

[R]
REMMERSWAAL
ACCOUNTANTS & ADVISEURS
SINDS 1956

[60]
JAAR

Professioneel en persoonlijk sinds 1956

Remmerswaal Accountants & Adviseurs

Laan van Hildernisse Noord 4
4617 AE Bergen op Zoom
Telefoon +31(0)164 25 34 55

Onder de Linden 7
4695 BV Sint Maartensdijk
Telefoon +31(0)166 66 24 69

Streuvelslaan 12
4707 CH Roosendaal
Telefoon +31(0)165 58 59 00

www.remmerswaal.nl
info@remmerswaal.nl



[NIEUWSBRIEF]

OKTOBER 2016



MILJOENENNOTA

Belastingplan 2017

Zo kort voor de verkiezingen voor de Tweede Kamer mochten we van het Belastingplan 2017 geen schokkende of ingrijpende maatregelen verwachten. Die verwachting is uitgekomen. Toch is het een omvangrijk pakket geworden van maar liefst zes wetsvoorstellen. Veel zaken waren al bekend of eerder aangekondigd. Zoals te doen gebruikelijk omvat het eigenlijke Belastingplan de maatregelen met gevolgen voor de koopkracht en voor het budget van de overheid.

Het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen bevat voorstellen die geen of weinig budgettaire gevolgen hebben. Wel vindt het kabinet het wenselijk dat deze maatregelen per 1 januari 2017 in werking treden. Dit wetsvoorstel bevat ondermeer een reparatie van de bedrijfsopvolgingsregeling.

De al uitvoerig met de Eerste en Tweede Kamer besproken afschaffing van het pensioen in eigen beheer is uitgewerkt in een apart wetsvoorstel. Het Belastingplan 2017 bevat verder een vereenvoudigingswetsvoorstel. Dit wetsvoorstel bevat overigens niet alle in het Belastingplan 2017 opgenomen vereenvoudigingen.

Tenslotte is er een apart wetsvoorstel voor de afschaffing van twee aftrekposten in de inkomstenbelasting, namelijk de aftrek van kosten van onderhoud van monumentenpanden en de aftrek van scholingskosten, en een wetsvoorstel met een regeling in de energiebelasting voor laadpalen voor elektrische auto's.

Einde aftrek onderhoud monument

Al op Prinsjesdag 2015 heeft het kabinet aangekondigd maatregelen te willen treffen om de uitvoering van het belastingstelsel te vereenvoudigen. In dat kader vervalt de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden in de inkomstenbelasting. In plaats daarvan komt er een niet-fiscale regeling met een beperkter budget.

De huidige regeling voor monumentenpanden stelt de particuliere eigenaar van een rijksmonument in staat om de kosten van onderhoud daarvan in aftrek te brengen als persoonsgebonden aftrekpost. Dat kost per jaar ongeveer € 57 miljoen. Het voorstel is om deze regeling per 1 januari 2017 te beëindigen. De reden hiervoor is dat het lastig is om de besteding van de met de regeling gemoede middelen te beïnvloeden. Daar komt bij dat de hoogte van het fiscale voordeel van de aftrek afhankelijk is van het inkomen van de eigenaar van het monument: hoe hoger het inkomen, des te groter het fiscale voordeel.

Uit gegevens van de Belastingdienst blijkt dat 20% van de aanvragers 80% van de aftrek geniet. Omdat de beëindiging van de fiscale aftrek per 2017 kan leiden tot financieringsproblemen voor eigenaren die langlopende financiële verplichtingen zijn aangegaan komt er een overgangsregeling voor de jaren 2017 en 2018. Deze overgangsregeling wordt onderdeel van de Kaderregeling subsidies OCW, SZW en VWS. Met ingang van 2019 zal het budget dat voor de overgangsregeling beschikbaar is worden gebruikt voor een nieuw financieringsstelsel voor monumentenzorg.

Maatregelen misbruik box 2

Een van de maatregelen in het Belastingplan tegen constructies om belasting te ontwijken of uit te stellen heeft betrekking op het beleggen in box 2. Bij deze constructie wordt gebruik gemaakt van vrijgestelde beleggingsinstellingen (vbi). Een vbi hoeft geen vennootschapsbelasting te betalen over beleggingsresultaten.

