

Verwachte fiscale wijzigingen 2023

Tax Alert | 2 september 2022

Welke fiscale wijzigingen staan ons te wachten voor 2023 en volgende jaren?

In het [coalitieakkoord](#) van 15 december 2021 is al een aantal voorgenomen fiscale maatregelen terug te vinden. Op 16 februari 2022 heeft de staatssecretaris van Financiën in een [brief](#) de fiscale beleidsprioriteiten voor de komende kabinetsperiode bekendgemaakt. Op 20 mei 2022 verscheen de [Voorjaarsnota](#) met een bijwerking van de begroting voor 2022 en plannen voor de toekomst. Een aantal maatregelen is ook al vastgelegd in de op 23 mei 2022 verschenen [Fiscale verzamelwet 2023](#). Daarna volgde op 3 juni 2022 een [brief met bijlagen](#) met een uitgebreide fiscale beleids- en uitvoeringsagenda. Tot slot heeft het kabinet op 31 augustus 2022 de augustusbesluitvorming afgerond. Daarmee zijn de belangrijkste fiscale maatregelen voor 2023 en daarna inmiddels op hoofdlijnen bekend.

In deze Tax Alert geven wij een overzicht van de verwachte fiscale wijzigingen voor 2023 en volgende jaren. Het overzicht is als volgt ingedeeld:

1. Ondernemers
2. Maatregelen tegen belastingontwijking
3. Arbeidsmarkt/werkgevers
4. Particulieren
5. Woning- en vastgoedmarkt
6. Auto
7. Milieu
8. Btw en accijns
9. Belasting- en invorderingsrente
10. Overig

Het overzicht is bijgewerkt tot 2 september 2022. Het overzicht bevat slechts een inschatting. Het dient enkel ter algemene informatie, het pretendeert geen volledigheid en is geen fiscaal advies.

Op Prinsjesdag wordt het pakket Belastingplan 2023 gepubliceerd, met daarin de concrete uitwerking van de voorgenomen fiscale maatregelen. Zoals u van ons gewend bent, komen wij dan (weer) met een actueel overzicht.

1 Ondernemers

1.1 Afschaffing belastingkorting in de vennootschapsbelasting

Vanaf 2023

Als de voorlopige aanslag vennootschapsbelasting ineens wordt betaald in plaats van in termijnen, wordt een betalingskorting verleend. Deze betalingskorting komt per 1 januari 2023 te vervallen. Bij het snel betalen van de aanslag vennootschapsbelasting wordt dan geen korting meer verleend.

Status

Dit is opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2023.

1.2 Verhoging tarief vennootschapsbelasting

Vanaf 2023

In het tarief van de vennootschapsbelasting wordt de bovengrens van de eerste schijf verlaagd naar € 200.000. In de augustusbesluitvorming zou zijn afgesproken dat het tarief van de eerste schijf wordt verhoogd van 15% naar 19%. Dat is effectief een verhoging van de vennootschapsbelasting, vooral voor het mkb.

	2022	2023
Tarief schijf 1	15%	19%
Tarief schijf 2	25,8%	25,8%
Schijfgrens	€ 395.000	€ 200.000

Vanwege het tariefopstapje van 15% en de schijfgrens van € 395.000 kan het in 2022 interessant zijn om een fiscale eenheid te verbreken of een vennootschap op te splitsen. Er kan dan meerdere malen van dat tariefopstapje gebruik worden gemaakt. Wanneer de schijfgrens (weer) wordt verlaagd naar € 200.000, en het tarief in de eerste schijf wordt verhoogd naar 19% wordt het opsplitsen van vennootschappen fiscaal echter minder voordelig dan in 2022.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

1.3 Verhoging tarief box 2 inkomstenbelasting

Vanaf 2024

Bij aanmerkelijk-belanghouders (kort gezegd: aandeelhouders met een belang van ten minste 5% in een BV) worden inkomsten uit de BV (zoals dividend) in de inkomstenbelasting belast in box 2. Het tarief van box 2 bedraagt momenteel 26,9%. Vanaf 2024 komen er twee schijven in box 2 met een progressieve tariefopbouw. Daarmee wordt aanmerkelijk-belanghouders gestimuleerd om jaarlijks winst uit te keren.

	2022	2023	2024
Tarief schijf 1	26,9%	26,9%	26%
Tarief schijf 2			29,5%
Schijfgrens			€ 67.000

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

1.4 Verhoging budget EIA

Vanaf 2023

De budgettaire ruimte voor de energie-investeringsaftrek (EIA) wordt met ingang van 1 januari 2023 verhoogd met € 50 mln per jaar.

Status

Dit is opgenomen in het coalitieakkoord. Hier is geen wetswijziging voor nodig.

1.5 Verhoging budget MIA

Vanaf 2025

De budgettaire ruimte voor de milieu-investeringsaftrek (MIA) wordt met ingang van 1 januari 2025 verhoogd met € 30 mln per jaar.

Status

Dit is opgenomen in het coalitieakkoord. Hier is geen wetswijziging voor nodig.

1.6 Verlaging zelfstandigenaftrek

Vanaf 2023

In 2022 bedraagt de zelfstandigenaftrek voor ondernemers die aan het urencriterium voldoen € 6.310.

De zelfstandigenaftrek wordt al in stappen afgebouwd. Het kabinet wil de zelfstandigenaftrek vanaf 2023 versneld in zes stappen van € 650 en twee stappen van € 605 terugbrengen tot € 1.200 in 2030. In de augustusbesluitvorming zou zijn afgesproken dat de zelfstandigenaftrek nog verder versneld wordt afgebouwd.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

1.7 Afschaffing fiscale oudedagsreserve

Vanaf 2023

Met de fiscale oudedagsreserve (FOR) kan een belastingplichtige ondernemer voor de inkomstenbelasting onder voorwaarden jaarlijks een deel van de winst reserveren voor een oudedagsvoorziening. De dotatie aan de reserve is aftrekbaar.

Met de Wet toekomst pensioenen wordt de ruimte vergroot om in de derde pijler fiscaal gefaciliteerd een oudedagsvoorziening op te bouwen. Dat geldt ook voor ondernemers in de inkomstenbelasting. Om die reden wordt de FOR met ingang van 1 januari 2023 afgeschaft. Een op dat moment bestaande FOR kan nog wel op basis van de huidige regels worden afgewikkeld.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

1.8 Aanpassing bedrijfsopvolgingsregeling

In onderzoek

Zowel in de inkomstenbelasting als in de schenk- en erfbelasting is er een bedrijfsopvolgingsregeling die een bedrijfsopvolging fiscaal faciliteert.

Onlangs heeft het Centraal Planbureau (CPB) de evaluatie naar de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in de erf- en schenkbelasting en de inkomstenbelasting afgerond. In reactie hierop heeft het kabinet aangegeven

dat in deze kabinetsperiode wordt onderzocht hoe de bedrijfsopvolgingsregeling kan worden verbeterd en oneigenlijk gebruik van de regeling kan worden tegengegaan.

Status

Het kabinet zal hier op Prinsjesdag over rapporteren.

1.9 Excessief lenen bij eigen BV

Vanaf 2023

Bij de Tweede Kamer ligt het wetsvoorstel 'Wet excessief lenen bij eigen vennootschap'. Dit wetsvoorstel beoogt om belastinguitstel of -afstel door aanmerkelijkbelanghouders (ab-houders) tegen te gaan. Het wetsvoorstel ontmoedigt lenen door een ab-houder van een bv.

Wanneer het totaal aan schulden aan de eigen bv meer bedraagt dan € 700.000, dan wordt het meerdere als fictief regulier voordeel belast (in box 2 van de inkomstenbelasting). Een fictief regulier voordeel wordt aanwezig geacht indien en voor zover een ab-houder, al dan niet tezamen met zijn partner, of een met hen verbonden persoon (een bloed- of aanverwant in rechte lijn die zelf geen ab-houder is) een schuld aan de bv heeft van meer dan € 700.000.

Kwalificerende eigenwoningschulden aan de eigen vennootschap worden uitgezonderd. Voor de op 31 december 2022 bestaande eigenwoningschulden wordt een overgangsmaatregel getroffen, waardoor deze schulden in principe niet worden geraakt door het wetsvoorstel. Eigenwoningschulden na die datum worden enkel buiten de werking van het wetsvoorstel gelaten indien aan de vennootschap tot zekerheid van de eigenwoningschuld een recht van hypotheek is verstrekt.

Status

Het wetsvoorstel ligt bij de Tweede Kamer. De bedoeling is dat de wet per 1 januari 2023 in werking treedt.

1.10 Geen wijziging fiscale eenheid

Geen wijziging

Op verzoek van een Nederlands belastingplichtige entiteit kan zij een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting vormen met één of meer Nederlandse dochtervennootschappen waarin zij een belang heeft van minimaal 95%. Dit heeft tot gevolg dat de dochtervennootschappen niet langer zelfstandig belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting. De resultaten en de vermogensbestanddelen van de dochtervennootschappen worden toegerekend aan de moedervennootschap.

Op 17 mei 2019 is naar aanleiding van Europese rechtspraak de Wet spoedreparatie fiscale eenheid in werking getreden, met in beginsel terugwerkende kracht tot 1 januari 2018. De spoedreparatie houdt in dat enkele regelingen in de vennootschapsbelasting moeten worden toegepast alsof er geen fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting is.

Het Ministerie van Financiën heeft bij de invoering van de Wet spoedreparatie fiscale eenheid laten weten dat de spoedreparatie geen definitieve, maar een tijdelijke oplossing zal zijn. De staatssecretaris

heeft op 15 september 2020 een brief naar de Tweede Kamer gestuurd met daarin op hoofdlijnen een schets voor een nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting. Uit de schets blijkt dat het kabinet een regeling van verlies- of winstoverdracht of een systeem van resultatenpooling op het oog heeft.

Status

In het coalitieakkoord en in de brief met fiscale beleidsprioriteiten zijn geen plannen opgenomen voor aanpassing van het fiscale-eenheidsregime in de vennootschapsbelasting. In de brief van 3 juni 2022 laat de staatssecretaris weten dat het kabinet het niet opportuun acht om in deze kabinetsperiode een nieuwe groepsregeling in de vennootschapsbelasting te introduceren als vervanging van de fiscale eenheid.

