

## Special Miljoenennota 2018

Het demissionaire kabinet heeft op Prinsjesdag de nieuwe plannen gepresenteerd. Het zijn geen grote wijzigingen met het nieuwe kabinet in aantocht. Met welke nieuwe wet- en regelgeving moet u rekening houden?

Let op!

De voorgestelde maatregelen treden per 1 januari 2018 in werking, tenzij anders is vermeld.

### Inhoudsopgave

|           |   |           |
|-----------|---|-----------|
| <b>1</b>  | <b>Tarieven .....</b>                         | <b>2</b>  |
| <b>2</b>  | <b>Vermogende particulier .....</b>           | <b>3</b>  |
| <b>3</b>  | <b>Btw.....</b>                               | <b>5</b>  |
| <b>4</b>  | <b>Eigen woning.....</b>                      | <b>7</b>  |
| <b>5</b>  | <b>Formeel belastingrecht.....</b>            | <b>7</b>  |
| <b>6</b>  | <b>Internationaal.....</b>                    | <b>9</b>  |
| <b>7</b>  | <b>Vennootschapsbelasting.....</b>            | <b>9</b>  |
| <b>8</b>  | <b>Werkgever.....</b>                         | <b>11</b> |
| <b>9</b>  | <b>Overige maatregelen.....</b>               | <b>12</b> |
| <b>10</b> | <b>Eerder aangekondigde maatregelen .....</b> | <b>13</b> |

## 1 Tarieven

### Nieuwe tarieven inkomstenbelasting

In onderstaande tabel staan de tarieven in box 1 van de inkomstenbelasting die gelden voor alle belastingplichtigen die zijn geboren op of na 1 januari 1946 en de AOW-leeftijd nog niet hebben bereikt.

| <b>Tarief inkomstenbelasting / premies volksverzekeringen 2018</b> |                                 |                        |                 |
|--|---------------------------------|------------------------|-----------------|
|  | Belastbaar inkomen meer dan (€) | maar niet meer dan (€) | Tarief 2018 (%) |
| 1 <sup>e</sup> schijf  | -                               | 20.142                 | 36,55           |
| 2 <sup>e</sup> schijf  | 20.142                          | 33.994                 | 40,85           |
| 3 <sup>e</sup> schijf  | 33.994                          | 68.507                 | 40,85           |
| 4 <sup>e</sup> schijf  | 68.507                          | -                      | 51,95           |

Deze percentages zijn inclusief premies volksverzekeringen.

### Overzicht gewijzigde heffingskortingen

De heffingskortingen wijzigen het komende belastingjaar nauwelijks. Een overzicht:

| <b>Heffingskortingen</b>                           | <b>2017 (€)</b> | <b>2018 (€)</b> |
|--|-----------------|-----------------|
| Algemene heffingskorting maximaal (< AOW-leeftijd) | 2.254           | 2.265           |
| Arbeidskorting max.                                | 3.223           | 3.249           |
| Jonggehandicaptenkorting                           | 722             | 728             |
| Maximum inkomensafhankelijke combinatiekorting     | 2.778           | 2.801           |
| Ouderenkorting max.                                | 1.292           | 1.418           |
| Alleenstaande-ouderenkorting                       | 438             | 423             |

### Aanpassing forfaitair rendement box 3

Jaarlijks wordt het forfaitair rendement in box 3 aangepast. Voor 2018 wordt uitgegaan van een fictief rendement van 2,65%, 4,52% of 5,38%, afhankelijk van de hoogte van het vermogen op de peildatum (1 januari 2018). Over dit rendement is vervolgens 30% inkomstenbelasting verschuldigd. De effectieve heffing bedraagt hierdoor maximaal 1,614%. Vanaf 1 januari 2018 wordt de heffing van box 3 als volgt vastgesteld:

| <b>Van</b>  |   | <b>Tot</b>  | <b>Fictief rendement</b> | <b>Box 3-tarief</b> | <b>Effectieve belasting</b> |
|-------------|---|-------------|--------------------------|---------------------|-----------------------------|
| € -         | - | € 25.000    | 0%                       | 30%                 | 0,00%                       |
| € 25.000    | - | € 100.000   | 2,65%                    | 30%                 | 0,795%                      |
| € 100.000   | - | € 1.000.000 | 4,52%                    | 30%                 | 1,356%                      |
| € 1.000.000 | - | -           | 5,38%                    | 30%                 | 1,614%                      |

### Verlenging eerste schijf vennootschapsbelasting

Met ingang van 2018 wordt de eerste schijf van de vennootschapsbelasting verlengd van € 200.000 naar € 250.000. In 2020 wordt de eerste schijf verder verlengd naar € 300.000 en in 2021 naar € 350.000. Het tarief in de eerste schijf bedraagt 20% en in de tweede schijf is het tarief 25%.

### Verlaging energie-investeringsaftrek (EIA)

Met ingang van 2018 wordt de energie-investeringsaftrek met 0,5%-punt verlaagd naar 54,5%.

**Tip:**

Deze verlaging kan een reden zijn om uw energie-investering nog in 2017 te doen.

### **Bijtelling privégebruik auto**

Door de eerdere inwerkingtreding van de Wet uitwerking Autobrief II per 1 januari 2017, gelden er voor 2018 nog drie bijtellingstarieven:

- een 4%-tarief voor elektrische auto's
- een standaardtarief van 22%
- een 35%-tarief voor auto's van 15 jaar of ouder

**Let op!**

De nieuwe bijtellingspercentages gelden alleen voor contracten die vanaf 2018 worden gesloten. Voor auto's van vóór 2018 blijft gedurende 60 maanden vanaf de tenaamstelling het huidige bijtellingspercentage gelden.

