

## **SRA-Praktijkhandreiking**

---

Coronamaatregelen

Versie bijgewerkt tot en met  
**2 april 20.00 uur**  
**(tenzij bij een paragraaf**  
**anders is vermeld!)**

SRA-Vaktechniek  
Rijnzathe 14  
3454 PV UTRECHT

**T** 030 656 60 60  
**F** 030 656 60 66  
**E** [vaktechniek@sra.nl](mailto:vaktechniek@sra.nl)  
**W** [www.sra.nl](http://www.sra.nl)

## Inhoudsopgave

<b>1</b>	<b>Inleiding.....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>Nog bestaande vragen en onduidelijkheden.....</b>	<b>3</b>
<b>3</b>	<b>Frequently Asked Questions .....</b>	<b>4</b>
3.1	NOW (Noodmaatregel Overbrugging ten behoeve van behoud van Werkgelegenheid, arbeidstijdverkorting) .....	4
3.1.1	Geldt de regeling voor de NOW (Noodmaatregel Overbrugging ten behoeve van behoud van Werkgelegenheid, arbeidstijdverkorting) ook voor de dga? .....	4
3.1.2	Kunnen jullie al iets zeggen over de informatie die concreet moet worden verstrekt bij het UWV-loket? .....	4
3.1.3	Hoe is het loket toegankelijk voor ons als we de dienst aanbieden bij onze relaties? ..	4
3.1.4	Concernbegrip in de NOW .....	4
3.1.5	Concernbegrip in de NOW II .....	5
3.1.6	Concernbegrip in de NOW III .....	6
3.1.7	Hoe wordt het omzetverlies berekend? .....	6
3.1.8	Berekenen omzetverlies.....	6
3.2	TOGS .....	7
3.2.1	Is er al meer duidelijkheid over de voorwaarde van een fysieke inrichting buiten eigen woning? .....	7
3.3	TOZO-regeling .....	8
3.3.1	Geldt de Tozo-regeling voor de dga? .....	8
3.3.2	Toepassing Tozo voor dga, verklaring omtrent liquiditeit .....	8
3.4	Uitstel van betaling .....	8
3.4.1	Hoe werkt uitstel van betaling voor de aangiftebelastingen OB en LB? .....	8
3.4.2	Uitstel voor voorlopige aanslagen IB en Vpb .....	9
3.4.3	Voor wie geldt de mogelijkheid van uitstel van betaling? .....	9
3.5	Melding betalingsonmacht .....	9
3.5.1	Wanneer moet de melding betalingsonmacht worden gedaan?.....	9
3.6	Moet het liquiditeitsprobleem zijn veroorzaakt door corona?.....	9
3.7	Coronacrisis en pensioenregelingen.....	10
<b>4</b>	<b>Tijdelijke noodmaatregel Overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW) .....</b>	<b>11</b>
4.1	Algemeen .....	11
4.2	Hoofdpijnen van de regeling.....	11
4.3	Voorwaarden .....	12
4.3.1	Inspanningsverplichting om de loonsom zoveel mogelijk gelijk te houden.....	12
4.3.2	Geen ontslaanvraag wegens bedrijfseconomische redenen .....	13
4.4	Periode waarvoor de regeling geldt .....	13
4.5	Berekenen omzetverlies.....	13
4.6	Concernbenadering.....	14
4.7	Berekening van de tegemoetkoming .....	14
4.7.1	Algemeen .....	14
4.7.2	Correctie als toch werknemers worden ontslagen of als loonsom lager is .....	15
4.8	Voor welke werknemers geldt de regeling .....	15
4.9	Geldt de regeling voor de NOW (Noodmaatregel Overbrugging voor Werkbehoud, arbeidstijdverkorting) ook voor de dga? .....	16
4.10	Aanvraagprocedure en uitbetaling .....	16
4.11	Weigering en misbruik.....	17
<b>5</b>	<b>Uitstel van betaling .....</b>	<b>18</b>
5.1	Algemeen .....	18
5.2	Voor wie? .....	18
5.3	Voor welke belasting kan bijzonder betalingsuitstel worden aangevraagd? .....	19
5.4	Hoe wordt dit uitstel gevraagd?.....	19
5.5	Beoordeling verzoek/verlenen van uitstel .....	20
5.6	Invorderings- en belastingrente.....	21
5.7	Melding betalingsonmacht blijft nodig! .....	21
<b>6</b>	<b>Verlaging van voorlopige aanslag IB/VPB 2020.....</b>	<b>23</b>
<b>7</b>	<b>Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren (TOGS); noodloket .....</b>	<b>24</b>

7.1	Algemeen .....	24
7.2	Alleen voor ondernemers in getroffen sectoren .....	24
7.3	Voorwaarden .....	29
7.4	Aanvraag .....	30
7.5	Vervolgprocedure .....	31
<b>8</b>	<b>Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo).....</b>	<b>32</b>
8.1	Algemeen .....	32
8.2	Uitkering als aanvulling tot sociaal minimum .....	32
8.3	Lening voor bedrijfskapitaal .....	32
8.4	Voor welke periode geldt de inkomenssteun? .....	33
8.5	Voor wie? .....	33
8.6	Voorwaarden .....	33
8.7	Aanvraag .....	34
8.8	Controle .....	34
<b>9</b>	<b>Toepassing fictiefloonregeling .....</b>	<b>35</b>
<b>10</b>	<b>Premiedifferentiatie WW .....</b>	<b>36</b>
<b>11</b>	<b>Relatie tot pensioenregelingen .....</b>	<b>37</b>
<b>12</b>	<b>Heffing energiebelasting en/of heffing van opslag duurzame energie (bijgewerkt t/m 29 maart).....</b>	<b>38</b>
<b>13</b>	<b>Aanvullende maatregelen Hoge Raad i.v.m. coronavirus; Rechtbanken en Hoven dicht. 39</b>	<b>39</b>
<b>14</b>	<b>Kinderopvang (bijgewerkt t/m 29 maart).....</b>	<b>40</b>

# 1 Inleiding

Als onderdeel van het totale pakket aan maatregelen in verband met de gevolgen van de uitbraak van het coronavirus, zijn diverse fiscale en aanverwante maatregelen aangekondigd. In deze PH werken wij deze maatregelen verder uit. Gezien de snelle ontwikkelingen en grote hoeveelheden aan informatie en onze wens u zo snel mogelijk solide informatie te verstrekken, bestaat uiteraard de mogelijkheid dat nog niet alle onderdelen voldoende zijn uitgewerkt. Indien u omissies of tekortkomingen constateert, stellen wij het zeer op prijs als u ons daarover informeert. Ook eventuele vragen over de maatregelen kunt u mailen naar [vaktechniek@sra.nl](mailto:vaktechniek@sra.nl). Uw vragen worden dan niet individueel beantwoord, maar gebundeld met andere vragen en collectief beantwoord. U vindt het antwoord op uw eventuele vragen, behoudens uitzondering, dan in het document dat wij u toesturen.

Dit document is samengesteld aan de hand van kamerstukken en publicaties van de Belastingdienst, VNG, KVK en RVO.nl. Wij zien deze als officiële bronnen met juiste informatie. Daarnaast is rekening gehouden met de antwoorden die staan vermeld op het Forum Fiscaal Dienstverleners.

Met geel gemarkeerde teksten geven aan dat wij over die passage twijfels hebben of dat daarover verschillende standpunten zijn ingenomen zonder dat duidelijk is wat als juist moet worden beschouwd.

Gezien de snelle ontwikkelingen melden wij dat er over deze maatregelen nog diverse vragen bestaan. Ook zijn niet alle regelingen opgenomen. Dat laatste geldt bijvoorbeeld voor de leningfaciliteit via Qredits.

