

# Prinsjesdagspecial 2015

## **PRINSJESDAG: FISCALE MAATREGELEN 2016 NAAR TWEDE KAMER**

Op Prinsjesdag, dinsdag 15 september 2015, werden de Miljoenennota, de Rijksbegroting en het Belastingpakket voor 2016 aangeboden aan de Tweede Kamer. In zijn troonrede gaf Koning Willem-Alexander aan dat de regering met de voorgenomen veranderingen in het belastingstelsel een impuls wil geven aan banengroei en de koopkracht van mensen. De loonkosten voor werknemers die het minimumloon of net iets meer verdienen, worden verlaagd. Een lagere inkomstenbelasting stimuleert volgens de Koning de consumptie en daarmee de werkgelegenheid. Hierdoor, en door de beschikbare loonruimte in de private en publieke sector, wordt koopkrachtverbetering mogelijk voor alle werkenden. Voor gepensioneerden en mensen met een uitkering blijft de koopkracht op peil.

De fiscale maatregelen zijn opgenomen in de volgende vijf wetsvoorstellen:

1. Belastingplan 2016
2. Overige fiscale maatregelen 2016
3. Wet tegemoetkomingen loondomein
4. Wet implementatie wijzigingen Moeder-dochterrichtlijn 2015
5. Wet vrijstelling uitkeringen Artikel 2-Fonds

De staatssecretaris heeft in een begeleidende brief bij het Belastingplan 2016 ook een aantal maatregelen ter vereenvoudiging van de belastingwetgeving genoemd, die nog worden onderzocht.

Het betreft onder meer het volgende:

- Onderzoek naar de vereenvoudigingswinst en andere mogelijke effecten door de kleine-ondernemersregeling in de btw te vervangen door een omzetgerelateerde vrijstellingsregeling, die ook geldt voor rechtspersonen.
- Onderzoek naar de voordelen voor de uitvoering en het bedrijfsleven van een aanpassing van de teruggaafregeling oninbare debiteuren door invoering van een rechtsvermoeden van oninbaarheid als binnen één jaar na het uitreiken van de factuur nog niet is betaald, welk vermoeden weer vervalt als later alsnog wordt betaald.
- Onderzoek naar het gebruik van de scholingsaftrek en de effectiviteit daarvan en bekijken of het wenselijk is om de middelen voor de aftrek van scholingsuitgaven in de inkomstenbelasting budgetneutraal op een andere manier in te zetten in het kader van een leven lang leren, ofwel buiten de fiscaliteit, ofwel binnen de fiscaliteit maar op een voor de Belastingdienst eenvoudiger uitvoerbare wijze.
- Onderzoek naar de afschaffing van de zogenoemde 100%-toets voor aanspraken op ouderdomspensioen in het Witteveen kader, op grond waarvan het totaal opgebouwde ouderdomspensioen, kort gezegd, niet meer mag bedragen dan 100% van het laatstverdiende pensioengevend loon.

*Ministerie van Algemene Zaken 15-9-2015 Ministerie van Financiën 15-9-2015, nr. AFP 2015/800*

### **BELASTINGPLAN 2016**

In het Belastingplan 2016 zijn maatregelen opgenomen die per 1 januari 2016 budgettair effect hebben, waaronder een aantal maatregelen die voortvloeien uit de gesprekken die in het kader van het zogenoemde vijf miljard pakket zijn gevoerd. Dit betreft onder meer een verlaging van het tarief in de tweede en derde schijf en het verlengen van de derde schijf van de loonbelasting (LB) en inkomstenbelasting (IB), een steilere en ook volledige afbouw van de algemene heffingskorting, een verhoging van de arbeidskorting in combinatie met een vroeger startpunt van de afbouw, een verhoging van de inkomensafhankelijke combinatiekorting en een verhoging van de ouderenkorting. Bovendien zijn maatregelen opgenomen die leiden tot een vereenvoudiging van de uitvoering voor de Belastingdienst. Daarnaast is in het Belastingplan 2016 een herziening van box III opgenomen. De maatregelen treden in werking per 1 januari 2016, tenzij anders is aangegeven.

#### **1. Tarieven en schijven**

- Het tarief in de eerste schijf van de IB wordt verhoogd tot 36,55%. In het Belastingplan 2014 is een verhoging van het tarief in de eerste schijf van 0,06%-punt opgenomen per 1 januari 2016 en in het Belastingplan 2016 wordt het tarief van de eerste schijf verlaagd met 0,01%-punt.
- Het tarief in de tweede en derde schijf wordt met 1,85%-punt verlaagd van 42% naar 40,15%. De IB-schijven worden geïndexeerd en vervolgens wordt de derde schijf met € 8.548 verlengd, waardoor de vierde schijf begint bij een belastbaar inkomen uit werk en woning van meer dan € 66.421 (2015: € 57.585).

#### **2. Steilere en volledige afbouw algemene heffingskorting**

De afbouw van de algemene heffingskorting wordt verhoogd met 2,476%-punt en komt daarmee op 4,796%. Ook wordt de algemene heffingskorting volledig afgebouwd. Het afbouwtraject loopt van circa € 20.000 tot circa € 66.000. Verder wordt het startpunt van de afbouw van de algemene heffingskorting structureel gekoppeld aan het eindpunt van de eerste schijf van de IB. Daarnaast wordt het eindpunt van die afbouw structureel gekoppeld aan het eindpunt van de derde schijf.

### **3. Verhoging arbeidskorting**

Het maximumbedrag van de arbeidskorting wordt, nadat dit bedrag is geïndexeerd, met € 638 extra verhoogd. Het startpunt van de afbouw met 4% van het arbeidsinkomen wordt, nadat ook dit startpunt is geïndexeerd, met € 15.950 (€ 638/4%) verlaagd. Het startpunt voor de afbouw wordt € 34.000 en het eindpunt € 111.600.

### **4. Verhoging inkomensafhankelijke combinatiekorting**

De opbouw van de inkomensafhankelijke combinatiekorting wordt met 2,159%-punt verhoogd naar 6,159%. Het maximumbedrag van de inkomensafhankelijke combinatiekorting wordt, nadat dit bedrag is geïndexeerd, met € 606 verhoogd. In 2016 bedraagt de inkomensafhankelijke combinatiekorting daardoor € 1.039 (2015: € 1.033) vanaf een arbeidsinkomen van € 4.881 (2015: € 4.857). Dit bedrag wordt vermeerderd met 6,159% (2015: 4%) van het arbeidsinkomen boven € 4.881 tot een maximum van € 2.769 (2015: € 2.152). Dit maximum wordt bereikt bij een arbeidsinkomen van € 32.970 (2015: € 32.832).

### **5. Ouderenkorting**

De ouderenkorting wordt per saldo verhoogd tot € 1.187 (2015: € 1.042). In het Belastingplan 2016 is een verhoging van € 222 opgenomen (tot een inkomen van circa € 35.000). In het Belastingplan 2015 is nog voorzien in een verlaging van € 83, waarmee de verhoging, inclusief indexatie, in totaal op € 139 uitkomt.