### **Motorrijtuigenbelasting en bpm**

Elektrische auto's zijn nog tot en met 2020 vrijgesteld van motorrijtuigenbelasting. Plug-in hybrides blijven gedurende die periode onder het halftarief vallen. De belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) wordt tussen 2017 en 2020 stapsgewijs afgebouwd met 14,7%. De elektrische auto blijft tot en met 2020 bpm-vrij.

### **Verhoging tarief kansspelbelasting**

Het tarief voor de kansspelbelasting wordt tijdelijk verhoogd van 29% naar 30,1%. Naar verwachting wordt deze verhoging met ingang van 1 januari 2019 weer ongedaan gemaakt.

## **2 Vermogende particulier**

### **Aangaan of wijzigen huwelijkse voorwaarden**

Het aangaan van een huwelijk, het aangaan of wijzigen van huwelijkse voorwaarden of een notarieel samenlevingscontract kan leiden tot heffing van schenkbelasting. Ook de manier waarop een samenlevingscontract of de huwelijkse voorwaarden zijn opgesteld, kan van invloed zijn. Vanaf 1 januari 2018 wordt duidelijker in de wet vastgelegd wanneer heffing van schenk- en erfbelasting al dan niet aan de orde komt. De belastingwetgeving maakt overigens geen onderscheid tussen huwelijk en geregistreerd partnerschap.

Het uitgangspunt is dat echtgenoten hun vermogens zonder gevolgen voor de schenkbelasting kunnen samenvoegen in de huwelijksgemeenschap. Ook kunnen ze een verrekenbeding overeenkomen. Er is geen sprake van een belaste schenking zolang dit leidt tot een meer gelijke verdeling van het totale vermogen over de beide partners. De grens is daarbij fiftyfifty.

Er is uitsluitend schenkbelasting verschuldigd in de volgende bijzondere situaties:

1. Het aandeel van de minst vermogende partner wordt door de vermogensverschuiving hoger dan 50% van het totale vermogen.
2. Het aandeel van de meest vermogende partner in het totale vermogen neemt toe.
3. Het huwelijk of notarieel samenlevingscontract wordt gesloten met als voornaamste doel het ontgaan van schenk- of erfbelasting.

#### Voorbeeld uitzondering 1

Echtgenoten A en B zijn gehuwd in koude uitsluiting. Het vermogen van A bedraagt 1.200 en het vermogen van B bedraagt 200.

Stel dat A en B nieuwe huwelijkse voorwaarden maken met ongelijke delen: A heeft bij ontbinding van het huwelijk recht op 25% en B op 75% van het gezamenlijke vermogen.

In dit geval is sprake van een belaste schenking. Het vermogen waarop B recht zou krijgen, neemt toe van 200 tot 1.050 (75% van 1.400). Hiermee wordt de grens van 50% van het totale vermogen (700) overschreden. B is op het moment van het aangaan van de huwelijkse voorwaarden 350 schenkbelasting verschuldigd (1.050 – 700).

Stel dat A en B afspreken dat zij bij ontbinding van het huwelijk allebei recht hebben op 50% van het vermogen, dan is geen sprake van een belaste schenking.

*(Alle genoemde bedragen maal € 1.000)*

#### Voorbeeld uitzondering 2

Echtgenoten A en B zijn gehuwd in koude uitsluiting. Het vermogen van A bedraagt 1.200 en het vermogen van B bedraagt 200.

Stel zij maken nieuwe huwelijkse voorwaarden met ongelijke delen: A verkrijgt bij ontbinding van het huwelijk 90% van het vermogen en B 10% van het vermogen.

In dit geval is sprake van een belaste schenking. De aanspraak op vermogen van A neemt toe van 1.200 tot 1.260 (90% van 1.400). A is over deze toename van 60 (1.260 – 1.200) schenkbelasting verschuldigd.

*(Alle genoemde bedragen maal € 1.000)*

#### **Let op!**

Het voorgaande betreft uitsluitend fiscaliteit. Het huwelijksvermogensrecht zelf wijzigt ook per 1 januari 2018. Eigen vermogen, erfenissen en schenkingen van voor de huwelijksdatum vallen in het nieuwe systeem buiten de gemeenschap, tenzij dit vermogen wordt 'ingesloten'.

#### Voorbeeld van insluiten van vermogen

Echtgenoten A en B zijn gehuwd in koude uitsluiting. Het vermogen van A bedraagt 1.200 en het vermogen van B bedraagt 200. A heeft van zijn/haar vermogen 1.000 geërfd zonder (harde) uitsluitingsclausule. A en B maken nieuwe huwelijkse voorwaarden en gaan over naar een gemeenschap van goederen, waarbij uitsluitend het voorhuwelijkse vermogen van A en de erfenis van A worden ingesloten. Het voorhuwelijkse vermogen van B wordt niet ingesloten.

In dit geval is sprake van een belaste schenking. Na wijziging van de huwelijkse voorwaarden is de aanspraak op vermogen van B toegenomen tot 800 (200 plus 50% van 1.200). Hiermee wordt de grens van 50% van het totale vermogen (700) overschreden. B is schenkbelasting verschuldigd over 100 (800 - 700).

*(Alle genoemde bedragen maal € 1.000)*

#### **Open fonds voor gemene rekening**

Er zijn onlangs Kamervragen gesteld over open fondsen voor gemene rekening (hierna: OFGR). Een fonds voor gemene rekening is een overeenkomst tussen beheerder, bewaarder en participanten waarbij vermogen gezamenlijk (voor gemene rekening van de participanten) kan worden belegd.

