dat de betaalde overdrachtsbelasting over terugkopen vanaf 1 april 2021 zou kunnen worden teruggevraagd. Op dit punt lijkt echter een fout te zijn geslopen in het conceptwetsvoorstel. Wij verwachten dat dit zal worden gecorrigeerd. Terugwerkende kracht tot 1 april 2021 zou betekenen dat over terugkopen in de periode 1 januari 2021 tot 1 april 2021 wel overdrachtsbelasting is verschuldigd. Wij roepen de wetgever dan ook op om verdere terugwerkende kracht toe te kennen tot 1 januari 2021.

Verduidelijking en technische wijzigingen overdrachtsbelasting

Verduidelijking antimisbruikbepaling

Sinds 1 januari 2021 geldt onder voorwaarden de startersvrijstelling overdrachtsbelasting voor starters die een eigen woning kopen. Met ingang van 1 april 2021 is de vrijstelling gemaximeerd tot een woningwaardegrens van € 400.000. Tot dit bedrag zijn starters geen overdrachtsbelasting verschuldigd. Is de waarde hoger, dan is 2% overdrachtsbelasting verschuldigd over de *gehele* waarde van de woning. Om misbruik van de startersvrijstelling te voorkomen, is een antimisbruikartikel opgenomen in de wet. Daardoor is alsnog 2% overdrachtsbelasting verschuldigd indien binnen twaalf maanden na de koop van (een deel van) de woning een tweede verkrijging plaatsvindt die betrekking heeft op de woning. Bijvoorbeeld als een koper (jonger dan 35 jaar) eerst het vruchtgebruik koopt ter waarde van € 300.000 en enkele maanden later de blooteigendom van de woning ter waarde van € 150.000. De verkrijging van het vruchtgebruik valt onder de startersvrijstelling. Door de verkrijging van de blooteigendom wordt de woningwaardegrens van € 400.000 evenwel overschreden. De koper wordt daardoor alsnog 2% overdrachtsbelasting verschuldigd over € 450.000.

In het Belastingplan worden enkele onduidelijkheden over de toepassing van de antimisbruikbepaling weggenomen. Zo wordt verduidelijkt dat de bepaling van toepassing kan zijn als:

- ▶ ten tijde van de eerdere verkrijging de woningwaardegrens van toepassing was en dus plaatsvond op of ná 1 april 2021;
- ▶ de waarde van de gezamenlijke verkrijgingen de woningwaardegrens overschrijdt;
- ▶ een aanhorigheid (zoals een garagebox) bij de woning wordt verkregen.

De antimisbruikbepaling is niet van toepassing als een woning binnen twaalf maanden na verkrijging door een starter vanwege diens overlijden vererft naar een erfgenaam en deze erfgenaam verkrijgt daarna een aanhorigheid waardoor de woningwaardegrens wordt overschreden. Eenzelfde uitzondering geldt als sprake is van verkrijging door het aangaan van een huwelijk.

Schriftelijke startersverklaring mag eerder aan notaris worden verstrekt

De starter moet bij de levering van de woning schriftelijk verklaren dat de startersvrijstelling niet eerder is toegepast. Dat moest onmiddellijk voorafgaand aan de verkrijging. De wet wordt nu gewijzigd dat deze verklaring ook eerder dan het moment van de overdracht aan de notaris kan worden verstrekt. Dat geeft de notaris in de voorbereiding meer tijd om te bepalen of de startersvrijstelling van toepassing is.

Toepassing startersvrijstelling en onvoorziene omstandigheden

Vanwege onvoorziene omstandigheden zoals een echtscheiding of overlijden kan een woning uiteindelijk niet betrokken worden. In dat geval heeft de woning niet als hoofdverblijf kunnen dienen en heeft de starter die de woning heeft gekocht geen recht op de startersvrijstelling. Er was al wettelijk goedgekeurd dat de startersvrijstelling van toepassing is als deze onvoorziene omstandigheden zich voordoen na het moment van verkrijging. Deze bepaling wordt uitgebreid met de situatie dat de onvoorziene omstandigheid zich voordoet na de totstandkoming van de koopovereenkomst maar voor de verkrijging van de woning.