Dit document wordt geregeld geactualiseerd op basis van de nieuwste ontwikkelingen. Als u vragen heeft, kunt u die richten aan [vaktechniek@sra.nl](mailto:vaktechniek@sra.nl). Dit document is bijgewerkt naar de situatie op 2 april 2020, 18.00 uur. Omwille van de snelheid, is de gebruikelijke redactionele bewerking nog niet volledig afgerond.

In paragraaf 2 noemen we diverse vragen waarop nog geen antwoord is gegeven of waarover onduidelijkheid bestaat. Als u toevoegingen heeft, horen wij dat ook graag.

Belangrijk:

1. Het kabinet kiest er bewust voor om de regelingen zo snel mogelijk en met zo min mogelijk voorwaarden toegankelijk te maken. Daarbij doet men nadrukkelijk een beroep op ondernemers en adviseurs om de regelingen zo integer mogelijk toe te passen. Om de uitvoeringsdiensten snel hun werk te laten doen, worden ondernemers die geen gebruik hoeven te maken van de regelingen verzocht dat ook niet te doen. SRA constateert dat ook ondernemers met ruimschoots voldoende liquide middelen en zonder feitelijk omzetverlies in 2020 gebruik willen maken van de regeling. Wij verzoeken eenieder integer van de regelingen gebruik te maken. Ook moeten ondernemers zich realiseren dat misbruik vermoedelijk zwaar zal worden bestraft en dat verschillende regelingen aan strengere controle zullen worden onderworpen, eventueel met steekproeven.
2. Men wordt verzocht om zo snel mogelijk de juiste aangifte loonheffingen te doen, ook al is wellicht niet alle informatie beschikbaar. Het UWV heeft de daarin opgenomen informatie namelijk nodig om de Tijdelijke noodmaatregel overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW) te kunnen uitvoeren.

Als men niet in staat is tijdig aangifte te doen, kan men uitstel aanvragen bij:

Belastingdienst  
Postbus 8738  
4820 BA Breda

3. Als een beroep op een regeling wordt gedaan, zal zo snel mogelijk een uitkering volgen. Dit kan echter afhankelijk van de regeling tot circa vier weken duren.
4. Vooralsnog houdt de Belastingdienst vast aan de bestaande norm voor behoud van de zelfstandigenaftrek. Dat betekent dat de zelfstandigenaftrek kan vervallen als men door de coronacrisis minder werkt en daardoor niet aan het urencriterium voldoet. SRA vermoedt dat deze norm zal worden versoepeld, omdat het niet voldoen aan het urencriterium ook consequenties heeft voor diverse steunmaatregelen. Dat zal niet de bedoeling zijn.

Per 27 maart 2020 zijn de volgende maatregelen getroffen (zie nadrukkelijk groene markering bij regelingen die al lopen):

## Noodpakket voor banen en economie

### Tijdelijke financiële regelingen

 = regeling is open

Tegemoetkoming inkomsten en salarissen		
	Voor wie?	Waar aanvragen?
Noodmaatregel Overbrugging voor Werkgelegenheid (NOW)	Werkgevers met tenminste 20% omzetverlies	UWV.nl
Coulance rond schriftelijk vastleggen vast contract 	Werkgevers	Belastingdienst.nl/coronavirus
Overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo) 	Zelfstandig ondernemers, waaronder ZZP'ers	Eigen gemeente
Tegemoetkoming Ondernemers Betroffen Sectoren COVID-19 (TOGS) 	MKB ondernemers die direct getroffen worden door overheidsmaatregelen**	rvo.nl/tegemoetkomingcorona
Uitstel belastingen		
Uitstel van belastingbetaling 	Alle ondernemers en zzp'ers	Belastingdienst.nl/coronavirus
Verlaging invorderingsrente 	Alle ondernemers en zzp'ers	Gaat automatisch
Verlaging belastingrentes	Alle ondernemers en zzp'ers	Gaat automatisch
Wijziging voorlopige aanslag 	Alle ondernemers en zzp'ers	Mijn Belastingdienst (Zakelijk)
Toerismebelasting	Bedrijven in horeca en vrijetijdbranche	Eigen gemeente
Versoepeling kredieten		
Verruiming Borgstelling MKB	ZZP en MKB*	Uw kredietverstrekker
Borgstellingskrediet Landbouw (BL) 	Agrarisch ondernemers	Uw kredietverstrekker
Garantie Ondernemingsfaciliteit (GO-regeling) 	MKB en Grootbedrijf	Uw kredietverstrekker
Qredits 	Zelfstandigen en mkb	Qredits.nl

\* m.u.v. enkele sectoren, zie rvo.nl/bmkb

\*\* mits fysieke inrichting buitenshuis en actief in geselecteerde sectoren

27 maart 2020

## 2 Nog bestaande vragen en onduidelijkheden

- Is versnelde teruggave van omzetbelasting mogelijk?
- Er moet nog aangifte inkomstenbelasting/vennootschapsbelasting 2018 worden gedaan. De uiterste datum hiervan is 1 mei 2020. Dit lukt door drukte niet. Kan de uiterste termijn collectief worden opgeschoven?
- Kunnen voorlopige aanslagen inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting 2019 (en eerder) worden aangepast?
- Opstellen van de btw-aangifte over het eerste kwartaal lukt niet vanwege het niet kunnen aanleveren van de administratie. Mag deze worden geschat of op nihil worden gezet?
- Kunnen bestaande betalingsregelingen worden aangepast, zodat deze ook drie maanden langer lopen?
- Kunnen betaalde bedragen op een voorlopige aanslag worden gestorneerd?
- Wordt bij het verlenen van uitstel de automatische incasso stopgezet?
- Wanneer moet in relatie tot verzoek voor uitstel van betaling een melding van betalingsonmacht worden gedaan?
- Kan men voor meerdere klanten tegelijk een melding van betalingsonmacht doen? Ook bij vof's en een fiscale eenheid voor de OB?
- De tijdigheid van de aangifte erfbelasting komt in het gedrang. Kan standaard extra uitstel worden gegeven?

## 3 Frequently Asked Questions

### 3.1 NOW (Noodmaatregel Overbrugging ten behoeve van behoud van Werkgelegenheid, arbeidstijdverkorting)

#### 3.1.1 **Geldt de regeling voor de NOW (Noodmaatregel Overbrugging ten behoeve van behoud van Werkgelegenheid, arbeidstijdverkorting) ook voor de dga?**

Dit is onduidelijk. Onze indruk is dat dit niet het geval zal zijn omdat men kennelijk vooral de gewone werknemer beoogt tegemoet te komen en de werkgever zoveel mogelijk faciliteert om te voorkomen dat werknemers worden ontslagen. Bij de dga speelt dit argument niet.

Een werknemer die tevens direct of indirect minderheidsaandeelhouder is, is verzekeringsplichtig voor de werknemersverzekeringen tenzij hij tezamen met anderen een gelijk evenredig aandeel heeft in de aandelen. Bij verzekeringsplicht voor een werknemer met aandelen kan een beroep worden gedaan op de NOW.

#### 3.1.2 **Kunnen jullie al iets zeggen over de informatie die concreet moet worden verstrekt bij het UWV-loket?**

Zie 4.3 en 4.10

De aanvraagprocedure zal vermoedelijk 6 april 2020 worden opengesteld. De aanvraagformulieren kunnen daar ook worden gedownload. In die formulieren moet inderdaad worden aangegeven:

1. keuze voor tijdvak waarover de omzet in 2020 wordt berekend, welke 3 omzetmaanden. De aanvang van het te kiezen tijdvak moet liggen op 1 maart, 1 april of 1 mei.
2. De gemiddelde kwartaalomzet 2019 indien de onderneming op 1 januari 2019 al bestond en anders de gemiddelde omzet over drie maanden, te berekenen over de totale omzet gedurende het bestaan t/m 29 februari 2020.
3. Voor de uitkering wordt in eerste instantie uitgegaan van de loongegevens over januari 2020. Bij de definitieve aanvraag zal de feitelijke loonsom aan de orde zijn.