1.11 Aftrek kosten eigen vermogen

Vanaf 2024

De Europese Commissie heeft op 11 mei 2022 een richtlijnvoorstel gepubliceerd met betrekking tot de 'debt-equity bias reduction allowance' (DEBRA). Op basis van het richtlijnvoorstel krijgen alle EU-lidstaten een notionele aftrek op eigen vermogen (ook wel vermogensaftrek) en wordt de rente op leningen voor (slechts) 85% aftrekbaar. Het doel van het richtlijnvoorstel is om het onderscheid tussen de fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen te verkleinen. Het voorstel moet onder andere zorgen voor minder sterke afhankelijkheid van financiering met vreemd vermogen, een evenwichtigere kapitaalstructuur en versterking van de weerbaarheid van bedrijven.

Indien het richtlijnvoorstel wordt aangenomen, zal dit gelden voor alle belastingplichtigen die onderhevig zijn aan vennootschapsbelasting in één of meerdere lidstaten van de Europese Unie. Financiële instellingen zijn uitgezonderd in het richtlijnvoorstel.

Status

De Europese Commissie stelt voor dat de lidstaten de richtlijn uiterlijk op 31 december 2023 in nationaal recht omzetten, zodat de regels op 1 januari 2024 in werking kunnen treden. De conceptrichtlijn vereist echter unanieme goedkeuring van de lidstaten.

1.12 Vervallen eis van bankvergunning voor groenbanken

In onderzoek

In box 3 van de inkomstenbelasting is een vrijstelling opgenomen voor groene beleggingen. Dat zijn aandelen in, winstbewijzen van en geldleningen aan groene fondsen.

Onderzocht wordt of voor groenbanken de verplichte bankvergunning met de daarbij behorende formele vereisten op het gebied van governance, rapportageverplichtingen en andersoortige verplichtingen kan worden afgeschaft. Het voorstel is dan om groenfondsen die worden gehouden en beheerd door vergunninghoudende banken in Nederland te ontslaan van de verplichting tot het hebben van een eigen bankvergunning.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

1.13 Rapport 'Evaluatie FBI en VBI'

Na de zomer reactie

De SEO heeft op verzoek van het ministerie van Financiën onderzocht in hoeverre de regimes van de fiscale beleggingsinstelling (FBI) en de vrijgestelde beleggingsinstelling (VBI) in de vennootschapsbelasting doeltreffend en doelmatig zijn.

Uit het onderzoek blijkt dat voor het bedienen van Nederlandse klanten de FBI een effectief regime is. Voor Nederlandse klanten is het mogelijk zelfs gunstiger dan alternatieve buitenlandse regimes. Voor de buitenlandse markt is de FBI echter niet per se doorslaggevend. Bij de vastgoed-FBI is een heffingslek geconstateerd. Het VBI-regime levert volgens de onderzoekers een zeer beperkte bijdrage aan de Nederlandse concurrentiepositie.

Status

De staatsecretaris heeft aangegeven dat hij verschillende oplossingsrichtingen zal te bestuderen en dat hij na de zomer met een inhoudelijke reactie zal komen en beleidsvoornemens kenbaar zal maken.

2 Maatregelen tegen belastingontwijking

2.1 Invoering aangescherpte cfc-maatregel

Geen wijziging

De cfc-maatregel is op 1 januari 2019 in werking getreden en is bedoeld om het verschuiven van winsten naar buitenlandse laagbelaste gecontroleerde lichamen of vaste inrichtingen tegen te gaan. Als sprake is van een controlled foreign company (cfc) dan worden bepaalde inkomenscategorieën (zogenoemde besmette voordelen zoals bijvoorbeeld dividend en rente) van de cfc direct in de Nederlandse belastinggrondslag opgenomen.

De regering wil de aangescherpte cfc-maatregel uit het rapport van de Commissie Ter Haar invoeren. Dit is opgenomen in het coalitieakkoord.

Het richtlijnvoorstel Pijler 2 (zie hieronder) leidt tot een wereldwijd minimumniveau aan belastingheffing. Daarmee wordt in wezen ook invulling gegeven aan het aanscherpen van de cfc-maatregel, zoals voorgesteld door de Commissie Ter Haar. Het ligt volgens het kabinet daarom niet voor de hand om de cfc-maatregel aan te scherpen wanneer het richtlijnvoorstel voor Pijler 2 wordt geïmplementeerd.

Status

Er ligt nog geen concreet plan tot aanpassing van de cfc-regeling.

2.2 Minimumwinstbelasting grote multinationals (Pijler 2)

Vanaf 2024 (onzeker)

De Europese Commissie heeft een richtlijnvoorstel uitgebracht voor een effectief minimum belastingtarief voor multinationals. Dit richtlijnvoorstel beoogt om de minimumbelasting van 15% in te voeren in de EU.

Het richtlijnvoorstel is van toepassing op in de EU gelegen groepsentiteiten die deel uitmaken van een multinationale groep of binnenlandse groep met een jaarinkomen van € 750 mln of hoger. Een in een EU-lidstaat gelegen groepsentiteit moet een aangifte met informatie betreffende de bijheffing indienen bij de belastingdienst.

De minimumbelasting wordt vormgegeven via twee hoofdregels, gezamenlijk ook wel de Global anti-Base Erosion-regels (GloBE-regels) genoemd.

- ▶ Income Inclusion Rule (IIR). Onder de IIR moet het land waar de uiteindelijkkemoederentiteit van een groep is gevestigd belasting bijheffen als de winsten van het concern in het buitenland lager worden belast dan het effectieve minimumtarief.
- ▶ Undertaxed Payments Rule (UTPR). Als het land van de uiteindelijkkemoederentiteit onvoldoende of geen belasting (bij)heft, of als de winsten van die uiteindelijkkemoederentiteit in dat land lager belast worden dan het effectief minimumtarief, moeten andere landen op grond van de UTPR bijheffen. Dit zorgt er onder meer voor dat multinationals de regels niet kunnen ontgaan door de uiteindelijkkemoederentiteit te vestigen in een land dat de IIR niet toepast.

Status

De Europese Commissie heeft als implementatiedatum 1 januari 2023 voorgesteld, waarbij de UTPR per 1 januari 2024 in werking treedt. Nog niet alle lidstaten zijn akkoord. Omdat het richtlijnvoorstel alleen unaniem kan worden aangenomen, dreigt uitstel van invoering van pijler 2 in de EU.

2.3 Tegengaan brievenbusmaatschappijen (unshell)

Vanaf 2024

De Europese Commissie heeft een richtlijnvoorstel uitgebracht om misbruik van lege entiteiten (brievenbusmaatschappijen/doorstroomvennootschappen) te voorkomen.

Het voorstel heeft tot doel de derving van belastinginkomsten door belastingontwijking en -ontduiking via het gebruik van lege entiteiten in de EU te verminderen. Het voorstel biedt de mogelijkheid om lege entiteiten met een risico op fiscaal misbruik via objectieve inhoudelijke criteria te identificeren. Hiervoor komt er ook een rapportageplicht.

Status

Nederland moet uiterlijk 30 juni 2023 de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen vaststellen en bekendmaken om aan de richtlijn te voldoen. De bepalingen moeten worden toegepast vanaf 1 januari 2024.

2.4 Public country-by-country reporting

Vanaf 2024

Er komt een publieke openbaarmaking (public country-by-country reporting) van informatie over de winstbelasting. Dit vloeit voort uit een recente richtlijn van de EU. Multinationals moeten openbaar maken hoeveel winstbelasting zij betalen in elk EU-land.

Multinationale groepen en bepaalde op zichzelf staande ondernemingen moeten een verslag inzake informatie over de winstbelasting openbaar maken indien hun inkomsten, gemeten naar de

geconsolideerde inkomsten van de groep of de inkomsten van de op zichzelf staande onderneming, over twee opeenvolgende boekjaren € 750 mln overschrijden.

Het verslag inzake informatie over de winstbelasting moet een lijst bevatten van alle dochterondernemingen, met betrekking tot het desbetreffende boekjaar, die zijn gevestigd in de EU of landen op de EU-lijst van jurisdicties die niet coöperatief zijn op belastinggebied. Het verslag inzake informatie over de winstbelasting moet ook informatie verstrekken over alle activiteiten van de verbonden ondernemingen van de groep, geconsolideerd in de financiële overzichten van de uiteindelijke moederonderneming, of, afhankelijk van de omstandigheden, over alle activiteiten van de op zichzelf staande onderneming.

De publicatieplicht ligt in eerste instantie bij de uiteindelijke moederonderneming. Ingeval een groep uitsluitend via dochterondernemingen of bijkantoren activiteiten binnen de EU uitoefent, moeten die dochterondernemingen en bijkantoren het verslag van de uiteindelijke moederonderneming openbaar en toegankelijk maken.

Status

Nederland moet de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking doen treden om uiterlijk op 22 juni 2023 aan de richtlijn te voldoen. De bepalingen gelden dan uiterlijk vanaf de aanvangsdatum van het eerste boekjaar dat op of na 22 juni 2024 van start gaat. Er is een wetsvoorstel ingediend bij de Tweede Kamer.

2.5 Verstrekken gegevens door platformexploitanten

Vanaf 2023

Er komt een rapportageplicht voor platformexploitanten. Dit vloeit voort uit een recente richtlijn van de EU (DAC7). Platformexploitanten moeten aan de Belastingdienst doorgeven hoeveel inkomsten de aangesloten bedrijven en particulieren hebben behaald via het platform met de verkoop van goederen en diensten en de verhuur van vastgoed.

De rapportageverplichting geldt voor ingezetenen van de EU. Maar gezien de aard en de flexibiliteit van digitale platforms, geldt de rapportageverplichting ook voor platformexploitanten die een commerciële activiteit in de EU uitoefenen, maar die geen fiscaal ingezetenen van een EU-lidstaat zijn, noch zijn opgericht in overeenstemming met de wetten van een EU-lidstaat, noch hun plaats van leiding of een vaste inrichting in een EU-lidstaat hebben (buitenlandse platformexploitanten).

Status

Nederland moet uiterlijk op 31 december 2022 de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen vaststellen om aan de richtlijn te voldoen. De bepalingen worden van toepassing met ingang van 1 januari 2023.

2.6 Verstrekken gegevens door betalingsdienstaanbieders

Vanaf 2024

Bij grensoverschrijdende internetverkoop van goederen en diensten vormt de bestrijding van btw-fraude een uitdaging. Btw-fraude bij elektronische handel wordt met de Europese psp-richtlijn bestreden door de

informatie-uitwisseling tussen belastingdiensten en betalingsdienstaanbieders te verbeteren. Bij elektronische handel vormt de betaling immers vaak het meest concrete aanknopingspunt voor de Belastingdienst.

