

PRINSJESDAGSPECIAL BELASTINGPLAN 2017



In deze Prinsjesdagspecial staan de belangrijkste voorstellen uit het Belastingplan 2017 en aanvullende wetsvoorstellen voor u op rij. Veel van de voorstelde wijzigingen, zoals de afschaffing van opbouw van pensioen in eigen beheer voor DGA's en de geleidelijke verlaging van het Vpb-tarief voor MKB-bedrijven, kende u waarschijnlijk al vanuit de media. De wetsvoorstellen bevatten echter ook een aantal verrassende voorstellen. Zo wordt het voor DGA's onaantrekkelijker gemaakt om te gaan beleggen via een vrijgestelde beleggingsinstelling (VBI), worden fiscale constructies via APV's bestreden, en wordt ter zake van buitenlandse bestuurders en commissarissen een bepaling in de wet opgenomen die zeker stelt dat hun salaris in de Nederlandse heffing kan worden betrokken. Tot slot bevatten de plannen een aantal voorstellen om rechtspraak in de wet te verankeren.

De special is verdeeld in de volgende onderwerpen:

- maatregelen voor ondernemingen;
- maatregelen voor werkgevers en werknemers;
- maatregelen voor vermogende personen;
- maatregelen voor de eigen woning;
- maatregelen die zien op internationale situaties;
- maatregelen BTW en accijnzen;
- afschaffing pensioen in eigen beheer;
- overige maatregelen;
- eerder aangekondigde maatregelen die in 2017 ingaan..

De voorgestelde maatregelen zullen per 1 januari 2017 in werking treden, tenzij anders vermeld.

1. MAATREGELLEN VOOR ONDERNEMINGEN

Het Vpb-tarief moet omlaag, eerste stap in 2018 door verlenging eerste schijf

Mede ingegeven vanuit het Nederlandse investeringsklimaat, geeft dit kabinet aan dat het Vpb-tarief in Nederland de komende jaren omlaag moet. Concrete tariefsverlaging is echter aan een volgende kabinet. Met de opbrengsten uit een aantal aanscherpingen wil het kabinet echter al

wel een eerste stap zetten door op 1 januari 2018 de eerste schijf van de vennootschapsbelasting (tarief 20%; het normale tarief is 25%) te verlengen van € 200.000 naar € 250.000. In 2020 wordt de eerste schijf verder verlengd naar € 300.000 en in 2021 naar € 350.000.

Zwaardere eisen voor toepassing van de innovatiebox

De voorwaarden voor het toepassen van de innovatiebox worden verscherpt door de invoering van de zogeheten nexusbenadering. De nexusbenadering houdt grofweg gezegd in dat een deel van de voordelen uit immateriële activa niet in aanmerking komt voor de innovatiebox, als de bv speur- en ontwikkelingswerk uitbestedt binnen de groep. De zogeheten kwalificerende voordelen, waarop men de innovatiebox mag toepassen, worden ingeperkt indien en voorzover meer dan 25% van het speur- en ontwikkelingswerk wordt uitbesteed aan groepsvennootschappen, buiten de fiscale eenheid Vpb. Deze aanscherping zal gelden voor boekjaren die op of na 1 januari 2017 beginnen, maar van toepassing zijn om immateriële activa die na 1 juli 2016 in gebruik zijn genomen.

Daarnaast gaat voor grotere ondernemingen een dubbel toegangskaartje gelden. Een S&O verklaring is altijd verplicht, voor zowel groot als klein. Daarnaast dienen grotere ondernemingen ook over een octrooi (of vergelijkbaar) te beschikken of het moet gaan om programmatuur. Als "grotere onderneming" worden aangemerkt ondernemingen met >€ 50 miljoen omzet gemiddeld over de laatste 5 jaar of >€ 7,5 miljoen innovatieboxvoordelen gemiddeld over de laatste 5 jaar.

Graag uw aandacht voor het volgende!

Als gevolg van de wetswijzigingen zullen alle thans geldende vaststellingsovereenkomsten in beginsel komen te vervallen. Voor bepaalde situaties zal echter overgangsrecht gelden waardoor de betreffende overeenkomst voorzover effectief zijn werking zal blijven houden. Het verdient aanbeveling te beoordelen of met de Belastingdienst nieuwe afspraken gemaakt dienen te worden.