Voor werkgevers en werknemers

Loonbelasting

Tijdelijke verruiming vrije ruimte werkkostenregeling (COVID-19)

De werkkostenregeling (WKR) is de regeling in de loonbelasting voor de behandeling van vergoedingen en verstrekkingen die door de werkgever aan de werknemer worden gegeven in het kader van de dienstbetrekking. Via vrijstellingen (de zogenaamde vrije ruimte en gerichte vrijstellingen) in de WKR kunnen werkgevers onder voorwaarden onbelast vergoedingen

en verstrekkingen aan hun werknemers geven. Werkgevers kunnen zelf bepalen in welke mate en voor welke vergoedingen en verstrekkingen zij de vrijstellingen willen benutten, mits en voor zover dit gebruikelijk is.

Sinds 1 januari 2020 geldt een nieuwe wijze van het berekenen van de vrije ruimte. De vrije ruimte bedraagt per werkgever 1,7% van – kort gezegd – de fiscale loonsom tot en met

€ 400.000 plus 1,18% van het restant van die loonsom. In het Belastingplan 2021 is met terugwerkende kracht de vrije ruimte voor de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom voor het kalenderjaar 2020 verhoogd tot 3%. In de Kamerbrief Uitbreiding economisch steun- en herstelpakket van 21 januari 2021 is toegezegd dat ook voor het jaar 2021 de vrije ruimte voor de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom 3% van dat deel van die fiscale loonsom zal bedragen. Dat biedt mogelijkheden aan werkgevers om hun werknemers ook in de moeilijke coronatijd in 2021 extra tegemoet te komen. De door de maatregel extra gedane bestedingen kunnen ook steun geven aan sectoren die sterk getroffen zijn door de crisis. In het Belastingplan 2022 wordt het genoemde besluit voor 2021 gecodificeerd.

Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten

Vanwege COVID-19 worden werknemers die hun werkzaamheden vanuit huis kunnen verrichten geacht daadwerkelijk thuis te werken. De verwachting is dat na een versoepeling van deze maatregel een substantieel deel van de werknemers een deel van de week thuis zal blijven werken. Veel werkgevers hebben aangegeven een vergoeding aan de werknemer te willen geven voor de extra kosten verbonden aan het thuiswerken. Het kabinet introduceert voor vergoeding van de kosten van thuiswerken een gerichte vrijstelling van maximaal € 2 per thuisgewerkte dag of deel daarvan.

Voor dezelfde werkdag kan niet zowel de vrijstelling voor een thuiswerkkostenvergoeding als de vrijstelling voor een reiskostenvergoeding woon-werkverkeer naar de vaste werkplek van toepassing zijn. In het wetsvoorstel wordt een bepaling opgenomen die samenloop van deze vergoedingen uitsluit. Het is wel mogelijk dat op een dag waarop deels wordt thuisgewerkt en ook wordt gereisd naar een andere plek dan de vaste werkplek – dus een zakelijke reis niet zijnde woon-werkverkeer – zowel de vrijstelling voor een thuiswerkkostenvergoeding als de vrijstelling voor een reiskostenvergoeding wordt toegepast.

In het wetsvoorstel wordt de mogelijkheid geboden een vaste thuiswerkkostenvergoeding te geven. Praktisch zal de vrijstelling analoog gaan werken aan de vaste vergoeding voor reiskosten.