Art. 8 lid 4 van de Regeling vermeldt de volgende zaken die tenminste moeten worden vermeld:

- a. indien de werkgever na 31 augustus 2019 een wtv-aanvraag heeft ingediend, het dossiernummer van de aanvraag,
- b. de verwachte omzetsdaling, uitgedrukt in hele procenten, afrondend naar boven,
- c. in welke aaneengesloten periode van drie kalendermaanden binnen de periode van 1 maart tot en met 31 juli 2020 de werkgever een omzetsdaling verwacht,
- d. het loonheffingsnummer, en
- e. het rekeningnummer waarop de werkgever betalingen van de Belastingdienst inzake loonheffingen ontvangt.

#### 3.1.3 **Hoe is het loket toegankelijk voor ons als we de dienst aanbieden bij onze relaties?**

Zoals het er nu naar uitziet, zal de aanvraag schriftelijk moeten geschieden en dan kan de dienstverlener de formulieren in orde maken.

#### 3.1.4 **Concernbegrip in de NOW**

*Vraag*

Een klant van ons heeft een aantal 52% belangen in verschillende vennootschappen, deze vennootschappen wordt bestuurd door de 48% aandeelhouders. 1 van de vennootschappen heeft een

acute omzetzdaling en zou in aanmerking komen voor de NOW, maar geldt voor hen de concernbepaling. De bestuurders bepalen in grote lijnen het beleid van de vennootschap, dus er is geen echte centrale leiding vanuit de meerderheidsaandeelhouder.

*Antwoord*

In de NOW-Regeling van SZW van 31 maart jl. staat onder artikel 6 lid 4 dat bij het bepalen of er sprake is van een omzetzdaling gekeken dient te worden naar de omzet van de groep, zoals deze op 1 maart 2020 bestond.

Voor de bepaling van de omzetzdaling worden de Nederlandse rechtspersonen en vennootschappen in aanmerking genomen, alsmede buitenlandse rechtspersonen en vennootschappen met loon in Nederland.

Deze 'beperking' is derhalve afwijkend van hetgeen in BW2 als groep staat opgenomen.

Algemeen: Wat is een groep?

Er is sprake van een groep indien voldaan wordt aan de criteria (1) economische eenheid en (2) organisatorische verbondenheid. Hierbij is ook het begrip centrale leiding essentieel. Het kenmerk van een groep is immers dat sprake is van een samenstel van rechtspersonen en vennootschappen die onder centrale leiding staan, zodanig dat zij een economische eenheid vormen.

Kort samengevat is er sprake van een groepsrelatie indien een bepaalde maatschappij in wezen de andere maatschappij beheerst, anders gezegd: feitelijk beleidsbepalend is in die andere (beleidsafhankelijke) maatschappij. Een dergelijke invloed wordt bijvoorbeeld veelal uitgeoefend op basis van de mogelijkheid een meerderheid van de stemrechten te kunnen uitoefenen in de Algemene vergadering van Aandeelhouders (AvA) of de mogelijkheid de meerderheid van bestuurders te kunnen benoemen of ontslaan.

Voor alle duidelijkheid: 'feitelijk beleidsbepalend' wil zeggen dat hier feitelijk ook echt naar gehandeld wordt.

Voor een uitgebreide uiteenzetting hiervan wordt hierbij verwezen naar de SRA-Praktijkhandreiking Consolidatie die u kunt inzien via de link <https://www.sra.nl/vaktechniek/accountancy/jaarverslaggeving/praktijkhandreikingen/praktijkhandreiking-consolidatie>

Specifiek

Voor de beoordeling of er sprake is van een groep dient aan bovengenoemde criteria te worden voldaan.

Het besturen van een vennootschap is iets anders dan de zeggenschap over een vennootschap hebben. Bestuurders hebben geen stemrecht / zeggenschap in de AvA en kan hier ook niet als argument gehanteerd worden om niet als groep aangemerkt te worden.

Voor zover aan de hand van de ontvangen informatie nu te beoordelen is, maken de 52%-belangen onderdeel uit van de groep.

### **3.1.5 Concernbegrip in de NOW II**

*Vraag*

In de NOW wordt gesproken over "het concernniveau" bij de bepaling van de omzetzdaling. Een klant van ons heeft een buitenlandse (beursgenoteerde) moedermaatschappij. In Nederland worden er 2 verschillende activiteiten ontplooid, deze activiteiten zijn opgenomen in aparte staken en vallen rechtstreeks onder de beursgenoteerde moedermaatschappij. Naast een gezamenlijke moeder is er verder geen verbondenheid tussen de entiteiten. Er vindt dan ook geen consolidatie van de 2 staken plaats. Dient de NOW per staak te worden bepaald of dienen deze gezamenlijk worden beschouwd?

*Antwoord*

Zie ook het in de voorgaande vraag opgenomen deel onder 'Algemeen'.



Voor zover aan de hand van de van u ontvangen informatie is af te leiden is er t.a.v. de buitenlandse moedermaatschappij geen sprake van een groep. Er wordt immers niet voldaan aan de criteria zoals opgenomen onder Algemeen.

Indien de Nederlandse entiteiten onderling ook niet voldoen aan deze groepsriteria dient de NOW inderdaad per vennootschap afzonderlijk bepaald te worden.

Een uitzondering hierop zou toepassing van horizontale consolidatie kunnen zijn. Hierbij dient u met name naar de feitelijkheid te kijken. Voor een nadere uiteenzetting hiervan wordt verwezen naar de Praktijkhandreiking.

### **3.1.6 Concernbegrip in de NOW III**

*Vraag*

NOW-regeling, hoe moet het begrip 'concern' worden geïnterpreteerd bij een internationaal opererende groep? Kijken we dan alleen naar het Nederlandse groepsdeel of wordt gekeken naar de totale internationale groep?

*Antwoord*

Zie ook de passage 'Algemeen' hiervoor in 3.1.4.

Bij een internationaal opererende groep wordt voor toepassing van de NOW-regeling alleen gekeken naar de Nederlandse rechtspersonen en vennootschappen, alsmede buitenlandse rechtspersonen en vennootschappen met loon in Nederland. Het gaat dus om rechtspersonen en vennootschappen die een groep vormen en Nederlands SV-loon hebben.

### **3.1.7 Hoe wordt het omzetverlies berekend?**

*Vraag*

In de PH Coronamaatregelen schrijven jullie over de NOW het volgende:

*“De werkgever verwacht ten minste 20% omzetverlies vanaf 1 maart 2020. Het gaat om het gezamenlijke omzetverlies over de maanden maart tot en met mei 2020, maar een andere referentieperiode is mogelijk, mits die aanvangt op de eerste van een van de maanden maart tot en met mei 2020. Ook als een andere referentieperiode wordt gekozen, wordt de NOW-tegemoetkoming uiteindelijk berekend over de loonsom over maart tot en met mei 2020.”* Ik heb hier de definitieve versie van de regeling openstaan, die heeft het in artikel 8 toch echt over de periode 1 maart tot en met 31 juli 2020.

*Antwoord*

Inderdaad is het mogelijk om te kiezen welke driemaandsperiode in 2020 wordt gekozen voor de bepaling van het omzetverlies. Men kan kiezen voor een driemaandsperiode met aanvang op 1 maart, 1 april of 1 mei. Indien wordt gekozen voor 1 mei, loopt de meetperiode derhalve van 1 mei tot en met 31 juli. De tekst van art. 8 sluit daarbij aan: men moet aangeven welke aaneengesloten periode van drie maanden binnen het totale mogelijke tijdvak van 1 maart tot en met 31 juli wordt gekozen. Het is dus niet zo dat de meetperiode loopt van 1 maart tot en met 31 juli. Ook is het niet zo dat de definitieve subsidie wordt berekend over de loonsom in het gekozen tijdvak. De subsidie wordt berekend uitgaande van de loonsom in januari en die in de maanden maart tot en met mei 2020.