De psp-richtlijn breidt de controle mogelijkheden op het afdragen van btw uit, door gebruik te maken van betalingsgegevens van grensoverschrijdende betalingen. Het gaat hierbij om betalingen door een consument aan een verkoper in een andere EU-lidstaat of buiten de EU. De belangrijkste onderdelen zijn de verplichting van betalingsdienstaanbieders tot het verstrekken van deze betalingsgegevens aan de belastingdiensten en het op EU-niveau analyseren van deze gegevens door fraude-experts. De Europese Commissie ontwikkelt een centraal Europees systeem voor het verzamelen en uitwisselen van betaalgegevens van en door de EU-lidstaten (Central Electronic System of Payment Information).

Fraude-experts analyseren deze verzamelde betalingsgegevens. De bevindingen worden uitgewisseld met de EU-lidstaten voor zover dit behulpzaam kan zijn voor de bestrijding van btw-fraude.

Met ingang van 1 januari 2024 worden betalingsdienstaanbieders verplicht de betaalinformatie aan de Belastingdienst te verstrekken vanaf een drempel van 25 betalingen aan dezelfde begunstigde per kwartaal.

Status

Het kabinet komt naar verwachting in het derde of vierde kwartaal van 2022 met een wetsvoorstel.

2.7 Aanpassing kwalificatiebeleid (buitenlandse) rechtsvormen

Vanaf 2024

De afgelopen jaren is vanuit de praktijk kritiek geuit op het Nederlandse kwalificatiebeleid inzake (buitenlandse) rechtsvormen. Er wordt hierbij met name aandacht gevraagd voor het zogenoemde toestemmingsvereiste bij de fiscale kwalificatie van de commanditaire vennootschap (cv). Bepaalde naar buitenlands recht opgerichte lichamen die vergelijkbaar met een cv worden voor Nederlandse doeleinden als fiscaal niet-transparant (zelfstandig belastingplichtig) aangemerkt, terwijl ze in de staat van vestiging als fiscaal transparant (niet-zelfstandig belastingplichtig) worden aangemerkt.

Het kabinet streeft naar een aanpassing van het kwalificatiebeleid van (buitenlandse) rechtsvormen om te voorkomen dat kwalificatieverschillen ontstaan. De beoogde maatregelen bestaan uit twee delen:

- ▶ Codificatie van het huidige kwalificatiebeleid van buitenlandse rechtsvormen en wettelijke aanvullingen voor niet vergelijkbare rechtsvormen.
- ▶ Afschaffen van het toestemmingsvereiste en daarmee het einde van de vennootschapsbelastingplicht van de open cv met bijbehorend overgangsrecht. Het onderscheid tussen besloten en open cv's komt daarmee te vervallen.

Deze veranderingen werken door in de inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, dividendbelasting, bronbelasting, erf- en schenkbelasting en overdrachtsbelasting.

Status

Het wetsvoorstel komt naar verwachting in het voorjaar van 2023. De beoogde inwerkingtredingdatum van het wetsvoorstel is 1 januari 2024.

2.8 Aanpassing dividendbelasting

Vanaf 2023

De dividendbelasting wordt op een aantal punten aangepast.

Uitbreiding van de mogelijkheid om het gestorte kapitaal bij beschikking vast te laten stellen

Op verzoek van de inhoudingsplichtige kan de inspecteur het gestorte kapitaal vaststellen bij voor bezwaar vatbare beschikking. De wettekst biedt deze mogelijkheid enkel voor de BV en de NV. Dit wordt uitgebreid voor andere lichamen.

Verduidelijking van de bepaling tegen dividendstripping

De term 'rechtspersoon' in de bepaling tegen dividendstripping kan in de praktijk beperkend werken. Het kan volgens het kabinet bijvoorbeeld tot ongewenste mogelijkheden leiden voor een niet-transparant lichaam zonder rechtspersoonlijkheid. Om deze reden wordt voorgesteld de term 'rechtspersoon' te vervangen door 'lichaam'.

Uitbreiding ten aanzien van vergoedingen voor kapitaalverstrekkingen

Dividendbelasting wordt geheven naar de opbrengst van aandelen en winstbewijzen of vergoedingen op een deelnemerschapslening. Vergoedingen voor kapitaalverstrekkingen worden echter niet expliciet genoemd als heffingsobject in de dividendbelasting. De dividendbelasting is daarmee op dit moment niet ten volle in lijn met de vennootschapsbelasting waar deze vergoedingen niet aftrekbaar zijn. Dit is een technische onevenwichtigheid die het kabinet ongewenst acht. Wanneer een vergoeding bij het bepalen van de winst in de vennootschapsbelasting niet in aftrek komt vanwege het karakter van kapitaal, dan is heffing van dividendbelasting volgens het kabinet gerechtvaardigd. De vergoedingen voor kapitaalverstrekkingen zijn immers vergelijkbaar met de vergoedingen voor deelnemerschapsleningen, opbrengsten van aandelen of winstbewijzen. Daarom wordt voorgesteld om het heffingsobject verder in de pas te laten lopen met de niet-aftrekbaarheid van vergoedingen voor kapitaalverstrekkingen in de vennootschapsbelasting.

Status

Dit is opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2023.

2.9 Versterking aanpak dividendstripping

Mogelijk vanaf 2024

Bij dividendstripping worden de economische en juridische gerechtigheid tot dividenden opgesplitst om een dividendbelastingvoordeel te behalen. De (buitenlandse) aandeelhouder behoudt hierbij de economische gerechtigheid bij de opbrengst van aandelen (de dividenden), maar draagt de aandelen met het recht op dividend over aan een andere partij die recht heeft op een gunstigere behandeling voor de dividendbelasting dan de oorspronkelijke aandeelhouder.

De fiscale aanpak van dividendstripping laat zich volgens de staatssecretaris van Financiën niet eenvoudig vatten in een allesomvattende en eenduidige nationale oplossing die dividendstripping volledig uitbant. Naar de mening van de staatssecretaris kan dividendstripping het effectiefst worden aangepakt in Europees en internationaal verband. De Europese Commissie is op dit moment bezig met een initiatief om de bronbelastingprocedures voor niet-ingezetten beleggers te verbeteren en komt eind 2022 of begin 2023 met een voorstel.

De staatssecretaris laat weten dat het kabinet (daarnaast) voornemens is één of meerdere maatregelen te nemen om de bestrijding van dividendstripping te versterken.

Status

In de komende periode wordt verder onderzoek gedaan en bezien hoe maatregelen verder kunnen worden uitgewerkt in een wetsvoorstel. Het is de verwachting van het kabinet dat maatregelen ter versterking van de aanpak van dividendstripping niet eerder kunnen worden ingevoerd dan 1 januari 2024.

2.10 Bronbelasting op dividend

Vanaf 2024

Met ingang van 1 januari 2024 wordt een aanvullende bronbelasting op dividenden naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties ingevoerd. Deze belasting sluit aan bij de sinds 1 januari 2021 bestaande bronbelasting op rente- en royaltybetalingen.

De aanvullende maatregelen hebben specifiek tot doel om twee situaties waarin nu geen dividendbelasting wordt geheven aan bronbelasting te onderwerpen. Ten eerste gaat het om de situatie waarin een dividenduitkering plaatsvindt binnen concernverband aan een lichaam dat is gevestigd in een laagbelastend land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Hierbij kan in deelnemingssituaties doorgaans een beroep worden gedaan op de zogenoemde inhoudingsvrijstelling, waardoor geen dividendbelasting wordt geheven. In een dergelijk geval wordt er dan alsnog een bronbelasting ingehouden op het dividend. Ten tweede gaat het om de situatie waarin een dividenduitkering plaatsvindt door een zogenoemde niet-houdstercoöperatie aan een lichaam dat is gevestigd in een laagbelastend land. In deze situatie wordt geen dividendbelasting geheven, omdat niet-houdstercoöperaties niet inhoudingsplichtig zijn voor de dividendbelasting. Ook in dat geval wordt er een bronbelasting over het dividend geheven.

De huidige dividendbelasting blijft bestaan. Er komt een samenloopregeling voor die gevallen waarin een dividend zowel onder de dividendbelasting valt, als onder de voorgestelde bronbelasting. In dat geval wordt de bronbelasting verminderd.

Status

Het wetsvoorstel is zowel door de Tweede Kamer als de Eerste Kamer aangenomen en treedt op 1 januari 2024 in werking.

2.11 Aanpassing bronbelasting

Vanaf 2024

Sinds 2021 kennen we een bronbelasting op renten en royalty's die worden betaald naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties. Met ingang 2024 wordt een vergelijkbare bronbelasting op dividenden ingevoerd (zie hierboven).

Uitbreiding ten aanzien van vergoedingen voor kapitaalverstrekkingen

In het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2023 wordt voorgesteld dat vergoedingen voor kapitaalverstrekkingen in de heffing van dividendbelasting worden betrokken. Dit sluit aan bij de

heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting, waar dergelijke vergoedingen niet aftrekbaar zijn van de winst.

Voorgesteld wordt om ook het heffingsobject (voor zover dat ziet op voordelen in de vorm van een dividenden) in de bronbelasting uit te breiden met vergoedingen voor kapitaalverstrekkingen.

Uitbreiding definitie inhoudingsplichtige bronbelasting op dividenden

De bronbelasting bevat een eigen definitie van het begrip 'inhoudingsplichtige'. Dit begrip wordt iets anders ingevuld voor renten- en royalty's enerzijds en dividenden anderzijds. Voorgesteld wordt om de reikwijdte van het begrip inhoudingsplichtige voor dividenden per 1 januari 2024 aan te vullen met buitenlandse lichamen en omgekeerde hybride lichamen.