Aanpassing cap-bijtelling emissievrije personenauto's

De bijtelling wegens privégebruik voor emissievrije auto's wordt geleidelijk verhoogd door minder korting op de standaard-bijtelling van 22% toe te staan. De korting komt in mindering op de standaardbijtelling van 22% en is van toepassing tot de zogenoemde 'cap'. In dit wetsvoorstel wordt voorgesteld om de cap in de bijtelling vanaf 2022 in twee stappen te verlagen. De korting op de bijtelling die is vastgelegd in de Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord wordt niet aangepast. Dit betekent dat de vanaf 1 januari 2022 geldende korting van 6% op de bijtelling van 22% (resulterende in een bijtelling van

16%) wordt toegepast op een cap van € 35.000 en vanaf 2023 op een cap van € 30.000. Door het verlagen van de cap wordt de vraag in de zakelijke markt meer gestuurd naar goedkopere emissievrije automodellen uit de lagere marktsegmenten.

Verlengen geldigheidsduur gebruikelijkloonregeling innovatieve start-ups met een jaar

Met ingang van 2017 is de gebruikelijkloonregeling versoepeld voor innovatieve start-ups. Het belastbare loon van directeur-groootaandeelhouders (DGA's) van innovatieve start-ups mag voor de toepassing van de gebruikelijkloonregeling worden vastgesteld op het wettelijke minimumloon. Het doel van deze maatregel is het stimuleren van innovatieve start-ups door een verbetering van hun liquiditeitspositie. Initieel was het de bedoeling om de maatregel per 1 januari 2022 te laten vervallen, tenzij de maatregel voor die datum positief wordt geëvalueerd. De maatregel wordt geëvalueerd op doelmatigheid en doeltreffendheid. De vervaldatum wordt eenmalig met een jaar opgeschoven naar 1 januari 2023 omdat de evaluatie nog niet is afgerond. Deze tegemoetkoming zal zodoende per 1 januari 2023 vervallen, tenzij de regeling door het ministerie van Economische Zaken en Klimaat positief wordt geëvalueerd.

Wetsvoorstel Aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten

Een aandelenoptierecht wordt op basis van de huidige wetgeving in de heffing betrokken op het moment dat de aandelenopties worden uitgeoefend. Een knellend probleem waar onder meer start-ups en scale-ups tegenaan lopen, is dat optiehouders op het moment van uitoefening van een aandelenoptierecht niet altijd (voldoende) liquide middelen beschikbaar hebben om de verschuldigde belasting te voldoen. Dit maakt het minder aantrekkelijk om gebruik te maken van aandelenoptierechten als loon. In het bijzonder in de sector van start-ups en scale-ups zijn aandelenoptierechten een instrument om personeel aan te trekken en te behouden. Met de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregel wordt het moment van heffing van de belasting verschoven naar het moment waarop de bij uitoefening van het aandelenoptierecht verkregen aandelen verhandelbaar zijn. Op dat moment kan (een deel van) de aandelen verkregen door de uitoefening van de optierechten indien nodig immers wel worden verkocht zodat de belastingplichtige over liquide middelen kan beschikken om zijn verschuldigde belasting te betalen. Over het verschil tussen de waarde van de aandelen op dat moment en de verwervingsprijs wordt dan belasting geheven.

In het geval de bij uitoefening van het aandelenoptierecht verkregen aandelen niet direct verhandelbaar zijn, heeft de werknemer – indien hij daartoe de financiële ruimte heeft – de keuze om toch op het moment van uitoefenen van de aandelenoptierechten af te rekenen over de waarde van de aandelen op dat moment. Die keuze moet wel door de werknemer uiterlijk op het moment van uitoefening schriftelijk kenbaar worden gemaakt aan de inhoudingsplichtige.

De inhoudingsplichtige dient de schriftelijke vastlegging bij de loonadministratie te bewaren.

Verder wordt een delegatiebepaling ingevoerd om in specifieke situaties, mede vanwege de omstandigheid dat de mogelijkheden om aandelen in een niet-beursgenoteerde onderneming te verhandelen veelal anders zijn dan bij een beursgenoteerde onderneming, nadere regels te kunnen stellen met betrekking tot het niet, deels of geheel verhandelbaar worden van verkregen aandelen.