### **3.1.8 Berekenen omzetverlies**

Ondernemers kunnen gebruikmaken van de NOW als sprake is van een omzetverlies. Het gaat om omzetsdalingen vanaf 1 maart 2020. Men kan alleen gebruikmaken van de NOW als het verwachte omzetverlies minimaal 20% bedraagt. De aanvraag geldt voor een periode van drie maanden die eenmalig met drie maanden kan worden verlengd.

Op basis van de NOW krijgt men maximaal 90% van de loonsom vergoed. De vergoeding wordt berekend naar rato van het omzetverlies; bij een omzetverlies van 50% bedraagt de tegemoetkoming 45% van de loonsom. Er wordt derhalve niet beoordeeld op basis van de individuele werknemers maar uitgegaan van het geheel.

Na de aanvraag verleent het UWV een voorschot van 80% van de te verwachten tegemoetkoming. Bij een verwacht omzetverlies van 50% bedraagt het voorschot derhalve 80% van 45% van de loonsom, ofwel 36% van de loonsom.

Op dit moment is nog onduidelijk hoe het omzetverlies wordt berekend. Dat kan bijvoorbeeld zijn ten opzichte van de omzet over dezelfde maand vorig jaar, maar ook ten opzichte van de voorgaande maand dit jaar. Ook is onduidelijk hoe een en ander wordt berekend bij seizoenbedrijven, maar ook hoe moet worden omgegaan met gevallen waarin de omzet hoogstwaarschijnlijk op een later moment weer wordt ingehaald.

Tot slot bestaan bijvoorbeeld ook onduidelijkheden over de beoordeling bij bedrijven waarbij de facturering veel later plaatsvindt dan de bestelling, zoals bij meubelbedrijven aan de orde kan zijn. Dan is de omzet in maart vermoedelijk nog niet beïnvloed, maar blijkt het effect van de coronacrisis pas bij de omzet over de latere periode waarin normaal gesproken gefactureerd zou worden voor de bestellingen in maart 2020.

## 3.2 TOGS

### 3.2.1 Is er al meer duidelijkheid over de voorwaarde van een fysieke inrichting buiten eigen woning?

Voor de TOGS-regeling geldt een voorwaarde aan de vestiging. Die verschilt tussen horecaondernemingen en andere ondernemingen

#### *Onderneming niet zijnde horeca*

Art. 1 van de Beleidsregel nr. WJZ/20077977 stelt onder andere als voorwaarde dat de onderneming ten minste één vestiging heeft met een ander adres dan het privéadres van de eigenaar of eigenaren van de onderneming. Dit moet blijken uit de inschrijving in het handelsregister zoals die op 15 maart 2020 was. Op zich is het derhalve niet voldoende dat sprake is van een aparte fysieke inrichting naast de woning. Als die afzonderlijke fysieke inrichting (stel een verbouwde garage). De achtergrond van deze beperking is dat dan sprake is van extra lasten die een ondernemer aan huis niet heeft. Vermoedelijk heeft men met deze regeling de zzp'er die vanuit huis werkt willen uitsluiten, maar ondernemers met een fysieke bedrijfsinrichting aan huis, vallen dan buiten de boot.

Voor de navolgende voorbeelden leidt dat naar ons oordeel in de volgende voorbeelden tot de volgende conclusie:

- Sport- fitnesscoach heeft aanbouw aan woning met eigen ingang : wel of geen fysieke inrichting buiten eigen woning?  
Indien deze aanbouw geen eigen adres heeft, vormt dit geen afzonderlijke vestiging en bestaat geen recht op de tegemoetkoming.
- Kermisexploitant: met losstaande loods voor kermisattracties/auto's: wel of geen fysieke inrichting buiten eigen woning?  
Hier is geen sprake van een recht op tegemoetkoming tenzij de loods een afzonderlijk adres vormt.
- Kermisexploitant : heeft in de regel geen fysieke inrichting wel mobiele kermisattracties, wel of geen recht op TOGS (omzet is uiteraard nihil)?  
Hier is kennelijk in het geheel geen sprake van een afzonderlijke fysieke inrichting en derhalve evenmin een afzonderlijk adres. Derhalve geen recht op de TOGS
- Heeft een kapster met een kapsalon aan huis in verbouwde garage recht op TOGS?  
Hier is geen sprake van een afzonderlijk adres in het Handelsregister en derhalve bestaat geen recht op een TOGS-uitkering

#### *Onderneming in de horeca*

Voor ondernemers in de horeca geldt dat zij geen afzonderlijke vestiging naast het privéadres hoeven te hebben. Uiteraard zijn er meer bedrijven waarvan men zou kunnen menen dat die zich in vergelijkbare omstandigheden bevinden. Denk bijvoorbeeld aan de hiervoor al genoemde kapster. In eerste aanleg ging het om ondernemingen die verplicht gesloten werden, in het bijzonder horecaondernemingen. Geleidelijk is die sluiting voor meer ondernemingen gaan gelden. Bijvoorbeeld kapsalon behoort niet bij de verplicht gesloten ondernemingen, maar is inmiddels wel gesloten door

de nieuwere overheidsmaatregelen. Wij zouden ons kunnen voorstellen dat van verschillende kanten zal worden gepleit voor een uitbreiding van het type onderneming dat geen afzonderlijk adres naast het woonhuis hoeft te hebben. Of zo'n pleidooi gehoor zal vinden, is uiteraard afwachten.

### 3.3 TOZO-regeling

#### 3.3.1 Geldt de Tozo-regeling voor de dga?

Zie 8.5

#### 3.3.2 Toepassing Tozo voor dga, verklaring omtrent liquiditeit

##### *Vraag*

Wij hebben een aantal vragen omtrent de positie van de dga in relatie tot de coronamaatregelen: - De dga die volledige zeggenschap heeft en voldoet aan het urencriterium komt ook in aanmerking voor de Tozo. In de brief van de staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid van 27 maart 2020 staat het volgende opgenomen: "Ook dient de DGA naar waarheid te verklaren en aannemelijk te maken dat zijn/haar B.V. nu geen salaris kan uitbetalen." In onze praktijk hebben wij een aantal dga's waarvan de bv geen opbrengsten meer heeft, maar waarvan de bv wel nog vermogend is. Hoe moeten wij deze passage lezen: Enerzijds kan er geen salaris meer betaald worden om de bv geen opbrengsten (bij een personal holding geen managementfee) meer ontvangt, anderzijds is de bv wel in staat salaris te betalen uit haar vermogen (maar de IB-ondernemer hoeft niet naar zijn vermogen te kijken).

- Hoe kunnen en mogen wij met deze situatie omgaan?
- Kan en mag deze ondernemer een beroep doen op de Tozo? –
- Een minderheidsaandeelhouder kan geen gebruik maken van de Tozo. Kan voor een minderheidsaandeelhouder, die verzekeringsplichtig is voor de werknemersverzekeringen wel de NOW worden benut? En is verzekeringsplicht dan een vereiste?
- Er zijn ook situaties waarbij er bijvoorbeeld 5 aandeelhouders in ongelijke verhoudingen zijn? Ik verwijs hierbij tevens naar voetnoot 3 uit de Kamerbrief van vandaag "Werkenden met een zogenoemde fictieve dienstbetrekking vallen daarmee wel onder de reikwijdte van de regeling, niet-verzekerde en vrijwillig verzekerde dga's niet."

##### *Antwoord*

Het kabinet roept eenieder op om alleen gebruik te maken van de regeling als daar behoefte aan bestaat. Integriteit staat hoog in het vaandel en als blijkt dat regelingen ook worden aangewend in gevallen waarvoor die eigenlijk niet zijn bedoeld, kan aanpassing plaatsvinden van de regeling. In ernstige gevallen kan zelfs aangifte worden gedaan van een strafbaar feit. In de door u geschetste omstandigheden waarin kennelijk geen sprake is van een te verwachten liquiditeitstekort, menen wij dan ook dat de ondernemer integer handelt door geen subsidie te vragen.

