

Fiscale tegemoetkomingen naar aanleiding van de coronacrisis; (Besluit noodmaatregelen coronacrisis)

Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate dienst Vaktechniek

Besluit van 6 mei 2020, nr. 2020-9594

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisatie van het besluit van 22 april 2020, nr. 2020-8499, Stcrt. 23814. Ten opzichte van het vorige besluit zijn de volgende onderwerpen toegevoegd:

- Termijn indienen teruggaaf EB en ODE (onderdeel 2.5);
- Gebruikelijk loon (onderdeel 6.3);
- Werkkostenregeling (onderdeel 6.4);
- Urencriterium (onderdeel 8.2);
- Fiscale reserve (onderdeel 8.3);
- Eigenwoningrente (onderdeel 11).

Daarnaast is onderdeel 6.1 verduidelijkt en zijn onderdelen gegroepeerd en vernummerd.

Het besluit van 22 april 2020, nr. 2020-8499, Stcrt. 23814 is ingetrokken.

1. Inleiding

De bijzondere omstandigheden als gevolg van de coronacrisis zijn voor het kabinet aanleiding voor het treffen van economische en fiscale maatregelen. Deze maatregelen zijn aangekondigd als onderdeel van het noodpakket economie en banen dat is beschreven in de brieven van het kabinet aan de Voorzitter van de Tweede Kamer van 12, 17, 19 en 27 maart, 2, 14 en 24 april 2020.

In dit beleidsbesluit geef ik uitvoering aan deze fiscale maatregelen in de vorm van concrete goedkeuringen. Daarnaast geef ik een aantal nog niet eerder gecommuniceerde goedkeuringen. Ook geef ik een toelichting op een bestaande mogelijkheid tot het verlagen van een voorlopige aanslag vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting, kondig ik wetgeving aan die het inkomen in verband met de TOGS met terugwerkende kracht vrijstelt van vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting en verwijs ik naar een apart besluit waarin ik regel dat bij een betaalpauze een eigenwoningschuld die onder de fiscale aflossingseis valt, blijft behoren tot de eigenwoningschuld.

De goedkeuringen zien op de volgende onderwerpen:

- Verschuldigdheid van en teruggaafverzoeken energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie;
- Uitstel van betaling van belastingschulden;
- Invorderingsrente;
- Mededelingsplicht bodemrecht;
- Verklaring betaalgedrag;
- Melding betalingsonmacht;
- G-rekening;
- Betalingsverzuimboeten;
- Bepaalde wettelijke administratieve verplichtingen rondom de loonheffingen;
- Reiskostenvergoeding in de loonheffingen;
- Gebruikelijk loon;
- Werkkostenregeling;
- Vrijstelling kortstondig gebruik van een motorrijtuig;
- Maatregel voor om te bouwen taxi's;
- Geldigheid taxatierapport motorrijtuig;
- Termijn bij gebruikmaking terugwerkende kracht bij geruisloze omzetting, bedrijfsfusie, juridische fusie, splitsing en geruisloze terugkeer;
- Urencriterium;
- Fiscale coronareserve;
- Btw gevolgen van het ter beschikking stellen van zorgpersoneel;
- Btw gevolgen van het gratis verstrekken van medische hulpgoederen en -apparatuur;
- Btw-tarief bij online aanbieden van sportlessen;



- Heffing over Duitse netto-uitkeringen.

De goedkeuringen zijn gebaseerd op een redelijke wetstoepassing gegeven de bijzondere omstandigheden veroorzaakt door de coronacrisis en waar nodig op de artikelen 62 tot en met 64 Algemene wet inzake rijksbelastingen.

De beleidsmaatregelen hebben een tijdelijk karakter en zullen daarom worden ingetrokken zodra de omstandigheden dit mogelijk maken.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen
BBBB: Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst
EB: Energiebelasting
IW: Invorderingswet 1990
LI: Leidraad invordering 2008
ODE: Opslag duurzame energie- en klimaattransitie
UBLB: Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965
Wbm: Wet belastingen op milieugrondslag
Wet OB: Wet op de omzetbelasting 1968
Wet IB 2001: Wet inkomstenbelasting 2001
Wet LB: Wet op de loonbelasting 1964

2. EB en ODE

Bij levering of verbruik van aardgas en elektriciteit zijn energiebelasting (EB) en opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE) verschuldigd. Het tijdstip van verschuldigdheid is geregeld in artikel 56, eerste en derde lid, Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm). Hierbij worden vier situaties onderscheiden.

De huidige bijzondere omstandigheden geven aanleiding om soepeler om te gaan met dit tijdstip. De beschrijving van de vier situaties en de goedkeuring voor (delen van) die situaties zijn hierna in afzonderlijke onderdelen opgenomen (onderdelen 2.1 tot en met 2.4).

Het toepassen van de goedkeuringen in onderdelen 2.1 en 2.2 kan tot een onbedoeld effect leiden bij verzoeken om teruggaaf van EB en ODE. Om dit onbedoelde effect op te heffen is in onderdeel 2.5 een goedkeuring opgenomen.

2.1 Voorschot en eindfactuur per kalendermaand

Op grond van artikel 56, eerste lid, onderdeel a, Wbm zijn voor leveringen van aardgas en elektriciteit in gevallen waarin een voorschotnota wordt uitgereikt of een voorschotbedrag wordt ontvangen de EB en de ODE verschuldigd op het tijdstip van de uitreiking van de voorschotnota of de ontvangst van het voorschotbedrag en op het tijdstip van de uitreiking van de eindfactuur. De huidige bijzondere omstandigheden geven aanleiding om in de situatie dat de eindfactuur van een klant betrekking heeft op een kalendermaand soepeler om te gaan met dit tijdstip. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat met betrekking tot de levering van aardgas en de levering van elektriciteit in gevallen als bedoeld in artikel 56, eerste lid, onderdeel a, Wbm voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, op een later tijdstip worden verschuldigd dan op het tijdstip waarop een voorschotnota wordt uitgereikt, een voorschotbedrag wordt ontvangen of een eindfactuur wordt uitgereikt.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende 6 voorwaarden:

- Het tijdvak waarop de eindfactuur betrekking heeft is een kalendermaand;
- De uitgereikte voorschotnota, het ontvangen voorschotbedrag en de eindfactuur zien op leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 of juni 2020;
- Op de uitgereikte voorschotnota of in het ontvangen voorschotbedrag is voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 of juni 2020 geen bedrag voor de EB en de ODE, noch de btw hierover, opgenomen;
- Op de uitgereikte eindfactuur is voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 of juni 2020 de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, niet in rekening gebracht;

- e. Voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 worden de EB en de ODE, vermeerderd met de btw hierover, uiterlijk in oktober 2020 via een aanvullende factuur (of facturen) op de eindfactuur alsnog in rekening gebracht en verschuldigd op het tijdstip waarop de aanvullende factuur (of facturen) wordt uitgereikt;
- f. In het geval er uiterlijk in oktober 2020 geen aanvullende factuur is uitgereikt voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 worden voor die leveringen de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, verschuldigd op 1 november 2020.

De afnemer/ondernemer kan op basis van de aanvullende factuur eventueel aanspraak maken op aftrek van de daarop in rekening gebrachte btw.

Door deze goedkeuring en de daaraan gestelde voorwaarden wordt bewerkstelligd dat wanneer de eindfactuur van een klant betrekking heeft op een kalendermaand, de energieleverancier de EB en de ODE op een later moment verschuldigd is en deze belastingen dus ook later op aangifte zal afdragen.

Doordat de energieleverancier op de voorschotnota, in het voorschotbedrag en op de eindfactuur geen bedrag opneemt voor de EB en de ODE, noch de btw hierover, komt dit uitstel van verschuldigdheid ten goede aan de klanten van de energieleveranciers.

2.2 Geen voorschot, wel factuur

Op grond van artikel 56, eerste lid, onderdeel b, Wbm zijn voor leveringen van aardgas en elektriciteit, in gevallen waarin geen voorschotnota wordt uitgereikt of voorschotbedrag wordt ontvangen, maar wel een factuur wordt uitgereikt, de EB en de ODE verschuldigd op het tijdstip van de uitreiking van die factuur. De huidige bijzondere omstandigheden geven aanleiding om soepeler om te gaan met dit tijdstip. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat met betrekking tot de levering van aardgas en de levering van elektriciteit in gevallen als bedoeld in artikel 56, eerste lid, onderdeel b, Wbm voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, op een later tijdstip worden verschuldigd dan op het tijdstip van de uitreiking van de factuur.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende 4 voorwaarden:

- a. De uitgereikte factuur ziet op leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 of juni 2020;
- b. Op de uitgereikte factuur is voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 of juni 2020 de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, niet in rekening gebracht;
- c. Voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 worden de EB en de ODE, vermeerderd met de btw hierover, uiterlijk in oktober 2020 via een aanvullende factuur (of facturen) alsnog in rekening gebracht en verschuldigd op het tijdstip waarop de aanvullende factuur (of facturen) wordt uitgereikt;
- d. In het geval er uiterlijk in oktober 2020 geen aanvullende factuur is uitgereikt voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 worden voor die leveringen de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, verschuldigd op 1 november 2020.