Wanneer iemand overtollig vermogen uit zijn bv onderbrengt in een vbi, hoeft hij op dat moment geen inkomstenbelasting te betalen over de meerwaarde van zijn aandelen in de bv. Een andere constructie is het tijdelijk onderbrengen van box 3-vermogen in een vbi,

waarin de vermogende particulier een aanmerkelijk belang heeft. Dat gebeurt aan het einde van jaar 1, waardoor in jaar 2 en 3 belasting in box 3 wordt bespaard. Het vermogen rendeert vrij van vennootschapsbelasting in de vbi. In jaar 3 gaat het vermogen terug naar box 3. De belastingheffing in box 2 is lager dan de bespaarde belasting in box 3.

Om deze constructies te bestrijden wordt het minder aantrekkelijk gemaakt om via box 2 in een vbi te beleggen. Voortaan moet in box 2 belasting betaald worden over de meerwaarde van de aandelen in box 2 als een bv wordt omgezet in een vbi. Deze maatregel gaat in met terugwerkende kracht tot en met Prinsjesdag 2016.

Verder wordt box 3-vermogen, dat wordt ondergebracht in een vbi waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft, ook belast in box 3 als het vermogen binnen achttien maanden terugkomt in box 3. Er komt een tegenbewijsregel voor de situatie waarin er een zakelijke reden is om het vermogen terug te halen naar box 3. Tenslotte wordt het percentage van het forfaitaire rendement uit een vbi automatisch gekoppeld aan het voor dat jaar geldende percentage van de hoogste schijf in box 3.

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

Einde pensioen in eigen beheer

Na uitgebreide discussie met het parlement ligt er nu een wetsvoorstel dat per 1 januari 2017 een einde maakt aan de mogelijkheid voor een dga om in eigen beheer bij de bv een pensioenvoorziening op te bouwen. De dga met een pensioen in eigen beheer heeft drie mogelijkheden:

1. afkopen;



Exporthedding afvalstoffenbelasting

Het tarief van de exporthedding in de afvalstoffenbelasting wordt met terugwerkende kracht tot 1 juli 2015 op nul gezet. De reden is dat deze hedding in Europees verband niet houdbaar is.

Wijziging vruchtgebruik box 3

In de regeling voor vruchtgebruik in box 3 worden enkele wijzigingen voorgesteld.

Vruchtgebruik krachtens erfrecht

De blote eigendom van goederen, waarop krachtens erfrecht een vruchtgebruik rust, vormt voor de blote eigenaar geen bezitting in box 3. De vruchtgebruiker moet de volle waarde als bezitting aangeven. Deze regeling wordt nu uitgebreid met schulden uit een nalatenschap waarop een vruchtgebruik rust. Ook de schulden worden volledig bij de vruchtgebruiker in aanmerking genomen.

Codificatie beleidsbesluit vruchtgebruik

In een beleidsbesluit is goedgekeurd dat een vruchtgebruiker krachtens erfrecht de rente en kosten, die hij betaalt op een schuld die de erflater is aangegaan, in aftrek kan brengen als aftrekbaar kosten voor de eigen woning. Deze goedkeuring wordt nu, met enkele aanpassingen, in de wet opgenomen. Het aflossingsschema van de schuld dat gold voor de erflater blijft van toepassing op de schuld van de vruchtgebruiker ten tijde van het overlijden van de erflater diens partner was. Er geldt geen aflossingsverplichting als de schuld voor de erflater een op 1 januari 2013 bestaande eigenwoningsschuld was en de vruchtgebruiker op het moment van overlijden van de erflater diens partner was.

Reparatie bedrijfsopvolgingsregeling

Door een arrest van de Hoge Raad is de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet verruimd. De bedrijfsopvolgingsregeling houdt kort gezegd in dat ondernemingsvermogen fiscaal gunstig kan worden geschonken of nagelaten. Aandelen in vennootschappen worden onder voorwaarden ook tot ondernemingsvermogen gerekend. Nu

Hoewel bij de toestand van deze uitgave de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, bestaat de mogelijkheid dat bepaalde informatie na verloop van tijd verouderd of niet meer juist is. Dit kan ontstaan ten gevolge van (aanpassing van de) regelgeving die bekend is geworden na het opmaken van deze uitgave. Voor toepassing in individuele gevallen raden wij u aan contact op te nemen met uw adviseur.



wordt voorgesteld om de gevolgen van het arrest te repareren.