Indien een OFGR voldoet aan de in wet- en regelgeving gestelde voorwaarden, is het OFGR belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Het OFGR ontvangt dan een fiscaal nummer van de Belastingdienst. Voor een dergelijk OFGR geldt fiscaal feitelijk hetzelfde regime als voor een bv. De participanten in een OFGR met belangen van 5% of meer zijn belastingplichtig in box 2.

Door privévermogen te storten in een OFGR kan Box 3-belasting worden voorkomen. Hier staat tegenover dat vennootschapsbelasting verschuldigd is over het werkelijke rendement en Box 2-belasting bij uitkering van het gerealiseerde rendement vanuit het OFGR naar privé. Bij een laag rendement is het storten van privévermogen in een OFGR voordeliger dan wanneer het vermogen in Box 3 zou worden belast. Fiscaal kan dit effect overigens ook worden bereikt door vermogen in te

brengen in een nv of bv. Als extra voordeel van het OFGR wordt ook wel gezien dat het OFGR geen jaarrekening hoeft te deponeren en in zoverre de privacy waarborgt.

De staatssecretaris vindt het op dit moment (ook gezien de demissionaire status van het kabinet) niet passend om wettelijke maatregelen te treffen tegen het OFGR. Wel wordt nadrukkelijk gecontroleerd door de fiscus of voldaan wordt aan de voorwaarden om als OFGR te kwalificeren.

**Let op!**

Het box 3-vermogen dat wordt ondergebracht in een OFGR (of bv) waarin een belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft, wordt belast in box 2. Maar dit vermogen blijft óók belast in box 3 als dit vermogen binnen 6 maanden weer terugkomt naar box 3 zonder dat een zakelijke reden kan worden aangetoond. Deze maatregel is gericht tegen 'boxhoppen'.

Momenteel wordt onderzocht of de verplichting tot het registreren van informatie over de UBO (*ultimate beneficial owner*) ook moet gaan gelden voor een OFGR. Hierover bestaat nog geen zekerheid. Het streven is dat in de zomer van 2018 het Nederlandse UBO-register operationeel is.

### 3 Btw

#### **Aanscherping definitie geneesmiddelen**

Met ingang van 1 januari 2018 wordt de definitie van het begrip 'geneesmiddelen' aangescherpt. Deze aanscherping is het gevolg van een arrest van de Hoge Raad van 11 november 2016. In dit arrest werd bepaald dat producten die op basis van hun presentatie als geneesmiddel een relatie hebben met gezondheid, onder het verlaagde btw-tarief van 6% vallen. Voorbeelden van dit soort producten zijn bepaalde zonnebrandmiddelen en tandpasta's. Eerder vielen deze producten onder het algemene btw-tarief van 21%.

De gevolgen van de uitspraak waren een gemis aan inkomsten voor de Nederlandse schatkist en rechtsonzekerheid (naar aanleiding van de uitspraak werden 1.200 producten ter beoordeling aan de Belastingdienst voorgelegd). Het kabinet acht het onwenselijk dat deze producten, die vanuit het perspectief van de Geneesmiddelenwet niet als geneesmiddel in het handelsverkeer mogen worden gebracht, in aanmerking komen voor het verlaagde btw-tarief.

Het kabinet heeft zich bij het definiëren van het begrip geneesmiddel aangesloten bij de definitie uit deze Geneesmiddelenwet. Voortaan komen alleen geneesmiddelen waarvoor op basis van de Geneesmiddelenwet een handelsvergunning is verleend, in aanmerking voor het btw-tarief van 6%. Ook voorbehoedsmiddelen, infusievloeistoffen, nierdialyseconcentraten en inhalatiegassen bestemd voor geneeskundige doeleinden vallen onder dit verlaagde btw-tarief.

**Let op!**

Producten die reeds ter beoordeling aan de Belastingdienst zijn voorgelegd, worden naar alle waarschijnlijkheid ook aan de inhoud van het wetsvoorstel getoetst.

**Tip:**

Sommige zelfzorgproducten die nu onder het verlaagde tarief vallen, bijvoorbeeld middelen tegen verkoudheid, acne, hoofdluis, verstopte neus, aambeien en wratten, vallen per 1 januari 2018 onder het verhoogde tarief, omdat zij niet vallen onder een handelsvergunning.

### **Aanpassing tariefbepalingen omzetbelasting met betrekking tot zeeschepen**

Om inbreuk op het Europese (belasting)recht te voorkomen, heeft het kabinet besloten het huidige nultarief aan te passen. In gevallen waarin een zeeschip niet voor commerciële doeleinden wordt gebruikt voor de vaart op volle zee, geldt met ingang van 1 januari 2018 bij de levering van dat zeeschip het algemene btw-tarief van 21% in plaats van het nultarief.

Nederland is als lidstaat van de EU op grond van de btw-richtlijn uit 2006 verplicht een vrijstelling van btw met aftrekrecht toe te passen voor de levering van schepen die op volle zee worden gebruikt voor

passagiersvervoer, vrachtvervoer, visserij en dergelijke. In Nederland is deze vrijstelling met aftrekrecht vormgegeven door een btw-nultarief.

Het nultarief geldt ook voor de bevoorrading van die schepen, voor een groot aantal diensten met betrekking tot die schepen en voor de voorwerpen die met de schepen vast verbonden zijn of voor hun exploitatie dienen. Bij die diensten kan worden gedacht aan de verbouwing, de reparatie of het onderhoud van de schepen en aan de voorwerpen die vast verbonden zijn met de schepen.

Volgens de Europese Commissie past Nederland het nultarief te ruim toe, omdat ook zeeschepen die niet daadwerkelijk worden gebruikt voor de vaart op volle zee nu in aanmerking komen voor het nultarief. Dit is door zowel de Europese Commissie als het Europese Hof van Justitie als onjuist beoordeeld.