De afnemer/ondernemer kan op basis van de aanvullende factuur eventueel aanspraak maken op aftrek van de daarop in rekening gebrachte btw.

Door deze goedkeuring en de daaraan gestelde voorwaarden wordt bewerkstelligd dat de energieleverancier de EB en de ODE op een later moment verschuldigd is en deze belastingen dus ook later op aangifte zal afdragen.

Doordat de energieleverancier op de betreffende factuur geen EB en ODE, noch de btw hierover, in rekening brengt, komt dit uitstel van verschuldigdheid ten goede aan de klanten van de energieleveranciers.

2.3 Geen voorschot, geen factuur, wel levering

Op grond van artikel 56, eerste lid, onderdeel c, Wbm zijn voor leveringen van aardgas en elektriciteit in overige gevallen (er wordt geen voorschotnota uitgereikt, geen voorschotbedrag ontvangen en geen factuur uitgereikt) de EB en de ODE verschuldigd op het tijdstip waarop de levering plaatsvindt. De huidige bijzondere omstandigheden geven aanleiding om soepeler om te gaan met dit tijdstip. Daarom keur ik het volgende goed.



Goedkeuring

Ik keur goed dat met betrekking tot de levering van aardgas en de levering van elektriciteit in gevallen als bedoeld in artikel 56, eerste lid, onderdeel c, Wbm voor leveringen in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, niet worden verschuldigd op het tijdstip waarop de levering plaatsvindt, maar op 1 november 2020.

2.4 Geen voorschot, geen factuur, geen levering, wel verbruik

In een aantal gevallen is de gebruiker op grond van artikel 53, tweede lid, Wbm de EB en de ODE verschuldigd, te weten bij:

- Het verbruik van aardgas of elektriciteit, indien dit product is verkregen door tussenkomst van een gasbeurs of elektriciteitsbeurs;
- Het verbruik van aardgas of elektriciteit door degene die leveringen aan de gebruiker verricht;
- Het verbruik van aardgas of elektriciteit, indien het aardgas of de elektriciteit is verkregen op andere wijze dan door een levering.

Artikel 56, derde lid, Wbm bepaalt dat de belasting dan verschuldigd is op het tijdstip waarop het verbruik plaatsvindt. De huidige bijzondere omstandigheden geven aanleiding om soepeler om te gaan met dit tijdstip. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat met betrekking tot gevallen als bedoeld in artikel 56, derde lid, Wbm voor verbruik in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 de EB en de ODE niet worden verschuldigd op het tijdstip waarop het verbruik plaatsvindt, maar op 1 november 2020.

2.5 Teruggaafverzoeken EB en ODE

Bij levering van aardgas en elektriciteit zijn EB en ODE verschuldigd. In onderdelen 2.1 en 2.2 van dit besluit keur ik voor bepaalde leveringen van aardgas en elektriciteit in de maanden april 2020, mei 2020 en juni 2020 goed dat de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, op een later tijdstip worden verschuldigd dan normaal.

Bij beide onderdelen is een van de voorwaarden voor de goedkeuring dat voor leveringen in die maanden de EB en de ODE, vermeerderd met de btw hierover, uiterlijk in oktober 2020 via een aanvullende factuur (of facturen) alsnog in rekening worden gebracht. Die belastingen worden verschuldigd op het tijdstip waarop de aanvullende factuur (of facturen) wordt uitgereikt.

Het toepassen van deze goedkeuringen kan gevolgen hebben voor verzoeken om teruggaaf, bedoeld in de artikelen 67, 68, 69, 70 en 70a Wbm. In het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag is namelijk bepaald dat die verzoeken om teruggaaf moeten worden gedaan binnen dertien weken na afloop van de verbruiksperiode of het tijdvak.

Het is mogelijk dat voor leveringen van aardgas en elektriciteit in het tweede kwartaal 2020 de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, nog niet in rekening zijn gebracht binnen die termijn. Er kan dan niet tijdig een verzoek om teruggaaf worden gedaan. Dit is een onbedoeld effect van die twee goedkeuringen. Om dit onbedoelde effect op te heffen keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat verzoeken om teruggaaf, als bedoeld in de artikelen 67, 68, 69, 70 en 70a Wbm, kunnen worden gedaan binnen dertien weken na 31 oktober 2020. Deze goedkeuring geldt voor leveringen van aardgas en elektriciteit in het tweede kwartaal 2020 waarbij de EB en de ODE, alsmede de btw hierover, in een aanvullende factuur (of facturen) in rekening zijn gebracht en die factuur (of facturen) bij het verzoek om teruggaaf wordt overgelegd. (In die gevallen heeft de leverancier gebruik gemaakt van de goedkeuring in onderdeel 2.1 of 2.2 van dit besluit).

3. Invordering

3.1 Uitstel van betaling van belastingschulden

Ondernemers die door bijzondere omstandigheden waarvan de oorzaak buiten hun invloed ligt, tijdelijk in liquiditeitsproblemen zijn gekomen kunnen om uitstel van betaling vragen, het zogenoemde 'bijzonder uitstel'. Dit is geregeld in artikel 25.6.2a LI. De gevolgen van de coronacrisis geven aanleiding voor een tijdelijk soepeler beleid. Daarom keur ik het volgende goed.



Goedkeuring 1 (drie maanden geen invorderingsmaatregelen)

Ik keur goed dat de ontvanger na ontvangst van een verzoek om uitstel van betaling door een ondernemer van een van de hierna genoemde belastingen, dat is ingediend op of na 12 maart 2020, gedurende drie maanden geen invorderingsmaatregelen treft, tenzij de belangen van de Staat zich hiertegen verzetten.

Het verzoek om uitstel kan schriftelijk of digitaal via een daartoe bestemd formulier worden ingediend nadat er een belastingaanslag is opgelegd. Het verzoek om uitstel wordt geacht een verzoek om uitstel van betaling te zijn van alle openstaande en nog op te leggen belastingaanslagen waarop deze goedkeuring betrekking heeft.

Deze goedkeuring geldt voor de volgende belastingen: loonheffingen, omzetbelasting, inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, vennootschapsbelasting, kansspelbelasting, assurantiebelasting, verhuurderheffing, milieubelastingen (energiebelasting en opslag duurzame energie- en klimaattransitie (ODE), kolenbelasting, afvalstoffenbelasting, belasting op leidingwater), accijnzen en verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken.

Deze goedkeuring geldt niet voor de omzetbelasting, de accijnzen, de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en de kolenbelasting voor zover deze belastingen worden geheven met toepassing van de douanewetgeving ter zake van de invoer.

Er wordt geen uitstel van betaling verleend en verleend uitstel van betaling wordt ingetrokken als de belangen van de Staat zich tegen (verder) uitstel verzetten. Dit is onder meer het geval als de ontvanger vreest voor misbruik van de situatie waardoor verhaalsmogelijkheden in gevaar komen.

Goedkeuring 2 (uitstel langer dan drie maanden)

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de ontvanger uitstel van betaling van belasting verleent voor een periode langer dan drie maanden. De ondernemer kan om deze langere uitsteltermijn vragen in zijn eerste verzoek om uitstel, of kan hier binnen de periode van 3 maanden na zijn eerste uitstelverzoek alsnog schriftelijk of (op termijn) digitaal via een daartoe bestemd formulier om vragen.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende vijf voorwaarden:

- a. De bestaande betalingsproblemen maken langer uitstel noodzakelijk.
- b. Deze betalingsproblemen zijn hoofdzakelijk door de coronacrisis ontstaan.
- c. Er is voor de belastingschuld waarvoor het uitstel wordt gevraagd voldaan aan de aangifteplicht.
- d. Het gevraagde uitstel heeft betrekking op een of meer belastingen genoemd in goedkeuring 1.
- e. Als de totale belastingschuld ten tijde van ontvangst van het verzoek om uitstel € 20.000 of meer bedraagt is een verklaring van een derde-deskundige vereist die voldoet aan de eisen die zijn opgenomen in goedkeuring 3.