De reparatie houdt in dat de uitleg en werkwijze van de Belastingdienst ten aanzien van de toerekening van belangen in andere vennootschappen aan de moedermaatschappij in de wet wordt vastgelegd. De bezittingen en schulden van een werkmaatschappij worden onder voorwaarden aan de holding toegerekend. Daarna wordt beoordeeld of de holding een onderneming drijft en met welk vermogen zij dat doet. Deze regeling geldt alleen als de erflater of de schenker een indirect aanmerkelijk belang heeft in de werkmaatschappij. De bedoeling van deze eis is om de verkrijging van een direct aanmerkelijk belang en de verkrijging van een indirect gehouden aanmerkelijk belang gelijk te behandelen.

Volgens de Hoge Raad is een indirect aanmerkelijk belang niet nodig als de holding het belang in de werkmaatschappij op grond van de regels van de vermogenskettering tot het ondernemingsvermogen mag rekenen. Dat doet zich voor als het houden van dat belang past binnen de ondernemingsactiviteiten van de holding. Deze verruiming wordt met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2016 ongedaan gemaakt.

Aanpassing loonbegrip WVA

In de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premies voor de volksverzekeringen (WVA) wordt het in de praktijk gehanteerde loonbegrip van de WVA, waarbij eindheffingsloon niet tot het voor de S&O-afdrachtvermindering relevante loon wordt gerekend, opgenomen.

De ontvanger van een S&O-verklaring moet het

in een kalenderjaar bestede aantal S&O-uren en de gerealiseerde kosten en uitgaven per S&O-verklaring melden. Doet hij dat niet, dan wordt er een boete opgelegd. De boete wordt in de praktijk op maximaal € 2.500 vastgesteld. Dit bedrag wordt nu in de wet als maximumboete opgenomen. De hoogte van dit bedrag zal eens in de vijf jaar geëvalueerd worden. Bij het opleggen van deze boetes gaat een lichtere procedure gelden dan de procedure volgens de Algemene wet bestuursrecht.

VARIA

Termijn vaststelling aanslag na schenking eigen woning

Vanaf 1 januari 2017 geldt een verhoogde schenkingsvrijstelling voor de eigen woning van € 100.000. Deze vrijstelling is per schenker eenmalig, maar mag verspreid over drie achtereenvolgende jaren benut worden. De geschonken bedragen moeten uiterlijk in het tweede jaar na het jaar waarin de eerste schenking is gedaan voor de eigen woning worden gebruikt. De verwachting is dat in veel gevallen pas na drie jaar duidelijk is op welke wijze de schenking is besteed. De huidige termijn voor het opleggen van de aanslag van drie jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan, lijkt daarom te krap te zijn. Om die reden wordt voorgesteld de termijn vast te stellen op vijf jaar.





van Justitie EU past Nederland deze vrijstelling enerzijds te ruim en anderzijds te beperkt toe. De Nederlandse beperking tot organisaties zonder personeel is niet toegestaan. Deze uitzondering op de vrijstelling vervalt daarom.

De vrijstelling is ook toegepast op de verhuur van lig- en bergplaatsen voor recreatief gebruikte vaartuigen. Dat is een te ruime toepassing van de vrijstelling. Ook dat wordt aangepast. Overigens is in dit kader niet duidelijk wat onder het begrip sport valt. Het Hof van Justitie EU vindt kennelijk dat watersport niet synoniem is aan het beoefenen van sport of lichamelijke opvoeding. Niet-winstbeogende watersportorganisaties die personeel in dienst hebben kunnen vanaf de datum van het arrest van het Hof van Justitie EU gebruik maken van de btw-vrijstelling.

Bouwterrein en btw

Bij de levering van een bouwterrein is btw verschuldigd en geldt een vrijstelling van overdrachtsbelasting. Wanneer onbebouwde grond bij de levering niet kwalificeert als bouwterrein geldt een vrijstelling voor de btw en is overdrachtsbelasting verschuldigd. Volgens een arrest van het Hof van Justitie EU is de Nederlandse uitleg van het begrip bouwterrein te beperkt. Volgens het arrest kan een terrein als bouwterrein worden aangemerkt wanneer blijkt dat het terrein op de datum van levering bestemd was om te worden bebouwd.

Deze ruimere uitleg wordt nu in de wet opgenomen. De ruimere uitleg gaat ook gelden voor de samenloop met de overdrachtsbelasting. Aan de eis dat een bouwterrein onbebouwde grond moet zijn is ook voldaan als de leverancier zich heeft verplicht om een bestaand gebouw in het kader van de levering volledig te slopen.