Reparatie constructies met renteaftrek bij overnames – opvolgende voeging

De huidige wet kent een aftrekbeperking ten aanzien van de rente over bovenmatige schulden ter financiering van bepaalde overnames van

maatschappijen die tot dezelfde fiscale eenheid gaan behoren (voeging). Naarmate dit voegingstijdstip verder terug ligt, wordt een groter deel van de overnameschuld als 'bovenmatig' beschouwd. De renteaftrekbepaling wordt verder aangescherpt om oneigenlijke ontsnappingsmogelijkheden te voorkomen. Zo wil het kabinet voorkomen dat door de overgenomen vennootschap steeds onder een nieuwe overnameholding te hangen de termijn voor de afbouw van de maximale niet-bovenmatige financiering telkens opnieuw begint. Verder stelt het kabinet voor om het eerbiedigende overgangsrecht niet meer van toepassing te laten zijn in de specifieke situatie dat een overnameholding op of na 1 januari 2017 in een nieuwe fiscale eenheid met een andere moeder wordt opgenomen. De drempel – voordat de aftrekbepaling van toepassing wordt – van € 1.000.000 'overnamerente' blijft van toepassing.

Reparatie constructies met renteaftrek bij overnames – herfinanciering overnameschuld door “debt push-down”

Renten op overnameschulden zijn slechts aftrekbaar tot een bedrag dat gelijk is aan de winst van de fiscale eenheid van het jaar, in beginsel berekend zonder toepassing van de overnamerenteaftrekbepaling, verminderd met het deel van die winst dat toerekenbaar is aan die andere maatschappijen en vermeerderd met de overnamerenten. Daarbij zal door het belastingplan 2017 het deel van de winst van de fiscale eenheid dat toerekenbaar is aan de andere maatschappijen worden verhoogd met het bedrag aan renten en kosten ter zake van overnameschulden dat bij het bepalen van dat deel van de winst in aanmerking is genomen. Deze maatregel is bedoeld om overnameschulden die via de dochtermaatschappijen worden gefinancierd (inlenen door dochter, dividend aan moeder, aflossen overnameschuld door moeder (ook wel “debt push-down” genoemd)) onder de renteaftrekbepaling te laten blijven vallen.

“Samenwerkende groepen” gaan ook onder de renteaftrekbepalingen vallen

Ook de renteaftrekbepaling bij bepaalde zogeheten besmette rechtshandelingen wordt aangepast. Deze maatregel treedt in werking als een vennootschap geld inleent van een verbonden persoon en hiermee vervolgens een besmette rechtshandeling verricht, zoals het aankopen van een deelneming, het doel van een kapitaalstorting of het doen van een dividenduitkering. Nu zijn lichamen onder meer verbonden als het ene lichaam een belang van minstens een derde in de ander heeft. Deze be-

paling werd in de praktijk vermeden door de financiering door bijvoorbeeld vier niet-verbonden (maar wel samenwerkende) entiteiten te laten plaatsvinden. Deze verbondenheid wordt daarom uitgebreid: een lichaam is ook met een ander lichaam verbonden als het een belang heeft in dat andere lichaam en samen met een of meer andere lichamen, die met dat lichaam een samenwerkende groep vormen, voor minimaal een derde gedeelte belang heeft in het andere lichaam.

Uitbreiding inhoudingsvrijstelling dividendbelasting bij stichtingen en andere niet onderworpen lichamen

Onder voorwaarden zal een inhoudingsvrijstelling gaan gelden voor de dividendbelasting met betrekking tot opbrengsten die worden ontvangen door lichamen die (deels) niet zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting en daarmee vergelijkbare buitenlandse lichamen. Deze nieuwe inhoudingsvrijstelling geldt echter (onder meer) niet als een vrijgestelde beleggingsinstelling de opbrengstgerechtigde is.

Nog geen implementatie EU Anti-Tax Avoidance richtlijn

In de belastingplannen voor 2017 zijn nog geen maatregelen opgenomen die een uitvloeisel zijn van de in juni 2016 aangenomen Anti Tax Avoidance richtlijn. De belangrijkste nieuwe maatregel hierin voor Nederland is een generieke renteaftrekbepaling indien de rentelasten meer dan 30% van het bedrijfsresultaat bedragen. Lidstaten dienen deze maatregelen uiterlijk 1 januari 2019 te hebben geïmplementeerd.

2. MAATREGELEN VOOR DE WERKGEVERS EN WERKNEMERS

Afschaffing fictieve dienstbetrekking commissarissen

De afschaffing van de fictieve dienstbetrekking voor commissaris, die sinds 1 mei 2016 al bij beleidsbesluit kon worden toegepast, wordt per 1 januari 2017 in de wet opgenomen.