Er wordt geen uitstel van betaling verleend en verleend uitstel van betaling wordt ingetrokken als de belangen van de Staat zich tegen (verder) uitstel verzetten.

Verleend uitstel van betaling op grond van dit onderdeel heeft een tijdelijk karakter en zal worden ingetrokken zodra de omstandigheden dit mogelijk maken. Dit kan het geval zijn als het kabinet de beperkingen opheft ten aanzien van de branche waarin de ondernemer verkeert. Bijvoorbeeld in geval van een horecaonderneming; als de horeca weer open mag.

Gedurende het uitstel kan de ontvanger om tussentijdse aflossingen vragen als de liquiditeitspositie van de ondernemer dat toelaat.

Alvorens het uitstel in te trekken stelt de ontvanger de ondernemer in de gelegenheid om een passende betalingsregeling af te sluiten die niet gebonden is aan een maximumtermijn of aan andere eisen die in het reguliere uitstelbeleid worden gesteld.

Goedkeuring 3 (verklaring derde-deskundige)

Ik keur goed dat de verklaring van de derde-deskundige, die op grond van goedkeuring 2 is vereist bij een belastingschuld van € 20.000 of meer, door de Belastingdienst wordt geaccepteerd als de verklaring in ieder geval de volgende elementen bevat:

- Een verklaring dat aannemelijk is dat er sprake is van werkelijke betalingsproblemen op het

moment van het verzoek om uitstel of naar verwachting op korte termijn daarna. Bij 'korte termijn' valt te denken aan de periode waarin de actuele beperkingen van het kabinet ten aanzien van de betreffende ondernemer gelden, zoals de sluiting van de horeca, sportaccommodaties en kinderopvang tot en met 28 april en het verbod op evenementen tot 1 juni.

- Een verklaring dat aannemelijk is dat deze betalingsproblemen hoofdzakelijk door de coronacrisis zijn ontstaan.
- Een liquiditeitsprognose die volgens de derde-deskundige plausibel is. Deze prognose is opgesteld aan de hand van de feiten en omstandigheden die op het moment van het indienen van het verzoek om uitstel van betaling bekend zijn.

In de toelichting bij de verklaring geeft de derde-deskundige aan welke documenten of gegevens door de ondernemer zijn verstrekt. Zo nodig licht hij dit nader toe. Niet vereist is dat de derde-deskundige een zogenoemde assuranceverklaring geeft dat de ondernemer voldoet aan de voorwaarden.

Goedkeuring 4 (samenloop uitstelvormen)

Ik keur goed dat noch het feit dat aan de ondernemer eerder uitstel op grond van het bestaande beleid is verleend, noch het feit dat de ondernemer verzoekt om een andere vorm van uitstel, een belemmering vormt voor het toekennen van uitstel van betaling op grond dit onderdeel.

Goedkeuring 5 (geen verrekening)

Ik keur goed dat de ontvanger gedurende de periode van uitstel, als bedoeld in goedkeuring 1 en 2, geen belastingteruggaven (van enige soort) verrekent met de belastingschuld waarvoor uitstel van betaling is verleend, tenzij de ondernemer hierom verzoekt of de belangen van de Staat worden geschaad.

Deze goedkeuring 5 is niet van toepassing bij de verrekening van rechten bij invoer.

Voor genoemde goedkeuringen 1 tot en met 5 gelden in aanvulling op het uitstelbeleid als verwoord in artikel 25.6 LI.

3.2 Invorderingsrente

Ik acht het onwenselijk dat belastingschuldigen waaraan uitstel van betaling vanwege betalingsproblemen als gevolg van de coronacrisis is verleend, worden geconfronteerd met het huidige percentage van 4% invorderingsrente (op grond van de artikelen 28, eerste lid, en 29 IW). Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat het percentage van de invorderingsrente dat momenteel ingevolge artikel 29 van de IW ten minste 4 bedraagt, wordt verlaagd naar een percentage van 0,01. Deze tijdelijke verlaging geldt gedurende drie maanden. Het percentage van 0,01 geldt uitsluitend voor invorderingsrente die ingevolge artikel 28, eerste lid, IW in rekening wordt gebracht. Voor wat betreft te vergoeden invorderingsrente (op grond van de artikelen 28a, 28b en 28c IW) blijft het wettelijke percentage van de invorderingsrente onverminderd van kracht.

Betalingskorting

Artikel 27a IW bepaalt, kort gezegd, dat een betalingskorting over het bedrag van de belastingaanslag wordt verleend indien achtereenvolgens aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- er is sprake van een voorlopige aanslag inkomsten- of vennootschapsbelasting die in meerdere termijnen kan worden betaald; en
- op de eerste vervaldag is ten minste het bedrag van de voorlopige aanslag, verminderd met het bedrag van de te verlenen betalingskorting, betaald.

Het bedrag van de te verlenen betalingskorting wordt berekend over het bedrag van de aanslag en wordt vastgesteld met behulp van een percentage van het bedrag van de betalingsaanslag. Dit percentage is gelijk aan het percentage van de invorderingsrente dat geldt op de vervaldag van de eerste termijn.

De Belastingdienst stelt het bedrag van de betalingskorting vast bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het bedrag van de betalingskorting wordt op het aanslagbiljet afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt.



Als belastingsschuldigen gedurende de periode dat dit beleidsbesluit geldt, vanwege de verlaging van het percentage van de invorderingsrente nagenoeg geen aanspraak meer kunnen maken op betalingskorting, kunnen zij bezwaar maken tegen de beschikking waarin het bedrag van de betalingskorting is vastgesteld, waarna het verschil vervolgens zal worden toegekend.

3.3 Diverse invorderingsonderwerpen

Bij het robuust faciliteren van uitstel van betaling van belasting past een soepelere houding ten aanzien van een aantal aanvullende onderwerpen. Deze soepelere houding komt tot uitdrukking in onderstaande goedkeuringen.

3.3.1 Meldingsregeling bodemrecht

Goedkeuring 1

Ik keur goed dat, in afwijking van artikel 22bis.1, ad 1.B.c LI, de verplichting tot mededeling, bedoeld in artikel 22bis, tweede lid of derde lid IW niet geldt in het geval de derde en de belastingsschuldige in verband met de gevolgen van de coronacrisis nader zijn overeengekomen dat de termijn waar binnen de vordering ter zake waarvan het pandrecht of het eigendomsrecht van de derde geldt dient te worden afbetaald, wordt verlengd.

Goedkeuring 2

Ik keur goed dat in afwijking van artikel 22bis.2, ad a LI de meldingsplicht van het voornemen om rechten op een bodemzaak of bodemzaken uit te oefenen of enigerlei andere handeling te (laten) verrichten waardoor het niet meer als bodemzaak kwalificeert, niet van toepassing is als de betalingsachterstand is veroorzaakt door de gevolgen van de coronacrisis.

3.3.2 Verklaring betalingsgedrag

Goedkeuring

Ik keur goed dat in afwijking van artikel 35.12.2 LI de ontvanger een schone verklaring betalingsgedrag afgeeft als voor de nageheven loonheffingen of voor de (door de uitlener verschuldigde) omzetbelasting ingevolge dit besluit uitstel van betaling is of zal worden verleend dan wel ingevolge dit besluit voor bedoelde naheffingsaanslagen geen invorderingsmaatregelen worden genomen.

3.3.3 Melding betalingsonmacht

Goedkeuring

Ik keur goed dat voor zover het verzoek om uitstel van betaling op grond van dit beleidsbesluit betrekking heeft op aangiftetijdvakken die eindigen na 1 februari 2020, het verzoek in voorkomend geval mede geldt als tijdige melding van betalingsonmacht als bedoeld in artikel 36, tweede lid IW. De melding wordt bovendien rechtsgeldig geacht, tenzij achteraf blijkt dat de betalingsonmacht niet hoofdzakelijk verband houdt met de gevolgen van de coronacrisis.

3.3.4 G-rekening

Goedkeuring 1

Ik keur goed dat in afwijking van artikel 10, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling inleners-, keten- en opdrachtgeversaansprakelijkheid 2004, het saldo van de g-rekening dat overeenkomt met de verschuldigde loonheffing en omzetbelasting waarvoor op grond van dit beleidsbesluit uitstel van betaling is verleend dan wel de invordering is opgeschort op grond van een ingediend verzoek om uitstel van betaling, op verzoek kan worden gedeblokkeerd door de ontvanger. De in de vorige volzin bedoelde verruiming kan worden beperkt in situaties van misbruik of oneigenlijk gebruik.