Heffingvrij vermogen buitenlanders

Buitenlands belastingplichtigen hebben volgens de huidige wet geen recht op het heffingvrije vermogen in box 3. Volgens het Hof van Justitie EU is het heffingvrije vermogen een vrijstelling die aan alle ingezetenen wordt toegekend en geen persoonlijke aftrekpost. Daarom moet het heffingvrije vermogen ook worden verleend aan buitenlands belastingplichtigen met inkomen in box 3.

Overnameholdingbepaling

Betaalde rente is in de vennootschapsbelasting in beginsel aftrekbaar van de winst. Bij de ontvanger is de rente in beginsel belast. Door verschillen in effectieve belastingtarieven kan de belastingdruk van een internationaal concern worden beperkt door de rentelast op de juiste plek te laten vallen. De wet bevat een aantal bepalingen die in specifieke gevallen de aftrek van betaalde rente beperken. Een daarvan is de overnameholdingbepaling. Deze bepaling moet voorkomen dat bovenmatige rente op de financiering van een overname ten laste komt van de winst van de overgenomen vennootschap. Deze bepaling wordt op drie punten aangepast. Het gaat om de berekeningssystematiek, de afbouwtermijn van de financiering van maximaal 60% naar 25% van de verkrijgingsprijs en om het niet toepassen van het overgangsrecht als een overnameholding op of na 1 januari 2017 in een nieuwe fiscale eenheid met een andere moeder wordt opgenomen.

Einde aftrek scholingskosten

Al op Prinsjesdag 2015 heeft het kabinet aangekondigd maatregelen te willen treffen om de uitvoering van het belastingstelsel te vereenvoudigen. In dat kader vervalt de aftrek van uitgaven voor scholing in de inkomstenbelasting. In plaats daarvan komt er een niet-fiscale regeling met een beperkter budget.

In de huidige regeling kan een belastingplichtige de kosten voor een opleiding of een studie in aftrek brengen op zijn inkomen. De studie moet gericht zijn op een beroep. De belastingplichtige mag geen recht hebben op studiefinanciering. Deze regeling kost jaarlijks ongeveer € 212 miljoen. Van deze regeling wordt maar beperkt gebruik gemaakt. De personen die er gebruik van maken zijn relatief

hoog opgeleid. Een aftrekregeling komt erop neer dat de kosten eerst betaald moeten worden. Dat vormt een drempel voor mensen met een lager inkomen.

De huidige regeling is voor de Belastingdienst ook nog eens lastig uitvoerbaar. Om die redenen wordt voorgesteld de regeling af te schaffen, zij het pas per 1 januari 2018. In plaats daarvan komt er een subsidieregeling met een beperkt budget van € 90,8 miljoen per jaar. Die regeling bestaat uit zogenaamde scholingsvouchers voor mensen die uit zichzelf niet snel een opleiding zouden volgen, maar voor wie het volgen van een opleiding wel van groot maatschappelijk belang is.

Verlaagd tarief energiebelasting laadpalen

Naar aanleiding van een door de Tweede Kamer aangenomen motie is er een wetsvoorstel ingediend om de energiebelasting op elektriciteit, die wordt geleverd via openbare laadpalen, te verlagen. Dat wetsvoorstel moet de omschakeling op elektrisch rijden verder stimuleren. De exploitatie van een openbare laadpaal is vaak op korte termijn niet sluitend vanwege enerzijds hoge investeringen en anderzijds een vrij laag verbruik per laadpaal.

Voor de omschakeling op elektrisch rijden is de aanwezigheid van voldoende (openbare) laadpalen van groot belang. Daarom komt er tijdelijk een verlaagd tarief in de energiebelasting voor laadpalen met een zelfstandige aansluiting op het distributienet. In plaats van een hoger tarief voor de eerste 10.000 kWh gaat voor de eerste 50.000 kWh hetzelfde, lagere tarief van ongeveer 5 cent per kWh gelden. Dit komt neer op een voordeel van € 1 à 2 per volle accu. Het verlaagde tarief geldt voor een periode van vier jaar, tot en met 2020.



2. omzetten pensioenvoorziening in een oudedagsverplichting;
3. niets doen.

Afkoop

Tegelijk met de afschaffing van de opbouw van pensioen in eigen beheer komt de mogelijkheid om het al opgebouwde pensioen in eigen beheer fiscaal vriendelijk af te kopen. Die mogelijkheid is overigens tijdelijk en geldt gedurende drie jaar. De afkoopmogelijkheid houdt het volgende in:

- De pensioenaanspraak wordt zonder belastingheffing verlaagd naar de fiscale waarde.
- In afwijking van de normale regels wordt loonbelasting berekend over de fiscale waarde van de pensioenvoorziening en niet over de hogere waarde in het economisch verkeer. Om afkoop aantrekkelijk te maken wordt voor de heffing van loonbelasting een korting verleend. Let op: de korting neemt ieder jaar af. In 2017 geldt een korting van 34,5%, in 2018 van 25% en in 2019 van 19,5%.
- Er is geen revisierente verschuldigd.