Voor commissarissen die geen ondernemer zijn, blijft het desgewenst mogelijk, om onder de loonbelasting te vallen. Zij kunnen samen met de inhoudingsplichtige gebruikmaken van de 'opting-in' regeling. Dit kan bijvoorbeeld interessant bij verstrekking van vrijgestelde kostvergoedingen en de 30%-regeling.

Uitbreiding inhoudingsplicht bij inlening binnen concern

Voor concerns met Nederlandse en buitenlandse concernonderdelen wordt het altijd mogelijk de inhoudingsplicht voor de loonheffing te verleggen van een buitenlands naar een Nederlands concernonderdeel. Dat voorkomt dat het buitenlandse concernonderdeel relatief hoge kosten moet maken om een Nederlandse loonadministratie te voeren, als het in Nederland inhoudingsplichtig wordt. Tot op heden mag dat alleen als het Nederlandse concernonderdeel bemiddelt bij de tewerkstelling van een werknemer in Nederland. Die beperkende voorwaarde vervalt. Om de inhoudingsplicht te verleggen is een gezamenlijk verzoek van beide concernonderdelen nodig.

Aanpassing tarieven inkomstenbelasting

De tarieven voor de inkomstenbelasting bevatten die jaar geen belangrijke belastingverlaging. Het toptarief blijft ongewijzigd, wel gaat het tarief in de 2^e en 3^e schijf licht omhoog en wordt de derde schijf iets verlengd.

Voor belastingplichtigen die zijn geboren op 1 januari 1946 of later gaan de volgende tarieven in box 1 van de inkomstenbelasting gelden:

Tarief inkomstenbelasting / premies volksverzekeringen 2017

Tarief inkomstenbelasting / premies volksverzekeringen 2017			
	Bel.ink.m eer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2017 (%)
1 ^e schijf	-	19.982	36,55
2 ^e schijf	19.982	33.791	40,80
3 ^e schijf	33.791	67.072	40,80
4 ^e schijf	67.072	-	52,00

Lager minimum DGA-salaris in geval van innovatieve start-up

In het Belastingplan 2017 wordt voorgesteld om vanaf 2017 het belastbare loon van directeuren-grootaandeelhouders (dga's) van innovatieve start-ups voor de toepassing van de gebruikelijkloonregeling niet vast te stellen op minimaal € 44.000, maar vast te stellen op het wettelijke minimumloon. Het gaat hier om dga's van bedrijven die spur- en ontwik-

kelingswerk verrichten en voor de toepassing van de S&O-afrachtvermindering worden aangemerkt als starter.

3. MAATREGELEN VOOR VERMOGENDE PERSONEN

Beleggen via de VBI voor DGA's wordt grotendeels onaantrekkelijk

Onder de huidige regeling kan de belastingdruk op box 2-vermogen worden beperkt door vermogen waarop een aanmerkelijk belang (AB)-claim rust onder te brengen in een vrijgestelde beleggingsinstelling (VBI). Op het moment dat AB-vermogen zonder fiscale afrekening kan worden ingebracht in een VBI, dan leidt dit volgens het kabinet tot een ongewenst belastingvoordeel voor DGA's. Daarom moet er voortaan meteen in box 2 worden afgerekend over de positieve AB-claim als een lichaam waarin de belastingplichtige een AB heeft de VBI-status verkrijgt. De verplichte afrekening geldt niet in geval van een negatieve AB-claim.

Om anticipatie op deze maatregel te voorkomen, wordt voorgesteld deze maatregelen met terugwerkende kracht tot en met 20 september 2016, 15.15 uur in werking te laten treden.

Boxhoppen via de Flits-VBI wordt aangepakt

Box 3-heffing kan ontgaan worden door vermogen tijdelijk in box 2 te plaatsen, door te beleggen in een zogenoemde flits-VBI. Met die term wordt bedoeld op een VBI die voor een korte periode wordt opgericht en daarna weer wordt ontbonden.

Daarom stelt het kabinet de volgende maatregelen voor:

- het box 3-vermogen dat wordt ondergebracht in een VBI waarin de belastingplichtige een AB heeft, wordt belast in box 2, maar óók in box 3 als dit vermogen binnen 18 maanden weer terugkomt naar box 3.
- het percentage van het forfaitaire rendement uit een VBI wordt automatisch gekoppeld aan het voor dat jaar geldende percentage van de hoogste schijf in box 3.

Om anticipatie op deze maatregel te voorkomen, wordt voorgesteld deze maatregelen met terugwerkende kracht tot en met 20 september 2016, 15.15 uur in werking te laten treden.

Deze maatregelen gelden ook voor vermogen dat in een dergelijk buitenlands beleggingslichaam wordt ondergebracht.