[Update 12 november 2021: De regeling is in beginsel bedoeld voor start-ups en scale-ups. Het kabinet geeft aan dat ook grote bedrijven, voor wie deze regeling eigenlijk niet bedoeld is, de regeling zouden kunnen gebruiken. Het kabinet vraagt zich daarom af of de regeling zoals deze nu is voorgesteld in stand moet worden gehouden of dat er tóch een cap moet worden ingebouwd. Het verder uitwerken hiervan kost nog enige tijd. Bovendien moet de regeling ook nog getoetst worden op staatssteun. De ingangsdatum van 1 januari wordt in ieder geval niet meer gehaald. Dit betekent dat het Wetsvoorstel Aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten wordt uitgesteld.](#)

Vereenvoudigen en verduidelijken systematiek S&O-afdrachtvermindering

Door middel van WBSO (Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk) stimuleert de overheid ondernemers om te innoveren. Alle Nederlandse ondernemingen die ontwikkelings- en/of onderzoeksprojecten uitvoeren, mogen deze subsidie aanvragen. Het is een fiscale stimuleringsmaatregel waardoor ondernemers minder loonbelasting betalen. In het Belastingpakket 2022 zijn verschillende wijzigingen in de wetgeving rond de WBSO opgenomen die in twee delen uiteen vallen. Ten eerste betreft het wijzigingen in de aanvraag- en verrekensystematiek, met het doel deze verder te vereenvoudigen en flexibiliseren. Ten tweede worden technische wijzigingen aangebracht.

Energiebelasting

Uitbreiding overgangsrecht Postcoderoosregeling

De zogenoemde 'Postcoderoosregeling' in de energiebelasting voorzagt in een verlaagd tarief voor leden van een door de Belastingdienst aangewezen coöperatie die lokaal elektriciteit opwekt met hernieuwbare energiebronnen. Onder meer vanwege de complexiteit van deze regeling heeft het kabinet besloten om deze regeling per 1 april 2021 te vervangen door een subsidieregeling. Hierbij is een overgangsregeling in werking getreden, die nu wat wordt uitgebreid om meer investeringszekerheid te bieden.

Er wordt nu voorgesteld om in geval van het vertrekken van een lid wel toe te staan dat een nieuw lid recht krijgt op de

voordelen van de Postcoderoosregeling, zolang deze nog geldt voor de betreffende coöperatie. Dit wordt bereikt door te bepalen dat de rechtsopvolger van een vertrekkend lid recht heeft op dezelfde voordelen van de Postcoderoosregeling als het vertrekkende lid. Coöperaties kunnen hierdoor bij vertrek van een lid blijven handelen zoals voor de afschaffing van de Postcoderoosregeling gebruikelijk was.

Aanpassen verlaagd tarief walstroom

Walstroom is elektriciteit afkomstig van het distributienet aan land die wordt geleverd aan schepen die zijn afgemeerd. Als schepen walstroom gebruiken, zijn zij voor de elektriciteitsvoorziening aan boord niet meer aangewezen op het gebruik van een met minerale oliën aangedreven generator en wordt het verbruik van die minerale oliën voor die elektriciteitsvoorziening vermeden.

In het Belastingplan 2021 is een verlaagd tarief in de energiebelasting en een nihiltarief in de opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) voor walstroominstallaties geïntroduceerd. Deze bepalingen treden op 1 oktober 2021 in werking. Voorgesteld wordt om de definitie van walstroominstallatie aan te passen, zodat ook installaties die niet beschikken over een zelfstandige aansluiting kunnen kwalificeren voor het verlaagde tarief. Als de installatie niet beschikt over een zelfstandige aansluiting, zal deze voorzien moeten zijn van een comptabele meetinrichting. In de lagere regelgeving zullen voorwaarden worden gesteld waaraan de meetinrichting moet voldoen.