De korting wordt verleend over geen hoger bedrag dan de fiscale balanswaarde van de pensioenvplichting op 31 december 2015.

Omzetting

Als de dga zijn pensioen niet wil afkopen kan hij, na fiscaal geruisloze verlaging tot de fiscale waarde van de pensioenvplichting, de pensioenaanspraak omzetten in een oudedagsverplichting. Dat kan tot uiterlijk 31 december 2019. De oudedagsverplichting neemt jaarlijks toe met de wettelijk voorgeschreven oprenting. De dga kan de oudedagsverplichting op elk gewenst moment om laten zetten in een lijfrente bij een verzekeraar.

Doet de dga dat niet, dan wordt het opgebouwde bedrag vanaf de AOW-leeftijd in 20 jaar uitgekeerd aan de dga. De uitkeringen mogen overigens al vijf jaar voor het bereiken van de AOW-leeftijd ingaan. De periode van 20 jaar wordt dan verlengd met het aantal jaren dat de uitkeringen eerder ingaan. Bij de keuze voor de oudedagsverplichting heeft de dga tot en met 2019 de mogelijkheid om alsnog over te gaan tot afkoop. De kortingsregeling geldt ook in die situatie.

Niets doen

Doet de dga ook dat niet, dan blijft voor de tot en met 31 december 2016 in eigen beheer

opgebouwde aanspraken de huidige regelgeving in de vennootschapsbelasting en loon- en inkomstenbelasting gelden. Verdere opbouw is niet mogelijk. Indexering van de opgebouwde aanspraken is wel mogelijk, uiteraard alleen indien indexering in de pensioenregeling is toegezegd. Van belang is dat verschillen tussen de commerciële en de fiscale waarde van de pensioenvoorziening blijven bestaan, met alle nadelen daarvan zoals het mogelijk niet kunnen uitkeren van dividend.

Instemming partner

De fiscaal geruisloze verlaging van de pensioenaanspraak, gevolgd door afkoop of omzetting in een oudedagsverplichting, kan van invloed zijn op de rechten van de partner van de dga. Daarom moet de partner uitdrukkelijk instemmen met de beëindiging van het pensioen in eigen beheer.

Informatieverplichting

De afkoop of omzetting van pensioen in eigen beheer moet worden gemeld aan de Belastingdienst. Het is geen verzoek om toepassing van de fiscaal gefaciliteerde beëindiging van pensioen in eigen beheer, maar een voorwaarde waaraan voldaan moet worden.

Ingegaan pensioen

Het gefaciliteerd afkopen van pensioen in eigen beheer is ook mogelijk als het pensioen al is ingegaan. De korting bij afkoop wordt dan berekend over de fiscale waarde op het moment van afstempelen en niet over de hogere fiscale waarde ultimo 2015.

Geen inhaal via lijfrente

Beëindiging van het pensioen in eigen beheer heeft overigens niet tot gevolg dat er extra ruimte ontstaat voor de aftrek van lijfrentepremie.

Schenkingsaspecten

Als een ander dan de pensioengerechtigde aandelen in de bv heeft op het moment van de aanpassing van de pensioenaanspraken en de afkoop of omzetting in een oudedagsverplichting, wordt deze ander daardoor bevoordeeld. Over dat voordeel moet schenkbelasting betaald worden.

Tarieven en heffingskortingen

De heffingskortingen zijn een geliefd instrument om inkomenspolitiek te bedrijven. Volgend jaar worden ouderen tegemoet



gekomen door een verhoging van de ouderenkorting voor lagere inkomens. Werkende mensen profiteren van een vertraagde afbouw van de arbeidskorting en een verhoging van het maximum bedrag.

Algemene heffingskorting

Het maximum van de algemene heffingskorting voor mensen die de AOW-leeftijd nog niet hebben bereikt gaat iets omhoog, namelijk van € 2.242 in 2016 naar € 2.254 in 2017. Voor mensen die ouder zijn dan de AOW-leeftijd bedraagt het maximum in 2016 € 1.145 en in 2017 € 1.151. De inkomensafhankelijke verlaging van de algemene heffingskorting verloopt in 2017 iets langzamer dan in 2016.