### **6. Herziening vermogensrendementsheffing box III met ingang van 1 januari 2017**

- De vermogensrendementsheffing in box III wordt met ingang van 1 januari 2017 herzien zodat deze beter aansluit bij de rendementen die belastingbetalers in voorafgaande jaren gemiddeld hebben behaald.
- Het forfaitaire rendement wordt gebaseerd op de gemiddelde verdeling van het box III-vermogen over spaargeld en beleggingen (de vermogensmix) in combinatie met een in het verleden in de markt gerealiseerd rendement op beide componenten. Zowel het rendement op het spaardeel (rendementsklasse I) als op het beleggingsdeel (rendementsklasse II) wordt elk jaar voorafgaand aan het belastingjaar herijkt aan de hand van het meest recent beschikbare rendementscijfer.
- Het meest recent beschikbare cijfer is afkomstig van het jaar voorafgaand aan het jaar waarin het nieuwe rendement wordt vastgesteld. Het rendement voor 2017 wordt dus in 2016 herijkt met de realisatiecijfers over 2015. Op die manier is voorafgaand aan het belastingjaar bekend wat het veronderstelde rendement in box III zal zijn en kan dit ook worden verwerkt in de voorlopige aanslag.
- Voor het rendement op spaargeld is gekozen voor een vijfjarig voortschrijdend gemiddelde. Dus voor 2017 geldt de gemiddelde rente over de jaren 2011 tot en met 2015. Het rendement voor 2017 is naar verwachting 1,63% en zal in 2016 definitief worden vastgesteld.
- Het gemiddelde langetermijnrendement op beleggingen is voor dit moment berekend op 5,5% en zal ook jaarlijks worden herijkt, afhankelijk van de recent gemiddeld in de markt behaalde beleggingsrendementen. Net als voor spaargeld zal het percentage voor 2017 volgend jaar definitief worden vastgesteld.
- Het vermogen van elke belastingplichtige wordt verdeeld over maximaal drie schijven, namelijk: € 0 tot € 100.000, € 100.000 tot € 1.000.000 en meer dan € 1.000.000. Per schijf geldt een gemiddelde vermogensmix, die wordt gebaseerd op de feitelijke gegevens uit alle aangiften over het kalenderjaar 2012. De vermogensmix zal voor het eerst drie jaar na inwerkingtreding en vervolgens elke vijf jaar worden geëvalueerd om te beoordelen of deze nog voldoende aansluit bij de realiteit of moet worden aangepast.
- Het heffingvrije vermogen wordt (met ingang van 2017) verhoogd naar € 25.000 per persoon (2015: € 21.330). Het heffingvrije vermogen wordt verrekend in de eerste schijf.

- Dit leidt voor 2017 vooral nog tot de volgende rendementen:

Vermogen meer dan	Vermogen niet meer dan	Rendement betreffende deel vermogen
€ 0	€ 25.000	0%
€ 25.000	€ 100.000	2,91%
€ 100.000	€ 1.000.000	4,69%
€ 1.000.000	-	5,50%

- Het tarief van 30% blijft gehandhaafd, ongeacht de vermogenstitel of de omvang van het vermogen.
- Voor buitenlandse belastingplichtigen behoren spaartegoeden, aandelen en obligaties niet tot het box III-vermogen. Deze (beperkte) grondslag voor buitenlandse belastingplichtigen blijft ook in de nieuwe systematiek van toepassing, maar in de nieuwe systematiek wordt het forfaitaire rendement voor buitenlandse belastingplichtigen, net als voor binnenlandse belastingplichtigen, vastgesteld op basis van een gemiddelde vermogensmix die al die vermogenstitels bevat, inclusief vermogenstitels die geen deel uitmaken van de grondslag.
- Periodiek, om te beginnen bij een eerste evaluatie van de werking van het voorgestelde systeem drie jaar na inwerkingtreding, wordt opnieuw gezien of, in welke mate, op welke termijn en onder welke voorwaarden een heffing op basis van werkelijk rendement tot de mogelijkheden behoort.

#### **7. Bestrijding emigratielek aanmerkelijk belanghouders**

- Het huidige systeem van de conserverende aanslag is onvoldoende geschikt om de in Nederland opgebouwde fiscale claim te behouden en om fiscaal gedreven emigratie te voorkomen. Daarom wordt een regeling ingevoerd waarbij (1) winstuitdelingen na emigratie in alle gevallen leiden tot belastingheffing of tot een (naar rato) intrekking van het uitstel van betaling en (2) de conserverende belastingaanslag niet meer louter als gevolg van tijdsverloop na tien jaar wordt kwijtgescholden. De uitsteltermijn van tien jaar wordt vervangen door een uitstel voor, in beginsel, onbepaalde tijd. Om anticipatiegedrag te voorkomen, hebben de voorgenomen maatregelen terugwerkende kracht tot en met 15 september 2015, 15.15 uur. De voorgestelde maatregelen zijn dus van toepassing als de belastbare feiten, die leiden tot een conserverende aanslag over inkomen uit aanmerkelijk belang, zich hebben voorgedaan na bekendmaking van het wetsvoorstel op 15 september 2015, 15.15 uur. Een voorbeeld van een dergelijke omstandigheid is emigratie van een aanmerkelijk belanghouder uit Nederland.
- Het uitstel van betaling bij winstuitdelingen na emigratie wordt naar rato ingetrokken. Deze manier van innen betreft geen heffing over winstuitdelingen na emigratie en staat daarmee los van de toewijzing van het heffingsrecht onder een belastingverdrag. De maatregelen zijn daardoor ook niet in strijd met de goede verdragstrouw die tussen verdragspartners geldt, omdat geen sprake is van een verschuiving in de verdeling van heffingsrechten, maar slechts van inning van een openstaande belastingschuld over de waardeaan groei gedurende de binnenlandse periode. De conserverende aanslag kan dus ook worden geïnd als het vigerende belastingverdrag geen of een, bijvoorbeeld in de tijd, beperkt aanmerkelijk belangvoorbehoud bevat. Net als in de huidige situatie wordt de conserverende belastingaanslag kwijtgescholden voor zover Nederland (op grond van een belastingverdrag) een heffingsrecht kan effectueren over de winstuitdelingen na emigratie. Voor zover over de winstuitdeling in het buitenland daadwerkelijk belasting is verschuldigd, wordt het uitstel niet ingetrokken.

- De vestigingsplaatsfictie in artikel 7.5, lid 6, van de Wet IB 2001 bepaalt dat een lichaam dat ten minste vijf jaar in Nederland gevestigd is geweest, gedurende tien jaar na verplaatsing van de werkelijke leiding nog geacht wordt in Nederland te zijn gevestigd. Deze tienjaarstermijn wordt vervangen door een termijn die loopt totdat de conserverende aanslag volledig is voldaan.

### **8. Integratie S&O-afdrachtvermindering en RDA**

- De S&O-afdrachtvermindering en de RDA worden geïntegreerd. De RDA wordt afgeschaft en de S&O-afdrachtvermindering bestaat voortaan uit een grondslag voor alle S&O-kosten. Naast de S&O-loonkosten worden ook de overige S&O-kosten en S&O-uitgaven (die nu nog onder de RDA vallen) onder het regime van de S&O-afdrachtvermindering gebracht. Verder blijft de opzet van de regeling in grote lijnen gelijk. Er gelden twee schijven met een verschillend voordeelpercentage van 32% en 16% (2015: 35% en 14%), waarbij de te gebruiken schijf afhankelijk is van de totaal gemaakte S&O-kosten. De grens tussen de eerste en de tweede schijf ligt bij € 350.000 (2015: € 250.000). Daarnaast zal een verhoogd starterspercentage van de eerste schijf blijven bestaan van 40 (2015: 50). Tot slot vervalt het huidige plafond in de S&O-afdrachtvermindering waardoor er geen maximum meer bestaat voor de in aanmerking te nemen afdrachtvermindering op de te betalen LB en premie voor de volksverzekeringen.
- Het Besluit RDA wordt ingetrokken en de relevante begrippen worden opgenomen in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA). Verder wordt een forfait in de S&O-afdrachtvermindering geïntroduceerd (als vervanging van het huidige RDA-forfait). Daarnaast wordt de definitie van S&O-inhoudingsplichtige gewijzigd. Door het uitsluiten van inhoudingsplichtigen die ook een publieke kennisinstelling zijn, blijft verzekerd dat de S&O-afdrachtvermindering zich richt op het bevorderen van spur- en ontwikkelingswerk door private bedrijven.
- Twee soorten werkzaamheden kwalificeren niet langer voor de S&O-afdrachtvermindering. Dit betreft (1) het uitvoeren van een systematisch opgezette analyse van de technische haalbaarheid (ATH) voor het zelf verrichten van het S&O en (2) het uitvoeren van een technisch onderzoek (TO) naar een substantiële wijziging van een productiemethode (bij productieprocessen) of naar een modellering van processen (bij programmatuur).
- Het voor 2016 beschikbare budget van de S&O-afdrachtvermindering is € 1.143 mln.
- De nieuwe geïntegreerde regeling wordt in 2018 geëvalueerd.