Er komt daarentegen wel een tegenbewijsregel voor zakelijke transacties zodat geen dubbele belastingheffing plaatsvindt. De belastingplichtige moet dan aannemelijk kunnen maken dat er een zakelijke reden was om het vermogen binnen achttien maanden weer terug te halen naar box 3.

Constructies met APV's worden verder bestreden

De zogenaamde toerekeningsstop in de regeling voor afgezonderde particulieren vermogens (APV's), zoals trusts, is bedoeld om dubbele belastingheffing te voorkomen. Maar in de praktijk wordt deze bepaling steeds meer als route gebruikt om toerekening aan de inbrenger van vermogen te voorkomen, terwijl in het buitenland effectief geen (winst)belasting is geheven. Het kabinet wil dergelijke constructies tegengaan en de toerekeningsstop om die reden alleen laten gelden voor APV's voor zover die een reële, actieve onderneming drijven. Het op relatief eenvoudige wijze opzoeken van de toerekeningsstop via een passieve APV die als houderstermaatschappij fungeert, biedt straks dus geen soelaas meer. Daarnaast worden in het Besluit ter voorkoming van dubbele belasting aanvullende voorkomingsregelingen opgenomen om bij de Nederlandse belastingheffing van de inbrenger rekening te houden met de daadwerkelijk in het buitenland betaalde belasting (via verrekening).

Als voorwaarde voor de toepassing van de toerekeningsstop blijft dus nog steeds gelden dat de APV zelf in een naar Nederlandse maatstaven reële heffing naar de winst wordt betrokken (van ten minste 10% over een vergelijkbare grondslag).

Reparatie BOR-arrest klein indirect belang

Een indirect aanmerkelijk belang van een erflater of schenker dat bij hem geen aanmerkelijk belang vormt (het belang is dus kleiner dan 5%), kan volgens de Hoge Raad onder omstandigheden toch kwalificeren voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteit (BOR) in de Successiewet. Dit is bijvoorbeeld het geval als het houden van dat belang past binnen de ondernemings-

activiteiten van de holding en het belang op grond van de regels van vermogensetikettering wordt gezien als een bedrijfsmiddel. Hierdoor wordt naast ondernemingsvermogen dus soms ook beleggingsvermogen onder het bereik van de BOR en de doorschuifregelingen in de Wet inkomstenbelasting gebracht. Deze uitleg van de Hoge Raad is door de wetgever echter niet beoogd. Om deze ingrijpende gevolgen te repareren wil het kabinet in de wet opnemen dat indirecte belangen van 5% of minder in beginsel, net als directe belangen van 5% minder, niet onder de BOR vallen. In de Wet inkomstenbelasting worden indirecte belangen uitgesloten als ondernemingsvermogen voor de doorschuifregelingen en wordt met betrekking tot die belangen dus niet toegekomen aan de toepassing van de leer van de vermogensetikettering.

De gevolgen van het arrest worden gerepareerd met terugwerkende kracht tot en met het tijdstip waarop deze wijzigingen bij persbericht bekend zijn gemaakt, dus tot en met 1 juli 2016, 0.00 uur.

4. MAATREGELEN VOOR DE EIGEN WONING

Voor de eigen woning wordt een aantal beleidsbesluiten gecodificeerd.

Codificering Besluit vruchtgebruik

Per 2017 wordt in de wet opgenomen dat:

- dat een schuld waarvan de belastingplichtige op grond van krachtens erfrecht verkregen recht van vruchtgebruik* gehouden is de kosten of lasten te dragen wordt – mits aan overige voorwaarden is voldaan (waaronder de aflossingseis) – als eigenwoningschuld aangemerkt, zodat recht bestaat op renteaftrek.
- dat de restschuldregeling van toepassing is – mits aan de overige voorwaarden is voldaan- op de vruchtgebruiker;
- als de vruchtgebruiker op het moment van overlijden van de erflater diens partner was;
- blijft het aflossingsschema van de erflater van toepassing op de schuld waar het krachtens erfrecht gevestigde vruchtgebruik betrekking op heeft en;
- is de schuld voor de vruchtgebruiker een bestaande eigen woning-schuld (een schuld van voor 1 januari 2013, waarvoor dus geen aflossingseis geldt).

** Waar vruchtgebruik wordt genoemd, wordt overeenkomstig ook een recht op bewoning of een recht van gebruik bedoeld.*

Codificering Besluit tijdsklemmen bij eigenwoningpolissen

Een van de voorwaarden om een vrijstelling te kunnen benutten bij het tot uitkering komen van een kapitaalverzekering eigen woning, een spaarrekening eigen woning, een beleggingsrekening eigen woning of een beleggingsrecht eigen woning is dat tenminste 15 of 20 jaar jaarlijks premie is ingelegd of bedragen zijn overgemaakt (de tijdsklem). In sommige situaties kunnen mensen daar niet aan voldoen.