Goedkeuring 2

Ik keur goed dat uitwinning van de g-rekening achterwege blijft als er een verzoek om uitstel van betaling op grond van dit besluit in behandeling is of is toegewezen, tenzij de belangen van de Staat zich daartegen verzetten.

4. Betalingsverzuimboeten

Ik acht het onwenselijk dat ondernemers waaraan uitstel van betaling vanwege betalingsproblemen als gevolg van de coronacrisis is verleend, worden beboet omdat zij niet (tijdig) aan hun betalingsverplichtingen hebben voldaan. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat verzuimboeten voor betalingsverzuimen begaan in de periode van 12 maart 2020 tot aan de datum waarop het uitstel van betaling van dit besluit eindigt (zie onderdeel 3.1), worden geacht niet te zijn opgelegd. Als een verzuimboete wordt opgelegd, zorgt de ontvanger ervoor dat deze ambtshalve worden vernietigd. Deze goedkeuring geldt voor alle belastingmiddelen waarvoor de tijdelijke bijzondere uitstelregeling van dit besluit geldt.

5. Douane

De in onderdeel 3.1 van dit besluit opgenomen goedkeuringen met betrekking tot uitstel van betaling van belastingsschulden zijn niet van toepassing op de omzetbelasting, de accijnzen, de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken en de kolenbelasting voor zover deze belastingen worden geheven met toepassing van de douanewetgeving ter zake van de invoer. Voor die gevallen voorziet de douanewetgeving in een eigen regeling. Zie met name de artikelen 110, 112 en 114 van het Douanewetboek van de Unie.

De in onderdeel 3.1 van dit verzamelbesluit opgenomen goedkeuring 5 inzake schorsing van de verrekening van belastingen is niet van toepassing bij de verrekening van rechten bij invoer.

De in onderdeel 4 van dit besluit opgenomen goedkeuring met betrekking tot de verzuimboeten voor betalingsverzuimen begaan in de periode van 12 maart 2020 tot aan de datum waarop het uitstel van betaling op grond van dit besluit eindigt is in voorkomend geval ook van toepassing op de accijnzen en verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken.

6. Loonheffingen

6.1 Administratieve verplichtingen

Werkgevers hebben rondom de loonheffingen bepaalde wettelijke administratieve verplichtingen. De huidige bijzondere omstandigheden kunnen meebrengen dat werkgevers deze verplichtingen vanwege het thuiswerken van werknemers en de anderhalvemetersamenleving in redelijkheid niet, niet tijdig of niet geheel kunnen nakomen. Dit kan leiden tot een in de wet voorziene sanctie die gelet op de bijzondere omstandigheden niet passend of redelijk is. Dit vind ik ongewenst. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de Belastingdienst een soepel standpunt inneemt in het geval dat een werkgever of werknemer gedurende de werking van dit besluit een wettelijke administratieve verplichting in redelijkheid niet, niet tijdig of niet volledig nakomt en dit voor zover mogelijk herstelt zodra dat kan.

Voorbeeld identificatieplicht nieuwe werknemer

Een werkgever moet voor de eerste werkdag van een werknemer of – als de werknemer op de eerste werkdag wordt aangenomen – op de eerste werkdag voor aanvang van de werkzaamheden de identiteit van de werknemer vaststellen aan de hand van het origineel van een toegelaten identiteitsbewijs en een kopie van het identiteitsbewijs in de loonadministratie opnemen (zie artikel 28, eerste lid, onderdeel f, Wet LB en artikel 7.5 UBLB).

Het is in de huidige omstandigheden niet altijd in redelijkheid mogelijk om de identiteit van de werknemer tijdig volgens de wettelijke regeling vast te stellen aan de hand van een origineel identiteitsbewijs. In een dergelijk geval kan de toepassing van het anoniementarief achterwege blijven als de werkgever de identiteit van de werknemer volgens de wettelijke regeling vaststelt zodra hij daar in redelijkheid toe in staat is. Dit laat de verplichting onverlet om een kopie (al dan niet digitaal) van het identiteitsbewijs tijdig op te nemen in de loonadministratie.

6.2 Vaste reiskostenvergoeding

Voor reiskosten met een vast en gelijkmatig karakter bestaat de mogelijkheid een vaste onbelaste

vergoeding af te spreken, bijvoorbeeld voor het woon-werktraject (zie onderdeel 4 van het besluit van 20 maart 2015, nr. BLKB2015/0188M (Stcrt. 2015, 8385)). Voor veel werknemers leiden de maatregelen rondom de coronacrisis wat betreft de kosten van vervoer tot een verandering van hun reispatroon. Die verandering kan meebrengen dat een werkgever de vaste reiskostenvergoeding moet aanpassen of geheel of gedeeltelijk tot het loon moet rekenen. Dit vind ik in deze bijzondere omstandigheden niet doelmatig en ongewenst. Daarom keur ik voor zoveel nodig het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur voor zoveel nodig goed dat een werkgever gedurende de werking van dit besluit voor een vaste reiskostenvergoeding geen gevolgen verbindt aan een wijziging in het reispatroon van een werknemer. De werkgever kan deze goedkeuring ook toepassen voor een vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie. Dit betekent dat de werkgever voor deze periode mag blijven uitgaan van de aangenomen feiten waar de vergoeding op gebaseerd is.

6.3 Gebruikelijk loon 2020 AB-houders

Zogenaemde AB-werknemers, zoals een directeur-grotaandeelhouder van een BV, genieten een gebruikelijk loon. Dit is wettelijk geregeld in de gebruikelijkloonregeling (zie artikel 12a van de Wet LB). De hoogte van het gebruikelijk loon is afhankelijk van de relevante feiten en omstandigheden, zoals de beloning bij vergelijkbare dienstbetrekkingen.

Het is mij gebleken dat de coronacrisis tot knelpunten leidt bij de vaststelling van een gebruikelijk loon.

Een en ander geeft mij aanleiding duidelijkheid vooraf te verschaffen en een tijdelijke goedkeuring uit te brengen. Ik kies daarbij voor een praktisch goed hanteerbaar criterium dat ook recht doet aan het wettelijk uitgangspunt. Bij omzetzakeringen mag het gebruikelijk loon in 2020 evenredig lager zijn. Daarmee is een verlaging van het gebruikelijk loon in veel gevallen eenvoudig vast te stellen zonder overleg met de inspecteur. De rechtszekerheid wordt hiermee gediend.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat het gebruikelijk loon over 2020 wordt bepaald volgens de navolgende berekeningen. Het gaat daarbij om de omzet exclusief de omzetbelasting.

Gebruikelijk loon 2020 = $A \times B/C$

A = het gebruikelijk loon over 2019

B = de omzet over de eerste vier kalendermaanden van 2020

C = de omzet over de eerste vier kalendermaanden van 2019

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende drie voorwaarden.

- De rekening-courantschuld of het dividend neemt niet toe als gevolg van het lagere gebruikelijk loon.
- Als de AB-werknemer feitelijk meer loon heeft genoten dan volgt uit bovenstaande berekeningen, geldt dat hogere loon. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen als een BV voor de AB-werknemer gebruikmaakt van de Tijdelijke noodmaatregel overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW). Een eventuele uitkering op grond van de Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo) vormt geen genoten loon uit de dienstbetrekking en heeft daarom geen gevolgen voor het gebruikelijk loon.
- Deze goedkeuring geldt niet voor zover de omzet in het jaar 2019 of 2020 beïnvloed is door andere bijzondere oorzaken, zoals oprichting, staking, fusie, splitsing en bijzondere resultaten.

Deze goedkeuring kan meebrengen dat het loon van de AB-werknemer lager is dan € 46.000, 75% van het loon van de meest vergelijkbare dienstbetrekking of het loon van de meestverdienende werknemer (zie artikel 12a van de Wet LB).

Deze goedkeuring leidt uiteraard niet tot een hoger gebruikelijk loon en laat de wettelijke mogelijkheden onverlet om een lager gebruikelijk loon aannemelijk te maken.

Andere gevallen: maatwerk

Betrokkenen kunnen deze goedkeuring zonder overleg met de inspecteur toepassen. Desgewenst kunnen betrokkenen in andere gevallen overleggen met de bevoegde inspecteur over de toepassing van de gebruikelijkloonregeling in hun situatie. Dat geldt ook voor situaties die niet (rechtstreeks)



onder deze goedkeuring vallen, maar waar wel knelpunten optreden.

Bij bijzondere situaties passen maatwerkoplossingen. Zo kan bij een verliessituatie van de vennootschap de voornoemde goedkeuring leiden tot een lager gebruikelijk loon. In geval van bijkomende omstandigheden is het mogelijk een (nog) lager gebruikelijk loon vast te stellen.