Uitsluiting aftrek bronbelasting op dividenden voor buitenlandse belastingplichtigen met een aanmerkelijk belang

In de vennootschapsbelasting is voor binnenlandse belastingplichtigen geregeld dat de bronbelasting op dividend niet aftrekbaar is van de vennootschapsbelasting. Voor de bepaling van de winst van buitenlandse vennootschapsbelastingplichtigen met een aanmerkelijk belang in een Nederland gevestigde vennootschap werkt deze uitsluiting van de aftrek echter onbedoeld niet door. Voorgesteld wordt om in de vennootschapsbelasting alsnog de uitsluiting van deze aftrek van bronbelasting op dividenden voor buitenlandse vennootschapsbelastingplichtigen met een aanmerkelijk belang te regelen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

3 Arbeidsmarkt/werkgevers

3.1 Alsnog aanpassing regeling aandelenopties

Vanaf 2023

In het Belastingplan 2017 is een regeling opgenomen voor het uitreiken van aandelenoptierechten aan werknemers van start-ups. Indien met een werknemer een aandelenoptierecht is overeengekomen, behoort niet de waarde van dat recht, maar hetgeen door de werknemer ter zake van de uitoefening of vervreemding van dat recht wordt genoten tot het loon. Voor zover het tot het loon gerekende bedrag niet meer bedraagt dan € 50.000, wordt onder voorwaarden slechts voor 75% als loon in aanmerking genomen. De vrijstelling bedraagt ten hoogste 25% van € 50.000 is € 12.500.

Op basis van de huidige wetgeving worden aandelenoptierechten dus (onder andere) belast op het moment dat deze optierechten worden uitgeoefend, met andere woorden het moment waarop de optierechten worden omgezet in aandelen. Op het moment van uitoefening van een aandelenoptierecht zijn echter niet altijd (voldoende) liquide middelen beschikbaar zijn om de verschuldigde belasting te voldoen.

Om die reden heeft het kabinet voorgesteld om (indien mogelijk) per 1 januari 2023 het heffingsmoment van uitoefening van een aandelenoptierecht te verschuiven naar het moment waarop de bij uitoefening van het aandelenoptierecht verkregen aandelen verhandelbaar zijn en er dus liquide middelen voorhanden kunnen zijn om de verschuldigde belastingen te voldoen. Hiervan is sprake op het eerste moment waarop de werknemer de mogelijkheid heeft de bij uitoefening van het aandelenoptierecht

verkregen aandelen te vervreemden. Als loon wordt dan in aanmerking genomen de waarde in het economische verkeer van de aandelen op dat moment van verhandelbaar worden.

Indien de werknemer de verkregen aandelen niet mag vervreemden als gevolg van een contractuele beperking, wordt het heffingsmoment tot maximaal vijf jaar na beursgang van de vennootschap waarin de aandelen worden gehouden dan wel indien deze vennootschap bij uitoefening van het aandelenoptierecht reeds beursgenoteerd is tot maximaal vijf jaar na uitoefening van het aandelenoptierecht uitgesteld.

Omdat niet in alle gevallen bij uitoefening van een aandelenoptierecht sprake is van een gebrek aan liquiditeiten om het aandelenoptierecht reeds bij uitoefening van dat recht in de heffing te betrekken, wordt een keuzeregeling geïntroduceerd.

Status

Het wetsvoorstel tot aanpassing van de regeling voor aandelenopties was al ingediend op Prinsjesdag 2021, maar werd vervolgens aangehouden. Het is onlangs opnieuw (ongewijzigd) aan de Tweede Kamer aangeboden. De beoogde inwerkingtredingdatum van het wetsvoorstel is 1 januari 2023.

3.2 Aanpassing gebruikelijk-loonregeling

Vanaf 2023

Een directeur-groootaandeelhouder (dga) met een aanmerkelijk belang in een BV moet voor zijn werkzaamheden een gebruikelijk loon in aanmerking nemen. Dat gebruikelijk loon is belast. Het gebruikelijk loon wordt ten minste gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:

- ▶ 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking;
- ▶ het hoogste loon van de werknemers die in dienst zijn van hetzelfde lichaam of van een verbonden lichaam;
- ▶ € 48.000.

De doelmatigheidsmarge houdt in dat het loon van de dga 25% lager gesteld mag worden dan het bedrag uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking. Die doelmatigheidsmarge wordt verlaagd naar 15%.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

3.3 Vervallen lager gebruikelijk loon voor start-ups

Vanaf 2023 (onzeker)

Onder de gebruikelijk-loonregeling wordt het belastbare loon van dga's ten minste gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:

- ▶ 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking;
- ▶ het hoogste loon van de werknemers die in dienst zijn van hetzelfde lichaam of van een verbonden lichaam;
- ▶ € 48.000.

Met ingang van 2017 is deze regeling voor start-ups versoepeld. Het belastbare loon van dga's van innovatieve start-ups mag voor de toepassing van de gebruikelijk-loonregeling maximaal drie

kalenderjaren op ten minste het wettelijke minimumloon worden gesteld. Dit geldt voor dga's van bedrijven die speur- en ontwikkelingswerk verrichten en voor de toepassing van de S&O-afrachtvermindering als starter worden aangemerkt.

De maatregel bevat een horizonbepaling: de maatregel vervalt per 1 januari 2023 tenzij de maatregel positief wordt geëvalueerd.

Status

De evaluatie is er nog niet.

3.4 Beperking 30%-regeling buitenlandse werknemers

Vanaf 2023

De 30%-regeling is een regeling voor werknemers met een specifieke deskundigheid die van buiten Nederland komen en tijdelijk in Nederland werken. Als aan de voorwaarden van de regeling wordt voldaan, hoeft over maximaal 30% van het loon geen belasting te worden betaald. Dit is bedoeld als compensatie voor extra kosten die buitenlandse werknemers maken als zij in Nederland komen werken (zoals reis- en huisvestingskosten).

De 30%-regeling wordt beperkt tot de WNT-norm (ook bekend als de Balkenendenorm) van € 216.000 (in 2022). Er komt een overgangsregeling met een ingroeipad van drie jaar.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

3.5 Verhoging onbelaste reiskostenvergoeding

Vanaf 2023

Om reizen naar werk betaalbaar te houden, verhoogt het kabinet met ingang van 2023 de onbelaste reiskostenvergoeding. Die bedraagt momenteel 19 cent per kilometer en wordt waarschijnlijk verhoogd met 1 à 1,5 cent.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

3.6 Heffingskorting uitgezonden ambtenaren

Vanaf 2024

Een naar het buitenland uitgezonden Nederlander die in dienstbetrekking staat tot de Staat der Nederlanden, wordt geacht in Nederland te wonen. Deze fictie leidt ertoe dat diegene voor de inkomstenbelasting wordt behandeld als binnenlandse belastingplichtige en recht heeft op heffingskortingen, ondanks de feitelijk buitenlandse woonplaats.

In de loonbelasting is geen vergelijkbare woonplaatsfictie opgenomen. De staatssecretaris van Financiën heeft echter goedgekeurd dat voor uitgezonden ambtenaren, hun partner en kinderen jonger dan 27 jaar die worden geacht in Nederland te wonen, de over een tijdvak verschuldigde loonbelasting toch wordt

verminderd met de heffingskorting. Dit geldt ongeacht het feitelijke woonland van de uitgezonden ambtenaar. Deze goedkeuring wordt in de wet opgenomen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

3.7 Omzetting oudedagsverplichting in lijfrente

Vanaf 2023, terugwerkende kracht

De directeur-groootaandeelhouder heeft eerder de mogelijkheid gehad om een in eigen beheer opgebouwd pensioen om te zetten in een aanspraak uit hoofde van een oudedagsverplichting.

De wet biedt de mogelijkheid om een aanspraak uit hoofde van een oudedagsverplichting aan te wenden ter verkrijging van een lijfrente, lijfrenterekening of lijfrentebeleggingsrecht. Daarbij wordt onder meer de eis gesteld dat de termijnen uit hoofde van de lijfrente uiterlijk ingaan in het jaar waarin de belastingplichtige aan wie deze termijnen toekomen, de leeftijd bereikt die vijf jaar hoger is dan de AOW-leeftijd.

De staatssecretaris van Financiën heeft uit de praktijk vernomen dat deze leeftijdsgrens tot ongewenste situaties leidt. Om die reden heeft hij in een besluit goedgekeurd dat de leeftijdsgrens (onder enkele voorwaarden) niet van toepassing is als het bedrag van de oudedagsverplichting wordt aangewend ter verkrijging van een lijfrente.

Status

Dit wordt waarschijnlijk opgenomen in het Belastingplan 2023. De wetswijziging krijgt terugwerkende kracht tot 1 april 2017.

3.8 Herstel pensioenaanspraken

Geen wijziging

Als een (gewezen) werknemer een pensioenaanspraak heeft, dan zijn de pensioenuitkeringen te zijner tijd belast. De werknemer en pensioenuitvoerder moeten er voor waken dat de pensioenaanspraak niet fiscaal onzuiver wordt doordat niet meer aan de fiscale voorwaarden wordt voldaan, want dan wordt de gehele aanspraak namelijk ineens in de belastingheffing betrokken.

De wet biedt slechts beperkte mogelijkheden om een eventuele fout te herstellen. Wellicht dat werknemers en pensioenuitvoerders meer ruimte wordt geboden om fouten te herstellen en zo te voorkomen dat een pensioenaanspraak onbedoeld fiscaal onzuiver wordt.

Status

Er is geen aanwijzing dat het kabinet de wet op dit punt wil aanpassen.

3.9 Nieuw pensioenstelsel

Vanaf 2023

Per 1 januari 2023 wordt een nieuw pensioenstelsel ingevoerd. Een aantal elementen van het huidige pensioenstelsel blijft behouden. Zo blijft de mogelijkheid van verplichtstelling, zodat onder meer de uitvoeringskosten laag blijven. Daarnaast worden ook in de toekomst de risico's collectief gedeeld. Denk daarbij aan het langlevensrisico en het nabestaanden- en arbeidsongeschiktheidspensioen. Ook de fiscale facilitering voor pensioenopbouw blijft volgens het kabinet ruim genoeg om na de loopbaan met pensioen te gaan met een koopkrachtig pensioen. Volgens het kabinet is er geen sprake van een versobering van het fiscale kader.

Er zijn ook belangrijke wijzigingen. In de eerste plaats zal het pensioen beter aansluiten bij de economische ontwikkelingen. Als het goed gaat met de economie, dan gaat het verwachte pensioen of de uitkering omhoog. Gaat het slecht met de economie, dan gaat het pensioen omlaag. Daarnaast beoogt het wetsvoorstel om pensioen voor de deelnemers transparanter en persoonlijker te maken. Iedere deelnemer gaat pensioen opbouwen via een premiereregeling en bouwt daarmee een persoonlijk pensioenvermogen op.