In de wet worden nu de uitzonderingssituaties uit het besluit opgenomen en uitgebreid. Er kan daardoor vervroegd worden afgekocht:

- bij beëindiging partnerschap belastingplichtige;
- bij schuldhulpverlening;
- bij verkoop van de woning als op dat moment nog steeds of opnieuw een eigen woning ter beschikking staat;
- de lasten van zijn woning - binnen afzienbare tijd – niet meer kan voldoen.

Bij goedkoper gaan wonen blijft bovendien de oude vrijstelling gelden.

Rentemiddeling

Tot slot wordt ook het besluit gecodificeerd waarin de fiscale belemmeringen voor het aanbieden van rentemiddeling door banken worden weggenomen.

Verlenging aanslagtermijn schenking eigen woning

De laatste maatregel voor de eigen woning is van een andere aard. Op grond van het Belastingplan 2016 mag iedereen tussen 18 en 40 jaar vanaf 2017 per schenker eenmalig een schenking van maximaal € 100.000 vrijgesteld ontvangen. Op grond van de ervaringen met de regeling uit 2013/2014 wordt de termijn van voor het opleggen van een aanslag schenkbelasting te kort gevonden. Vaak was niet tijdig duidelijk hoe de schenking was aangewend. De termijn voor het opleggen van een aanslag wordt om die reden met twee jaar verlengd tot vijf jaar.

Graag uw aandacht voor het volgende!

Het is mogelijk deze vrijstelling verspreid over drie achtereenvolgende kalenderjaren te benutten. De toepassing van de verhoogde vrijstelling wordt beïnvloed als eventueel in een voorgaand jaar al een eenmalig verhoogde vrijstelling werd toegepast.

5. MAATREGELEN DIE ZIEN OP INTERNATIONALE SITUATIES

Heffingsrecht over bestuurdersvergoeding

Belastingverdragen wijzen het heffingsrecht over beloningen van bestuurders en commissarissen van een vennootschap in de regel toe aan het land waar die vennootschap is gevestigd. Daarom wil het kabinet vastleggen dat Nederland de vergoeding voor buitenlands belastingplichtige bestuurders en commissarissen van in Nederland gevestigde vennootschappen volgens nationaal recht kan belasten, ongeacht of sprake is van winst uit onderneming, loon uit dienstbetrekking of resultaat uit overige werkzaamheden. Zo stelt het kabinet zeker dat Nederland het in verdragen aan Nederland toegewezen heffingsrecht op beloningen van bestuurders en commissarissen in alle gevallen kan benutten. Deze maatregel werd noodzakelijk bevonden mede vanwege de afschaffing van de inhoudingsplicht voor commissarissen.

Teruggaaf dividendbelasting buitenlandse aandeelhouders

Naar aanleiding van een arrest van de Hoge Raad wordt de teruggaafregeling voor de dividendbelasting aangepast. Niet-ingezeten natuurlijke personen en niet-ingezeten lichamen met Nederlandse aandelen zullen onder voorwaarden kunnen verzoeken om een teruggaaf van ingehouden dividendbelasting. Die teruggaaf is mogelijk voor zover deze dividendbelasting hoger is dan de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting die verschuldigd zou zijn als de natuurlijke persoon of het lichaam inwoner van Nederland zou zijn geweest.

Intrekking Spaarrenterichtlijn

Met terugwerkende kracht tot 1 januari 2016 wordt de Nederlandse wet aangepast aan het intrekken van de Europese spaarrenterichtlijn. Als

gevolg van deze aanpassing zal onder meer de Oostenrijkse bronbelasting op rente in beginsel geen voorheffing meer vormen voor de inkomstenbelasting. Echter op basis van overgangsrecht blijft de regeling zoals die luidde op 31 december 2015 voorlopig nog gelden ten aanzien van bronbelasting die is geheven over rentebetalingen die na 31 december 2015 zijn gedaan. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen ook bronheffingen van enkele landen buiten de EU worden aangewezen als voorheffing. Bovendien moet bij wijze van overgangsrecht ook na 31 december 2015 worden voldaan aan verplichtingen op grond van de spaarrenterichtlijn die vóór 1 januari 2016 zijn ontstaan.