6.4 Werkkostenregeling

Via de vrije ruimte van de werkkostenregeling kunnen werkgevers vergoedingen en verstrekkingen aan hun werknemers geven zonder dat deze belast worden. Werkgevers kunnen zelf bepalen waaraan en óf zij de vrije ruimte willen besteden, voor zover dit gebruikelijk is. Per 1 januari 2020 is de vrije ruimte 1,7% van – kort gezegd – de fiscale loonsom tot en met € 400.000 plus 1,2% van het restant van die loonsom.

Zoals aangekondigd in de kamerbrief van 24 april 2020 wordt de vrije ruimte voor de eerste € 400.000 van – kort gezegd – de fiscale loonsom per werkgever eenmalig en tijdelijk verhoogd naar 3% voor het jaar 2020. Dat biedt mogelijkheden aan werkgevers die daar de financiële ruimte voor hebben om hun werknemers in deze moeilijke tijd extra tegemoet te komen, bijvoorbeeld door het verstrekken van een bloemetje of een cadeaubon. Dit kan ook steun geven aan sectoren die getroffen zijn door de crisis. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Vooruitlopend op wijziging van artikel 31a, derde lid, van de Wet LB keur ik goed dat voor het jaar 2020 in artikel 31a, derde lid, onderdeel a, van de Wet LB '1,7%' en '€ 6.800' gelezen worden als '3%' en '€ 12.000'.

7. Belasting van personenauto's en motorrijwielen

7.1 Vrijstelling kortstondig gebruik

Het Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 kent een vrijstellingsregeling voor het gebruik van een motorrijtuig met buitenlands kenteken door een Nederlands ingezetene.

De vrijstelling van artikel 3a wordt door middel van een elektronische melding maximaal één keer per twaalf maanden verleend en is persoons- en motorrijtuiggebonden. De vrijstelling wordt bijvoorbeeld gebruikt om met een in het buitenland aangeschaft motorrijtuig naar de RDW te rijden voor de keuring en inschrijving in het Nederlands kentekenregister.

Als gevolg van de coronacrisis legt de RDW de prioriteit bij cruciale keuringen. Inmiddels komen de importkeuringen weer stap voor stap op gang. Belanghebbenden die voor aankondiging van de maatregelen de vrijstelling al hebben aangevraagd kunnen na opheffing van de beperkte keuringsmogelijkheden niet nogmaals de vrijstelling aanvragen en zullen kosten moeten maken om het motorrijtuig alsnog te laten keuren door de RDW. Dit vind ik ongewenst. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat het tot 1 juli 2020 mogelijk is om de vrijstelling een tweede keer aan te vragen door dezelfde persoon voor hetzelfde motorrijtuig in die gevallen waarin de keuring voor het motorrijtuig niet kon plaatsvinden in verband met de corona maatregelen van de RDW.

7.2 Maatregel voor om te bouwen taxi's

Met ingang van 1 januari 2020 verviel het recht op teruggaaf van bpm voor personenauto's die zijn bestemd voor taxivervoer. In het besluit van 23 november 2015, nr. BLKB 2015/1382M, laatstelijk gewijzigd bij besluit van 10 december 2019, nr. 2019-188772, zijn twee goedkeuringen (10.3.2.1 en 10.3.2.2) opgenomen voor personenauto's die in afwachting van ombouw nog niet als taxi zijn gekeurd door de RDW. Vanwege het vervallen van het recht op teruggaaf voor deze personenauto's, zijn deze goedkeuringen voorzien van een einddatum, namelijk 1 april 2020.

Als gevolg van de coronacrisis legt de RDW de prioriteit bij cruciale keuringen. Inmiddels komen de importkeuringen weer stap voor stap op gang. Echter zijn de in maart geplande en te plannen keuringsafspraken bij de RDW deels komen te vervallen en wordt deze termijn van 1 april 2020 niet in alle gevallen gehaald. Dit vind ik ongewenst. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat in de hierboven genoemde goedkeuringen (10.3.2.1 en 10.3.2.2) van het kaderbesluit bpm, daar waar 1 april 2020 als uiterste datum is genoemd, 1 juli 2020 als uiterste datum heeft te gelden en daar waar als uiterste datum voor het inplannen van de keuring 31 maart 2020 is genoemd, 30 juni 2020 als uiterste datum heeft te gelden.

7.3 Geldigheid taxatierapport

De Uitvoeringsregeling belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 bepaalt dat het bij de aangifte gebruikte taxatierapport ten hoogste één maand vóór het tijdstip dat de belasting ingevolge artikel 1 van de wet belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 is verschuldigd, is opge maakt.

Als gevolg van de coronacrisis legt de RDW de prioriteit bij cruciale keuringen, waardoor het niet in alle gevallen mogelijk is een motorrijtuig in te schrijven in het kentekenregister. Hierdoor doet zich – in die gevallen waarin er niet gekeurd kan worden – geen belastbaar feit (en dus verschuldigdheid) voor.

Taxatierapporten die net voorafgaand aan de beperking in de dienstverlening van de RDW (16 maart 2020) zijn opgemaakt dan wel gedurende deze periode worden opgemaakt, voldoen mogelijk niet aan de termijn van één maand. Dit vind ik ongewenst. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat het tot 1 juli 2020 mogelijk is om bij de aangifte bpm een taxatierapport te gebruiken dat ten hoogste vier maanden vóór het tijdstip dat de belasting ingevolge artikel 1 van de wet belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 is verschuldigd, is opgemaakt, met dien verstande dat dit niet eerder is dan 16 februari 2020.

8. Vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting (winst)

8.1 Termijn bij gebruikmaking terugwerkende kracht bij geruisloze omzetting, bedrijfsfusie, juridische fusie, splitsing en geruisloze terugkeer

8.1.1 Geruisloze omzetting en geruisloze terugkeer

Geruisloze omzetting van een IB-onderneming in een NV of BV en vice versa (geruisloze terugkeer) is onder voorwaarden met terugwerkende kracht naar het begin van het jaar mogelijk (overgangstijdstip). Zie onderdeel 12.1.2. van het besluit van 2 juli 2010, nr. DGB 2010/3599M en onderdeel 3.1 van het besluit van 2 oktober 2018, nr. 2018/99281.

Een van de voorwaarden voor terugwerking is dat bepaalde juridische handelingen worden verricht binnen vijftien maanden na het tijdstip waarnaar terugwerking wordt gewenst. Deze termijn voor terugwerking van geruisloze omzetting en geruisloze terugkeer met terugwerkende kracht tot 1 januari 2019 is op 31 maart 2020 verstreken.

De huidige bijzondere omstandigheden kunnen meebrengen dat deze termijn niet wordt gehaald. Dit kan ertoe leiden dat de onderneming niet met terugwerkende kracht geruisloos kan worden omgezet of kan terugkeren. Gelet op de bijzondere omstandigheden vind ik dit niet redelijk. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de inspecteur de termijn van vijftien maanden, zoals deze wordt gesteld in de goedkeuring van terugwerkende kracht bij de geruisloze omzetting en geruisloze terugkeer, met drie maanden verlengt wanneer deze termijn verstrijkt in de periode van 1 maart 2020 tot en met 31 mei 2020.

8.1.2 Bedrijfsfusie, juridische fusie en splitsing

Voor de faciliteiten van de bedrijfsfusie, de juridische fusie en de splitsing waarbij gebruik wordt gemaakt van terugwerkende kracht naar het begin van het boekjaar wordt de eis gesteld dat bepaalde juridische handelingen binnen twaalf maanden (voor bedrijfsfusie 15 maanden) tot het moment dat de faciliteit terugwerkt, moeten zijn verricht.

De huidige bijzondere omstandigheden kunnen meebrengen dat deze termijn niet wordt gehaald,

wanneer deze termijn verstrijkt in de periode van 1 maart 2020 tot en met 31 mei 2020. Dit kan ertoe leiden dat de desbetreffende juridische handelingen niet met terugwerkende kracht geruisloos kunnen plaatsvinden. Gelet op de bijzondere omstandigheden vind ik dit niet redelijk. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de inspecteur de termijn van twaalf maanden voor de juridische fusie en splitsing en vijftien maanden voor de bedrijfsfusie, zoals deze wordt gesteld in de goedkeuring van terugwerkende kracht bij de desbetreffende faciliteiten, met drie maanden verlengt wanneer deze termijn verstrijkt in de periode van 1 maart 2020 tot en met 31 mei 2020.