**Tip:**

Wanneer het nultarief door de wetwijziging niet langer van toepassing is, maar een schip wordt geëxploiteerd ten behoeve van met btw belaste prestaties, zoals het verstrekken van hotel- en restaurantdiensten, kan de ondernemer de btw als voorbelasting in aftrek brengen.

**Let op!**

Om gebruik te maken van het nultarief, is het voldoende dat het schip geheel of nagenoeg geheel wordt gebruikt voor commerciële doeleinden voor de vaart op volle zee. Dit houdt in dat het schip voor minimaal 90% van deze doeleinden gebruikt dient te worden.

### **Afschaffing landbouwwijziging**

Vanaf 1 januari 2018 wordt de btw-landbouwregeling afgeschaft door de invoering van de 'Wet afschaffing van de btw-landbouwregeling'. Dit betekent dat alle agrariërs (landbouwers, veehouders, tuinbouwers en bosbouwers) vanaf dat moment omzetbelasting moeten berekenen over hun leveringen en diensten. Alle agrariërs hebben vanaf 2018 de verplichting om aangiften omzetbelasting in te dienen. Uiteraard kan vanaf dat moment ook alle btw als voorheffing in aftrek worden gebracht.

Nu is het nog zo dat agrariërs die onder de landbouwregeling vallen, geen omzetbelasting verschuldigd zijn over goederen die zij leveren en diensten die zij aanbieden aan andere agrariërs. Zij kunnen de btw-voorheffing niet terugvragen bij de Belastingdienst.

**Tip:**

De landbouwer kan gebruikmaken van overgangsrecht.

De landbouwer die tot 1 januari 2018 onder de landbouwregeling valt en voor deze datum btw heeft betaald over de aanschaf van goederen en diensten, kan deze btw niet als voorbelasting in aftrek brengen. Na 1 januari 2018 valt deze landbouwer onder toepassing van de algemene btw-regels en kan hij, op basis van overgangsrecht, alsnog in aanmerking komen voor de niet-genoten aftrek met betrekking tot (A) investeringsgoederen die vóór 1 januari 2018 in gebruik zijn genomen en (B) investeringsgoederen die pas na 1 januari 2018 in gebruik worden genomen.

- A. Volgens de bestaande herzieningsregels is het voor investeringsgoederen die vóór 1 januari 2018 in gebruik zijn genomen niet mogelijk om de aftrek in één keer te herzien, maar wordt de herziening over een aantal jaren gespreid. Het overgangsrecht bepaalt echter dat deze herziening – onder voorwaarden – in één keer moet plaatsvinden voor de resterende herzieningsperiode in het eerste belastingtijdvak van 2018.
- B. Voor alle goederen en diensten die door de hiervoor genoemde landbouwer vóór 1 januari 2018 zijn aangeschaft, maar op 1 januari 2018 nog niet in gebruik zijn genomen, bepaalt het overgangsrecht dat de btw-aftrek voor de aanschaf van deze goederen en diensten in het eerste belastingtijdvak van 2018 plaatsvindt. Dit is overeenkomstig de gewijzigde bestemming van deze goederen en diensten door de afschaffing van de landbouwregeling.

## 4 Eigen woning

### Aftrekbeperking hypotheekrenteaftrek

Sinds 2014 wordt het fiscale voordeel van de hypotheekrenteaftrek geleidelijk verlaagd met 0,5% per jaar, voor zover de rente wordt afgetrokken tegen het hoogste inkomstenbelastingtarief in box 1 (in 2017 52% en in 2018 51,95%). Per 1 januari 2018 is de totale beperking van de hypotheekrenteaftrek opgelopen tot 2,5%. Hierdoor is in 2018 de hypotheekrente aftrekbaar tegen 49,5%.

Let op!

Voor de bijtelling van het eigenwoningforfait geldt deze tariefverlaging niet. Voor deze bijtelling geldt dus een maximaal tarief van 51,95%.

### Afschaffen renteaftrek op restschulden

Eind van dit jaar loopt de renteaftrek op restschulden af. Deze regeling wordt niet verlengd. Van een restschuld is sprake als bij een vervreemding van een eigen woning de verkoopopbrengst lager is dan de eigenwoningsschuld. De renteaftrek voor restschulden die zijn ontstaan tussen 28 oktober 2012 en 31 december 2017 blijft behouden.

### Tijdklemmen kapitaalverzekeringen

Een van de voorwaarden om een vrijstelling voor een kapitaalverzekering eigen woning, een spaarrekening eigen woning of een beleggingsverzekering eigen woning te benutten, was dat ten minste vijftien of twintig jaren jaarlijks premie was voldaan. Deze tijdklemmen zijn vervallen als gevolg van een aangenomen amendement met ingang van 1 april 2017. Dit wordt per 1 januari 2018 bij wet vastgelegd.

## 5 Formeel belastingrecht

### Inkeerregeling

De inkeerregeling is in het leven geroepen om iemand, die na een beboetbare of bestrafbare aangifte alsnog zijn belasting wil betalen, niet tegen te houden met een boete. In 2014 is de regel aangescherpt, waardoor nog slechts twee jaar na het doen van de onjuiste aangifte zonder boete kan worden ingekeerd.

In lijn met de huidige internationale discussie, de maatschappelijke opvatting over belastingontduiking en de toegenomen nadruk op transparantie, wordt de inkeerregeling verder aangescherpt. Door betere gegevensuitwisseling beschikken overheden over meer gegevens van belastingplichtigen, waardoor ook de pakkans groter is. Daarnaast vindt het kabinet het onwenselijk dat belastingontduikers ongestraft kunnen weggelaten worden met een onjuiste aangifte.