6. MAATREGELEN BTW EN ACCIJNZEN

Btw-teruggaaf bij oninbare vorderingen sneller en eenvoudiger

Het kabinet wil de teruggaafmogelijkheid van de al op aangifte voldane btw en milieubelasting bij oninbare vorderingen vereenvoudigen. Anders dan onder de huidige regeling verkrijgt de ondernemer uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van zijn vordering recht op teruggaaf. Nu is dit pas als blijkt dat het geld niet wordt ontvangen. Dit zorgt in de praktijk voor een zware bewijslast.

Daarnaast hoeft niet langer een separaat teruggaafverzoek ingediend te worden, maar kan het bedrag van de teruggaaf in mindering worden gebracht op de periodieke aangifte voor de btw of milieubelasting. Betaalt de ondernemer een vordering die eerder als oninbaar is aangemerkt op een later tijdstip alsnog? Dan moet de eerder op de aangifte in mindering gebrachte btw of milieubelasting opnieuw op aangifte worden voldaan. De voorgestelde teruggaafregeling geldt overigens ook als een vordering wordt overgedragen aan een andere onderneming, zoals een factormaatschappij.

Hiertegenover staat dat voor de afnemer de termijn waarna bij nietbetaling de eerder in aftrek gebrachte btw moet worden gecorrigeerd, wordt teruggebracht van twee naar één jaar. Dit is in lijn met de termijn van één jaar waarna recht op teruggaaf ontstaat bij de ondernemer die het goed of de dienst heeft geleverd.

Aanpassing definitie “bouwterrein” voor de BTW

Volgens het Hof van Justitie van de EU kan een terrein als bouwterrein in de zin van de Btw-richtlijn worden aangemerkt, wanneer uit een beoordeling van alle omstandigheden, mits ondersteund door objectieve gegevens, blijkt dat op de datum van levering het betrokken terrein daadwerkelijk bestemd was om te worden bebouwd (m.n. arrest Maasdriel). Daarbij speelt ook de intentie van de partijen een belangrijke rol. Het begrip bouwterrein wordt in de Wet op de omzetbelasting echter beperkter uitgelegd. Voorgesteld wordt om de wettelijke definitie aan deze rechtspraak aan te passen zodat het belastingplichtigen niet langer vrijstaat te kiezen voor de meest gunstige definitie.

Aan de eis dat het bij een bouwterrein moet gaan om onbebouwde grond wordt ook voldaan, als de grond wordt geleverd waarop nog een gebouw staat. Maar dan moet de leverancier zich wel er toe hebben verbonden om dit gebouw in het kader van de levering volledig te slepen.

Ongewijzigd blijft dat in verband met de levering van het bouwterreinen btw in rekening gebracht en is de samenloopvrijstelling van overdrachtsbelasting van rechtswege van toepassing.

Personeels criterium voor sportvrijstelling vervalt

De uitzondering die geldt op de btw-vrijstelling voor diensten van niet-beogende watersportorganisaties, die personeel in dienst hebben voor het verrichten van werkzaamheden aan vaartuigen, is volgens het Europese Hof te strikt. Daarom komt die uitzondering op de vrijstelling te vervallen. Niet-winst beogende watersportorganisaties die personeel in dienst hebben voor de genoemde werkzaamheden kunnen zich voor alle nog niet definitief vaststaande aangiftetijdvakken op de uitspraak van het Europese Hof beroepen. Anderzijds is de btw-vrijstelling te ruim toegepast voor het ter beschikking stellen van lig- en bergplaatsen voor vaartuigen, voor zover deze plaatsen worden gebruikt voor vaartuigen voor recreatief gebruik. Dit wordt nu expliciet als uitzondering op de sportvrijstelling opgenomen.

Zodra de niet-winstbeogende watersportorganisatie (weer) gebruik maakt van de btw-vrijstelling, verliest zij het recht op aftrek van btw op de kosten en investeringen die toe te rekenen zijn aan de vrijgestelde prestaties.

Aanpassing wijnaccijnzen en accijnscontroles

De in de Wet UFM 2013 opgenomen wijnaccijnstarieven worden gecorrigeerd. Daarnaast wordt de huidige teruggaafregeling voor bio-brandstoffen in de Wet op de accijns uitgebreid met hernieuwbare brandstoffen, zoals hernieuwbare methanol. Tevens stelt het kabinet voor in de Wet op de accijns een bepaling op te nemen om de benodigde apparatuur of dieren te mogen gebruiken bij controles. Daarvoor is niet langer de toestemming van de belanghebbende nodig.