8.2 Urencriterium

Ondernemers die belastingplichtig zijn voor de inkomstenbelasting (als bedoeld in artikel 3.4 van de Wet IB 2001) kunnen onder voorwaarden aanspraak maken op verschillende ondernemersfaciliteiten. Op sommige van deze ondernemersfaciliteiten zoals de zelfstandigenaftrek, de meewerkaftrek en de oudedagsreserve kan uitsluitend aanspraak worden gemaakt als aan het zogenoemde urencriterium wordt voldaan. Aan dit urencriterium wordt voldaan wanneer de ondernemer ten minste 1.225 uren per kalenderjaar besteedt aan werkzaamheden voor zijn onderneming.

Het is denkbaar dat ondernemers door de coronacrisis minder of geen werkzaamheden voor hun onderneming(en) kunnen verrichten. Hierdoor kan het voor ondernemers lastig zijn om aannemelijk te maken dat aan het urencriterium is voldaan. Het feit dat ondernemers puur als gevolg van de coronacrisis bepaalde ondernemersfaciliteiten verliezen, vind ik onwenselijk en onrechtvaardig. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Bij de beoordeling van de aannemelijkheid van het aantal in een kalenderjaar aan werkzaamheden voor een of meer ondernemingen bestede uren in het kader van het urencriterium zoals bepaald in artikel 3.6 van de Wet IB 2001, worden ondernemers, in de periode van 1 maart 2020 tot en met 31 mei 2020, geacht ten minste 24 uren per week aan de onderneming(en) te hebben besteed.

Ondernemers die seizoengebonden werkzaamheden verrichten en die normaliter in de periode van 1 maart tot en met 31 mei een piek hebben in het aantal uren dat ze besteden aan de onderneming, worden geacht een gelijk aantal uren te hebben besteed in dezelfde periode in 2020 als het aantal uren dat is besteed in de periode van 1 maart 2019 tot en met 31 mei 2019. De ondernemer kan in dat geval met behulp van de administratie van vorig jaar bepalen hoeveel uren hij aan de onderneming heeft besteed in de periode van 1 maart 2019 tot en met 31 mei 2019.

8.2.1 Verlaagd urencriterium voor startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid

Ook startende ondernemers die arbeidsongeschikt zijn kunnen mogelijk door de coronacrisis minder of geen werkzaamheden voor hun onderneming verrichten. Hiervoor acht ik het passend om in lijn met de systematiek van de hiervoor aangegeven versoepeling van het urencriterium ook het verlaagde urencriterium van 800 uren per kalenderjaar in de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid te versoepelen. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Bij de beoordeling van de aannemelijkheid van het aantal in een kalenderjaar aan werkzaamheden voor een of meer ondernemingen bestede uren in het kader van de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid zoals bepaald in artikel 3.78a van de Wet IB 2001, worden de betreffende ondernemers, voor de periode van 1 maart 2020 tot en met 31 mei 2020, geacht ten minste 16 uren per week aan hun onderneming(en) te hebben besteed. De hiervoor genoemde goedkeuring voor ondernemers die seizoengebonden werkzaamheden verrichten is van overeenkomstige toepassing.

8.3 Fiscale reserve 2019 voor coronagerelateerd verlies 2020 (fiscale coronareserve)

De coronacrisis kan negatieve gevolgen hebben voor de liquiditeitspositie van bedrijven die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting en kan over het boekjaar 2020 tot een verlies leiden, terwijl de eventuele verliesverrekening pas achteraf tot een verbetering van de liquiditeitspositie kan leiden. Om in voorkomende gevallen de liquiditeitspositie voor deze belastingplichtigen op een eerder moment te verbeteren keur ik, vooruitlopend op wetgeving, het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting bij het bepalen van de in het boekjaar 2019 genoten winst een fiscale reserve kunnen vormen (coronareserve). Deze coronareserve kan worden gevormd voor het gehele of gedeeltelijke zogenoemde 'coronagerelateerde verlies' (zie hierna) dat zich naar verwachting in het boekjaar 2020 voordoet.

Met de goedkeuring om een fiscale coronareserve te vormen beoog ik dat belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting het verwachte coronagerelateerde verlies in 2020 geheel of gedeeltelijk ten laste van de winst van 2019 kunnen brengen, waardoor de winst van 2019 en het verwachte verlies van 2020 gelijkmatiger over deze jaren wordt verdeeld. Hiermee is uitsluitend bedoeld om een liquiditeitsvoordeel te verlenen.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende vijf voorwaarden.

- Er is sprake van een verwacht 'coronagerelateerd verlies' in het boekjaar 2020. Hieronder wordt verstaan het over het boekjaar 2020 verwachte verlies in de zin van artikel 20, eerste lid, Wet Vpb 1969, voor zover dat verlies verband houdt met de gevolgen van de coronacrisis. Dat is bijvoorbeeld het geval voor zover sprake is van een verlies door omzetsderving vanwege de door de overheid genomen coronamaatregelen.
- Het verwachte coronagerelateerde verlies kan niet groter zijn dan het totale verlies dat de belastingplichtige verwacht over het boekjaar 2020. Vorming van een coronareserve is dus niet mogelijk als de inschatting is dat over het boekjaar 2020 een positieve belastbare winst wordt genoten. De belastingplichtige maakt zelf een zo goed mogelijke inschatting van de verwachte omvang van het coronagerelateerde verlies.
- De dotatie aan de coronareserve in het boekjaar 2019 bedraagt maximaal de winst over het boekjaar 2019 die zou gelden zonder de vorming van deze reserve.
- De reserve wordt uiterlijk in het boekjaar 2020 volledig in de winst opgenomen. Bij het opnemen van de fiscale coronareserve in de winst dienen dezelfde bepalingen van toepassing te zijn bij het bepalen van de winst als bij de vorming van deze reserve in het daaraan voorafgaande boekjaar.
- De dotatie aan de coronareserve wordt in de aangifte vennootschapsbelasting 2019 opgenomen in de rubriek *overige fiscale reserves*. De vrijval in het boekjaar 2020 wordt als onttrekking in deze rubriek opgenomen in de aangifte vennootschapsbelasting 2020.

Wellicht ten overvloede merk ik op dat het vormen van een coronareserve gevolgen kan hebben voor de toepassing van andere regelingen in de vennootschapsbelasting. Voor de eventuele samenloop met andere regelingen in de vennootschapsbelasting zullen geen flankerende maatregelen worden getroffen, waardoor de reguliere fiscale gevolgen intreden. Het is dus aan de belastingplichtige om bij het vormen van de coronareserve rekening te houden met deze mogelijke gevolgen.

Fraude, misbruik en evident oneigenlijk gebruik zal bij het aantreffen daarvan zoveel mogelijk worden bestreden.

Beroep op goedkeuring

De belastingplichtige die een beroep wil doen op deze goedkeuring kan door middel van een verzoek tot herziening van de voorlopige aanslag of het indienen van de aangifte (een deel van) de eerder verschuldigde vennootschapsbelasting over het boekjaar 2019 verminderen. Als de belastingplichtige reeds aangifte vennootschapsbelasting over het boekjaar 2019 heeft gedaan en gebruik wil maken van deze goedkeuring, kan de belastingplichtige een aanvulling op de aangifte indienen, door middel van het indienen van een nieuwe aangifte.

Gebroken boekjaren

Belastingplichtigen die een boekjaar hanteren dat niet gelijk is aan het kalenderjaar, kunnen in het laatste boekjaar dat eindigt in de periode van 1 januari 2019 tot en met 31 maart 2020 een fiscale coronareserve vormen. De reserve wordt in dat geval uiterlijk in het boekjaar na het boekjaar waarin de reserve is gevormd volledig in de winst opgenomen. De voorwaarden voor de goedkeuring zijn overeenkomstig van toepassing.

8.4 Voorlopige aanslag

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet IB 2001 bieden de mogelijkheid om een voorlopige aanslag vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting te verminderen.



Ondernemers die in 2020 een lagere winst verwachten dan waarmee rekening is gehouden bij het opleggen van de voorlopige aanslag(en), kunnen een verzoek om vermindering indienen bij de inspecteur. De inspecteur zal dit verzoek inwilligen.

Heeft de ondernemer meer belasting betaald dan het bedrag dat is verschuldigd na inwilliging van het verzoek, dan krijgt hij het verschil terugbetaald.

8.5 TOGS

Ondernemingen kunnen onder voorwaarden aanspraak maken op een eenmalige tegemoetkoming van € 4.000 op grond van de Beleidsregel Tegemoetkoming ondernemers getroffen sectoren (TOGS). Een van de voorwaarden is dat in de periode 16 maart 2020 tot en met 15 juni 2020 ten minste € 4.000 omzetverlies wordt verwacht. Het uitgangspunt is dat een dergelijke vergoeding behoort tot de winst van de onderneming.