Voor aangiftes die vanaf 1 januari 2018 worden ingediend, geldt de inkeerregeling zonder boete daarom niet meer. Wie vanaf dat moment opzettelijk of door grove schuld onjuist aangifte doet, ontvangt altijd een boete bij correctie van de ingediende aangifte.

De belastingplichtige die per ongeluk onjuist aangifte heeft gedaan, kan vooralsnog straffeloos corrigeren.

**Tip:**

Wilt u gebruikmaken van de inkeerregeling zonder boete, keert u dan in 2017 nog in zodat u gebruik kunt maken van de tweejaarsperiode!

### **Invoering – vereenvoudiging derdenbeslag**

Een schuldeiser kan executoriaal beslag leggen op een vordering die de schuldenaar heeft op een derde of op gelden of zaken van deze derde. Momenteel is dat mogelijk door tussenkomst van een deurwaarder. Deze deurwaarder verricht daarvoor enkele juridische handelingen. Omwille van efficiency en kostenbesparing is een vereenvoudigde procedure voorgesteld. Daarbij is het executoriaal derdenbeslag eenvoudiger vormgegeven door middel van een vordering.

Gebruikmaken van de vordering is kostenbesparend, minder tijdrovend en loopt vooruit op de elektronische ontwikkelingen bij de Belastingdienst. De maatregel treedt per 1 januari 2019 in werking. Vanaf dan kan deze vordering ook toegepast worden op belastingschulden die zijn ontstaan vóór 1 januari 2019.

### **Vervallen schorsende werking fiscaal verzet**

Een belastingplichtige kan ingaan tegen een dwangbevel door middel van fiscaal verzet. Bijvoorbeeld bij executoriale verkoop van zijn in beslag genomen zaken. In de praktijk wordt een fiscaal verzet gebruikt om de dwanginvordering te vertragen. In de afgelopen twaalf jaar is een fiscaal verzet in slechts 2% van de aangespannen zaken gegrond verklaard. De Belastingdienst heeft veel last van de schorsende werking van het fiscaal verzet. Daarom vervalt deze schorsende werking van het fiscaal verzet per 1 januari 2018. Het fiscale recht wordt hiermee in lijn gebracht met het algemene bestuursrecht en het civiele recht.

### **Uitbreiding mededelingsplicht bodemzaak**

Het bodemrecht geeft de Belastingdienst het recht om bepaalde zaken die gebruikt worden door een belastingschuldige, te verkopen en de opbrengst af te boeken op de openstaande belastingschulden. Het gaat hier om zogenoemde bodemzaken. Hieronder vallen onder meer kantoormeubilair en machines.

Als pandhouders en andere derden het voornemen hebben veranderingen door te voeren aan bodemzaken waardoor deze niet langer als bodemzaken kwalificeren, moet dit worden bekendgemaakt bij de Belastingdienst. Dit is de zogenoemde mededelingsplicht. Voor belastingschuldigen geldt deze mededelingsplicht momenteel niet. Om misbruik tegen te gaan, is voorgesteld om de mededelingsplicht ook voor belastingschuldigen verplicht te maken.

### **Aansprakelijkheid btw voor pand- en hypotheekhouders en executanten**

Indien binnen of buiten faillissement een pand- en hypotheekhouder een zaak uit de boedel verkoopt om de opbrengst te verrekenen met de openstaande vordering, is hierover vaak omzetbelasting verschuldigd.

Een nieuw wetsvoorstel stelt dat de pand- of hypotheekhouder en de executant die de zaak verkoopt ook aansprakelijk zijn voor de af te dragen omzetbelasting over de verkoop. Voorheen was alleen de ondernemer verantwoordelijk voor de afdracht van de btw. Daardoor kon vaak niets verhaald worden als er niets was afgedragen. Nu kan de Belastingdienst de niet afgedragen btw verhalen op de pandhouder, de hypotheekhouder of de executant.

**Let op!**

Bent u executant, dan geldt de aansprakelijkheid niet voor verkoop binnen faillissement. De plicht tot betalen van de verschuldigde btw blijft voor rekening van de belastingplichtige.



## 6 Internationaal

### **Heffingskorting buitenlandse belastingplichtigen**

Belastingplichtigen die niet in Nederland wonen maar hier wel werken, kunnen – als zij voldoen aan bepaalde voorwaarden – diverse aftrekposten en heffingskortingen krijgen die ook een inwoner van Nederland krijgt. Die regeling geldt sinds 2015. Voldoet iemand aan de voorwaarden, dan is deze kwalificerend buitenlands belastingplichtige en zo niet, dan spreken we van niet-kwalificerend buitenlands belastingplichtige.

Werkgevers van belastingplichtigen die niet in Nederland wonen maar wel in Nederland inkomen verwerven, gaan vanaf 1 januari 2019 meer loonbelasting inhouden. Het gaat hierbij om de verrekening van heffingskortingen. Dit zijn belastingkortingen die bestaan uit een belastingdeel en een premiedeel. Het premiedeel is gekoppeld aan de vraag waar iemand verzekerd is. Hierin zijn momenteel geen veranderingen. Wat betreft het belastingdeel van deze heffingskortingen stelt het kabinet voor om bij buitenlands belastingplichtigen uit een andere lidstaat van de Europese Unie (EU), de Europese Economische Ruimte (EER), Zwitserland of de BES-eilanden vanaf 2019 in de loonbelasting alleen nog het belastingdeel van de arbeidskorting toe te passen. De werkgever houdt geen rekening meer met het belastingdeel van andere heffingskortingen, zoals de algemene heffingskorting. Bij buitenlandse belastingplichtigen uit overige landen houdt de werkgever helemaal geen rekening meer met het belastingdeel van heffingskortingen.