Aanpassen energiebelasting ter voorkoming dubbele belasting bij batterijopslag

Voorgesteld wordt om de levering van elektriciteit aan een energieopslagfaciliteit onder voorwaarden niet aan te merken als een belaste levering voor de energiebelasting. Hiermee wordt voorkomen dat bij elektriciteitsopslag in de keten tweemaal energiebelasting wordt geheven over de levering van elektriciteit. Namelijk eenmaal over de levering aan de energieopslagfaciliteit, en nogmaals wanneer de elektriciteit na opslag verderop in de keten wordt geleverd aan een verbruiker. Vorenstaande heeft geen betrekking op de levering van gas.

Verduidelijken samenloop nihiltarief en vrijstelling aardgas

De energiebelasting kent een vrijstelling voor aardgas dat niet wordt gebruikt als brandstof of dat wordt gebruikt als additief of vulstof in aardgasvervangende producten. De vrijstelling is bedoeld om dubbele heffing van energiebelasting te voorkomen. De energiebelasting kent ook een nihiltarief voor als aardgas aangemerkte producten wanneer deze als brandstof worden gebruikt in de inrichting waarin zij zijn ontstaan. Om samenloop tussen het nihiltarief en de vrijstelling te voorkomen wordt voorgesteld om de vrijstelling niet van toepassing te verklaren als de als aardgas aangemerkte producten worden gebruikt in de inrichting waarin zij zijn ontstaan en het hiervoor beschreven nihiltarief van toepassing is.

Net als bij het nihiltarief is ook voor de toepassing van de raffinaderijvrijstelling de voorwaarde dat het gas wordt verbruikt in de inrichting waar het is ontstaan. Bij de raffinaderijvrijstelling geldt eenzelfde redenering als bij de hiervoor beschreven toepassing van het nihiltarief. Daarom wordt

tevens voorgesteld om de raffinaderijvrijstelling niet van toepassing te verklaren als de als aardgas aangemerkte producten worden verbruikt in de inrichting waarin zij zijn ontstaan en de hiervoor beschreven raffinaderijvrijstelling dat verbruik buiten de grondslag van de energiebelasting brengt.

Voor privé

Wijzigingen in fiscale eigenwoningregeling

De fiscale eigenwoningregeling is bijzonder complex. De wens van velen is dan ook dat de eigen woning van box 1 naar box 3 wordt verplaatst. Dit zou de complexiteit aanzienlijk reduceren en het is ook acceptabel omdat de aftrek voor de eigenwoningrente voor veel belastingplichtigen op dit moment al beperkt is door onder meer de lage rentetarieven. Het huidige kabinet wenst echter een dergelijke wijziging nu niet op te nemen.

Wel wordt de huidige eigenwoningregeling aangepast. Met de voorgestelde wetswijzigingen wordt onder meer de toepassing van de zogenoemde bijleenregeling rechtvaardiger. De bijleenregeling is, samengevat, de regeling dat over de gerealiseerde overwaarde bij de verkoop van een woning in de toekomst geen eigenwoningrenteaftrek meer mogelijk is. De huidige wetgeving pakt in situaties waarbij een partner is betrokken echter soms niet rechtvaardig uit. Ditzelfde geldt voor de zogenoemde aflossingsstand. De aflossingsstand is feitelijk het recht dat een belastingplichtige nog heeft op toekomstige renteaftrek. Ook deze werkt in partnerschapsituaties niet altijd rechtvaardig uit.

Daarnaast wordt de wet aangepast om (andere) onbedoelde renteaftrekbeperkingen te voorkomen. In sommige situaties handelen fiscale partners exact zoals de wetgever wenst, maar lopen dan toch tegen een renteaftrekbeperking aan. Dit wordt nu gerepareerd. Daarnaast wordt de eigenwoningregeling in situaties van overlijden eenvoudiger en ook rechtvaardiger gemaakt.

De eigenwoningregeling en de voorgestelde wijzigingen zijn bijzonder technisch en complex van aard, maar zullen in de praktijk vele belastingplichtigen raken. De vraag is wie dit allemaal nog kan bijhouden en begrijpen. Dit lijkt een reden temeer voor een nieuw kabinet om aan de geuite wens om de eigen woning naar box 3 te verplaatsen, uitvoering te gaan geven.