De voorgestelde maximale premiegrens voor het ouderdomspensioen en het partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum bedraagt 30% van de pensioengrondslag. De regering heeft ook voorgesteld om de premiegrens vanaf de inwerkingtreding van de maatregelen uit het wetsvoorstel tot en met 2036 te verhogen van 30% naar 33%. Er komt een mechanisme voor aanpassing van de fiscale premiegrens.

Het pensioenkader wordt arbeidsvormneutraal. Het verschil in de hoogte van de fiscale premieruimte tussen de tweede pijler (werknemerspensioen) en de derde pijler (lijfrenten) wordt weggenomen. Hiertoe wordt het percentage van de maximale premieruimte in de derde pijler verhoogd van 13,3% van de premiegrondslag naar het niveau dat zal gelden in de tweede pijler voor wat betreft de structurele premiegrens. Dit zal 30% van de premiegrondslag bedragen. Dit is een substantiële verruiming van de premieruimte in de derde pijler. Daarnaast wordt de maximale premieruimte in de derde pijler rechtstreeks gekoppeld aan de premiegrens zoals deze zal gelden in de tweede pijler.

Status

Op 30 maart 2022 heeft het kabinet het wetsvoorstel 'Wet toekomst pensioenen' bij de Tweede Kamer ingediend. De beoogde inwerkingtreding van het wetsvoorstel is 1 januari 2023. De uiterste datum waarop alle pensioenovereenkomsten moeten voldoen aan het nieuwe kader is 1 januari 2027.

In de periode tussen 1 januari 2023 en 1 januari 2027 geldt een overgangperiode. In die periode is het nog mogelijk om pensioen op te bouwen binnen het huidige fiscale kader mits deze pensioenopbouw plaatsvindt in een op 31 december 2022 bestaande pensioenregeling.

3.10 Aanpak schijnzelfstandigheid

Vanaf 2025 of eerder

Het kabinet wil vanaf 2025 het handavingsmoratorium opheffen en meer duidelijkheid voor werknemers/zelfstandigen.

Schijnzelfstandigheid is een fenomeen waarbij mensen lijken te werken als zelfstandige (zonder personeel), maar feitelijk als werknemer activiteiten verrichten. Dit fenomeen vindt het kabinet om meerdere redenen ongewenst, maar het is ook lastig aan te pakken. Zelfs zo lastig dat vlak na de introductie van de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA) het kabinet, om alle betrokken partijen wat rust te geven, tijdelijk een zogenoemd handhavingsmoratorium heeft afgekondigd. In de praktijk betekent dit dat de Belastingdienst slechts incidenteel aan handhaving toekomt. Dit beleid van langdurig niet handhaven is het kabinet op kritiek komen te staan in recent verschenen rapporten van de Algemene Rekenkamer en de Auditdienst Rijk.

In een reactie op deze rapporten heeft het kabinet de ambitie uitgesproken om uiterlijk per 1 januari 2025, of zoveel eerder als mogelijk, het handhavingsmoratorium op te heffen en het toezicht door de Belastingdienst te versterken.

Status

Het handhavingsmoratorium wordt uiterlijk per 1 januari 2025, of zoveel eerder als mogelijk opgeheven en het toezicht door de Belastingdienst versterkt.

4 Particulieren

4.1 Verlaging eerste schijf box 1

Vanaf 2023

In de augustusbesluitvorming zou afgesproken zijn de eerste schijf in box 1 (in 2022 voor inkomen tot € 69.398) te verlagen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

4.2 Afschaffing middellingsregeling

Vanaf 2023

De middellingsregeling maakt het mogelijk om inkomen van drie opeenvolgende jaren evenredig over die jaren te verdelen en op basis daarvan de inkomstenbelasting te berekenen. Bij sterk wisselende inkomsten (denk aan een piek in een bepaald jaar), kan het effect van de progressieve heffing dan worden gedempt.

De middellingsregeling wordt per 1 januari 2023 afgeschaft. Het laatste tijdvak waarover nog kan worden gemiddeld is dan 2022-2023-2024.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

4.3 Afschaffing inkomensafhankelijke combinatiekorting

Vanaf 2025

De inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) is een heffingskorting en is bedoeld om het voor alleenstaanden en minst verdienende partners met kinderen aantrekkelijker te maken om meer te gaan werken.

De IACK wordt vanaf 2025 afgeschaft. Ouders met kinderen geboren vóór 2025 behouden het recht op de IACK. De afschaffing van de IACK geschiedt stapsgewijs over de periode 1 januari 2025 tot 1 januari 2037. Hierdoor zien belastingplichtigen die vóór 2025 al recht hebben op de IACK dit recht niet abrupt vervallen of verlaagd worden.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

4.4 Verhoging arbeidskorting

Vanaf 2023

In de augustusbesluitvorming zou zijn afgesproken de arbeidskorting te verhogen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

4.5 Afbouw algemene heffingskorting

Vanaf 2023

De algemeen heffingskorting geldt voor iedere belastingplichtige. De korting bedraagt maximaal € 2.888 (bedrag 2022) bij een inkomen uit werk en woning van € 21.317. Boven dat inkomen wordt de korting opgebouwd met 6,007% tot nihil bij een inkomen van meer dan € 69.398.

Het kabinet wil de afbouw van de algemene heffingskorting afhankelijk maken van het verzamelinkomen. Hierdoor worden ook het inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2) en het inkomen uit sparen en beleggen (box 3) bepalend voor de hoogte van de korting. Deze maatregel zorgt ervoor dat inkomen uit vermogen (box 2 en box 3) voor wat betreft de algemene heffingskorting gelijk wordt belast als inkomen uit werk en woning (box 1). Belastingplichtigen met een laag of nihil inkomen uit werk en woning en daarnaast een hoog inkomen uit aanmerkelijk belang en/of sparen en beleggen gaan door deze maatregel meer belasting betalen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

4.6 Verhoging ouderenkorting teruggedraaid

Geen wijziging

De ouderenkorting is een heffingskorting voor belastingplichtige die bij het einde van het kalenderjaar de AOW-gerechtigde leeftijd hebben bereikt. De ouderenkorting bedraagt maximaal € 1.726.

Het kabinet wilde de ouderenkorting verhogen. Dit wordt teruggedraaid. Volgens het kabinet raakt dit ouderen met (hoge) middeninkomens, maar niet de laagste inkomens (zij verzilveren de ouderenkorting niet) en de hoogste inkomens (zij hebben geen recht op ouderenkorting).

Status

Uit de Voorjaarsnota blijkt dat de in het coalitieakkoord aangekondigde verhoging van de ouderenkorting wordt teruggedraaid.

4.7 Aanpassing box 3

Vanaf 2023

Vermogen wordt belast in box 3 van de inkomstenbelasting. De Hoge Raad heeft op 24 december 2021 geoordeeld dat de box 3-heffing in strijd is met het Europees verdrag voor de rechten van de mens (EVRM). Hierdoor is het kabinet genoodzaakt de box 3-heffing te herzien.

Wijziging vanaf 2023

Het kabinet heeft twee varianten uitgewerkt. De eerste is de forfaitaire spaarvariant met een forfaitair rendement voor spaargeld, schulden en overige bezittingen. De tweede is een forfaitaire variant waarbij forfaits worden vastgesteld voor een groot aantal verschillende vermogenscategorieën. Voor beide varianten geldt dat (net als nu) nog wel wordt uitgegaan van een forfaitair inkomen en niet wordt aangesloten bij het werkelijke inkomen uit vermogen. Wel zal in beide varianten een nieuwe forfaitaire berekening worden gemaakt die beter aansluit bij het werkelijk rendement.

Het heffingvrije vermogen in box 3 bedraagt € 50.650. Aanvankelijk was het kabinet voornemens om dit bedrag per 1 januari 2023 te verhogen tot € 80.000, maar dat gaat niet door. In de augustusbesluitvorming zou afgesproken zijn het heffingvrije vermogen te verhogen naar € 57.000. Ook zou zijn afgesproken dat het tarief omhoog gaat van 31% naar 34%.

Wijziging vanaf 2025

De regering wil met ingang van 1 januari 2025 een nieuw box 3-stelsel invoeren waarbij heffing plaatsvindt op basis van reëel rendement. De inkomsten uit vermogen worden dan belast op basis van werkelijk rendement en niet (zoals nu) op basis van een forfaitair rendement. Het kabinet denkt daarbij aan een vermogensaanwasbelasting. Daarbij wordt jaarlijks belasting geheven over reguliere inkomsten zoals rente, dividend en huur, verminderd met de daar tegenoverstaande kosten, en over de (on)gerealiseerde waardeontwikkeling van vermogen zoals een koerswinst of koersverlies van aandelen en een waardestijging of waardedaling van onroerend goed. Het heffingvrije vermogen wordt dan vervangen door een heffingvrij inkomen.

Status

De herziening van box 3 was al opgenomen in het coalitieakkoord. De herziening is urgent geworden door het arrest van de Hoge Raad. De regering werkt voor 2023 nog aan een definitieve oplossing, waarschijnlijk één van de genoemde varianten.

De wetswijziging voor 2023 en 2024 worden vormgegeven in een zelfstandig wetsvoorstel "Overbruggingswet box 3" en zal onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2023. Het

rechtsherstel voor oudere jaren wordt opgenomen in een zelfstandig wetsvoorstel “Herstelwet box 3” en eveneens opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

4.8 Afschaffing leegwaarderatio in box 3

Vanaf 2023

In box 3 geldt een specifieke regeling voor de waardering van verhuurde woningen. In beginsel worden verhuurde woningen gewaardeerd op de WOZ-waarde. Dit mag in bepaalde gevallen worden verminderd met de zogenoemde leegwaarderatio.

De leegwaarderatio zou per 1 januari 2023 worden afgeschaft. Naar aanleiding van het SEO-rapport ‘De waarde van woningen in verhuurde staat - actualisatie en evaluatie van de leegwaarderatio’ komt de staatssecretaris hierop terug. Het kabinet stelt voor om de leegwaarderatio te handhaven en de huidige percentages te actualiseren.

De staatssecretaris geeft aan dat daarnaast de leegwaarderatio als volgt zal worden gewijzigd:

- ▶ Tijdelijke contracten worden uitgesloten van toepassing van de leegwaarderatio. Voor situaties van verhuurders met huurders met tijdelijke contracten betekent dit in feite dat de leegwaarderatio voor deze woningen wordt afgeschaft.
- ▶ Bij verhuur aan gelieerde partijen wordt uitgegaan van het hoogste percentage in de tabel van de leegwaarderatio. Op basis van het voor te stellen percentage bedraagt dat vanaf 1 januari 2023 100%. Voor verhuursituaties in gelieerde verhoudingen betekent dat eveneens dat de leegwaarderatio voor dit onderdeel wordt afgeschaft.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het Belastingplan 2023 en de eindejaarsregeling 2022.