Om voor de tegemoetkoming in aanmerking te komen dient de dga inderdaad de meerderheid van de aandelen te bezitten. De afwezigheid van verzekeringsplicht wordt niet als zelfstandig aanvullend criterium gesteld. Bij dga's met een minderheidsbelang, kan van de Tozo geen gebruik worden gemaakt, ook niet als de dga's wel verzekerd zijn voor de sociale verzekeringen.

### 3.4 Uitstel van betaling

#### 3.4.1 Hoe werkt uitstel van betaling voor de aangiftebelastingen OB en LB?

De site van de Belastingdienst wekt de indruk dat pas uitstel van betaling kan worden aangevraagd nadat een naheffingsaanslag is opgelegd. Men zou daarom geen uitstel kunnen aanvragen voor ingediende aangiften onder verwijzing naar een aangiftenummer. Indien overigens een naheffingsaanslag wordt opgelegd voor deze aangiftebelastingen, zal daarbij geen verzuimboete worden opgelegd. Echter, onduidelijk is of die boete in alle gevallen achterwege blijft, of alleen in de gevallen waarin naderhand wordt verzocht om uitstel.

### **3.4.2 Uitstel voor voorlopige aanslagen IB en Vpb**

Voor de voorlopige aanslagen IB en Vpb voor de belastingjaren 2019/2020 en 2020 geldt het volgende naar ons idee. In eerste aanleg zullen die op verzoek kunnen worden verminderd naar het verwachte aanslagbedrag zoals dat voor geheel 2020 zal gelden. Dan bestaat uiteraard de mogelijkheid dat door de tijdelijke liquiditeitsproblemen de termijnen thans niet (volledig) kunnen worden voldaan. Naar ons idee kan dan ook daarvoor uitstel worden gevraagd. Hierover bestaat echter veel onduidelijkheid.

Uiteraard zou men ook kunnen overwegen de voorlopige aanslag tot nihil te laten verminderen en vervolgens in de loop van de komende maanden als de economie weer aantrekt een nieuwe hogere voorlopige aanslag aan te vragen.

### **3.4.3 Voor wie geldt de mogelijkheid van uitstel van betaling?**

Alle teksten spreken over ondernemers. Of een dga terzake van zijn aanslag IB ook uitstel kan aanvragen is onduidelijk. Vermoedelijk is hij geen ondernemer. Wij vermoeden dat belastingplichtigen met overige werkzaamheden evenmin ondernemer in de zin van de regeling zijn.

Als uitstel van betaling is verzocht, stoppen de invorderingsmaatregelen. Vermoedelijk zal ook de automatische incasso worden stopgezet.

## **3.5 Melding betalingsonmacht**

### **3.5.1 Wanneer moet de melding betalingsonmacht worden gedaan?**

Het verzoek om uitstel van betaling voor de op aanslag verschuldigde belasting is niet tegelijkertijd de melding betalingsonmacht die de bestuurder van een rechtspersoon moet doen om persoonlijke hoofdelijke aansprakelijkheid voor de loonheffing en omzetbelasting te voorkomen. Die melding betalingsonmacht moet, als men verwacht dat die belastingen niet kunnen worden betaald, dus ook worden gedaan.

De melding betalingsonmacht moet op grond van art. 7 Uittv.Besl. Invorderingswet 1990 worden gedaan uiterlijk twee weken na de termijn waarop de belasting diende te worden afgedragen of voldaan. Op grond van art. 7 lid 2 van het Uittv.Besl. Invorderingswet 1990 kan voor naheffingsaanslagen dit verzoek nog worden gedaan uiterlijk twee weken na de vervaldag van die naheffingsaanslag. Die mogelijkheid geldt echter alleen als geen sprake is van opzet of grove schuld. Omdat de coronacrisis zo uitzonderlijk is, meent SRA dat van opzet of grove schuld geen sprake zal zijn. Het zou de voorkeur hebben als het ministerie van Financiën zou bevestigen dat de melding betalingsonmacht voor de loonheffing en de omzetbelasting etc. pas hoeft te worden gedaan nadat de naheffingsaanslag is opgelegd. Tot dat moment lijkt het SRA het beste om de melding betalingsonmacht te doen uiterlijk twee weken na het moment waarop de belasting normaal gesproken afgedragen of voldaan zou moeten zijn.

SRA is met andere beconorganisaties in overleg om tot een praktisch werkbare situatie te komen, bijvoorbeeld door te proberen de termijnen voor de melding betalingsonmacht op te rekken.

## **3.6 Moet het liquiditeitsprobleem zijn veroorzaakt door corona?**

Uit alle beschikbare teksten blijkt dat men alleen uitstel beoogt te geven als het liquiditeitsprobleem is veroorzaakt door de coronacrisis. Dat zou betekenen dat ondernemers die om andere redenen al een liquiditeitstekort hadden, niet voor de regeling in aanmerking komen. Echter, inmiddels staat vast dat bij verzoeken om uitstel van betaling voor de duur van drie maanden, geen toelichting of verklaring meer nodig is.

Wel zal volgens de site van de Belastingdienst dan in het verzoek moeten staan dat uitstel wordt aangevraagd vanwege de coronacrisis. Dergelijke verzoeken worden automatisch toegekend. Wat de gevolgen zijn als onterecht wordt verwezen naar corona als oorzaak is onduidelijk. Bovendien lijkt bij uitstel voor drie maanden geen inhoudelijke beoordeling meer plaats te vinden.

Bij een verzoek om uitstel van betaling voor meer dan drie maanden, moet zeker een oorzakelijk verband met corona bestaan en dient ook een verklaring te worden ingediend. Die verklaring kan na het indienen van het verzoek worden nagestuurd. Over de te verstrekken informatie en de inhoud van de verklaring vindt nog overleg plaats.

### 3.7 Coronacrisis en pensioenregelingen

Het is niet uitgesloten dat de coronacrisis ook gevolgen heeft voor de mogelijkheid verschuldigde pensioenpremies te voldoen. Dan zou onder omstandigheden uiterlijk 14 dagen na de premievervaldatum daarvan melding gedaan moeten worden aan de pensioenuitvoerder. Ook moeten werknemers daarover worden geïnformeerd.

SRA adviseert u cliënten te attenderen op deze problematiek en hen contact te laten zoeken met de pensioenuitvoerder of pensioenadviseur om over de specifieke gevolgen voor de pensioenregeling advies in te winnen.

## 4 Tijdelijke noodmaatregel Overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW)

### 4.1 Algemeen

De NOW is bedoeld om werkgevers die te maken hebben met omzetverlies tegemoet te komen. Hierdoor kunnen werkgevers hun werknemers met een vast of flexibel contract doorbetalen. De NOW komt in plaats van de regeling voor werktijdverkorting. De regeling werktijdverkorting is dus gestopt. De tegemoetkoming geldt voor omzetverlies vanaf 1 maart 2020 en voor de duur van drie maanden. Veelgestelde vragen over deze regeling zijn te vinden op:

<https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/coronavirus-covid-19/veelgestelde-vragen-per-onderwerp/financiele-regelingen/now>. De op 31 maart 2020 gepubliceerde regeling heeft geen

betrekking op Caribisch Nederland. Daarvoor wordt een afzonderlijke regeling gecreëerd. Met de invoering van deze regeling is de reguliere Regeling Werktijdverkorting (wtv-regeling) ingetrokken.

Aanvragen om werktijdverkorting van vóór 17 maart 2020, 18.45 uur die op dat moment nog niet waren afgehandeld, worden beschouwd als een aanvraag om toepassing van de NOW. Eerder verleende ontheffingen voor het verbod op werktijdverkorting blijven geldig, maar worden niet verlengd. De werkgever kan ervoor kiezen om in plaats van de ontheffing te blijven toepassen vanaf 1 maart 2020 een beroep te doen op de NOW.