Vereenvoudiging accijnzen

De structuur en tarifiering van de accijns op tabaksproducten en de regelgeving om voorraadvorming voorafgaand aan de ingangsdatum van tariefverhogingen tegen te gaan, wordt aangepast. Zo wil het kabinet voor rooktabak de advaloremaccijns laten vervallen. Verder mogen nog tot de eerste dag van de tweede kalendermaand na de kalendermaand van inwerkingtreding van nieuwe accijnstarieven, door fabrikanten en groothandelaren sigaretten en rooktabak die zijn voorzien van oude accijnszegels (en waarover dus al accijns is betaald) worden verkocht en afgeleverd aan de detailhandel. Dit betreft de anti-voorraadvormingsbepaling.

De anti-voorraadvormingsbepaling zal niet van toepassing zijn op sigaren en pijptabak.

7. AFSCHAFFING PENSIOEN IN EIGEN BEHEER VOOR DGA'S

Afschaffing pensioen in eigen beheer

Naast het Belastingplan 2017 heeft de regering op Prinsjesdag een belangrijk wetsvoorstel ingediend dat een einde maakt aan het 'pensioen in eigen beheer'. Met ingang van 2017 is het voor een directeur-groootaandeelhouder ('DGA') niet meer mogelijk pensioen in eigen beheer op te bouwen. Ook mag binnen een bestaande regeling geen toevoeging aan de pensioenvoorziening meer plaatsvinden, behoudens eventuele indexatie van de verplichting. Naar schatting 140.000 DGA's hebben een dergelijke regeling.

De directeur-groootaandeelhouder met een bestaande pensioenregeling in eigen beheer krijgt drie mogelijkheden:

- De bestaande regeling kan blijven bestaan
- het pensioen kan worden afgekocht; of
- de bestaande pensioenvoorziening kan worden omgezet in een zogeheten Oudedagsverplichting (ODV).

Blijft de regeling in stand, dan wordt de pensioenvoorziening 'bevroren', en blijven de regels zoals die voorheen golden van kracht: op de overeengekomen datum gaan de uitkeringen in en daarop wordt loonheffing ingehouden.

Graag uw aandacht voor het volgende!

Het ongewijzigd laten van een bestaande pensioenvoorziening is meestal niet gunstig. Vaak is het verschil tussen de fiscale waarde en de 'commerciële' waarde zo groot, dat de mogelijkheid om dividend uit te keren beperkt is. Het wetsvoorstel biedt een gunstige regeling om van die 'klem' af te komen. Ook kan afkoop wegens de korting leiden tot een tariefsvoordeel.

Afkopen of omzetten in ODV?

Wie gebruik maakt van de regeling voor afkoop van de pensioenregeling of omzetting in een Oudedagsverplichting, hoeft geen loon- en inkomstenbelasting te betalen over het verschil tussen de commerciële en de fiscale waarde. Ook betaalt hij niet de 'revisierente', die normaal gesproken wel verschuldigd zou zijn. De ODV is een soort spaarrekening bij de eigen BV. De DGA betaalt geen belasting over het tegoed, maar wel over de uitkeringen. Bij gehele afkoop betaalt de DGA direct inkomstenbelasting over de afkoopwaarde, verminderd met een korting. In 2017 bedraagt de korting 34,5%. Belangrijk verschil is dus dat een DGA bij afkoop weliswaar eerder belasting betaalt, maar in beginsel wel over een veel lager bedrag.

Graag uw aandacht voor het volgende!

Of afkoop of omzetting voordeliger is, hangt af van een aantal factoren, waaronder leeftijd en vermogen in box 3. Omzetting heeft bovendien een liquiditeitsvoordeel: er hoeft niet direct te worden afgerekend.

Toestemming partner

Uiteraard gelden voorwaarden voor gebruikmaking van de afkoop- of omzettingfaciliteit. De wetgever vindt het bijvoorbeeld belangrijk dat de belangen van de partner niet uit het oog worden verloren. De partner zou immers (indirect) aanspraken kunnen verliezen, bijvoorbeeld doordat hij of zij geen ouderdomspensioen meer ontvangt. Daarom is het verplicht dat de partner schriftelijk akkoord gaat met afkoop of omzetting en eventueel compensatie krijgt voor het verlies van aanspraken.