Buitenlandse belastingplichtigen die toch recht hebben op overige heffingskortingen kunnen deze ontvangen door aangifte inkomstenbelasting te doen. Dit kan bijvoorbeeld gelden voor de kwalificerende buitenlands belastingplichtigen.

#### **Let op!**

Ook in 2018 blijft van belang of een niet-inwoner van Nederland voldoet aan de voorwaarden om aangemerkt te worden als 'kwalificerende buitenlands belastingplichtige'. In dat geval kan een niet-inwoner in aanmerking komen voor een aantal fiscale voordelen.

### **Uitbreiding inhoudingsvrijstelling dividendbelasting**

In nationale verhoudingen mag de inhouding van dividendbelasting onder voorwaarden achterwege blijven. Bijvoorbeeld in deelnemingsrelaties waarbinnen dividenden bij de ontvanger onder de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting vallen. De inhoudingsvrijstelling geldt momenteel ook voor internationale situaties binnen de Europese Unie (EU) en de Europese Economische Ruimte (EER). Voorgesteld wordt de inhoudingsvrijstelling uit te breiden richting derde landen (niet-EU of EER) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten.

#### **Let op!**

De huidige nationale antimisbruikbepalingen in de dividend- en vennootschapsbelasting worden gewijzigd en aangescherpt om misbruik van de nieuwe regeling te bestrijden.

## 7 Vennootschapsbelasting

### **Dubbele zakelijkheidstoets bij uiteindelijke derdenfinanciering**

Een bv mag in beginsel geen rente aftrekken over geld dat zij heeft geleend van een verbonden lichaam om daarmee een besmette rechtshandeling te financieren. Om in aanmerking te komen voor renteaftrek bij een zogenoemde besmette rechtshandeling, moet de belastingplichtige aannemelijk maken dat aan de schuld die ontstaat in overwegende mate (meer dan 50%) zakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Wanneer blijkt dat de schuld in feite is verschuldigd aan een derde (doorleenconstructie), moet de belastingplichtige per 1 januari 2018 tevens aannemelijk maken dat een zakelijk motief ten grondslag ligt aan de met die schuld gefinancierde rechtshandeling.

### **Voorkoming dubbele verliesneming bij afwaardering vorderingen**

In de situatie dat een moedermaatschappij samen met een dochtermaatschappij een fiscale eenheid (FE) vormt, kan dubbele verliesneming plaatsvinden. Binnen de FE zijn verliezen van deze dochtermaatschappij namelijk onder voorwaarden te verrekenen met de winsten van de holding. Dat is het geval als de moedermaatschappij een deelneming heeft die niet valt in de FE en de deelneming een vordering heeft op de dochtermaatschappij. Deze vordering wordt door de deelneming afgewaardeerd in verband met de verliezen van de dochtermaatschappij. Stel dat de deelneming wordt geliquideerd, dan belandt het verlies op de afwaardering van de vordering op de dochtermaatschappij in het verlies uit de liquidatie van de deelneming. Er treedt dus dubbele verliesneming op. Per 1 januari 2018 is deze dubbele verliesneming niet meer toegestaan.

**Tip:**

Mocht u deelnemingen buiten fiscale eenheid met afgewaardeerde vorderingen op deelnemingen binnen de fiscale eenheid willen liquideren, doet u dat dan voor het einde van dit jaar.

### **Aanpassing liquidatieverliesregeling**

Door de deelnemingsvrijstelling worden voor- en nadelen vanuit deelnemingen bij de moedermaatschappij niet in aanmerking genomen, tenzij sprake is van liquidatieverlies. Het liquidatieverlies is het opgeofferde bedrag verminderd met de liquidatie-uitkeringen uit de deelneming.

Om misbruik tegen te gaan, wordt in het geval waarin een fiscale eenheid wordt beëindigd, voorgesteld dat de belastingplichtige bij de vaststelling van het voor die dochtermaatschappij opgeofferde bedrag rekening houdt met het eigen vermogen van die dochter. Dit eigen vermogen wordt vastgesteld aan de hand van de waarde in het economisch verkeer van een deelneming van die dochtermaatschappij, indien die lager is dan de voor die deelneming gehanteerde fiscale kostprijs.

### **Voorkomingswinst bij interne gebruiksvergoedingen binnen fiscale eenheid**

Naar aanleiding van jurisprudentie wordt voorgesteld om de voorkomingswinst bij alle interne gebruiksvergoedingen binnen een fiscale eenheid (FE) vast te stellen alsof de FE niet van toepassing is. Dit betekent bijvoorbeeld dat de aan de vaste inrichting toe te rekenen winst wordt verminderd met de aan de vaste inrichting toe te rekenen royaltyvergoeding. Zodoende wordt de voorkomingswinst in dit geval niet te hoog vastgesteld, omdat Nederland niet meer winst vrijstelt dan dat er in het buitenland wordt belast.

### **Country-by-country reporting bij niet-tijdige implementatie door andere landen**

Vanaf 1 januari 2016 geldt voor multinationale ondernemingen met een omzet van minimaal € 750 miljoen een gestandaardiseerde documentatieverplichting. Het zogenoemde landenrapport geeft bijvoorbeeld weer in welk land welke winst wordt behaald.

Het voorstel is dat, indien een multinational het landenrapport vrijwillig indient in het land van de uiteindelijke moederentiteit, dit land vervolgens het landenrapport uitwisselt met Nederland. Op de Nederlandse groepsentiteiten rust dan niet de verplichting om een eigen landenrapport te verstrekken aan de Belastingdienst.