4.9 Vrijstelling leefvervoer

Codificatie in 2024

Leefvervoer is een voorziening gericht op vervoer van personen met een aandoening die nodig is voor persoonlijke activiteiten en deelname aan de maatschappij, zoals op bezoek gaan, winkelen, uitgaan en sporten. Hierbij kan worden gedacht aan vervoer per regio- of rolstoeltaxi, een aanpassing van de auto, een scootmobiel of zelfs een auto in bruikleen.

Leefvervoer vormt voor de gerechtigde tot leefvervoer een belastbare publiekrechtelijke periodieke uitkering en verstrekking. Maar als het leefvervoer op grond van de Wmo door de gemeente is toegekend, is het vrijgesteld. Als het leefvervoer vanuit het UWV wordt verstrekt is het echter niet vrijgesteld. Vooruitlopend op een mogelijke wetswijziging heeft de staatssecretaris van Financiën eerder al goedgekeurd dat een gerechtigde tot door het UWV toegekend leefvervoer toch aanspraak kan maken op een vrijstelling voor publiekrechtelijke uitkeringen en verstrekkingen.

Beoogd is om in de wet op te nemen dat de vrijstelling geldt voor maximaal 2.000 leefkilometers per jaar.

Status

Dit wordt naar verwachting vastgelegd in de Fiscale verzamelwet 2024.

4.10 Aanpassing giftenaftrek

Vanaf 2024

De giftenaftrek de inkomstenbelasting kent een onderscheid tussen periodieke giften en andere giften.

Periodieke giften

Voor periodieke giften geldt geen drempel en plafond. De periodieke gift wordt gedefinieerd als giften in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die eindigen uiterlijk bij overlijden.

In de praktijk kunnen zich problemen voordoen als de periodieke gift van twee of meer levens afhankelijk wordt gesteld en men zich onvoldoende heeft gerealiseerd dat daarbij sprake moet zijn van een overlijdenskans groter dan 1%. Het kabinet wil het onzekerheidsvereiste daarom anders vormgeven met behoud van het huidige karakter van de periodieke gift, namelijk een periodieke gift die berust op een notariële of onderhandse akte en voor minimaal vijf jaar wordt aangegaan.

Taxatieplicht giften in natura

Bij giften in natura moet worden uitgegaan van de waarde in het economisch verkeer. Dat is niet altijd eenvoudig en leidt dan ook tot fouten. Daarom wil het kabinet aan giften in natura hoger dan € 2.500 de eis verbinden dat er een onafhankelijke taxatie is opgemaakt of sprake is van een andere schriftelijke onderbouwing van de opgegeven waarde.

Buitenlandse anbi

Voor de giftenaftrek moet de begiftigde als hoofdregel kwalificeren als algemeen nut beogende instelling (anbi). De voorwaarden voor buitenlandse anbi's worden verduidelijkt.

Status

Deze maatregelen treden naar verwachting per 1 januari 2024 in werking. Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

4.11 Afkoop lijfrente bij arbeidsongeschiktheid

Codificatie in 2024

Als een belastingplichtige langdurig arbeidsongeschikt is, kan de belastingplichtige zijn lijfrente onder voorwaarden (gedeeltelijk) afkopen zonder dat revisierente is verschuldigd. Een van deze voorwaarden is dat het afkoopbedrag niet hoger is dan het wettelijk toegestane maximum. Als een belastingplichtige dit maximum overschrijdt, is de belastingplichtige revisierente verschuldigd over het gehele afkoopbedrag.

De achtergrond van deze bepaling is dat de belastingplichtige de lijfrente tot het wettelijk toegestane maximum kan gebruiken als inkomensvervanging in de periode dat de belastingplichtige langdurig arbeidsongeschikt is. Een belastingplichtige kan door arbeidsongeschiktheid namelijk te maken krijgen met een achteruitgang van inkomsten.

Vooruitlopend op een mogelijke wetwijziging heeft de staatssecretaris van Financiën goedgekeurd dat als een belastingplichtige een lijfrente in verband met langdurige arbeidsongeschiktheid tot een hoger bedrag afkoopt dan het wettelijk toegestane maximum, alleen het bedrag dat hoger is dan dit maximumbedrag wordt aangemerkt als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen. Het maximumbedrag zelf wordt als een (reguliere) termijn van lijfrente aangemerkt en als zodanig in de

heffing betrokken. Dit houdt in dat de belastingplichtige alleen over het hogere bedrag dan het maximumbedrag revisierente verschuldigd wordt.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

4.12 Aftrek kosten ivf-behandeling

Geen wijziging

Op 28 juli 2021 heeft de rechtbank Gelderland geoordeeld dat twee mannelijke partners met een kinderwens de kosten van een ivf-behandeling niet als specifieke zorgkosten in aftrek kunnen brengen. De wet staat een dergelijke aftrek niet toe omdat geen sprake is van uitgaven wegens ziekte of invaliditeit.

Als een man en vrouw om medische redenen geen kinderen kunnen krijgen, dan zijn de kosten van een ivf-behandeling (binnen de grenzen van de wet) wel aftrekbaar. Wellicht dat partners van hetzelfde geslacht ook de mogelijkheid krijgen om een ivf-behandeling af te trekken.

Status

Er is geen aanwijzing dat het kabinet de aftrek van specifieke zorgkosten op dit punt wil uitbreiden.

4.13 Rapport Toezicht op Algemeen Nut

In najaar 2022 reactie

In het rapport 'Toezicht op Algemeen Nut' worden adviezen gegeven over welke veranderingen in de regels voor Algemeen Nut Beogende Instellingen (ANBI's) en het toezicht op de naleving van die regels ervoor kunnen zorgen dat deze instellingen geen gedrag vertonen dat ingaat tegen algemeen gangbare waarden en normen.

De onderzoekscommissie komt tot de conclusie dat het toezicht op het grootste deel van de ANBI's in Nederland gebrekkig is door beperkte capaciteit en gebrek aan gegevens bij de Belastingdienst. De commissie komt derhalve met een aantal aanbevelingen.

Status

In het najaar van 2022 komt het kabinet met een reactie op het rapport.

4.14 Geen aanpassing successiewet en erfrecht

Geen wijziging

Het kabinet wil geen wijziging doorvoeren in de wijze waarop schenkingen en erfenissen van alleenstaanden worden belast. Het kabinet is evenmin van plan de legitieme portie af te schaffen. Op deze wijzigingen werd aangedrongen in Kamervragen, welke beantwoord zijn door minister voor Rechtsbescherming Weerwind, mede namens de staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst.

De minister wijst er op dat dit een fundamentele wijziging zou betekenen van de huidige uitgangspunten en dat dit het stelsel daarnaast veel complexer zou maken. Het kabinet voelt op dit moment dan ook niets

voor zo'n wijziging. Wel wijst de minister nog op de notitie 'Bouwstenen voor een beter belastingstelsel' uit 2020, waarin onder meer het voorstel is opgenomen om erfrechtelijke verkrijgingen ongeacht de relatie tussen erfgenaam en erflater tot € 30.000 vrij te stellen.

Status

Het kabinet is niet voornemens de successiewet en erfrecht op dit punt te wijzigen.

5 Woning- en vastgoedmarkt

5.1 Verhoging woningwaardegrens startersvrijstelling overdrachtsbelasting

Vanaf 2023

Voor de overdrachtsbelasting geldt een startersvrijstelling bij de verkrijging van woningen. Deze vrijstelling is van toepassing als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan.

- ▶ De verkrijger is een meerderjarig natuurlijk persoon jonger dan 35 jaar (dus 18 tot en met 34 jaar).
- ▶ De verkrijger heeft de vrijstelling niet eerder toegepast. (De vrijstelling kan per persoon dus maar één keer worden toegepast.)
- ▶ De verkrijger gaat de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gebruiken.
- ▶ De verkrijger verklaart duidelijk, stellig en zonder voorbehoud in een schriftelijke verklaring dat hij de vrijstelling niet eerder heeft toegepast en dat hij de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf zal gebruiken.
- ▶ De waarde van de woning is niet meer dan € 400.000.

De woningwaardegrens van de startersvrijstelling in de overdrachtsbelasting wordt per 1 januari 2023 verhoogd naar € 440.000.

Status

Deze wijziging is opgenomen in de Bijstellingsregeling indirecte belastingen en de Provinciewet.

5.2 Verlaging schenkingsvrijstelling eigen woning

Vanaf 2023

Iedere verkrijger tussen 18 en 40 jaar kan volgens de huidige regelgeving eenmaal in zijn leven per schenker een beroep doen op een verhoogde vrijstelling schenkbelasting van maximaal € 106.671 bij een schenking ten behoeve van een eigen woning van de verkrijger. Deze vrijstelling is een verhoging van de jaarlijkse vrijstelling en geldt voor één kalenderjaar. De vrijstelling is zowel van toepassing voor giften van ouders aan kinderen als voor giften tussen derden.

De schenkingsvrijstelling voor een eigen woning (jubelton) wordt per 1 januari 2023 verlaagd tot € 27.231. De vrijstelling wordt per 1 januari 2024 helemaal afgeschaft.

Het kabinet heeft op verzoek van de Tweede Kamer gekeken of het mogelijk was de vrijstelling al per 2023 af te schaffen of te verlagen. De conclusie was dat afschaffing dan nog niet mogelijk was, maar een verlaging wel.

In samenhang met de verlaging per 1 januari 2023 en afschaffing per 1 januari 2024 wordt voorgesteld de huidige spreidingsmogelijkheid van drie jaar te laten vervallen voor schenkingen die voor het eerst in 2023 worden gedaan en de spreidingsmogelijkheid voor schenkingen die in 2022 zijn gedaan te beperken tot twee jaar. Dit laatste betekent concreet dat een bij een schenking in 2022 onbenut gebleven deel van de vrijstelling van € 106.671 nog kan worden benut voor een schenking in 2023, maar niet meer voor een schenking in 2024.