Jaarlijkse herijking rendementspercentages box 3

De formules voor de vaststelling van het forfaitair rendementspercentage in box 3 worden met ingang van 1 januari 2022 in de wet vastgelegd. Dit betreft de formules voor het rendement voor spaarsaldi, voor het langetermijnrendement op onroerende zaken, voor het langetermijnrendement op aandelen en voor het langetermijnrendement op obligaties.

Overig

Aanpassen CO₂-schijfgrenzen en schijftarieven personenauto's

De CO₂-uitstoot van de personenauto vormt de grondslag van de belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm). Voor conventionele auto's en voor plug-in hybrides gelden aparte tarieven. Voor emissievrije auto's geldt een bpm-vrijstelling tot en met 2024. Wanneer de gemiddelde CO₂-uitstoot van nieuw verkochte conventionele personenauto's daalt, daalt de grondslag van de bpm. De CO₂-reductie van conventionele auto's heeft daarmee direct invloed op de belastingopbrengst.

In de Wet BPM 1992 worden de CO₂-schijfgrenzen voor personenauto's voor de periode 2022 tot en met 2025 elk jaar met 2,3% verlaagd en de schijftarieven met 2,35% verhoogd. Hiermee wordt beoogd de belastinggrondslag aan te laten sluiten aan de (verwachte) gemiddelde CO₂-reductie van

nieuw verkochte conventionele personenauto's voor de periode 2022 tot en met 2025. Dit geldt ook voor de CO₂-grens en het tarief voor de dieseltoeslag.

Aanpassingen Wet BPM 1992

In het belastingpakket 2022 zijn ook enkele (andere) wijzigingen opgenomen in de Wet BPM 1992. De Wet BPM 1992 is bedoeld voor motorrijtuigen die van de weg in Nederland gebruik (gaan) maken. Dit is reeds bevestigd door de Hoge Raad.¹

In het Belastingplan van 2021 is een wijziging van het belastbare feit per 1 januari 2022 gerealiseerd. Het belastbare feit is dan de inschrijving van het motorrijtuig in het kentekenregister. Dit wijzigt het doel van het belasten van motorrijtuigen die van de weg in Nederland gebruik (gaan) maken echter niet.

¹ Hoge Raad 26 maart 2021, ECLI:NL:HR:2021:415.

In het belastingpakket 2022 wordt onder andere verduidelijkt dat de bpm is bedoeld voor motorrijtuigen die van de weg gebruik maken. Dit wordt gerealiseerd door de Wet BPM 1992 op verschillende plaatsen aan te passen. Dit is vooral van belang bij de import van (gebruikte) auto's. Bij registratie van deze importauto's wordt de verschuldigde bpm namelijk berekend met inachtneming van een vermindering. Deze vermindering geschiedt op basis van een afschrijvingspercentage. Dit afschrijvingspercentage kan worden bepaald op basis van een taxatierapport. Het kan voorkomen dat het afschrijvingspercentage wordt bepaald terwijl het motorrijtuig technisch nog niet verkeert in een staat waarmee gebruik kan en mag worden gemaakt van de weg, bijvoorbeeld doordat het voertuig door de RDW technisch niet in orde is bevonden.

Het is in dat geval niet toegestaan het afschrijvingspercentage te baseren op een taxatierapport. In de afschrijving zou dan namelijk ook de schade worden betrokken als gevolg waarvan geen gebruik kan en mag worden gemaakt van de weg. Dit zou de waarde lager doen uitvallen. Ook is het hierbij niet wenselijk als bij de taxatie aannames worden gemaakt over de mogelijke waarde van het rijtuig zonder schade, dit kan tot onnodige discussie en juridische geschillen leiden. Bij het gebruik van een taxatierapport wordt daarom als voorwaarde gesteld dat het motorrijtuig van de weg gebruik moet mogen maken. Wel kan voor een motorrijtuig welke (nog) geen gebruik mag maken van de weg, het afschrijvingspercentage nog altijd worden bepaald aan de hand van de wettelijke leeftijdstabel of een in de handel algemeen toegepaste koerslijst.