### **Dividendbelasting**

Voorgesteld wordt om de fiscale beleggingsinstelling (FBI) als inhoudingsplichtige uit te sluiten van de toepassing van de inhoudingsvrijstelling voor opbrengsten die worden uitgekeerd aan (deels) niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen lichamen.

Verder ligt met betrekking tot de dividendbelasting het wetsvoorstel 'Wet inhoudingsplicht houderstercoöperatie en uitbreiding inhoudingsvrijstelling' ter goedkeuring voor. Het voorstel regelt het opheffen van het verschil voor de dividendbelasting tussen nv's/bv's enerzijds en houdstercoöperaties anderzijds.

## 8 Werkgever

### **Afschaffen fictieve dienstbetrekking voor niet-uitvoerende bestuurders**

In het Belastingplan 2018 wordt voorgesteld om de fictieve dienstbetrekking af te schaffen voor niet-uitvoerende bestuurders van een beursgenoteerde vennootschap. Als gevolg van de invoering van de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA) was per 1 mei 2016 al goedgekeurd dat de toepassing van de fictieve dienstbetrekking voor commissarissen achterwege kon blijven. Per 1 januari 2017 is deze bepaling ook opgenomen in de wet.

Hierdoor is een ongelijke behandeling ontstaan tussen niet-uitvoerende bestuurders van een beursgenoteerde vennootschap en commissarissen, terwijl zij binnen een vennootschap een vergelijkbare, toezichhoudende rol vervullen.

Door het voorstel in het Belastingplan 2018 ontstaat een gelijke behandeling en vallen zowel commissarissen als niet-uitvoerende bestuurders van een beursgenoteerde vennootschap niet meer onder de loonbelasting. Vanaf 2018 doen zij na afloop van het kalenderjaar aangifte inkomstenbelasting en dragen ze de premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet af.

#### **Let op!**

Een uitvoerende bestuurder van een beursgenoteerde vennootschap en een uitvoerende bestuurder van een niet-beursgenoteerde vennootschap blijven beiden onder de loonbelasting vallen. De niet-uitvoerende bestuurder van een niet-beursgenoteerde vennootschap blijft buiten de loonbelasting vallen.

Het onderscheid tussen uitvoerende en niet-uitvoerende bestuurders blijkt uit opgenomen gegevens bij de Kamer van Koophandel.

### **Uitbreiding toepasbaarheid alleenstaande-ouderenkorting in de loonheffing**

Op grond van huidige wet- en regelgeving kan de alleenstaande-ouderenkorting bij de inhouding van loonbelasting/premie volksverzekeringen alleen worden toegepast als de alleenstaande oudere een uitkering krijgt op grond van de Algemene Ouderdomswet (AOW) en de loonheffingskorting laat toepassen op de uitkering van de Sociale Verzekeringsbank (SVB).

Wanneer een oudere geen AOW ontvangt omdat hij of zij niet minimaal een kalenderjaar verzekerd is geweest voor de AOW, kan de alleenstaande ouderenkorting niet worden toegepast op de Aanvullende Inkomensvoorziening Ouderen. Ongeveer 2.000 alleenstaande ouderen maken gebruik van deze regeling. Door in de wet op te nemen dat de SVB ook op deze uitkering rekening mag houden met de alleenstaande-ouderenkorting, wordt de groep ouderen die aangifte inkomstenbelasting moet doen verkleind.

### **Pseudo-eindheffing en optierechten**

Wanneer sprake is van een excessieve vertrekvergoeding aan een werknemer, wordt de werkgever geconfronteerd met een pseudo-eindheffing van 75% van de vertrekvergoeding. Of sprake is van een excessieve vertrekvergoeding wordt vastgesteld aan de hand van het toetsloon. Als het toetsloon meer dan € 540.000 is en als de vertrekvergoeding hoger is dan € 540.000, dan is de regeling van toepassing.

Bepaalde aandelenoptierechten die zijn verkregen in het kalenderjaar vóórdat de werknemer uit dienst ging, tellen vanwege een uitzonderingsregel niet mee bij het bepalen van het bedrag van de vertrekvergoeding.

De Hoge Raad heeft in een uitspraak bepaald dat de uitzondering ook geldt voor aandelenoptierechten die nog niet onvoorwaardelijk waren vóór het kalenderjaar voorafgaand aan het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking met de werknemer is beëindigd. De pseudo-eindheffing over de excessieve vertrekvergoeding kan in dat geval worden voorkomen door constructies met voorwaardelijke optierechten.

De voorgestelde wijziging in de Wet op de loonbelasting zorgt ervoor dat voorwaardelijke aandelenoptierechten, die aan een werknemer zijn toegekend vóór het jaar voorafgaand aan het kalenderjaar waarin hij uit dienst gaat en die onvoorwaardelijk zijn geworden in het jaar voor uitdiensttreding, toch meetellen voor de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen. Op deze manier kan geen gebruik meer worden gemaakt van de uitspraak van de Hoge Raad.

## 9 Overige maatregelen

### **Wet op de motorrijtuigenbelasting**

Per 1 januari 2018 gaat als grondslag voor de motorrijtuigenbelasting de 'massa rijklaar' gelden zoals opgenomen in het kentekenregister, in plaats van de 'eigen massa' zoals vermeld op de voormalige groene kaart. Deze massa rijklaar bedraagt 100 kg meer dan de eigen massa. Voor de berekening van de motorrijtuigenbelasting brengt de RDW daarom 100 kg in mindering op de massa rijklaar. Het artikel in de Provinciewet is op deze manier vereenvoudigd en voor de belastingheffing zijn geen gevolgen door deze wijziging.

### **Energiebelasting**

De energiebelasting wordt tijdelijk verhoogd omwille van het Energieakkoord voor duurzame groei. De tarieven voor aardgas en elektriciteit, het blokverwarmingstarief en de verlaagde aardgastarieven worden per 1 januari 2018 verhoogd en per 1 januari 2020 weer verlaagd.