Een aanvraag voor de NOW-regeling kan vanaf 6 april 2020 worden ingediend. Of 6 april 2020 daadwerkelijk haalbaar is, wordt op 3 april 2020 definitief bepaald. De tegemoetkoming geldt voor de periode 1 maart tot en met 31 mei 2020. Het kabinet roept werknemers die door deze regeling in dienst blijven op om aan hun reguliere verplichtingen bij de middenstand te blijven voldoen, om op die manier te bereiken dat de economie zoveel mogelijk blijft draaien.

### 4.2 Hoofdlijnen van de regeling

- De aanvraagperiode voor de NOW-subsidie loopt van 14 april tot en met 31 mei 2020, of zoveel eerder als mogelijk.
- De hoogte van de tegemoetkoming is afhankelijk van de mate van omzetverlies en bedraagt maximaal 90% van de relevante loonsom. De uitkering wordt verhoogd met 30% ter compensatie van pensioenlasten en sociale lasten.
- De regeling geldt alleen voor verzekeringsplichtige werknemers voor hun loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. De regeling geldt zowel voor werknemers met een contract voor onbepaalde tijd als werknemers met een contract voor bepaalde tijd en zowel voor werknemers met een flexibel als een vast contract. Ook loon voor werknemers in fictieve dienstbetrekking telt mee.
- Er wordt echter alleen uitgegaan van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Uitkeringen die onder de duiding loon uit vroegere dienstbetrekking vallen, komen dan ook niet voor de tegemoetkoming in aanmerking.
- Als werknemers op grond van de Verordening nr. 883/2004 in Nederland niet verzekerd zijn terwijl zij hier wel wonen, kan hun loon niet tot de subsidiegrondslag worden gerekend.
- De voor de werknemersverzekeringen niet verzekerde dga valt niet onder de regeling. Omdat een koppeling is aangebracht met verzekeringsplicht, zijn behalve de dga ook andere niet verzekerde werknemers (bijvoorbeeld oudere werknemers) van de regeling uitgesloten.
- Na de aanvraag wordt een voorschot uitbetaald op grond van in principe de loonsom in januari 2020. Het voorschot kan in drie termijnen worden uitgekeerd. De werkgever dient na de aanvraag weer om een definitieve vaststelling te vragen. Die definitieve vaststelling wordt gebaseerd op de feitelijke loonsom terzake van loon uit tegenwoordige dienstbetrekking voor verzekerde werknemers. Bij de definitieve vaststelling kan blijken dat de werkgever een bedrag bijbetaald krijgt of dient terug te betalen.
- In de periode waarover de tegemoetkoming wordt ontvangen, mogen werknemers niet om bedrijfseconomische redenen worden ontslagen. Als dat toch gebeurt, wordt de loonsom waarover de tegemoetkoming wordt berekend, verminderd. Die vermindering van de loonsom bedraagt 1,5 keer het loon van de ontslagen werknemer(s). Deze vermindering lijkt

niet aan de orde bij ontslag op staande voet. Beëindiging van contracten voor bepaalde tijd gedurende de looptijd van de regeling leidt uiteraard tot een vermindering van de relevante loonsom, maar leidt niet tot de extra korting die wel aan de orde is bij ontslag om bedrijfseconomische redenen. Er bestaat nog onduidelijkheid over de gevolgen van beëindiging van flexibele contracten waardoor de loonsom daalt ten opzichte van januari. Daar lijkt bij de definitieve vaststelling een grotere terugvordering te kunnen volgen dan het bedrag dat in eerste instantie als voorschot terzake van de op die werknemers betrekking hebbende loonsom is uitgekeerd.

- Op de werkgever rust een inspanningsverplichting om de loonsom zoveel mogelijk gelijk te houden. Een verplichting is dit echter niet. Wel leidt een verlaging van de loonsom tot een vermindering van de subsidie.
- Niet duidelijk is wat de gevolgen zijn als een werkgever gedurende de driemaandsperiode onverhoopt in staat van surseance of faillissement komt te verkeren.
- De werkgever verwacht ten minste 20% omzetverlies vanaf 1 maart 2020. Het gaat om het gezamenlijke omzetverlies over de maanden maart tot en met mei 2020, maar een andere referentieperiode is mogelijk, mits die aanvangt op de eerste van een van de maanden maart tot en met mei 2020. Ook als een andere referentieperiode wordt gekozen, wordt de NOW-tegemoetkoming uiteindelijk berekend over de loonsom over maart tot en met mei 2020. Het is mogelijk dat werkgevers een dergelijk omzetverlies leiden maar desondanks niet in financiële of liquiditeitsproblemen komen omdat zij over ruimschoots voldoende vermogen beschikken. In dat geval is de vraag of recht bestaat op de regeling. De tekst van de regeling is over dit laatste niet duidelijk. In ieder geval is in die omstandigheden op grond van het doel van de regeling zoals geformuleerd in art. 3 een uitkering niet voor de hand liggend.
- Er bestaat onduidelijkheid over de werking van de regeling als een rechtsvormwijziging is opgetreden ten opzichte van 2019, bijvoorbeeld doordat de onderneming is ingebracht in een bv of omdat sprake is geweest van een juridische fusie of splitsing.
- Voor ieder loonheffingsnummer dient een afzonderlijke subsidie te worden aangevraagd. Voor de bepaling van de omzetzaling dient evenwel de omzet van de gehele onderneming of van de gehele relevante groep in aanmerking te worden genomen. Men kan derhalve niet de omzet nemen zoals die geldt voor het onderdeel waarvoor een apart loonheffingsnummer geldt.
- Tot slot is het mogelijk dat de regeling nog voor drie maanden wordt verlengd. Wij vermoeden dat als dat zou gebeuren, de meetperiode voor het omzetverlies ook wordt verlengd tot in totaliteit zes maanden.

Het UWV zal na een aanvraag een voorschot verstrekken van 80% van de verwachte tegemoetkoming. De loonsom over januari 2020 geldt als uitgangspunt voor de berekening van dit voorschot. Achteraf wordt vastgesteld wat de werkelijke daling in de omzet is geweest en ook wat de werkelijke loonsom over de periode maart tot en met mei is.

Voor aanvragen boven een nader te bepalen omvang van de tegemoetkoming is een accountantsverklaring vereist. Werkgevers betalen het loon van de betrokken werknemers 100% door als zij gebruikmaken van de tegemoetkomingsregeling.

## 4.3 Voorwaarden

### 4.3.1 Inspanningsverplichting om de loonsom zoveel mogelijk gelijk te houden

De werkgever moet zich inspannen om de loonsom zoveel mogelijk gelijk te houden en werknemers dus door te betalen. Van een daadwerkelijke verplichting is geen sprake. Als de loonsom daalt, neemt de subsidie af. Als bijvoorbeeld het loon van werknemers met flexibele arbeidsomvang in maart tot en met mei daalt ten opzichte van januari, zal de werkgever bij definitieve vaststelling van de subsidie derhalve een bedrag moeten terugbetalen. In de praktijk is al opgemerkt dat dit tot gevolg kan hebben dat, uitgaande van de nu geldende tekst, meer subsidie dient te worden teruggevraagd dan men heeft ontvangen in relatie tot bepaalde werknemers en de voor hen geldende loonsom. Mogelijk is dat een omissie in de regeling, maar wellicht is dat een bewuste keuze vanwege de wens de loonsom zoveel mogelijk gelijk te houden.