Naast de vrijstelling voor een eigen woning bestaat de mogelijkheid voor ouders om hun kind eenmalig een bedrag van € 27.231 belastingvrij te schenken die het kind vrij mag besteden. In 2023 wordt de vrijstelling eigen woning naar ditzelfde bedrag verlaagd. Ouders kunnen dit bedrag schenken voor de eigen woning, óf voor vrije besteding. Beide kan niet.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

5.3 Verhoging tarief overdrachtsbelasting

Vanaf 2023

De overdrachtsbelasting voor de verkrijging van niet-woningen en voor de verkrijgingen van woningen door rechtspersonen en particulieren die niet zelf langdurig in de woningen gaan wonen wordt per 1 januari 2023 verhoogd van 8% naar 10,1%.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

5.4 Afschaffing verhuurderheffing

Vanaf 2023

De verhuurderheffing wordt geheven van verhuurders die op 1 januari van het kalenderjaar het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht hebben van meer dan 50 huurwoningen. Dit geldt echter alleen voor huurwoningen met een huurprijs die onder de huurtoeslaggrens ligt (sociale huurwoningen).

De verhuurderheffing wordt met ingang van 1 januari 2023 afgeschaft. Verhuurders hoeven vanaf 2023 geen aangifte verhuurderheffing meer te doen en hoeven dan geen heffingsverminderingen meer aan te vragen. In het verlengde daarvan wil de regering bindende prestatieafspraken maken met woningcorporaties zodat de investeringscapaciteit die hierdoor ontstaat gebruikt wordt voor de bouw van flexwoningen, betaalbare huurwoningen, renovatie, verduurzaming en voor de leefbaarheid van wijken.

Status

Dit is opgenomen in het coalitieakkoord. Het wordt een zelfstandig wetgevingstraject.

6 Auto

6.1 Afschaffing BPM-vrijstelling bestelauto's

Vanaf 2023

In de BPM geldt een vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers. De vrijstelling is van toepassing als de bestelauto voor meer dan 10% binnen de onderneming wordt gebruikt. Deze vrijstelling wordt afgeschaft. De vrijstelling voor emissievrije bestelauto's blijft wel bestaan.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

6.2 Aanpassing bijtelling elektrische auto

Vanaf 2023

In het Klimaatakkoord is opgenomen dat de stimulering van emissievrije auto's met stapsgewijze aanpassingen wordt doorgezet tot en met 2025. Hiermee wordt de korting op de bijtelling voor nieuwe emissievrije auto's van de zaak gecontinueerd tot en met 2025. De korting wordt in stappen afgebouwd tot uiteindelijk 0 vanaf 1 januari 2026. Vanaf 2026 gaat voor emissievrije auto's het algemene bijtellingspercentage van 22% gelden (dus zonder korting).

De korting geldt tot de cap. Daarboven is de korting niet van toepassing. Per 1 januari 2022 is de cap verlaagd naar € 35.000 en met ingang van 1 januari 2023 wordt de cap verlaagd naar € 30.000.

In de volgende tabel is voor nieuwe auto's het verloop weergegeven van de korting op de bijtelling van 22% en de cap.

	korting	cap	maximale korting
2022	6%-punt	€ 35.000	€ 2.100
2023	6%-punt	€ 30.000	€ 1.800
2024	6%-punt	€ 30.000	€ 1.800
2025	5%-punt	€ 30.000	€ 1.800
2026	-	-	-

Status

Dit was al vastgelegd in de Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord en het Belastingplan 2022.

6.3 Betalen per kilometer en zakelijke leaseauto's aan de stekker

Op termijn

Het kabinet wil dat autobezitters vanaf 2030 niet meer betalen voor bezit, maar voor gebruik van auto. Leaserijders kunnen vanaf 2025 alleen nog maar kiezen voor volledig elektrische auto's.

Momenteel betalen autobezitters door middel van motorrijtuigenbelasting voor het bezit van een auto. Iemand die weinig kilometers rijdt betaalt daardoor net zo veel als iemand die veel kilometers rijdt. Het kabinet wil nog deze kabinetsperiode met voorstellen komen om dit te veranderen in een systeem waarbij

per kilometer wordt betaald, ongeacht waar en wanneer deze kilometers gereden worden. Ook kilometers in het buitenland tellen mee.

Het kabinet acht een dergelijk systeem niet alleen evenwichtiger en rechtvaardiger, maar denkt daarmee ook een bijdrage te kunnen leveren aan het behalen van de CO₂-reductiedoelstelling. Tevens kunnen daarmee de belastinginkomsten op peil worden gehouden wanneer de overheidsinkomsten uit brandstofaccijns in de toekomst teruglopen doordat er meer gekozen gaat worden voor elektrische auto's.

Om het kiezen voor elektrische auto's verder te stimuleren bereidt de staatssecretaris van Infrastructuur en Waterstaat wetgeving voor op basis waarvan zakelijke leaserijders vanaf 2025 alleen nog kunnen kiezen voor volledig elektrische auto's.

Status

Dit moet nog nader worden uitgewerkt.

7 Milieu

7.1 Aanscherping CO₂-heffing industrie

Vanaf 2023

De CO₂-heffing industrie wordt aangescherpt. Dat ziet vooral op de dispensatierechten. Het tarief blijft vooralsnog ongewijzigd.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

7.2 Minimum CO₂-prijs industrie

Vanaf 2023

In het coalitieakkoord is afgesproken om per 1 januari 2023 een minimum CO₂-prijs industrie te introduceren. Deze minimumprijs wordt gerealiseerd als aanvullend (relatief laag) tarief binnen de CO₂-heffing industrie.

Hierdoor geldt er, wanneer relevant, ook een minimumprijs over de vrije voet van de CO₂-heffing. De hoogte van deze minimumprijs is gekoppeld aan de minimum CO₂-prijs elektriciteitsopwekking (oplopend pad van € 16,40 in 2023 naar € 31,90 in 2030).

Status

Dit wordt naar verwachting als afzonderlijk wetsvoorstel opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

7.3 Aanpassingen energiebelasting

Vanaf 2023

Ten behoeve van het klimaat wil de regering in de energiebelasting een aantal wijzigingen doorvoeren.

- ▶ Aanpassing tariefstructuur energiebelasting. De tariefstructuur van de energiebelasting wordt minder degressief gemaakt door de tarieven in de hogere verbruiksschijven gas en elektriciteit te verhogen.
- ▶ De eerste schijf gas in de energiebelasting wordt geleidelijk verhoogd met 5,23 cent/m³ en tegelijkertijd wordt het tarief eerste schijf elektriciteit simultaan met 5,23 cent/kWh verlaagd. Hiermee wordt beoogd om het voor huishoudens financieel aantrekkelijker te maken om te investeren in isolatie en duurzamere warmteopties zoals een (hybride) warmtepomp.
- ▶ Het belastingdeel van de energierekening voor huishoudens wordt per 2023 structureel verlaagd via een verhoging van de belastingvermindering in de energiebelasting met naar verwachting € 27,47 (exclusief btw) per elektriciteitsaansluiting.
- ▶ Afschaffing verlaagd tarief in de energiebelasting voor glastuinbouwbedrijven per 1 januari 2025.
- ▶ Verlaging van het tarief in de tweede en derde schijf van de Opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE).

In de augustusbesluitvorming zou zijn afgesproken dat de energiebelasting wordt verlaagd.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023. De maatregel voor glastuinbouwbedrijven wordt wellicht in het pakket Belastingplan 2024 opgenomen.

7.4 Loslaten koppeling SDE/ODE en afschaffing ODE

Vanaf 2023

De koppeling van de uitgaven in het kader van de Stimulering duurzame energieproductie en klimaattransitie (SDE) aan de belastinginkomsten uit de Opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) zal worden losgelaten.

Met de ont koppeling van de ODE en de SDE heeft de ODE ten opzichte van de energiebelasting geen aparte functie meer. Omdat de tariefstructuur, grondslag en uitvoeringssystematiek al gelijk aan elkaar zijn, worden de ODE-tarieven vanaf 2023 geïntegreerd in de tarieven van de energiebelasting. Het afschaffen van de ODE is een structuuraanpassing en per 2024 mogelijk. De ODE-tarieven worden daarom eerst naar nul verlaagd in 2023, waarna de ODE per 2024 formeel wordt afgeschaft.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

7.5 Afschaffing vrijstelling voor mineralogische en metallurgische procedés

Vanaf 2025

De vrijstelling in de energiebelasting voor mineralogische en metallurgische procedés wordt per 1 januari 2025 afschaft.

Status

Dit was opgenomen in het coalitieakkoord en wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2024.

7.6 Beperking inputvrijstelling elektriciteitsopwekking wkk

Vanaf 2025

De inputvrijstelling in de energiebelasting voor verbruik van aardgas bij elektriciteitsopwekking wordt voor warmtekrachtkoppeling systemen (wkk's) per 1 januari 2025 beperkt tot het aardgas dat wordt aangewend voor de productie van elektriciteit dat wordt geleverd aan het net.

Status

Dit was opgenomen in het coalitieakkoord en wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2024.

7.7 Verhoging vliegbelasting

Vanaf 2023

De vliegbelasting wordt aanzienlijk verhoogd. Momenteel bedraagt de vliegbelasting nog ongeveer € 8 per vertrekkende passagier.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

7.8 Afschaffing btw op zonnepanelen

Vanaf 2023

Het kabinet wil de levering en installatie van zonnepanelen op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen voor de btw onder het nultarief brengen.

De levering en de installatie van zonnepanelen is momenteel belast met 21% btw. Particuliere zonnepaneelhouders kunnen deze btw geheel of gedeeltelijk terugvragen door zich te registreren als ondernemer en aangifte te doen voor de btw. In de praktijk levert dit voor zonnepaneelhouders en de Belastingdienst een aanzienlijke administratieve/uitvoeringslast op.

Door de toepassing van een btw-nultarief drukt er geen btw meer op de aanschaf en de installatie van de zonnepanelen. Particuliere zonnepaneelhouders hoeven de btw dan ook niet meer terug te vragen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

8 Btw en accijs

8.1 Aanpassing kleineondernemersregeling in de btw

Vanaf 2024

De Raad van de Europese Unie heeft een richtlijn vastgesteld tot wijziging van de btw-richtlijn 2006 voor kleine ondernemingen. De richtlijn verplicht EU-lidstaten die de kleineondernemersregeling hebben ingevoerd om die regeling ook toegankelijk te laten zijn voor kleine ondernemers die in een andere

lidstaat zijn gevestigd. De richtlijn beoogt op deze wijze de nalevingskosten voor kleine ondernemers te beperken, hun groei te bevorderen en de grensoverschrijdende handel te ontwikkelen.