Ouderenkorting

De ouderenkorting voor lagere inkomens gaat omhoog van € 1.187 in 2016 naar € 1.292 in 2017. Voor hogere inkomens wijzigt de ouderenkorting vrijwel niet. Dat geldt ook voor de alleenstaande ouderenkorting.

Arbeidskorting

De aanpassingen in de arbeidskorting hebben tot gevolg dat meer mensen per saldo recht hebben op een iets hogere arbeidskorting in 2017. Het maximum van de arbeidskorting wordt verhoogd van € 3.103 in 2016 naar € 3.223 in 2017, het tempo waarmee de arbeidskorting wordt verminderd gaat omlaag en het inkomenstraject waarvoor de arbeidskorting geldt wordt verlengd. De eerdere start van de afbouw van arbeidskorting compenseert dit effect enigszins. In 2017 begint de daling van de arbeidskorting bij een inkomen van € 32.444. In 2016 is dat bij een inkomen van € 34.015.

Schijflengte

De derde schijf van de loon- en inkomstenbelasting loopt in 2016 tot een inkomen van € 66.421. Dat wordt in 2017 een bedrag van € 67.072. De tarieven van de eerste

schrijven in de loon- en inkomstenbelasting gaan iets omhoog.

Stimulering start-ups

In afwijking van de gebruikelijkloonregeling mag het loon van de dga van een innovatieve start-up worden vastgesteld op het wettelijk minimumloon. Deze afwijkende regeling geldt met ingang van 2017 voor bedrijven die voor de S&O-afdrachtvermindering als starter worden aangemerkt. De regeling geldt voorlopig tot 1 januari 2022.

Wijzigingen op pensioengebied

Naast de afschaffing van het pensioen in eigen beheer worden ook nog andere wijzigingen op pensioengebied voorgesteld. Het gaat daarbij om maatregelen die zijn bedoeld om de belastingwetgeving te vereenvoudigen en de administratieve lasten te verminderen.

Uitkeringen op eerste dag van de maand

Een ouderdomspensioen dat eerder ingaat dan bij het bereiken van de 67-jarige leeftijd moet actuair herkend worden. In de praktijk is de ingangsdatum van het ouderdomspensioen vaak de eerste dag van de maand waarin de pensioengerechtigde leeftijd wordt bereikt. Strikt genomen dient het ouderdomspensioen dus te worden herkend wanneer dit pensioen ingaat op de eerste dag van de maand waarin men 67 wordt. Eerder was al goedgekeurd dat herkenning niet nodig was. Dat wordt nu wettelijk geregeld.

Een partner-, wezen- en nabestaandenoverbruggingspensioen mag volgens de huidige fiscale regels niet eerder ingaan dan op de dag van overlijden van de werknemer. In de praktijk gaan deze pensioenen vaak in op de eerste dag van de maand waarin de werknemer of gewezen werknemer overlijdt. De fiscale regels worden nu aangepast waardoor het pensioen moet ingaan in de periode tussen de eerste dag van de maand van overlijden en de eerste dag van de volgende maand.

100%-grens

Het ouderdomspensioen mag niet meer bedragen dan 100% van het laatstverdiende pensioengevende loon. Voor het partnerpensioen en het wezenpensioen gelden daarvan afgeleide grenzen. Deze grenzen vervallen omdat deze tot hoge administratieve



lasten bij pensioenuitvoerders leiden. In de toekomst zal de 100%-grens niet leiden tot begrenzing van de pensioenopbouw. Uitgaande van het maximaal toelaatbare jaarlijkse opbouwpercentage moet een werknemer bijna 60 jaar pensioen opbouwen om aan de 100%-grens te komen.

Doorwerkvereiste

Het doorwerkvereiste houdt in dat een werknemer later met pensioen kan gaan dan op de pensioeningangsdatum volgens zijn pensioenregeling als hij blijft werken. Dat kan in loondienst zijn, maar mag ook als ondernemer of resultaatgenieter. Omdat het doorwerkvereiste leidt tot administratieve lasten stelt het kabinet voor dit vereiste af te schaffen. De enige voorwaarde die blijft gelden, is dat het ouderdomspensioen uiterlijk ingaat wanneer de werknemer vijf jaar ouder is dan de AOW-leeftijd.