### 4.3.2 Geen ontslaanvraag wegens bedrijfseconomische redenen

Uitgangspunt van de NOW is dat via deze regeling zoveel mogelijk werkgelegenheidsverlies wordt voorkomen. Om die reden wordt van de werkgever verlangd dat hij zich er bij de aanvraag van de NOW aan committeert dat hij voor zijn werknemers geen ontslag wegens bedrijfseconomische redenen zal aanvragen gedurende de periode waarover hij de tegemoetkoming ontvangt. Van de werkgever wordt dan ook verwacht dat hij in de periode van 18 maart tot en met 31 mei 2020 bij het UWV geen verzoek doet om toestemming te verkrijgen voor opzegging van een arbeidsovereenkomst wegens bedrijfseconomische redenen. De voorwaarde geldt niet voor ontslaanvragen die bij het UWV zijn ingediend in de periode van 1 maart tot en met 17 maart.

## 4.4 Periode waarvoor de regeling geldt

De NOW-regeling heeft een tegemoetkoming voor de periode 1 maart 2020 tot en met 31 mei 2020. Er is evenwel nadrukkelijk de mogelijkheid om de looptijd van de regeling te verlengen. Over een eventuele verlenging wordt uiterlijk 1 juni een besluit genomen. Bij een verlenging kunnen nadere voorwaarden aan de toepassing van de regeling worden gesteld.

## 4.5 Berekenen omzetverlies

Ondernemers kunnen gebruikmaken van de NOW als sprake is van omzetverlies. Dit wordt voor het concern bepaald (zie 3.6). Het gaat om omzetzakkingen van 20% of meer. Als uitgangspunt gold dat het omzetverlies veroorzaakt moet zijn door het coronavirus, maar in de uiteindelijke regeling geldt als uitgangspunt dat alle omzetzakkingen van meer dan 20% over deze periode hierdoor zijn veroorzaakt. De werkgever hoeft derhalve niet aan te tonen dat de coronacrisis de oorzaak is.

Onder omzet wordt daarbij verstaan de netto-omzet zoals gedefinieerd in artikel 377, zesde lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, gecorrigeerd voor de in de winst- en verliesrekening verantwoorde wijziging in onderhanden projecten en bepaald op basis van grondslagen en detailtoepassingen die consistent zijn met de grondslagen en detailtoepassingen zoals deze door de werkgever zijn gehanteerd in de laatste voor 1 maart 2020 vastgestelde jaarrekening, mits deze conform de wet- en regelgeving is opgesteld.

Voor natuurlijke personen is dit de omzetbepaling die de basis is geweest voor de laatst vastgestelde aangifte voor de Wet inkomstenbelasting 2001, mits deze conform de wet- en regelgeving is opgesteld. Alle baten die voortkomen uit de uitvoering van normale activiteiten van een organisatie, ook als deze gewoonlijk met een andere term dan omzet worden aangeduid, vallen onder omzet in de zin van deze regeling.

De omzetzakking van minimaal 20% moet zich voordoen over een driemaandsperiode waarvan de startdatum valt op de eerste dag van de maanden maart, april of mei 2020. De werkgever kan er derhalve voor kiezen de omzetzakking te bepalen door uit te gaan van de gerealiseerde omzet over de periode 1 mei tot en met 31 juli 2020. Daarmee is het ook mogelijk te kiezen voor de driemaandsperiode met de laagste omzet. Bij de aanvraag moet de meetperiode in 2020 al worden gekozen. Men maakt bij de aanvraag dan een inschatting van die omzet in die komende maanden. Bij de definitieve afhandeling kan dan de feitelijk gerealiseerde omzet over die maanden worden vermeld. Het is niet mogelijk om bij de aanvraag een andere meetperiode te hanteren dan bij de definitieve afhandeling en vaststelling van de subsidie. De definitieve aanvraag moet uiterlijk 22 weken na afloop van de meetperiode worden ingediend.

Volledigheidshalve merken wij op dat de tegemoetkoming altijd wordt berekend over de loonsom over maart tot en met mei 2020 en niet over de gekozen referentieperiode voor de beoordeling welk omzetverlies is geleden. De consequentie daarvan is overigens ook dat als bijvoorbeeld per 1 juni personeel wordt ontslagen, de omzet wordt bepaald aan de hand van maanden waarin dat ontslag al



is geëffectueerd, terwijl de tegemoetkoming wordt berekend over de maanden dat het personeel nog in dienst was.

De omzet in deze driemaandsperiode in 2020 wordt vergeleken met de omzet van januari tot en met december 2019, gedeeld door vier. Derhalve is de gemiddelde kwartaalomzet over 2019 bepalend voor de berekening van het omzetverlies. De wetgever heeft bewust gekozen voor deze systematiek en weet dat hierdoor de mogelijkheid bestaat dat er geen representatieve vergelijking ontstaat, bijvoorbeeld door groei van de onderneming of seizoenspatronen. Gegeven de benodigde eenvoud van de regeling, welke noodzakelijk is om op zeer korte termijn zeer veel aanvragen te kunnen behandelen, is afgezien van een correctiemogelijkheid daarvoor.

Indien de werkgever op 1 januari 2019 nog niet bestond, geldt een andere methodiek. Dan wordt voor de beoordeling of sprake is van een omzetzdaling uitgegaan van de omzet over de periode die start op de eerste dag van de maand volgend op de start van het werkgeverschap en welke periode eindigt op 29 februari 2020. Die wordt dan gedeeld door het aantal volle maanden en vervolgens weer vermenigvuldigd met drie. Dus stel dat een werkgever is opgericht op 20 mei 2019, dan moet worden uitgegaan van de omzet over de periode van 1 juni 2019 tot en met 29 februari 2020. Stel dat die omzet € 1 miljoen is. In dat geval bedraagt de omzet die als maatstaf dient voor de beoordeling of sprake is van een omzetzdaling € 1 miljoen gedeeld door 9 maal 3, ofwel € 333.333.

Verkregen subsidies en andere bijdragen uit publieke middelen, zoals het geval is bij scholen en culturele instellingen, worden gelijkgesteld met omzet. Subsidies en baten die betrekking hebben op een langere periode dan de periode waarover men in 2020 de omzet berekent, worden naar rato aan de betreffende perioden toegerekend voor de bepaling van de omzetzdaling.

## 4.6 Concernbenadering

Voor werkgevers die bestaan uit één rechtspersoon of natuurlijk persoon gaat het om de (verwachte) omzetzdaling op het niveau van de natuurlijke persoon of rechtspersoon. Als sprake is van een samenstelling van rechtspersonen geldt de omzetzdaling op concernniveau; daarmee wordt zo goed mogelijk aangesloten bij het verband tussen de omzetzdaling en inzet van personeel en bij wat in het jaarrekeningenrecht gebruikelijk is. Bij deze bepaling geldt dat alleen de omzet meetelt van concernonderdelen met Nederlands sociaalverzekeringsloon. De huidige tekst leidt ertoe dat een buitenlands concernonderdeel dat met Nederlandse werkgevers in een groep is verenigd, de totale buitenlandse omzet meetelt, ook indien slechts 1 van de bijvoorbeeld 1000 werknemers in Nederland SV-loon heeft.

Als onderdelen van een concern de tegemoetkoming aanvragen, dienen zij bij die aanvraag allemaal uit te gaan van dezelfde meetperiode. Het is dus niet mogelijk om voor het ene concernonderdeel uit te gaan van de omzet over maart tot en met mei 2020 en voor het andere concernonderdeel van de omzet over mei tot en met juli 2020.

Voor de toepassing van deze regeling geldt als concern de groep van vennootschappen die een groep vormen als bedoeld in art. 2:24b BW. Minderheidsdeelnemingen waarin men geen doorslaggevende zeggenschap heeft, vormen derhalve geen onderdeel van het concern waarvan de omzet moet worden berekend. Vervreemding van een aandelenbelang waardoor men niet meer tot een groep behoort, leidt er dan ook toe dat vanaf dat moment de omzet niet meer samengeteld moet worden.