Status

De richtlijn moet worden geïmplementeerd in Nederlandse wetgeving. De beoogde inwerkingtredingsdatum is 1 januari 2024.

8.2 Aanpassing margeregeling in de btw

Vanaf 2024 of 2025

De margeregeling voorziet erin dat over kunstvoorwerpen in bepaalde gevallen geen btw wordt geheven over de hele prijs, maar slechts over de marge die een wederverkoper ontvangt. Op basis van de btw-tarievenrichtlijn moet in de wet worden geregeld dat de margeregeling door wederverkopers niet mag worden toegepast als deze wederverkoper het kunstvoorwerp heeft ingekocht tegen een verlaagd btw-tarief. De margeregeling mag alleen nog worden toegepast als de wederverkoper het kunstvoorwerp heeft ingekocht tegen het algemene btw-tarief. Genoemde richtlijn verplicht lidstaten om uiterlijk 1 januari 2025 de wet hierop aan te passen.

Status

Wordt naar verwachting opgenomen in een afzonderlijk wetsvoorstel bij de Fiscale verzamelwet 2024.

8.3 Verlaagd btw-tarief opfokken dieren en opkweken planten

Codificatie in 2024

De btw-tarievenrichtlijn verruimt de mogelijkheden voor de EU-lidstaten om het verlaagde btw-tarief toe te passen op de levering van bepaalde goederen en diensten. Het kabinet maakt hiervan gebruik door een sinds 2005 bestaande goedkeuring integraal in de wet op te nemen. Deze goedkeuring maakt de toepassing van het verlaagde btw-tarief mogelijk voor het opfokken van dieren - waaronder het opfokken van alle paarden - en het opkweken van planten, groenten en dergelijke.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

8.4 Voorkoming dubbele btw horeca- en cateringbestedingen

Codificatie in 2024

Ondernemers hebben geen recht op aftrek van btw die in rekening is gebracht ter zake van het verstrekken van spijzen en dranken binnen het horeca en cateringbedrijf. Achtergrond van deze aftrekuitsluiting is btw te laten drukken op consumptief gebruik, ook als dit plaatsvindt in een bedrijfsmatige sfeer.

In de praktijk komt het voor dat genoemde verstrekkingen worden uitbesteed aan een ondernemer die deze prestatie weer uitbesteedt aan een andere ondernemer. In dat geval kan de aftrekuitsluiting leiden tot (onbedoelde) cumulatie van btw. Eerder is al beleidsmatig goedgekeurd dat deze ondernemers - onder bepaalde voorwaarden - wel recht op aftrek van btw hebben. Deze goedkeuring wordt in de wet opgenomen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

8.5 Verhoging btw-tarief lachgas

Vanaf 2023

Op grond van een door het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden gedane uitspraak, is de levering van lachgaspatronen belast tegen het verlaagde btw-tarief. Het kabinet wil de wet wijzigen zodat het algemene btw-tarief van toepassing blijft op lachgas.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

8.6 Verhoging tabaksaccijns

Vanaf 2023

Het kabinet wil de tabaksaccijns zodanig verhogen dat de gemiddelde verkoopprijs voor een pakje sigaretten van 20 stuks in 2024 op ongeveer € 10 uitkomt. Dit gebeurt in twee gelijke, opvolgende stappen. De eerste stap vindt plaats in april 2023 en de tweede stap in april 2024. Het tarief van zowel de accijns op rooktabak per kilogram en de accijns van 1000 stuks sigaretten wordt beide keren verhoogd met € 52,72. De accijns op sigaren wordt in 2023 en 2024 telkens met 1%-punt verhoogd.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

8.7 Verhoging verbruiksbelasting alcoholvrije dranken

Vanaf 2023

Het kabinet wil de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken verhogen. Met ingang van 1 januari 2023 wordt het tarief met € 11,37 per hectoliter alcoholvrije drank verhoogd. Dit resulteert in een tarief van € 20,20 per hectoliter alcoholvrije drank.

Daarnaast wil het kabinet mineraalwater met ingang van 1 januari 2024 van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken uitzonderen. Om budgettaire redenen wordt per dezelfde datum het tarief per liter alcoholvrije drank opnieuw iets verhoogd naar € 22,67 per hectoliter.

Om ervoor te zorgen dat voor lichte bieren minimaal eenzelfde tarief blijft gelden als voor frisdrank, zal het laagste accijnstarief op bier met ingang van 2023 en 2024 met dezelfde bedragen worden verhoogd als het tarief op alcoholvrije dranken.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

8.8 Aanpassing belastingplichtigen verbruiksbelasting

Vanaf 2024

De Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken beperkt de kring van belastingplichtigen tot degene die de alcoholvrije dranken voorhanden (fysiek ter beschikking) heeft. Voorgesteld wordt om de belastingplicht uit te breiden naar 'enige andere persoon die bij het voorhanden hebben ervan betrokken is'.

Hierdoor wordt volgens het kabinet de mogelijkheid om de belasting te ontwijken verkleind. Dit sluit aan bij de huidige systematiek van de Wet op de accijns en betreft een effectieve fraudeaanpak bij accijnsgoederen. Bij Nederlandse ondernemers die accijnsgoederen vanuit het buitenland laten afleveren bij Nederlandse klanten, kan dan worden nageheven op het moment dat zij de accijnsgoederen niet fysiek voorhanden hebben.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

9 Belasting- en invorderingsrente

9.1 Rentestop voor naheffingsaanslagen

Vanaf 2023

In de regeling van de belastingrente vindt een zogenoemde rentestop plaats als de inspecteur, kort gezegd, te lang doet over het vaststellen van een belastingaanslag. Als de inspecteur langer dan de reguliere behandeltermijn nodig heeft om een belastingaanslag vast te stellen overeenkomstig een verzoek of aangifte, komt dat dankzij de rentestop dus niet voor rekening van de belastingplichtige. Voor naheffingsaanslagen is deze rentestop op dit moment niet in de wet opgenomen.

Per 1 januari 2023 komt er echter ook een rentestop voor naheffingsaanslagen ter zake van loonbelasting, dividendbelasting, bronbelasting, overdrachtsbelasting, belasting van personenauto's en motorrijwielen, accijns, verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken of een in de Wet belastingen op milieugrondslag genoemde belasting. Voor de omzetbelasting zal de rentestop op een later moment in werking treden.

Status

Dit is opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2023.

9.2 Maatwerking belastingrente

Vanaf 2023

Belastingrente wordt, kort gezegd, in rekening gebracht als een belastingaanslag met een te betalen bedrag aan belasting door toedoen van de belastingplichtige (of inhoudingsplichtige) "te laat" wordt vastgesteld.

Er komt een regeling waarmee het mogelijk wordt om in bepaalde situaties waarin de systematiek van de belastingrente te hard uitpakt maatwerk te leveren door een vermindering van belastingrente te verlenen.

Status

Dit is opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2023.

9.3 Herstel fout belastingrente bij vererving aanmerkelijk belang

Vanaf 2024

Op dit moment leidt een onjuistheid in de wet ertoe dat belastingrente in rekening wordt gebracht met betrekking tot de inkomstenbelasting ter zake van de vererving van aanmerkelijkbelangaandelen. Dit wordt hersteld.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

9.4 Geen invorderingsrente in bijzondere situaties

Vanaf 2023

Invorderingsrente moet worden betaald als na de uiterste betaaldatum nog belasting moet worden betaald. De periode waarover invorderingsrente moet worden betaald begint op de dag na de uiterste betaaldatum en loopt tot de dag van betaling.

In de wet staat een limitatieve opsomming met situaties waarbij géén invorderingsrente in rekening wordt gebracht. Dit betreffen situaties waarbij de Belastingdienst uitstel van betaling heeft verleend in verband met bijzondere omstandigheden. Om sneller te kunnen inspelen op de wens om in een bijzondere situatie géén invorderingsrente in rekening te brengen, wordt de wet gewijzigd. De wijziging houdt in dat bij algemene maatregel van bestuur kan worden vastgesteld dat in een specifieke situatie géén invorderingsrente in rekening wordt gebracht.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

9.5 Aanpassing invorderingsrente bij verliesverrekening

Vanaf 2024

Bij de overschrijding van de betalingstermijn is het gebruikelijk om invorderingsrente in rekening te brengen. Het is volgens het kabinet daarom consistent om ook bij een verliesverrekening invorderingsrente in rekening te brengen en voorts niet langer invorderingsrente te herrekenen. De wet wordt daarop aangepast.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024.

10 Overig

10.1 Vereenvoudiging herstel aangifte

Vanaf 2024

Het kabinet werkt aan mogelijkheden om het voor belastingplichtigen eenvoudiger te maken een fout in de aangifte te herstellen. Er wordt onderzoek gedaan naar een nieuwe procedure en een nadere wettelijke grondslag met als beoogde ingangsdatum 1 januari 2024. Deze mogelijk nieuwe procedure heeft als doel om de burger en (kleine) ondernemer meer ruimte te bieden om de heffing van belasting aan te passen naar het juiste bedrag, zonder direct in een formele procedure terecht te komen.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2024. Er volgt eerst een internetconsultatie.

10.2 Mijnbouwheffing omhoog

Vanaf 2023

In de augustusbesluitvorming zou zijn afgesproken dat de mijnbouwheffing (belasting die energiebedrijven betalen) omhoog gaat.

Status

Dit wordt naar verwachting opgenomen in het pakket Belastingplan 2023.

Informatie

Deze Tax Alert dient slechts ter algemene informatie en het pretendeert geen volledigheid en is geen fiscaal advies.

Voor nadere informatie betreffende deze Tax Alert kunt u contact opnemen met uw EY-belastingadviseur.

EY | Building a better working world

EY exists to build a better working world, helping create long-term value for clients, people and society and build trust in the capital markets.

Enabled by data and technology, diverse EY teams in over 150 countries provide trust through assurance and help clients grow, transform and operate.

Working across assurance, consulting, law, strategy, tax and transactions, EY teams ask better questions to find new answers for the complex issues facing our world today.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. Information about how EY collects and uses personal data and a description of the rights individuals have under data protection legislation are available via ey.com/privacy. EY member firms do not practice law where prohibited by local laws. For more information about our organization, please visit ey.com.

© 2022 Ernst & Young Belastingadviseurs LLP.
All Rights Reserved.

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, legal or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.
ey.com/nl