### **9. Vereenvoudiging verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken**

- De huidige twee tarieven in de verbruiksbelasting - voor vruchtensap, groentesap en mineraalwater van € 5,70 per 100 liter en voor limonade van € 7,59 per 100 liter - worden vervangen door één tarief van € 7,91 per 100 liter.
- Het onderscheid in huishoudelijk en niet-huishoudelijk gebruik voor de berekening van de verbruiksbelasting voor onder meer siropen en poeders vervalt.
- De vrijstellingen voor vruchten- en groentesappen die uitsluitend zijn bestemd als aanvulling op kindervoeding, voor medicinale doeleinden of voor ander gebruik dan om te worden gedronken, worden afgeschaft.
- In verband met het invoeren van het nieuwe hogere tarief in de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken wordt het laagste tarief van de bieraccijns gelijkgesteld aan dat tarief.

### **10. Verruiming schenkingsvrijstelling eigen woning met ingang van 1 januari 2017**

- De eenmalig verhoogde vrijstelling in de schenkbelasting voor schenkingen van ouders aan kinderen tussen 18 en 40 jaar voor schenkingen die verband houden met de eigen woning wordt verruimd. Deze verruiming zal om budgettaire redenen pas in werking treden per 1 januari 2017.

- De eenmalig verhoogde vrijstelling voor een schenking die verband houdt met de verwerving of verbouwing van een eigen woning, de afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming met betrekking tot die woning of voor de aflossing van de eigenwoningschuld of een restschuld van de vervreemde eigen woning, wordt structureel verruimd van € 53.016 (bedrag 2016) tot € 100.000 (bedrag 2017). Ook vervalt de beperking dat de schenking moet zijn gedaan van een ouder aan een kind, waardoor ook buiten de gezinssituatie kan worden gebruikgemaakt van de vrijstelling. Wel blijft de beperking van kracht dat de begunstigde tussen 18 en 40 jaar moet zijn.
- Bij ministeriële regeling zullen voorwaarden worden gesteld die ertoe strekken om zeker te stellen dat het verkregen bedrag wordt aangewend voor de verwerving van een eigen woning of een van de andere genoemde doelen.
- De hoofdregel is dat de verkrijger per schenker eenmaal in zijn leven kan gebruikmaken van één van de regelingen. In 2013 en 2014 is iedereen in de gelegenheid gesteld om eerdere schenkingen voor de eigen woning aan te vullen tot de voor die jaren geldende verhoogde vrijstelling van € 100.000. Op grond van overgangsrecht gaat een vergelijkbare regeling ook gelden voor degenen die in de kalenderjaren 2015 en 2016 gebruikmaken van de voor die jaren geldende verhoogde schenkingsvrijstelling voor de eigen woning van € 53.016 (bedrag 2016). Zij kunnen in de kalenderjaren 2017 en 2018 bij een schenking voor de eigen woning nog een vrijstelling toepassen tot het bedrag waarmee de met ingang van 2017 geldende vrijstelling voor de eigen woning de bestaande verhoogde vrijstelling van € 53.016 (bedrag 2016) te boven gaat.

### **11. Arbeidskorting in tabel bijzondere beloningen**

In het Belastingplan 2015 is het mogelijk gemaakt om in de tabel bijzondere beloningen de arbeidskorting te verwerken. Voor het jaar 2015 is gebruikgemaakt van die mogelijkheid door de inkomensafhankelijke afbouw van de arbeidskorting in die tabel te verwerken. Met ingang van 1 januari 2016 zal ook de inkomensafhankelijke opbouw van de arbeidskorting in de tabel bijzondere beloningen worden verwerkt.

### **12. Uitzondering partnerbegrip bij opvanghuizen**

Twee personen die zijn gehuisvest in een opvanghuis met een kind van een van beiden, worden gedurende dat verblijf niet als partners aangemerkt. Om in aanmerking te komen voor uitsluiting van het partnerbegrip gedurende het verblijf in een opvanghuis, moeten de belastingplichtigen een afschrift van de gemeentelijke beschikking, zoals bedoeld in artikel 2.3.5, lid 2, van de Wet maatschappelijke ondersteuning 2015, verstrekken aan de inspecteur.

### **13. Fiscale behandeling kinderalimentatieverplichting met ingang van 1 januari 2017**

- Verplichtingen aan bloed- of aanverwanten in de rechte lijn of in de tweede graad van de zijlijn, die rechtstreeks uit het familierecht voortvloeien, worden met ingang van 1 januari 2017 uitgezonderd van de in box III in aanmerking te nemen verplichtingen.
- Vergelijkbare verplichtingen tot het doen van periodieke uitkeringen en verstrekkingen waarvan het recht ook is uitgezonderd van box III op basis van de rangorderegeling (vanwege het (vrijgesteld) in aanmerking nemen in box I), worden ook uitgesloten van box III. Het gaat dan om verplichtingen tot het doen van uitkeringen of verstrekkingen aan bloed- of aanverwanten in de rechte lijn of in de tweede graad van de zijlijn en aan personen die behoren tot het huishouden van de schuldenaar, die in rechte vorderbaar zijn en niet de tegenwaarde voor een prestatie vormen. Het gaat bij de laatstgenoemde categorie bijvoorbeeld om schadevergoedingen uit onrechtmatige daad en uitkeringen op basis van een dringende morele verplichting, die juridisch afdwingbaar zijn gemaakt.

### **14. Erfpachtstructuren in de overdrachtsbelasting**

In de praktijk wordt als financieringsstructuur of voor de vervreemding van beleggingsvastgoed steeds vaker gebruikgemaakt van de zogenoemde erfpachtlease in plaats van een sale-and-leaseback om heffing van overdrachtsbelasting te voorkomen. Deze economisch vergelijkbare gevallen worden voortaan gelijk behandeld door niet meer toe te staan dat de heffingsgrondslag waarover in geval van verkoop met gelijktijdige vestiging van een erf-dienstbaarheid, een recht van erfpacht of een recht van opstal, kan worden verminderd met de gekapitaliseerde waarde van de erfpachtcanon of retributie.

### **15. Heffing MRB en provinciale opcenten voor niet-ingezetenen**

Een niet-ingezetene die is onderworpen aan de heffing van motorrijtuigenbelasting (MRB), wordt geacht te wonen in de provincie die het laagste aantal opcenten heeft en niet langer in de provincie die het hoogste aantal opcenten heeft.

### **16. Herintroductie vrijstelling kolenbelasting voor opwekking elektriciteit**

De vrijstelling van kolenbelasting voor kolen die worden gebruikt voor de productie van elektriciteit, wordt (na de afschaffing per 1 januari 2013) opnieuw ingevoerd. De inwerking-treding vindt plaats bij Koninklijk Besluit en is afhankelijk van de inwerkingtreding van de beoogde wijziging van het Activiteitenbesluit milieubeheer waarmee rendementseisen voor kolencentrales worden ingevoerd en die is voorzien op 1 januari 2016. Voor de dekking van de herintroductie van de vrijstelling worden de tarieven in de energiebelasting voor aardgas en elektriciteit verhoogd.

*Ministerie van Financiën 15-9-2015, nr. AFP/AFP/2015/791*

## **OVERIGE FISCALE MAATREGELEN 2016**

In het wetsvoorstel tot Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2016; OFM 2016) zijn maatregelen opgenomen ten behoeve van het noodzakelijke onderhoud en maatregelen van meer technische aard. Het is de bedoeling dat de maatregelen met ingang van 1 januari 2016 in werking treden. Als sprake is van een afwijkende inwerkingtredingsdatum wordt dit vermeld.

### **1. Informatieplicht bepaalde eigenwoningschulden wordt vereenvoudigd**

De informatieplicht voor belastingplichtigen met een eigenwoningschuld anders dan bij aangewezen administratieplichtigen (bijvoorbeeld een schuld bij de "eigen" BV of bij een familielid) wordt vanaf het belastingjaar 2016 geïntegreerd in het aangifteproces. Met het doen van aangifte en het claimen van renteaftrek voor een dergelijke schuld wordt automatisch ook steeds voldaan aan de desbetreffende informatieplicht. De afzonderlijke sanctie van (tijdelijk) verlies van renteaftrek bij het niet-tijdig verstrekken van de gevraagde gegevens vervalft. Voor het verstrekken van onjuiste of onvolledige gegevens gaan de standaardsancties gelden, die van toepassing zijn bij het niet, onjuist of onvolledig doen van aangifte.