Sinds 1 januari 2008 vallen ook installaties voor stadsverwarming onder de installatie voor blokverwarming. Als bij stadsverwarming voor meer dan 50% gebruik wordt gemaakt van restwarmte, valt het niet onder het blokverwarmingstarief. Door de uitbreiding van de energiebelasting is, indien gebruik wordt gemaakt van aardwarmte of warmte opgewekt met vaste of vloeibare biomassa, stadsverwarming altijd aan dit tarief onderworpen.

### **Uitbreiding partnerbegrip**

In de huidige wetgeving kan bij een samengesteld gezin de situatie ontstaan dat voldaan wordt aan het partnercriterium. Hierdoor kan een pleegkind toeslagpartner zijn, hetgeen in de praktijk veelal niet gewenst is. Voorgesteld wordt om het partnerbegrip dat geldt voor de inkomstenbelasting en toeslagen te wijzigen.

Kinderen voor wie een pleegzorgvergoeding wordt of werd verstrekt, worden op verzoek niet als partner aangemerkt. Deze uitzondering geldt ook voor kinderen voor wie de verzorgende ouder in enig jaar kinderbijslag heeft ontvangen, maar die niet meer kwalificeren als pleegkind.

### **Geldigheidsduur multiplier giftenaftrek met een jaar**

Met de multiplier giftenaftrek kunnen belastingplichtigen 1,25 keer het bedrag van de gedane gift aan een culturele ANBI in aanmerking nemen voor de giftenaftrek in de inkomstenbelasting. Deze regeling zou met ingang van 2018 worden afgeschaft. Het kabinet heeft echter het besluit over de vraag of de multiplier giftenaftrek al dan niet moet worden gecontinueerd, uitgesteld. Er is voorgesteld om de geldigheidsduur van de regeling van de multiplier giftenaftrek met een jaar te verlengen, tot en met 31 december 2018.

### **Navorderingstermijn schenk- en erfbelasting**

Hoofregel is dat navordering van schenk- en erfbelasting uitsluitend mogelijk is indien sprake is van een nieuw feit en de navorderingstermijn van vijf of twaalf jaar na het ontstaan van de belastingschuld nog niet is verstreken. Navordering is echter ook mogelijk wanneer bij de ene verkrijger een te laag bedrag aan schenk- of erfbelasting is geheven doordat een aan een andere verkrijger opgelegde aanslag wordt verminderd.

Voorgesteld wordt om navordering ook toe te staan indien in verband met een vermindering van een belastingaanslag een navorderingsaanslag aan dezelfde verkrijger moet worden opgelegd. Dit kan bijvoorbeeld aan de orde zijn indien een vermindering van een 'gewone' aanslag leidt tot het opleggen

van een conserverende navorderingsaanslag voor de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR). De maatregel gaat per direct in.

## 10 Eerder aangekondigde maatregelen

### **Afschaffing aftrek monumentenpanden en scholingsuitgaven uitgesteld**

De door het kabinet voorgenomen afschaffingen van de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden en de aftrek van scholingsuitgaven zijn uitgesteld tot 2019. Minister Jet Bussemaker geeft in haar brief van 30 juni 2017 aan dit in overleg met de staatssecretaris van Financiën te hebben besloten.

### **Uitreiking aandelenoptierechten startups**

Vanaf 1 januari 2018 wordt bij werknemers van startups onder voorwaarden 75% van het voordeel bij verkoop of uitoefening van binnen het dienstverband verkregen aandelenoptierechten als loon in aanmerking genomen. De vrijstelling bedraagt derhalve 25% en is gemaximeerd op € 12.500.

### **Verhuurderheffing**

Per 1 januari 2018 verandert de verhuurderheffing op onder andere de volgende punten:

- De heffingsvrije voet wordt verhoogd van 10 naar 50 woningen.
- Rijksmonumenten worden vrijgesteld van de verhuurderheffing.
- De verhuurderheffing wordt berekend over een WOZ-waarde per object van maximaal € 250.000. Na 2018 wordt deze grens jaarlijks geïndexeerd.
- De heffingsvermindering voor transformatie van niet voor woning bestemde ruimten naar huurwoningen, geldt voortaan alleen voor huurwoningen met een huur onder de 1<sup>e</sup> aftoppingsgrens (per 1-1-2017 € 592,55).

#### **Let op!**

Het tarief van de verhuurderheffing gaat omhoog van 0,536% in 2017 naar 0,593% van de WOZ-waarde in 2022.

### **Pensioen in eigen beheer**

De uitfasering van pensioen in eigen beheer wordt doorgezet. Tot en met 2019 kunnen opgebouwde pensioenaanspraken worden afgekocht. Als voor afkoop in 2017 wordt gekozen, wordt een korting verleend van 34,5%. Vanaf 1 januari 2018 geldt nog slechts een korting van 25%. Die korting daalt vanaf 1 januari 2019 verder naar 19,5%. Na 1 januari 2020 kan het pensioen in eigen beheer niet meer worden afgekocht of worden omgezet in een oudedagsverplichting.

#### **Tip:**

Afkoop van pensioen in eigen beheer is in 2017 fiscaal voordeliger dan in 2018 of 2019, omdat de korting in 2018 en 2019 daalt.

### **Disclaimer**

*Bij de samenstelling van de teksten is naar uiterste betrouwbaarheid en zorgvuldigheid gestreefd. Hills accountants en adviseurs kan niet aansprakelijk worden gesteld voor eventuele onjuistheden en de gevolgen hiervan. Verschijningsdatum: 20 september 2017.*