Overbruggingspensioen halfwezen

Sinds 1 januari 2015 is de Anw-uitkering voor een halfwezen vervangen door een verhoging voor een alleenstaande op het kindgebonden budget. Daardoor is het fiscaal niet meer mogelijk om een overbruggingspensioen voor halfwezen op te bouwen. Dat wordt nu gecorrigeerd. De maximale omvang van het overbruggingspensioen voor halfwezen wordt vastgesteld op de helft van de maximale omvang van het overbruggingspensioen voor een volle wees.

Afgezonderd particulier vermogen

Sinds 1 januari 2010 worden het vermogen en het inkomen van een afgezonderd particulier vermogen (apv), zoals een trust, belast bij de inbrenger van het vermogen. Die regeling is bedoeld om te voorkomen dat vermogen nergens wordt belast. Om dubbele belastingheffing te voorkomen wordt het vermogen niet toegerekend aan de inbrenger als

het apv zelf ten minste 10% belasting moet betalen over een met de Nederlandse maatstaven vergelijkbare grondslag.

In de praktijk blijkt dat in een aantal gevallen vermogen niet wordt toegerekend aan de inbrenger waar dat eigenlijk wel zou moeten. Daarom wordt de regeling aangepast. De toerekeningsstop geldt straks alleen nog voor zover een apv een reële en actieve onderneming drijft. Voor de situatie waarin wel toerekening plaats vindt, zal bij de Nederlandse belastingheffing van de inbrenger rekening gehouden worden met de daadwerkelijk in het buitenland betaalde belasting.

Door deze aanpassing zal in meer gevallen dan nu vermogen en inkomen in een apv worden toegerekend aan de inbrenger. Toegerekende aandelen (en winstbewijzen) kunnen bij de inbrenger tot een aanmerkelijk belang behoren. De verkrijgingsprijs van deze aandelen wordt vastgesteld op de historische verkrijgingsprijs van de inbrenger vóór de inbreng in het apv. Hierop worden enkele correcties aangebracht die moeten voorkomen dat al genoten of belast inkomen dubbel belast wordt of onbelast blijft. Deze maatregel krijgt terugwerkende kracht tot en met Prinsjesdag 2016.

Aanpassingen innovatiebox

De innovatiebox verlaagt het effectieve tarief van de vennootschapsbelasting voor winst uit innovatieve activiteiten. De innovatiebox is bedoeld voor ondernemingen die in Nederland reële en innovatieve activiteiten ontplooiën. De innovatiebox is niet bedoeld voor in het buitenland ontwikkelde immateriële activa die met activiteiten van beperkte omvang hierheen worden verplaatst omdat hier voor de winst die wordt behaald met dat activum een laag tarief geldt.

Nexusbenadering

In aanvulling op de bestaande criteria voor toegang tot de innovatiebox wordt de zogenaamde nexusbenadering toegevoegd. In deze benadering vormen de uitgaven voor de ontwikkeling van immateriële activa een indicatie voor de aanwezigheid van substantiële activiteiten van de ondernemer.

Wanneer een gedeelte van de uitgaven verband houdt met het uitbesteden van speur- en ontwikkelingswerk (S&O) aan verbonden vennootschappen komt een daarmee

corresponderend deel van de voordelen niet in aanmerking voor de innovatiebox. Het voor de innovatiebox kwalificerende voordeel wordt bepaald door de uitgaven voor een immaterieel activum verminderd met de uitgaven voor uitbestede ontwikkelingswerk te vermenigvuldigen met 1,3 en te delen door de totale uitgaven voor het immateriële activum. De uitkomst van deze berekening wordt gebruikt als vermenigvuldigingsfactor voor de voordelen die worden behaald met het voor toepassing van de innovatiebox kwalificerende immateriële activum. De vermenigvuldiging met de factor 1,3 kan niet tot gevolg hebben dat de kwalificerende voordelen groter zijn dan de werkelijk behaalde voordelen.

Voorbeeld

De totale uitgaven voor een kwalificerend immaterieel activum bedragen 1.560. Daarvan heeft 800 betrekking op eigen S&O, 200 op aan derden uitbestede S&O en 560 op uitbesteding van S&O aan verbonden vennootschappen. Met het activum wordt een bedrag van 1.200 aan netto voordelen behaald. De kwalificerende uitgaven zijn 1,3 maal 800 plus 200, is 1.300. De totale uitgaven zijn 1.560. De kwalificerende voordelen bedragen dan: $1.300/1.560 \times 1.200 = 1.000$. Dit bedrag komt in aanmerking voor de innovatiebox.