### **2. Minimumwaarderingsregel bij afkoop wordt afgeschaft**

Als met betrekking tot een lijfrente een handeling wordt verricht die in strijd is met de voorwaarden voor premieaftrek, vindt belastingheffing plaats door negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen in box I in aanmerking te nemen. Als een dergelijke handeling in de opbouwfase plaatsvindt, wordt de waarde voor de heffing in box I echter minimaal gesteld op het totaal van de eerder voor de aanspraak betaalde premies en andere bedragen. Deze zogenoemde minimumwaarderingsregel kan bij afkoop van een lijfrente ongewenste gevolgen hebben. Als tegemoetkoming hiervoor en om geen onderscheid te hoeven maken tussen de verschillende situaties van afkoop, wordt voorgesteld om de minimumwaarderingsregel niet meer toe te passen. Bij beleidsbesluit is geregeld dat in bepaalde gevallen waarin de termijn voor ambtshalve vermindering nog niet is verlopen, vooruitlopend op de aanpassing van de wet, een tegemoetkoming kan worden verleend voor afkopen die zijn gedaan vóór 1 januari 2016.

### **3. Definitie geneesmiddelen wordt gewijzigd**

De toepassing van het verlaagde btw-tarief op geneesmiddelen hangt niet meer af van de prestatie als geneesmiddel. Vanaf 2016 geldt de voorwaarde van een handelsvergunning in het kader van de Geneesmiddelenwet of de voorwaarde dat de geneesmiddelen behoren tot een categorie die in de wet is vrijgesteld van die voorwaarde.

### **4. Jaarbetaling MRB vervalt met ingang van 1 juli 2016**

De mogelijkheid om de MRB voor een heel jaar in één keer te betalen, vervalt met ingang van 1 juli 2016. Vanaf dat tijdstip kan de MRB alleen nog per tijdvak van drie maanden vooruit worden betaald of maandelijks automatisch worden afgeschreven. Voor gedane jaarbetalingen tot en met 30 juni 2016 heeft de maatregel geen effect: de tot en met 30 juni 2016 gedane jaarbetalingen blijven voor de resterende duur van de betaalde periode geldig.

### **5. Nieuwe fictie in de exportregeling afvalstoffenbelasting**

Afvalstoffenbelasting wordt met ingang van 1 juli 2015 ook geheven voor het verkrijgen van toestemming om afvalstoffen buiten Nederland te brengen en daar te laten verbranden. Deze toestemming wordt bij beschikking verleend door de Inspectie Leefomgeving en Transport (ILT) aan de hand van gegevens die de exporteur heeft vermeld in een kennisgeving. Voor de heffing van afvalstoffenbelasting bij export wordt in de Wet belastingen op milieugrondslag de fictie opgenomen dat de door ILT verleende toestemming voor het volledige in de beschikking vermelde gewicht betrekking heeft op afvalstoffen die in het buitenland worden verbrand, tenzij uit de beschikking anders blijkt.

### **6. Massaalbezwaarprocedure wordt gewijzigd**

De huidige regeling voor massaal bezwaar wordt vervangen door een nieuwe massaalbezwaarprocedure die wordt opgenomen in een eigen afdeling (de huidige regeling blijft gelden voor bezwaren die voor 1 januari 2016 zijn aangewezen als massaal bezwaar). In de nieuwe regeling is het volgende bepaald:

- De massaalbezwaarprocedure vangt aan met een aanwijzing van de minister van Financiën van een rechtsvraag, al dan niet met accessoire kwesties.
- De aanwijzing massaal bezwaar wordt gepubliceerd op [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl). Daar zal ook nadere informatie worden verstrekt. De Tweede Kamer krijgt een afschrift van een aanwijzing.
- Bezwaarschriften met meer dan één geschilpunt worden gesplitst. Voor zover het bezwaar de rechtsvraag betreft, valt het onder de massaalbezwaarprocedure en wordt het collectief afgedaan. Over andere, niet-gerelateerde geschilpunten beslist de inspecteur bij individuele uitspraak.
- Als voorwaarde om mee te doen aan een massaal bezwaar geldt voortaan dat het bezwaar tijdig moet zijn ingediend.



- Bij massaal bezwaar maakt de inspecteur uit alle zaken een selectie van uit te procederen zaken. Daarbij kan hij afspraken maken over een vergoeding voor griffierecht en een tegemoetkoming in de proceskosten.
- De inspecteur doet binnen zes weken nadat de rechtsvraag onherroepelijk is geworden, één collectieve uitspraak.

### **7. Invoering van prejudiciële procedure in fiscale zaken**

De prejudiciële procedure bij de Hoge Raad die sinds 1 juli 2012 bestaat voor civiele zaken wordt ook ingevoerd voor fiscale procedures. De bestuursrechters in belastingzaken in eerste aanleg en in hoger beroep kunnen prejudiciële vragen stellen aan de Hoge Raad. Het moet daarbij gaan om een rechtsvraag, waarvan de beantwoording nodig is om in die zaak te beslissen. Bovendien moet het gaan om rechtsvragen die (potentieel) in een groot aantal vergelijkbare gevallen spelen (dit laatste criterium is niet wettelijk vastgelegd). De Hoge Raad heeft de bevoegdheid om, nadat hij de procureur-generaal heeft gehoord, meteen of op een later moment af te zien van beantwoording van een gestelde vraag als hij vindt dat de vraag zich niet leent voor beantwoording bij wijze van prejudiciële beslissing of dat de vraag van onvoldoende gewicht is om beantwoording te rechtvaardigen. De bestuursrechter kan beslissen om een prejudiciële vraag te stellen op verzoek van een partij, dat wil zeggen van de belastingplichtige, de inhoudingsplichtige of de inspecteur, of ambtshalve. De bestuursrechter mag in zijn prejudiciële vraag een antwoord, alternatieve antwoorden of een antwoordrichting opnemen. Als de bestuursrechter een prejudiciële vraag stelt, wordt de behandeling van de zaak geschorst totdat de Hoge Raad heeft beslist.

Bestuursrechters bij wie zaken aanhangig zijn waarin dezelfde rechtsvraag speelt, hoeven de behandeling van deze zaken niet te schorsen. Hoewel schorsing in dat geval zonder meer wenselijk is, kunnen zich in een vergelijkbare zaak omstandigheden voordoen die een voortvarende en individuele behandeling rechtvaardigen. De fiscale prejudiciële procedure wijkt op twee onderdelen af van de fiscale cassatieprocedure. Dit betreft de betrokkenheid van derden en het niet-verplichten van

procesvertegenwoordiging, ook niet bij een schriftelijke of mondelinge toelichting. De bestuursrechter in belastingzaken die de rechtsvraag heeft voorgelegd, beslist op het beroep met inachtneming van de uitspraak van de Hoge Raad.

### **8. Invoering van schorsende werking hoger beroep bij toeslagen**

Er komt een nieuwe bepaling in de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) die regelt dat het instellen van hoger beroep tegen uitspraken van Rechtbanken in zaken over toeslagen schorsende werking heeft. De wijziging geldt voor uitspraken van de Rechtbank of de voorzieningenrechter die zijn gedaan op of na 1 januari 2016.

### **9. Uitbreiding regeling uitgaven voor monumentenpanden en Natuurschoonwet**

In een beleidsbesluit van 2 juli 2015 (nr. BLKB/2015/762M) is goedgekeurd dat onder voorwaarden ook aftrek van uitgaven voor monumentenpanden wordt toegestaan voor een monumentenpand dat op het grondgebied van een andere EU-lidstaat of een EER-staat ligt. Hierbij geldt onder meer de eis dat het monumentenpand een element van het Nederlandse culturele erfgoed vormt. Deze goedkeuring wordt nu gecodificeerd. Dat geldt ook voor het goedkeurende beleidsbesluit van 19 augustus 2015 (nr. BLKB/2015/449M) waarin is bepaald dat een onroerende zaak onder voorwaarden ook onder de Natuurschoonwet kan worden gerangschikt wanneer de onroerende zaak buiten Nederland is gelegen.