Overige fiscale pensioenmaatregelen

Het wetsvoorstel bevat nog een aantal maatregelen die niet zien op pensioen in eigen beheer. Zo is het in de toekomst niet meer noodzakelijk een pensioen actuariael te herrekenen wanneer dit ingaat voor het bereiken van de 67-jarige leeftijd, namelijk op de eerste dag van de maand waarin men 67 wordt. Dit scheelt administratieve lasten voor pensioen-uitvoerders. De eis dat een pensioenuitkering niet mag uitgaan boven 100% van het laatstverdiende pensioengevend loon, die in de praktijk nauwelijks nut heeft, vervalt. Ook de eis dat pensioen alleen later dan de pensioenleeftijd mag ingaan als men in de tussentijd in dienst blijft, vervalt. Hierdoor zijn werknemers vrijer in de keuze van de ingangsdatum van het pensioen, zolang het pensioen maar ingaat uiterlijk vijf jaar nadat men de pensioengerechtigde leeftijd bereikt. Tot slot maakt het kabinet het weer mogelijk een nabestaandenoverbruggingspensioen voor half-wezen op te bouwen.

8. OVERIGE MAATREGELLEN

Einde aftrek onderhoud monumenten

De regeling die particuliere eigenaren van rijksmonumenten in staat stelt kosten van onderhoud fiscaal in aftrek te brengen, wordt per 2017 beëindigd. Eigenaren van rijksmonumenten die reeds onomkeerbare financiële verplichtingen zijn aangegaan worden tegemoet gekomen met een niet-fiscale overgangsregeling voor 2017 en

2018 ter waarde van € 32 miljoen per jaar. Vanaf 2019 zal hetzelfde jaarlijkse bedrag structureel worden ingezet binnen een herijkt financieringsstelsel voor monumentenzorg.

Aftrek scholingsuitgaven verdwijnt

De kostenafrek voor opleiding of studie gericht op een (toekomstig) beroep zonder recht op studiefinanciering, wordt stopgezet vanaf 2018. Via de niet-fiscale uitgavenregeling die hiervoor in de plaats moet komen, zal in van 2018 tot 2022 jaarlijks € 90,8 miljoen en daarna structureel € 112 miljoen worden ingezet in de vorm van scholingsvouchers. De doelgroep voor deze regeling zal bestaan uit mensen die minder snel geneigd zijn scholing te volgen en waarbij het maatschappelijk belang van scholingsdeelname groot is.

9. EERDERE MAATREGELLEN DIE IN 2017 INGAAN

Nieuwe heffingssystematiek in box 3

De toekomst van de belastingheffing in box 3 is nog onderwerp van politieke discussie. Blijft deze forfaitair of gaan werkelijke rendement worden belast. Dit wordt een besluit van een volgende kabinet. Volgend jaar wijzigt box 3 echter al wel qua belastingdruk. Onder de huidige regeling wordt de belasting in box 3 van de inkomstenbelasting berekend aan de hand van een vast forfaitair rendement van 4%. Vanaf 2017 wordt het forfaitaire rendement gebaseerd op de gemiddelde verdeling van het box 3-vermogen over spaargeld en beleggingen (de vermogensmix) in combinatie met een in het verleden in de markt gerealiseerd rendement op beide componenten. Het vermogen van elke belastingplichtige wordt verdeeld over drie schijven. Per schijf geldt een gemiddelde vermogensmix die gebaseerd is op de feitelijke gegevens uit alle belastingaangiften over het kalenderjaar 2012. De vermogensmix zal achteraf worden geëvalueerd om te beoordelen of deze nog aansluit bij de realiteit of aanpassing behoeft. Vervolgens wordt op basis van werkelijk gerealiseerde marktrendementen in het verleden een gemiddeld rendement toege-

rekend aan het spaardeel (1,63%) en het beleggingsdeel (5,5%) in de vermogensmix. Na vermenigvuldiging met het tarief van 30% komt men uit op het te betalen belasting in box 3. Het heffingsvrij vermogen stijgt naar € 25.000. Voor kleinere vermogens betekent dit alles een verbetering. Voor grotere vermogens een lastenverzwaring.

De Plug-In Hybride krijgt een reguliere bijtelling van 22%

Als gevolg van de inwerkingtreding van de Wet uitwerking Autobrief II bestaan er per 1 januari 2017 nog drie bijtellingstarieven: een 4%-tarief voor elektrische auto's, een standaardtarief van 22% en een 35%-tarief voor auto's van 35 jaar of ouder. De motorrijtuigenbelasting gaat met 2% omlaag. Elektrische auto's zijn nog tot en met 2020 vrijgesteld van MRB en 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. Voor plug-in hybrides geldt dat een CO₂-uitstoot van 30 gram/km of meer leidt tot BPM-heffing.

De nieuwe bijtellingspercentages gelden alleen voor contracten vanaf 2017 worden gesloten. Voor auto's van vóór 2017 blijft gedurende 60 maanden vanaf de tenaamstelling de huidige bijtellingspercentage gelden.