Tevens wordt er voorgesteld om in de Wet BPM 1992 op te nemen dat betaalde bpm kan worden teruggegeven voor een motorvoertuig waarvan op een later moment blijkt dat geen gebruik zal worden gemaakt van de weg, bijvoorbeeld door sloop of export van het motorrijtuig.

Aangekondigde wijzigingen in de bronbelasting

Op 1 januari 2021 is de Wet bronbelasting 2021 in werking getreden. Heffing van bronbelasting kan aan de orde zijn in misbruiksituaties, maar ook als een in Nederland gevestigd 'lichaam' (zoals een BV) rente en/of een royalty betaalt aan een 'gelieerd' lichaam dat is gevestigd in een land dat de opbrengst volgens Nederland te laag belast (laagbelastend land). Met betrekking tot de Wet bronbelasting 2021 spelen de volgende ontwikkelingen:

- ▶ Het kabinet heeft aangekondigd dat voorgesteld zal worden om het begrip 'vaste inrichting' te verruimen. Hierdoor zal vanaf 2022 ook bronbelasting worden geheven over rente- en royaltybetalingen, voor zover deze toerekenbaar zijn aan specifieke Nederlandse bronnen, zoals in Nederland gelegen onroerende zaken.
- ▶ Verder is een verduidelijking met terugwerkende kracht tot 1 januari 2021 in het vooruitzicht gesteld in relatie tot de belastingplicht van 'hybride lichamen'.
- ▶ Al langere tijd is een wetsvoorstel aangehangen waarin is voorgesteld om per 1 januari 2024 een aanvullende bronbelasting op dividenden in te voeren. Hiermee wil het kabinet het onbelast wegstromen van dividenden vanuit Nederland naar laagbelastende landen tegengaan.

nieuwe perspectieven

Vond u dit interessant? Ontvang - net als 19.000 andere abonnees - het laatste nieuws over bijvoorbeeld actuele publicaties en onderzoeken, fiscale regelgeving en wetwijzigingen tweewekelijks in uw mailbox! Meld u aan via bdo.nl/nieuwsbrief

Deze publicatie is zorgvuldig voorbereid en tot stand gekomen, maar is in algemene bewoordingen gesteld en bevat alleen informatie van algemene aard. Deze publicatie bevat geen advies voor concrete situaties, zodat uitdrukkelijk wordt afgeraden om zonder advies van een deskundige op basis van de informatie in deze publicatie te handelen, na te laten of besluiten te nemen. Voor het verkrijgen van een advies dat is toegesneden op uw concrete situatie, kunt u zich wenden tot BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. of een van

haar adviseurs. BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V., de met haar gelieerde partijen en haar adviseurs aanvaarden geen aansprakelijkheid voor schade die het gevolg is van handelen, nalaten of het nemen van besluiten op basis van de informatie in deze publicatie.

BDO is een op naam van Stichting BDO te Amsterdam geregistreerd merk.

In deze publicatie wordt BDO gebruikt ter aanduiding van de organisatie die onder de merknaam 'BDO' actief is op het gebied van de professionele dienstverlening (accountancy, belastingadvies en advisory).

BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. handelt tevens onder de namen: BDO Accountants, BDO Belastingadviseurs, BDO Global Outsourcing, BDO International Tax Services, BDO IT Audit & Security, BDO Tax Consultants.

BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. is lid van BDO International Ltd, een rechtspersoon naar Engels recht met beperkte aansprakelijkheid, en maakt deel uit van het wereldwijde netwerk van juridisch zelfstandige organisaties die onder de naam 'BDO' optreden.

BDO is de merknaam die wordt gebruikt ter aanduiding van het BDO-netwerk en van elk van de BDO Member Firms.