### **10. Aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen**

Er komen nieuwe gestandaardiseerde documentatieverplichtingen voor multinationale groepen over de verrekenprijzen die zij binnen het concern hanteren. De nieuwe documentatieverplichtingen betreffen een landenrapport (een country-by-country report), een groepsdossier en een lokaal dossier. Een multinationale groep met € 750 mln aan geconsolideerde groepsopbrengsten moet jaarlijks een landenrapport aanleveren bij de belastingdienst in het land van de uiteindelijke moederentiteit. Deze verplichting geldt voor boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2016. Het landenrapport wordt door het betrokken land automatisch doorgestuurd naar alle landen die meedoen aan een overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten of een internationale overeenkomst, waarin een dergelijke automatische uitwisseling is geregeld, en waar de multinationale groep een vestiging heeft. Deze informatie is vertrouwelijk, net als andere tussen de bevoegde fiscale autoriteiten uitgewisselde informatie. In het wetsvoorstel is ook een multilaterale bevoegde autoriteiten-overeenkomst opgenomen om te zorgen dat het landenrapport kan worden uitgewisseld tussen de deelnemende landen. In het groepsdossier wordt een overzicht opgenomen van het verrekenprijsbeleid van de hele groep. In het lokale dossier worden de intra-groepstransacties van de lokale vestiging opgenomen. De verplichting om een groepsdossier en een lokaal dossier op te stellen, geldt in beginsel voor alle ondernemingen. Voor MKB-ondernemingen met een omzet tot € 50 mln wordt de bestaande documentatieverplichting gehandhaafd.

### **11. Step-up voor grensoverschrijdende juridische fusie en juridische splitsing**

In de Wet dividendbelasting wordt een step-up geregeld voor een grensoverschrijdende juridische fusie en juridische splitsing zoals nu al het geval is bij een grensoverschrijdende aandelenruil. Kort gezegd houdt dit in dat het gestorte kapitaal op de toegekende aandelen wordt gesteld op de waarde in het economische verkeer van het vermogen dat door de fusie of splitsing overgaat, behalve voor zover dat vermogen bestaat uit aandelen in een Nederlandse vennootschap.

### **12. Boeten en straffen bij niet-nakoming internationale informatie-uitwisseling**

Met het op 11 september 2015 ingediende wetsvoorstel Wet uitvoering Common Reporting Standard worden per 1 januari 2016 enkele verplichtingen ingevoerd voor rapporterende financiële instellingen die worden opgenomen in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB). In het wetsvoorstel OFM 2016 zijn de sancties opgenomen die gelden als de verplichte informatie niet wordt verstrekt. Op grond hiervan kan de belastingplichtige, de administratieplichtige en/of de financiële instelling een boete krijgen van ten hoogste het bedrag van de vierde categorie (€ 20.250) als de rapporterende financiële instelling de verplichte informatie niet verstrekt.

### **13. Verzachten sanctie bij aflossingsachterstand eigen woning**

Als een aflossingsachterstand voor de eigen woning niet binnen de daarvoor geldende termijnen wordt ingehaald, gaat de schuld waarvoor de aflossingsachterstand geldt permanent over naar box III. Er bestaat dan definitief geen recht meer op renteaftrek binnen de eigenwoningregeling. Deze sanctie wordt met terugwerkende kracht tot en met de invoering van de aflossingseis (1 januari 2013) aangepast. De schuld waarvoor de aflossingsachterstand geldt, gaat nog wel steeds over naar box III, maar die overgang is niet langer permanent. Die schuld of een nieuwe, opvolgende schuld kan op enig moment weer wel tot de eigenwoningschuld worden gerekend als voor deze bestaande of nieuwe schuld (weer) is voldaan aan de eisen voor het aanmerken als eigenwoningschuld (volledig en ten minste annuïtair aflossen binnen 360 maanden). In de periode tussen overgang naar box III en terugkeer naar de eigenwoningregeling in box I van die schuld (of het aangaan van een nieuwe schuld die onder die regeling valt) bestaat geen recht op renteaftrek binnen de eigenwoningregeling. Deze sanctie zal daarom met terugwerkende kracht tot en met de invoering van de aflossingseis (1 januari 2013) worden aangepast.

### **14. Imputatie SEW/BEW eigen woning**

De zogenoemde imputatieregeling voor de toepassing van de vrijstellingen voor kapitaalverzekeringen eigen woning (KEW), spaarrekeningen eigen woning (SEW) en beleggingsrechten eigen woning (BEW) is bij een uitkering SEW of BEW niet geheel sluitend. Als een vrijstelling SEW of BEW wordt benut, is nu niet expliciet geregeld dat imputatie plaatsvindt op de vrijstelling voor een zogenoemde Brede Herwaarderingspolis en op de box III-vrijstelling. In de omgekeerde situatie is wel voorzien in imputatie. Voortaan vindt in alle gevallen imputatie op de vrijstellingen plaats, ongeacht de volgorde van het tot uitkering komen van de verschillende producten.

### **15. Benutten dubbele vrijstelling fiscale partners bij kapitaalverzekeringen**

Voor fiscale partners wordt het mogelijk gemaakt om ook zonder feitelijke aanpassing van de begunstiging een dubbele vrijstelling te benutten. Vanaf 1 januari 2016 kunnen partners bij het indienen van de aangifte een "verzoek gezamenlijk genieten kapitaalverzekering" doen, op basis waarvan een uitkering uit een zogenoemde Brede Herwaarderingskapitaalverzekering of een KEW, een gedeblokkeerd tegoed SEW of een gedeblokkeerde waarde BEW wordt geacht voor de helft bij iedere partner op te komen. Vervolgens kan iedere partner voor zijn deel van de uitkering, het tegoed of de waarde zijn persoonlijke vrijstelling benutten. Zo worden partners in eenzelfde positie gebracht als waarin zij zouden verkeren als zij tijdig de begunstiging of de gerechtigdheid zouden hebben gewijzigd.

### **16. Bij bezwaar tegen WOZ-waarde rekening houden met tegengestelde belangen**

Het regime voor de behandeling van bezwaren in het kader van de Wet WOZ wordt zo gewijzigd dat bij de heroverweging in bezwaar rekening kan worden gehouden met de mogelijk tegengestelde belangen (zoals die van huurders en verhuurders).

### **17. Aanscherping gebruikelijkheids criterium in de werkkostenregeling**

In de werkkostenregeling wordt het gebruikelijkheids criterium aangescherpt om tarief-arbitrage te bestrijden. Het gaat er voortaan om dat het door de werkgever *aanwijzen* van aan een werknemer verstrekte vergoedingen of verstrekkingen van een bepaalde omvang als eindheffingsbestanddeel gebruikelijk moet zijn en niet de omvang van de vergoedingen of verstrekkingen als zodanig. Het aanwijzen van vergoedingen of verstrekkingen die een relatie hebben met kosten die de werknemer maakt of zonder de verstrekking zou moeten maken, in het kader van de behoorlijke vervulling van zijn dienstbetrekking, zal eerder gebruikelijk zijn dan het aanwijzen van pure beloningsbestanddelen.

### **18. Aanpassingen Vpb-plicht overheidsondernemingen**

In de Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen die per 1 januari 2016 in werking treedt, worden twee inhoudelijke wijzigingen opgenomen. De eerste wijziging strekt ertoe om te voorkomen dat ondernemingswinsten door publiekrechtelijke rechtspersonen onbelast kunnen worden genoten, door de onderneming onder te brengen in een commanditaire vennootschap. Door de wijziging zal een voordeel uit het commanditaire belang bij de publiekrechtelijke rechtspersoon, en andere lichamen die alleen vennootschapsbelastingplichtig zijn voor zover zij een onderneming drijven, hoe dan ook worden belast. Ten tweede wordt een wijziging voorgesteld die het gemeenten, provincies, waterschappen en ministeries mogelijk maakt om zonder fiscale consequenties te fuseren, te splitsen of taken te herschikken.