Instream innovatiebox

Grotere belastingplichtigen moeten straks niet alleen over een S&O-verklaring beschikken. Zij moeten voor het activum of voor daarmee samenhangende activa over een octrooi, een exclusieve licentie of een kwekersrecht beschikken of moeten deze hebben aangevraagd, tenzij het activum bestaat uit programmatuur. Grotere belastingplichtigen hebben gemiddeld over een periode van vijf jaar een netto groepsomzet behaald van meer dan € 50 miljoen per jaar (€ 250 miljoen over 5 jaar) of hebben meer dan € 7,5 miljoen per jaar (€ 37,5 miljoen over 5 jaar) aan bruto voordelen behaald uit innovatieve activa.

Berekeningsmethodiek

De manieren, waarop de voordelen die worden behaald met een immaterieel activum, worden berekend, worden in de wet vastgelegd. Het gaat om economische benaderingen als de afpelmethode en de kostengerelateerde methode.

Administratie

De administratieve verplichtingen bij toepassing van de innovatiebox worden uitgebreid. Uit de

administratie moet blijken:

- het bezit van een of meer kwalificerende immateriële activa,
- wat de omvang is van de voordelen uit deze immateriële activa,
- de meest passende methode voor het bepalen van de voordelen uit deze immateriële activa, en
- de omvang van de uitgaven voor de ontwikkeling van de kwalificerende immateriële activa, uitgesplitst naar uitgaven voor het uitbesteden van S&O binnen de groep en overige uitgaven.

Deze aanvullende verplichting geldt alleen voor boekjaren die op of na 1 januari 2017 aanvangen.

Overgangsrecht

Voor immateriële activa die voor 1 juli 2016 zijn voortgebracht geldt overgangsrecht als in het boekjaar waarin 30 juni 2016 valt is gekozen voor toepassing van de innovatiebox. De oude regeling blijft dan van toepassing tot en met uiterlijk 30 juni 2021. Ook is er overgangsrecht voor activa die vóór 1 januari 2017 zijn ontwikkeld en waarvoor wel een octrooi of kwekersrecht is verleend, maar geen S&O-verklaring is afgegeven. Deze activa worden aangemerkt als kwalificerende immateriële activa. Het overgangsrecht geldt ook als het octrooi of het kwekersrecht pas na 1 juli 2016 is verleend. Dergelijke activa kwalificeren voor het nieuwe regime als het



octrooi of kwekersrecht is verleend.

Gevolgen voor bestaande vaststellingsovereenkomsten

Alle bestaande overeenkomsten voor de toepassing van de innovatiebox kennen de mogelijkheid van ontbinding bij relevante wetswijzigingen. Voor kleinere belastingplichtigen verandert er weinig. Daarom zal de Belastingdienst in de meeste gevallen geen beroep doen op de ontbindende voorwaarde. Voor grotere belastingplichtigen heeft de aanpassing van de innovatiebox mogelijk meer gevolgen. De Belastingdienst streeft ernaar om waar nodig tijdig een nieuwe overeenkomst te sluiten.

Tariefschijf vennootschapsbelasting

De vennootschapsbelasting kent twee tarieven. Over de eerste tariefschijf van de winst wordt 20% belasting betaald, over het meerdere 25%. De eerste tariefschijf bedraagt € 200.000. In 2018 gaat deze schijf naar € 250.000, in 2020 naar € 300.000 en in 2021 naar € 350.000. De tarieven zelf veranderen niet.

Teruggaaf dividendbelasting niet-ingezetenen

In de dividendbelasting wordt een teruggaafregeling ingevoerd. Onder omstandigheden kan de heffing van dividendbelasting in strijd zijn met de vrijheid van kapitaalverkeer. Dat is het geval wanneer buitenlandse aandeelhouders meer belasting over hun dividend moeten betalen dan binnenlandse belastingplichtigen in vergelijkbare omstandigheden. Om dat te voorkomen kunnen niet-ingezetene houders van Nederlandse aandelen om teruggaaf van ingehouden dividendbelasting verzoeken. Teruggaaf wordt verleend voor zover de dividendbelasting hoger is dan de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting die verschuldigd zou zijn indien de aandeelhouder inwoner van Nederland zou zijn geweest. Er wordt geen teruggaaf verleend als de aandeelhouder de Nederlandse dividendbelasting in zijn woon- of vestigingsstaat volledig kan verrekenen.

Btw-vrijstelling watersport

Watersportorganisaties, die geen winst beogen, vallen onder de btw-vrijstelling voor sportprestaties. Volgens een arrest van het Hof