Zoals aangegeven in de Kamerbrief van 27 maart 2020, wordt deze tegemoetkoming vrijgesteld van belastingheffing. Om belastingheffing over deze vergoeding te voorkomen, zal in het pakket Belastingplan 2021 met terugwerkende kracht worden geregeld dat de tegemoetkoming die op grond van de TOGS wordt verkregen niet tot de winst behoort.

9. Omzetbelasting

9a. Zorgpersoneel en hulpgoederen

In verband met de bestrijding van de coronacrisis is in de zorgsector een situatie ontstaan waarbij meer dan normaliter sprake is van in- en uitlenen van zorgpersoneel. Personeel wordt ingezet waar dat noodzakelijk is om de verzorging en verpleging van zieken landelijk en regionaal te waarborgen. Specifieke medische hulpgoederen moeten landelijk en regionaal voldoende aanwezig zijn en worden gratis (om niet) ter beschikking gesteld aan de zorgsector.

Om te voorkomen dat deze uiterst noodzakelijke inzet ten behoeve van de zorgsector extra administratieve of financiële lasten oplevert uit hoofde van de heffing van btw bij het ter beschikking stellen van personeel en medische hulpgoederen wordt een tweetal tijdelijke goedkeuringen getroffen. Die goedkeuringen kunnen gelet op het tijdelijke karakter van de maatregel met terugwerkende kracht worden toegepast vanaf 16 maart 2020 en gelden tot 16 juni 2020.

9a.1 Ter beschikking stellen van zorgpersoneel

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat buiten de heffing van btw blijft het ter beschikking stellen van zorgpersoneel dat wordt ingezet voor het verzorgen of verplegen van personen in de hierna bedoelde inrichtingen. De maatregel geldt zowel voor de terbeschikkingstelling door de hierna bedoelde inrichtingen en instellingen onderling als voor de terbeschikkingstelling door ondernemers andere dan de hierna bedoelde inrichtingen en instellingen. Daarbij gelden de volgende voorwaarden.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende 3 voorwaarden:

- a. De goedkeuring geldt voor het ter beschikking stellen van zorgpersoneel aan inrichtingen als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel c, van de Wet OB of aan instellingen als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel f, van de Wet OB, jo Bijlage B behorende bij het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968, posten b-9, b-12, b-13 en b-23;
- b. De ondernemer dient op de factuur te vermelden dat gebruik wordt gemaakt van deze goedkeuring en de gegevens die betrekking hebben op de toepassing van de goedkeuring in de administratie vast te leggen;
- c. Als voor de terbeschikkingstelling een vergoeding in rekening wordt gebracht moet de vergoeding voor de terbeschikkingstelling beperkt blijven tot de brutoloonkosten van het betrokken personeelslid, eventueel vermeerderd met een administratieve kostenvergoeding van maximaal 5%. In geen geval mag er winst worden beoogd of gemaakt met de terbeschikkingstelling van het zorgpersoneel.

De terbeschikkingstelling van zorgpersoneel die op basis van deze goedkeuring buiten de heffing van omzetbelasting blijft, blijft buiten beschouwing voor het vaststellen van het recht op aftrek van btw van de uitlener.



Bij toepassing van de goedkeuring door ondernemers, anderen dan de hiervóór bedoelde van btw-vrijgestelde inrichtingen en instellingen, blijft de eventuele aftrek van btw voor deze ondernemers in stand. Van btw vrijgestelde ondernemers krijgen hierdoor geen (aanvullend) recht op aftrek van btw, noch vermindert toepassing van de goedkeuring hun eventuele recht op aftrek van btw.

9a.2 Gratis verstrekken van medische hulpgoederen en -apparatuur

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de gratis (om niet) verstrekking van medische hulpgoederen en medische apparatuur aan de in de vorige goedkeuring bedoelde inrichtingen en instellingen voor het verzorgen of verplegen van personen in die inrichtingen en instellingen of aan huisartsen voor de door hen verrichte gezondheidskundige verzorging van de mens, geen gevolgen heeft voor de heffing of de aftrek van btw bij de ondernemer die deze goederen verstrekt. Toepassing van het Besluit uitsluiting van aftrek omzetbelasting 1968 en heffing van btw op de voet van artikel 3, derde lid, onderdeel a, en artikel 4, tweede lid, van de Wet OB blijven achterwege.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende 4 voorwaarden:

- a. De goedkeuring betreft alleen goederen die worden genoemd in de 'Bijlage Gepubliceerde lijst van de Wereld Douaneorganisatie; indelingen van medische voorzieningen in verband met uitbraak Covid-19' (bijgevoegd zoals geldend op tijdstip van publicatie van dit beleidsbesluit);
- b. Voor de aftrek van btw maken de kosten van de goederen onderdeel uit van de algemene kosten van de ondernemer;
- c. Het recht op aftrek van btw voor deze algemene kosten wordt bepaald op basis van de totale omzet van de ondernemer, waarbij de gratis verstrekking van de goederen buiten beschouwing blijft;
- d. De ondernemer dient op de factuur te vermelden dat gebruik wordt gemaakt van deze goedkeuring en de gegevens die betrekking hebben op de toepassing van de goedkeuring in de administratie vast te leggen.

9b. Online aanbieden van diensten door sportscholen en dergelijke ondernemers

In verband met de bestrijding van de coronacrisis zijn sportscholen tijdelijk verplicht gesloten. Sportscholen werken veelal met abonnementen, waarbij hun afnemers voor langere tijd of meerdere keren de gelegenheid wordt geboden tot sportbeoefening.

Om hun afnemers toch nog van dienst te kunnen zijn, bieden sportscholen hun diensten nu in aangepaste vorm online aan. De toepassing van het verlaagde btw-tarief (nu: 9%) is echter gekoppeld aan het ter beschikking stellen van sportaccommodaties. Hiervan is in dit geval geen sprake.

Gelet op de bijzondere situatie en het tijdelijke karakter van de sluiting keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat het verlaagde btw-tarief van toepassing is op de sportlessen die sportscholen en dergelijke ondernemers gedurende de verplichte sluiting online aan hun afnemers aanbieden.

Deze goedkeuring kan met terugwerkende kracht worden toegepast vanaf 16 maart 2020 en geldt totdat de verplichte sluiting wordt opgeheven.

10. Heffing over Duitse netto-uitkeringen

Inwoners van Nederland die normaal gesproken in Duitsland werken kunnen als gevolg van aan de coronacrisis gerelateerde maatregelen Duitse socialezekerheidsuitkeringen zoals 'Kurzarbeitergeld', 'Insolvenzgeld' en 'Arbeitslosengeld' ontvangen. Als deze (eventueel in combinatie met bepaalde andere) Duitse uitkeringen in een kalenderjaar € 15.000 of minder bedragen, wijst artikel 17 van het belastingverdrag met Duitsland¹ het heffingsrecht over deze Duitse uitkeringen toe aan Nederland.

In de normale situatie is het arbeidsinkomen van deze personen in Duitsland belast. Verder zijn de

¹ Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen van 12 april 2012, zoals gewijzigd bij protocol van 11 januari 2016.



genoemde uitkeringen gebaseerd op het netto-inkomen, waardoor er door Nederlandse belastingheffing een ongewenste inkomensachteruitgang ontstaat. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de uitkeringen 'Kurzarbeitergeld', 'Insolvenzgeld' en 'Arbeitslosengeld' ontvangen door een inwoner van Nederland in de periode van 11 maart 2020 tot en met 31 december 2020 worden vrijgesteld. Hierbij wordt de methode van artikel 22, tweede lid, onderdelen a en b, van het belastingverdrag met Duitsland toegepast.

Dit betekent dat de genoemde uitkeringen in de Nederlandse belastinggrondslag worden opgenomen en de belasting vervolgens wordt verminderd met de Nederlandse belasting die naar evenredigheid kan worden toegerekend aan de ontvangen uitkeringen.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende twee voorwaarden:

- a. De belastingplichtige maakt voor het eerst aanspraak op 'Kurzarbeitergeld', 'Insolvenzgeld' of 'Arbeitslosengeld' op of na 11 maart 2020.
- b. De belastingplichtige kan gegevens overleggen die onderbouwen dat aan de eerste voorwaarde is voldaan.