### **19. Normaal btw-tarief voor growkits en kweekvloeistoffen**

Op grond van twee door de Hoge Raad gewezen arresten zijn leveringen van growkits en kweekvloeistof voor psilocybe paddenstoelen (paddo's) belast tegen het verlaagde btw tarief. Het kabinet vindt dit niet wenselijk. Daarom wordt voorgesteld dat het verlaagde btw-tarief niet van toepassing is op pootgoed en land- en tuinbouwzaden waaruit planten of vruchtlichamen van schimmels voortkomen, die zijn opgenomen in lijst I of lijst II behorend bij de Opiumwet.

### **20. Verdere verlaging tarief energiebelasting lokaal opgewekte duurzame energie**

Het energiebelastingtarief voor lokaal opgewekte duurzame elektriciteit wordt verder verlaagd van € 0,075 per kWh naar € 0,09 per kWh. De hele regeling zal uiterlijk 2017 worden geëvalueerd. Dan zal het kabinet een besluit nemen over het al dan niet voortzetten van de regeling voor nieuwe gevallen.

### **21. Teruggaafregeling voor aardgas als brandstof voor vaartuigen**

Er komt een teruggaafregeling voor aardgas dat is geleverd om te worden gebruikt als brandstof voor vaartuigen op communautaire wateren (inclusief de visserij). Het gaat hierbij om gebruik op andere wateren dan de binnenwateren. Pleziervaartuigen zijn uitgezonderd van de teruggaafregeling.

### **22. Uitzondering partnerbegrip bij stiefkinderen**

In het voor de fiscaliteit en toeslagen geldende partnerbegrip is bepaald dat de bloedverwant in de eerste graad van de belastingplichtige in ieder geval niet wordt aangemerkt als diens partner, tenzij beiden bij de aanvang van het kalenderjaar de leeftijd van 27 jaar hebben bereikt. Naar aanleiding van een uitspraak van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State van 1 juli 2015 wordt voorgesteld om bloed- en aanverwanten in het partnerbegrip hetzelfde te behandelen. In de wet wordt daarom opgenomen dat de aanverwant in de eerste graad van de belastingplichtige of de belanghebbende op verzoek niet als partner kwalificeert, tenzij beiden bij aanvang van het kalenderjaar de leeftijd van 27 jaar hebben bereikt.

### **23. Lijfswang in geval van civiele vordering**

Vanaf 1 januari 2016 kan de Belastingdienst ook lijfswang toepassen met betrekking tot civiele vorderingen die strekken tot betaling van schadevergoeding aan de ontvanger in verband met een niet-betaalde belastingschuld. De ontvanger zal het dwangmiddel alleen inzetten als er geen andere, minder vergaande, dwangmiddelen voorhanden zijn en in gevallen waarin bovendien het maatschappelijke en fiscale belang toepassing van lijfswang rechtvaardigen. De rechter moet beoordelen of hiervan sprake is. Daarnaast wordt expliciet geregeld dat toepassing van lijfswang niet alleen mogelijk is ten aanzien van de formele bestuurder, maar ook ten aanzien van degene die het beleid van het lichaam heeft bepaald of mede heeft bepaald alsof hij bestuurder was: de feitelijke bestuurder of beleidsbepaler. Net als onder de huidige regeling is het toepassen van lijfswang op de bestuurder, de vereffenaar en de feitelijke beleidsbepaler niet mogelijk als het niet-voldoen van de belastingschuld niet aan hem is te wijten.

### **24. Aanscherping disculpatiemogelijkheid aansprakelijkstelling**

De aansprakelijkheidsbepaling van artikel 40 van Invorderingswet tegen het "leeghalen" van BV's wordt met terugwerkende kracht tot en met 15 september 2015, 15.15 uur gewijzigd. Voortaan vallen onder de aansprakelijkheidsbepaling niet alleen natuurlijke personen, maar ook lichamen. Verder wordt de disculpatiemogelijkheid aangescherpt. De disculpatiemogelijkheid, waardoor vrijwaring van aansprakelijkheid in bepaalde situaties wordt beperkt tot de gevallen waarin de verkoper van de aandelen de verhaalsmogelijkheden van de Belastingdienst heeft gewaarborgd door zekerheid te vragen van de koper van de aandelen, geldt voortaan alleen als is voldaan aan de volgende cumulatieve eisen:

- a. De aansprakelijkheid heeft betrekking op vennootschapsbelasting die is verschuldigd over egalisatiereserves of stille reserves die betrekking hebben op vermogensrechten en roerende en onroerende zaken.
- b. De rechten en zaken waarop de reserves betrekking hebben, blijven gedurende ten minste zes maanden na de verkoop van de aandelen behoren tot het vermogen van de vennootschap.
- c. De verkoper van de aandelen bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat het vermogen van de vennootschap ontoereikend is voor het voldoen van de vennootschapsbelasting.

### **25. Experimenteerbepaling**

De binnen de heffing bestaande doelmatigheidsbepaling (art. 64 AWR) die de inspecteur binnen de heffing kan gebruiken, zal ook worden ingezet in de inning. Er komt een experimenteerbepaling (art. 67a IW), op grond waarvan de ontvanger ruimere mogelijkheden krijgt om aanslagen en boeten te verrekenen en er een (digitale) betalingsmogelijkheid is zonder voorafgaande belastingaanslag. Voorwaarden hierbij zijn dat de belastingschuldige hiermee instemt en dat deze wijze van invordering niet leidt tot de voldoening van een lagere belastingschuld.

*Ministerie van Financiën 15-9-2015, nr. AFP/AFP/2015/792*

## **WET TEGEMOETKOMINGEN LOONDOMEIN**

Het wetsvoorstel Tegemoetkomingen in de loonkosten van specifieke groepen (Wet tegemoetkomingen loondomein; Wtl) bestaat uit twee onderdelen:

1. De introductie van het lage-inkomensvoordeel (LIV): een loonkostenvoordeel voor werkgevers die werknemers met een relatief laag loon in dienst hebben. Deze specifieke vorm van een tegemoetkoming is aangekondigd in een brief van de staatssecretaris van 19 juni 2015.
2. De omvorming van de bestaande premiekortingen voor oudere uitkeringsgerechtigden en mensen met een arbeidsbeperking tot loonkostenvoordelen (LKV's): een tegemoetkoming aan werkgevers voor het in dienst nemen van deze werknemers.

### **1. Lage-inkomensvoordeel (LIV)**

- Werkgevers krijgen een tegemoetkoming voor werknemers die 100% tot maximaal 120% van het wettelijk minimumloon (WML) verdienen. Bij een loon van 100% tot 110% van het WML bedraagt het LIV maximaal € 2.000 per jaar per werknemer en bij een loon van 110% tot 120% van het WML bedraagt het LIV maximaal € 1.000 per jaar per werknemer.
- Het LIV zal worden gerelateerd aan de verloonde uren die werkgevers opgeven via de loonaangifte. Deze systematiek resulteert in een LIV van € 1,01 per uur voor lonen van 100% tot maximaal 110% van het WML en van € 0,51 per uur voor lonen van 110% tot maximaal 120% van het WML.
- Het moet gaan om substantiële banen van minimaal 1.248 uur op jaarbasis.
- Er geldt geen leeftijdsondergrens in het LIV, maar een leeftijdsonafhankelijke loongrens van 100% van het WML dat geldt voor een 23-jarige of ouder. Als bovengrens wordt de AOW-leeftijd gehanteerd.

### **2. Loonkostenvoordeel (LKV) als vervanging van premiekortingen**

- Het LKV oudere werknemer, het LKV arbeidsgehandicapte werknemer en het LKV herplaatsen arbeidsgehandicapte werknemer bedragen op jaarbasis maximaal € 6.000. Het LKV voor de doelgroep banenafpraak bedraagt € 2.000 op jaarbasis.
- De LKV's worden uitgedrukt in een vast bedrag per verloond uur (rekening houdend met de hiervoor genoemde maximumbedragen):
  - voor oudere werknemers: € 3,05
  - voor (herplaatsen) arbeidsgehandicapte werknemers: € 3,05
  - voor de doelgroep banenafpraak: € 1,01
- De werkgever kan gedurende drie jaar een verzoek tot een tegemoetkoming indienen, als bij aanvang van de dienstbetrekking wordt voldaan aan de voorwaarden. Voor het LKV herplaatsen arbeidsgehandicapte werknemer geldt een periode van een jaar.
- Er wordt een "antidraaibepaling" opgenomen om te voorkomen dat werknemers, bijvoorbeeld wanneer zij 56 jaar worden, worden ontslagen en opnieuw in dienst treden, alleen met het oog op het verkrijgen van het LKV. Er bestaat geen recht op het LKV als in de zes maanden voorafgaand aan de dienstbetrekking al een dienstbetrekking tussen de werknemer en werkgever bestond.
- De bestaande jongerenkortingen blijven gehandhaafd onder het oude regime, met gebruikmaking van een overgangsbepaling.
- Voor de LKV's is een doelgroepverklaring vereist. Deze moet worden aangevraagd door de werknemer bij het UWV of de gemeente, afhankelijk van de uitkering die werd genoten voorafgaand aan de dienstbetrekking. De werknemer kan ook de werkgever machtigen om dit te doen.
- Zodra de werkgever beschikt over een doelgroepverklaring zet hij de indicatie ("vinkje") voor het LKV in de loonaangifte aan. Met deze indicatie verzoekt de werkgever formeel om in aanmerking te komen voor een LKV. De werkgever moet de doelgroepverklaring in zijn administratie bewaren.
- De premievrijstelling marginale arbeid wordt afgeschaft op het moment dat de regeling voor LKV's in werking treedt.

Samenloop van beide regelingen is niet mogelijk en het recht wordt gemaximeerd op het bedrag van de hoogste tegemoetkoming voor de betrokken werknemer. Het UWV verstrekt ambtshalve aan werkgevers een overzicht van de werknemers voor wie de werkgever een verzoek voor een of meer LKV's heeft gedaan en de voorgenomen beoordeling met betrekking tot deze werknemers. Tegelijkertijd informeert het UWV ook de werkgever over de werknemers die voldoen aan de voorwaarden van het LIV. Dit alles gebeurt op grond van de loonaangiften van de werkgever over een kalenderjaar, zoals die uiterlijk op 1 februari van het daaropvolgende kalenderjaar zijn ingediend. De verstrekking van het overzicht door het UWV vindt plaats vóór 15 maart van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarop de tegemoetkomingen betrekking hebben. Het UWV berekent de tegemoetkomingen aan de hand van de gegevens uit de polisadministratie naar de stand van 1 mei. Correctieberichten die na 1 mei worden ingediend, leiden daarom niet meer tot wijzigingen in gegevens die worden gebruikt voor de vaststelling van de tegemoetkomingen. De Belastingdienst betaalt de tegemoetkomingen uit. De inspecteur kan de beschikking voor de tegemoetkoming in het nadeel van de werkgever herzien als hij binnen vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarop de beschikking betrekking heeft, constateert dat deze vermoedelijk op grond van onjuiste of onvolledige gegevens is gegeven. Dit is alleen mogelijk als de onjuistheid van de beschikking de (gewezen) werkgever kan worden toegerekend of redelijkerwijs kenbaar hadden kunnen zijn aan de (gewezen) werkgever. In het wetsvoorstel zijn ook sanctiebepalingen opgenomen voor een onterecht verzoek voor een LKV door een werkgever in de loonaangifte en een onjuist gegeven in de loonaangifte, waarvan de juistheid voor de toepassing van de Wtl van belang is. In beide gevallen is de verzuimboete € 1.319 per verzoek per jaar. Dit bedrag wordt eenmaal per vijf jaar geïndexeerd, voor het eerst per 1 januari 2020. Ook wordt een inkeerbepaling opgenomen: als een werkgever een ten onrechte gedaan verzoek voor 1 mei intrekt, voordat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur bekend is of zal worden met de onjuistheid, kan dit aanleiding zijn om de boete te matigen.

Het is de bedoeling om het LIV in werking te laten treden op 1 januari 2017 en de LKV's op 1 januari 2018. In dat geval zullen in 2017 naast de LIV nog de huidige premiekortingen van toepassing zijn. De uitsluiting van een samenloop tussen de LIV en de LKV's zal pas effectief worden op het moment dat beide regelingen ook daadwerkelijk onder het regime van de Wtl in werking zijn getreden, wat het geval zal zijn met ingang van 1 januari 2018. In het overgangsjaar 2017 zal de samenloop tussen de huidige premiekortingen en het LIV nog wel mogelijk zijn. Een werkgever kan dan in dat jaar voor een werknemer die zowel kwalificeert voor het LIV als voor de dan nog geldende premiekorting, beide tegemoetkomingen ontvangen. De al verstreken duur van de premiekortingen wordt afgetrokken van de maximale duur van het LKV.

*Ministerie van Financiën 15-9-2015, nr. AFP/AFP/2015/793*

### WET IMPLEMENTATIE WIJZIGINGEN MOEDER-DOCHTERRICHTLIJN 2015

Het wetsvoorstel Wijziging van de Wet vennootschapsbelasting en de Wet dividendbelasting in verband met de implementatie van aanpassingen in de Moeder-dochterrichtlijn (Wet implementatie wijzigingen Moeder-dochterrichtlijn 2015) bevat de implementatie van twee wijzigingen in de Moeder-dochterrichtlijn (MDR) die gericht zijn tegen:

1. Mismatches in de fiscale behandeling van een vergoeding voor een geldverstrekking van een vennootschap aan een andere (gelieerde) vennootschap (hybride leningen). Dit heeft geleid tot EU-Richtlijn 2014/86.
2. Misbruik van de MDR. Dit heeft geleid tot EU-Richtlijn 2015/121 waarbij een algemene antimisbruikbepaling in de MDR is ingevoerd.

De wet moet op 1 januari 2016 in werking treden.

#### **1. Hybride leningen**

Een mismatch in de fiscale behandeling van een geldverstrekking van een vennootschap aan een andere (gelieerde) vennootschap kan ontstaan als de geldverstrekking in de ene lidstaat wordt behandeld als een schuld en in de andere lidstaat als eigen vermogen, een zogeheten hybride lening. Dit verschil in behandeling kan ertoe leiden dat de vergoeding op een hybride lening in de lidstaat waarin de betalende vennootschap is gevestigd, wordt gezien als rente en daarom in aftrek kan komen voor de winstbelasting, terwijl deze vergoeding in de lidstaat waarin de ontvangende vennootschap is gevestigd, wordt gezien als een winstuitdeling en op grond van een deelnemingsvrijstelling is vrijgesteld. Om deze situatie (een aftrek waar geen heffing tegenover staat) tegen te gaan, is aan de MDR de verplichting toegevoegd voor de lidstaat waarin de ontvangende vennootschap is gevestigd, om de door een dochter uitgekeerde winst te belasten voor zover die winst in de andere lidstaat aftrekbaar is. Een betaling is aftrekbaar als deze in de andere lidstaat naar haar aard in aftrek kan komen voor een naar de winst geheven belasting. Deze maatregel is niet beperkt tot hybride leningen, maar ziet op alle deelnemingsverhoudingen waarbij sprake is van een aftrek in verband met een geldverstrekking waar geen belastingheffing tegenover staat, dus bijvoorbeeld ook op een cumulatief preferent dividend dat aftrekbaar is bij de betaler daarvan.

Voortaan zal de deelnemingsvrijstelling (art. 13 Wet Vpb) en deelnemingsverrekening (art. 13aa Wet Vpb) niet meer van toepassing zijn op ontvangen vergoedingen en betalingen uit hoofde van een deelneming voor zover deze vergoedingen of betalingen bij het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden, rechtens of in feite direct of indirect aftrekbaar zijn voor de winstbelasting. Dit geldt in beginsel niet voor voordelen die worden behaald bij de vervreemding van een deelneming of op valutaresultaten. Deze zullen bij het lichaam waarin een deelneming wordt gehouden, immers niet leiden tot een aftrek. Daar staat tegenover dat, ook als de hiervoor genoemde vergoedingen en betalingen zijn begrepen in de prijs van de verworven deelneming (meegekocht dividend of meegekochte rente), deze steeds tot de winst van de ontvanger worden gerekend voor zover ze direct of indirect in aftrek kunnen worden gebracht bij het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden. Om het ontgaan van de heffing te voorkomen, geldt de uitsluiting van de deelnemingsvrijstelling en -verrekening verder ook voor wat de belastingplichtige geniet als vervanging van de belastbare vergoedingen of verstrekkingen. Het gaat dan bijvoorbeeld om de situatie waarin een belastingplichtige het recht op de vergoedingen of betalingen vervreemdt of een (kortdurend) vruchtgebruik vestigt op de geldverstrekking. Deze maatregelen gelden wereldwijd, dat wil zeggen ongeacht waar het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden, is gevestigd.