11. Eigenwoningrente

In het besluit 'Inkomstenbelasting. Eigenwoningrente; betaalpauze voor rente en aflossing eigenwoningsschuld' van 6 mei 2020, nr. 2020-85139 zijn goedkeuringen opgenomen waardoor een eigenwoningsschuld die onder de fiscale aflossingseis valt, blijft behoren tot de eigenwoningsschuld als met de geldverstrekker een betaalpauze voor rente en aflossing wordt overeengekomen vanwege (dreigende) betalingsproblemen als gevolg van de uitbraak van het coronavirus en de daardoor ontstane aflossingsachterstand op een andere wijze dan waarin wettelijk is voorzien, wordt ingehaald. Daarnaast wordt in dit besluit toegelicht op welk moment de tijdens de betaalpauze verschuldigde rente aftrekbaar is. Dit besluit geldt onder voorwaarden ook voor al vóór de publicatie van dit besluit overeengekomen betaalpauzes in verband met de uitbraak van het coronavirus. Tijdens een betaalpauze hoeft een belastingplichtige gedurende een bepaalde periode (gedeeltelijk) geen rente en aflossing te betalen.

12. Ingetrokken regeling

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit:

- Het besluit van 22 april 2020, nr. 2020-8499, Stcrt. 23814.

13. Inwerkingtreding en vervaldatum

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met 12 maart 2020 met dien verstande dat onderdeel 2 terugwerkt tot 1 april 2020, onderdeel 3.2 terugwerkt tot 23 maart 2020.

De onderdelen 3.1, 3.3, 4 en 5 vervallen op 19 juni 2020.

Onderdeel 6.3 vervalt met ingang van 1 januari 2021.

14. Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit noodmaatregelen coronacrisis.

Dit besluit zal met de bijlage in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 6 mei 2020

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
J. de Blicq
hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*



BIJLAGE GEPUBLICEERDE LIJST VAN DE WERELD DOUANEORGANISATIE; INDELINGEN VAN MEDISCHE VOORZIENINGEN IN VERBAND MET UITBRAAK COVID-19

Categorie	Product namen	Korte informatie	GS indeling
I COVID-19 Test kits/ instrumenten en apparaten die worden gebruikt in diagnostische tests	COVID-19 Test kits	Diagnostische reagentia op basis van polymerasekettingreactie (PCR) nucleïnezuurtest.	3822.00
	COVID-19 Test kits	Diagnostische reagentia op basis van immunologische reacties	3002.15
	COVID-19 Diagnostische Test instrumenten en apparaten	Instrumenten gebruikt in klinische laboratoria voor in vitro diagnose	9027.80
II. Beschermende kledingstukken en soortgelijke artikelen	Gezichts- en oogbescherming		
	☐ Textielmaskers, zonder vervangbare filters of mechanische delen, inclusief chirurgische maskers en wegwerpmaskers van niet-geweven textiel		6307.90
	☐ Gasmaskers met mechanische delen of vervangbare filters ter bescherming tegen biologische agentia. Omvat eveneens dergelijke maskers met oogbescherming of gelaatsschermen.		9020.00
	☐ Beschermende brillen		9004.90
	☐ Gelaatsschermen van kunststof (bedekken meer dan de ogen)		3926.20
	Handschoenen		
	☐ Handschoenen van kunststof		3926.20
	☐ Chirurgische handschoenen van rubber		4015.11
	☐ Andere handschoenen van rubber		4015.19
	☐ Handschoenen van brei- of haakwerk die geïmpregneerd zijn of bedekt zijn met kunststof of rubber		6116.10
	☐ Handschoenen, andere dan van brei- of haakwerk		6216.00
	Andere		
	☐ Wegwerp haarnetjes		6505.00
	Beschermende kleding voor chirurgisch / medisch gebruik van vilt of gebonden textielvlies, ook indien geïmpregneerd, bekleed, bedekt of gelamineerd (textiel bedoeld bij post 56.02 of 56.03). Hieronder vallen ook gesponnen kledingstukken.		6210.10
	Andere beschermende kleding van textiel, geïmpregneerd, bekleed, bedekt of gelamineerd met rubber (textiel van de posten 59.03, 59.06 of 59.07). De daadwerkelijke indeling hangt af van het type kledingstuk en of het kleding voor mannen of vrouwen betreft. Voorbeeld: een unisex geweven pak, geïmpregneerd met kunststof, wordt ingedeeld onder 6210.50 – andere kleding, voor dames of voor meisjes.		6210.20 6210.30 6210.40 6210.50
	Beschermende kledingstukken gemaakt van kunststof in vellen		3926.20
III. Thermometers	Gevuld met vloeistof, met rechtstreekse aflezing	Omvat eveneens standaard 'Mercury-in-glass' klinische thermometer	9025.11
	Andere thermometers	Bijvoorbeeld digitale thermometers of infraroodthermometers voor op het voorhoofd.	9025.19



Categorie	Product namen	Korte informatie	GS indeling
IV. Desinfecteermiddelen /Sterilisatieproducten	Alcohol oplossing	Niet gedenatureerd, met een alcoholvolumegehalte van 80% vol of meer	2207.10
	Alcohol oplossing	Niet gedenatureerd, met een alcoholvolumegehalte van 75% vol	2208.90
	Desinfecterend middel voor de handen	Vloeibaar of in de vorm van een gel die over het algemeen wordt gebruikt om infectieuze stoffen op de handen, op alcoholbasis, te verminderen.	3808.94
	Andere desinfecterende bereidingen	Opgemaakt in vormen of verpakkingen voor de verkoop in het klein, zoals doekjes geïmpregneerd met alcohol of andere ontsmettingsmiddelen.	3808.94
	Medische, chirurgische of laboratoriumsterilisatoren	Werkend met stoom of kokend water	8419.20
	Waterstofperoxide in bulk	H2O2, ook indien gestold met ureum.	2847.00
	Waterstofperoxide gepresenteerd als medicijn	H2O2 opgesteld voor intern of extern gebruik als geneesmiddel, ook als antisepticum voor de huid. Alleen hier bedoeld indien in afgemeten doses of in vormen of verpakkingen voor de detailhandel	3004.90
	Waterstofperoxide verwerkt in desinfecterende bereidingen voor oppervlakken reinigen	H2O2 opgesteld als reinigingsoplossing voor oppervlakken of apparaten.	3808.94
	Andere chemische desinfecteermiddelen	Opgemaakt in verpakkingen voor kleinhandel in ontsmettingsmiddelen of als ontsmettingsmiddelen, die alcohol, benzalkoniumchlorideoplossing of peroxyzuren of andere ontsmettingsmiddelen bevatten.	3808.94

Categorie	Product namen	Korte informatie	GS indeling
V. Andere medische apparaten	Tomografen die werken met behulp van een machine voor het automatisch verwerken van gegevens (CT) -scanners	Gebruikt een roterende röntgenmachine om dunne plakjes van het lichaam af te beelden om ziekten zoals longontsteking te diagnosticeren.	9022.12
	Extracorporale membraan-oxygenatie (ECMO)	Biedt langdurige cardiale en ademhalings-ondersteuning door bloed uit het lichaam van de persoon te verwijderen en de kooldioxide en zuurstofrijke rode bloedcellen kunstmatig te verwijderen.	9018.90
	Medische beademingsapparaten (beademingsapparatuur)	Zorgt voor mechanische ventilatie door ademlucht in en uit de longen te verplaatsen	9019.20
	Andere apparaten voor zuurstoftherapie, waaronder zuurstoftenten	Naast volledige zuurstoftherapieapparatuur omvat deze onderverdeling ook herkenbare delen van dergelijke systemen.	9019.20
	Patiëntbewakingsapparatuur – elektro-diagnostische apparatuur	Elektrische of elektronische apparatuur voor het waarnemen van een ziekte, aandoening of een of meer medische parameters in de tijd. Dit omvat apparaten zoals pulsoximeters of controlestations aan het bed die worden gebruikt voor het continu bewaken van verschillende vitale functies. (Opmerking: dit omvat geen apparaten die specifiek elders worden omvat, bijv. elektrocardiografen (9018.11) of elektronische thermometers (9025.19).)	9018.19
VI. Medische verbruiksartikelen	Watten, gaas, verband en dergelijke artikelen (bijvoorbeeld zwachtels, pleisters, mosterdpleisters)	Geïmpregneerd of bedekt met farmaceutische stoffen of opge maakt in vormen of verpakkingen voor de verkoop in het klein voor medisch gebruik	3005.90
	Spuiten, met of zonder naalden		9018.31
	Buisvormige metalen naalden en hecht naalden		9018.32
	Naalden, katheters, canules en dergelijke		9018.39
	Intubatiekits		9018.90
	Papieren lakens		4818.90