### **2. Antimisbruikbepaling**

De antimisbruikbepaling in de MDR is een minimumbepaling om misbruik in moederdochterrelaties te bestrijden en heeft als doel te voorzien in een consistentere toepassing van antimisbruikbepalingen in de verschillende lidstaten. Het is een minimumbepaling, wat betekent dat nationale antimisbruikmaatregelen zoals antidividendstrippingregels onverkort van kracht blijven, voor zover zij in overeenstemming zijn met het EU-recht. Hetzelfde geldt voor de toepassing van *fraus legis*. De antimisbruikbepaling bevat een subjectieve en een objectieve test. Op grond van de subjectieve test wordt bekeken of het hoofddoel of een van de hoofddoelen van de constructie is om een belastingvoordeel te verkrijgen dat het doel of de strekking van de MDR ondermijnt. Op grond van de objectieve test wordt bekeken of de constructie of reeks van constructies kunstmatig is opgezet. Een constructie of reeks van constructies is kunstmatig voor zover zij niet is opgezet op grond van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen. De implementatie van de algemene antimisbruikbepaling ziet alleen op de heffing van (bron)belasting op uitgekeerde winsten en raakt de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting (Vpb) niet.

De nieuwe antimisbruikbepaling van de MDR wordt geïmplementeerd in de regeling voor het buitenlandse aanmerkelijk belang (art. 17, lid 3, onderdeel b, Wet Vpb) en de daarmee samenhangende anti-ontgaansbepaling voor coöperaties in de dividendbelasting (DB) die voorziet in een inhoudingsplicht in geval van misbruik (art. 1, lid 7, Wet DB). Voorgesteld wordt om de terminologie van de buitenlandse aanmerkelijk belang-regeling en de inhoudingsplicht bij coöperaties in geval van misbruik meer in overeenstemming te brengen met die van de bepaling in de MDR. Het onderscheid in de wettekst tussen belangen die wel en niet tot het ondernemingsvermogen behoren, komt daarmee te vervallen. Dit betekent dat in alle gevallen moet worden getoetst of (1) het belang wordt gehouden met als hoofddoel of een van de hoofddoelen het ontgaan van belastingheffing en (2) de structuur niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen. De terminologie van "het hoofddoel of een van de hoofddoelen" vervangt de huidige terminologie van "het voornaamste doel of een van de voornaamste doelen". Daarmee is geen wijziging van de bestaande praktijk beoogd. Van geldige zakelijke redenen is sprake als deze worden gereflecteerd in de substance van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.

Van geldige zakelijke redenen zal in ieder geval sprake zijn als de vennootschap die het belang houdt, een materiële onderneming drijft en het aanmerkelijk belang ook functioneel kan worden gerekend tot het ondernemingsvermogen. Ook een tophoudster die op grond van haar activiteiten op bestuurlijk, beleidsvormend of financieel terrein een wezenlijke functie vervult ten dienste van de bedrijfsuitoefening van de groep, kan worden geacht het aanmerkelijk belang om geldige zakelijke redenen te houden. Drijft de vennootschap die het belang rechtstreeks houdt, zelf geen materiële onderneming, dan kan toch sprake zijn van geldige zakelijke redenen als deze vennootschap als tussenhouder een zogenoemde schakelfunctie vervult. Wat moet worden verstaan onder een schakelfunctie, is aan de orde gekomen tijdens de parlementaire behandeling van de wijzigingen in de deelnemingsvrijstelling in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2010. De geldige zakelijke redenen zullen bij de tussenhouder bovendien tot uitdrukking moeten komen in de aanwezigheid van substance. Bij onvoldoende substance in de schakelende vennootschap is sprake van een kunstmatige constructie en vindt heffing van Vpb plaats. Dit houdt een wijziging in ten opzichte van de huidige regeling, waarbij geen aanvullende eisen worden gesteld ten aanzien van de substance van de schakelende houder als het belang behoort tot het vermogen van een onderneming in de vorm van een schakelende houder. Bij de beoordeling van de substance van de houdstervennootschap zal worden gekeken of het lichaam voldoet aan de voorwaarden voor het in behandeling nemen van een verzoek tot zekerheid vooraf voor de houdsteractiviteiten van dat lichaam, als het in Nederland zou zijn gevestigd.

Ten aanzien van coöperaties is sprake van geldige zakelijke redenen als de coöperatie zelfstandige reële betekenis heeft, waarvan in het algemeen geen sprake is als zij geen (materiële) onderneming drijft. Dit betekent in de praktijk dat een coöperatie die mensen op de loonlijst heeft staan en beschikt over een kantoorruimte, een onderneming drijft. Ook zal sprake zijn van geldige zakelijke redenen als het lidmaatschapsrecht behoort tot het ondernemingsvermogen van het lid.

Tot slot is een regeling opgenomen die moet voorkomen dat samenloop plaatsvindt van de regels voor compartimentering in de Vpb en de nieuwe regeling voor hybride mismatches. Dit betekent bijvoorbeeld dat de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is op een vergoeding die na 31 december 2015 wordt ontvangen op een hybride lening die vóór 1 januari 2016 is aangegaan, ook al heeft die vergoeding betrekking op winst uit 2015.

*Ministerie van Financiën 15-9-2015, nr. AFP/AFP/2015/795*

### WET VRIJSTELLING UITKERINGEN ARTIKEL 2-FONDS

Op 8 februari 2013 besliste de Hoge Raad dat Artikel 2-Fonds-uitkeringen, een Duitse compensatieregeling voor Joodse oorlogsslachtoffers, waren aan te merken als tot het inkomen behorende periodieke uitkeringen. Naar aanleiding van Kamervragen besloot de staatssecretaris om onderzoek te laten doen naar de vraag of dergelijke uitkeringen zouden moeten worden vrijgesteld van inkomstenbelasting (IB). De landsadvocaat kwam vervolgens tot de conclusie dat een vrijstelling in het licht van het gelijkheidsbeginsel waarschijnlijk wel zou standhouden. De staatssecretaris heeft het toen al aangekondigde wetsvoorstel nu bij de Tweede Kamer ingediend. Dit betreft het wetsvoorstel tot Wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 met het oog op een vrijstelling van bepaalde periodieke uitkeringen aan specifieke groepen oorlogsslachtoffers (Wet vrijstelling uitkeringen Artikel 2-Fonds). Het Artikel 2-Fonds wordt uitgevoerd door de Claims Conference en is bedoeld voor Joodse vervolgingslachtoffers die:

- waren opgesloten in een concentratiekamp;
- minstens 3 maanden gevangen waren in een getto, zoals door de Duitse regering gedefinieerd;
- minstens 6 maanden ondergedoken waren in een door de nazi's bezet gebied; of
- minstens 12 maanden waren ondergedoken in een satellietstaat van de nazi's.

De periodieke uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds zijn bedoeld als tegemoetkoming aan minder draagkrachtige vervolgingslachtoffers en kennen daarom ook een inkomens- en een vermogenstoets. De hoogte van de uitkering bedraagt € 320 per maand. De uitkering is niet van invloed op de uitkering krachtens de Wet uitkeringen vervolgingslachtoffers 1940-1945 (Wuv) en de Wet uitkeringen burgeroorlogsslachtoffers 1940-1945 (Wubo). De voorgestelde vrijstelling wordt opgenomen in een nieuw onderdeel r van artikel 3.104 van de Wet IB 2001. De wetswijziging treedt in werking op een bij koninklijk besluit bepalen tijdstip, waarbij kan worden bepaald dat deze terugwerkt tot en met 1 januari 2016.

*Ministerie van Financiën 15-9-2015, nr. AFP/AFP/2015/794*