## 4.7 Berekening van de tegemoetkoming

### 4.7.1 Algemeen

Op basis van de NOW krijgen werkgevers maximaal 90% van de loonsom vergoed. Ook aanvullende lasten en kosten zoals werkgeverspremies en werknemersbijdragen aan pensioen en de opbouw van vakantiebijslag worden gecompenseerd. Ter bespoediging van de aanvraagprocedure is gekozen voor een opslag voor werkgeverslasten van 30% voor alle gevallen. Het voorschot wordt in principe berekend op basis van de loonsom in januari 2020. Bij de definitieve vaststelling wordt uitgegaan van de loonsom over de periode maart tot en met mei 2020.

De vergoeding wordt berekend naar rato van het omzetverlies; bij een omzetverlies van 50% bedraagt de tegemoetkoming 45% van de loonsom. Bij een verwacht omzetverlies van 50% bedraagt het voorschot dus 80% van 45% van de loonsom, ofwel 36% van de loonsom. Die 36% wordt verhoogd met 30% in verband met de tegemoetkoming voor de sociale lasten.

Er wordt dus niet beoordeeld op basis van de individuele werknemers, maar uitgegaan van de totale loonsom voor de verzekerde werknemers. Als loon wordt maximaal twee keer het maximumdagloon per maand per individuele werknemer in aanmerking genomen. Voor de loonsom wordt van het sociale verzekeringsloon uit tegenwoordige dienstbetrekkingen uitgegaan.

Loon boven € 9.538 per maand komt niet voor subsidie in aanmerking. Voor werknemers met een hoger loon wordt de subsidie dus berekend over € 9.538. Het is niet zo dat dit gehele loon buiten aanmerking wordt gelaten. Voor deze drempel wordt uitgegaan van het individuele loon per werknemer bij een rechtspersoon. Het is derhalve niet zo dat binnen een concern het loon bij diverse werkmaatschappijen dat een individuele werknemer geniet, wordt samengeteld. De concernbenadering geldt namelijk alleen voor de toetsing van de omvang van het omzetverlies.

Behalve vakantietoeslagen die niet worden gereserveerd, telt de vakantietoeslag niet mee als loon waarover de subsidie wordt berekend. Echter, als er geen reservering plaatsvindt, wordt het loon waarin die vakantietoeslag is opgenomen en welke direct wordt uitbetaald in plaats van gereserveerd, vermenigvuldigd met 0,926.

Bij een loonbetalingsperiode van vier weken wordt de loonsom verhoogd met 8,33%.

Uit de toelichting volgt dat een hogere loonsom over de meetperiode in 2020 niet tot gevolg heeft dat een eerder betaald voorschot wordt verhoogd.

#### **4.7.2 Correctie als toch werknemers worden ontslagen of als loonsom lager is**

Indien werknemers om bedrijfseconomische redenen toch worden ontslagen, wordt bij de definitieve vaststelling van de subsidie een correctie doorgevoerd. Dan wordt vastgesteld wat het loon is van de werknemers voor wie ontslag is aangevraagd. Dit loon wordt vervolgens verhoogd met 50%. Dit loon plus de vermeerdering van 50% wordt in mindering gebracht op de totale loonsom waarop de uiteindelijke hoogte van de subsidie wordt gebaseerd.

Indien de loonsom over maart tot en met mei 2020 lager is dan die over januari 2020, zal de als voorschot verstrekte subsidie te hoog zijn. Op dit moment is het zo dat in dat geval het verleende voorschot wordt verleend op basis van de omzetzaling keer 90%, terwijl bij de definitieve vaststelling de gedaalde loonsom voor 100% meetelt in de vermindering. Mogelijk is dit een bewust beoogd effect om te bereiken dat werkgevers, zoals ook uitdrukkelijk als inspanningsverplichting is vermeld, de loonsom op peil houden. Ook uit de toelichting par. 11 onderdeel a kan men vermoedelijk afleiden dat dit effect is beoogd.

## **4.8 Voor welke werknemers geldt de regeling**

Het is de werkgever die de NOW-subsidie aanvraagt. Vervolgens wordt de NOW-subsidie uitgekeerd over de loonsom voor gezamenlijke werknemers die zijn verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Door de koppeling aan verzekeringsplichtige werknemers geldt de regeling ook voor het loon dat wordt betaald aan werknemers met een contract voor bepaalde tijd, onbepaalde tijd en voor werknemers met een flexcontract.

Ook het loon voor werknemers in een fictieve dienstbetrekking telt mee.

De NOW-regeling geldt ook voor de loonkosten voor werknemers waarvoor de werkgever geen loondoorbetalingsplicht heeft, zoals werknemers met een nulurencontract. Voor payroll- en uitzendwerkgevers gelden dezelfde voorwaarden als voor reguliere werkgevers. Het kabinet roept werkgevers op om verantwoordelijkheid te nemen voor hun flexwerknemers en het loon van flexwerkers zoveel mogelijk door te betalen.

Het loon voor niet-verzekeringsplichtige werknemers, zoals de dga en oudere werknemers, telt niet mee voor de regeling.

## 4.9 Geldt de regeling voor de NOW (Noodmaatregel Overbrugging voor Werkbehoud, arbeidstijdverkorting) ook voor de dga?

Dit is onduidelijk. Onze indruk is dat dit niet het geval zal zijn, omdat men kennelijk vooral de gewone werknemer tegemoet wil komen en de werkgever zoveel mogelijk faciliteert om te voorkomen dat werknemers worden ontslagen. Bij de dga speelt dit argument niet. In de definitieve regeling is dit geregeld doordat alleen het loon voor verzekeringsplichtige werknemers meetelt in de grondslag. De dga zal veelal niet verzekerd zijn en derhalve telt het loon voor de dga niet mee. In de praktijk bestaat een veelheid aan situaties waarin discussie mogelijk is over de verzekeringsplicht voor de dga. Denk daarbij bijvoorbeeld (in grote lijnen) aan een gezamenlijke werkmaatschappij van een aantal persoonlijke houdstermaatschappijen waarbij de houdstermaatschappijen door middel van een managementvergoeding bestuurder zijn van de gezamenlijke werkmaatschappij. Afhankelijk van de eigendomsverhoudingen, bestaat in de jurisprudentie nog geen volledige zekerheid over de beoordeling van de verzekeringsplicht in die situaties. Die onzekerheid vertaalt zich dan ook door naar de NOW-regeling. Overigens was het in de praktijk vaak zo dat de Belastingdienst verzekeringsplicht stelde voor de natuurlijke personen bij de werkmaatschappij, terwijl die natuurlijke personen de verzekeringsplicht ontkenden. Voor de toepassing van de NOW-regeling liggen de belangen precies omgekeerd. Als men zich thans in dit soort gevallen op het standpunt stelt dat wel sprake is van verzekeringsplicht, zal dat uiteraard discussie opleveren voor zowel het verleden als de toekomst.

## 4.10 Aanvraagprocedure en uitbetaling

Alle relevante formulieren voor de aanvraag zijn opgenomen op UWV.nl. De (voorlopige) aanvraag kan worden ingediend vanaf 14 april (of zoveel eerder als mogelijk; vermoedelijk 6 april) tot en met 31 mei 2020. Men kan pas de definitieve vaststelling vragen na deze eerste tijdige aanvraag.

Werkgevers dienen, naast het opgeven van gegevens als bedrijfsnaam en loonheffingsnummer, de volgende stappen te doorlopen:

- De werkgever vraagt subsidie aan voor de loonsom in maart, april en mei in verband met een terugval in omzet van meer dan 20%.
- Als de werkgever verwacht dat het effect van de huidige situatie pas met vertraging in de omzetcijfers zichtbaar wordt, kan de werkgever aangeven dat hij de meetperiode voor de omzetvergelijking één of twee maanden later wil laten aanvangen. De loonsom blijft ook in deze gevallen de loonsom van maart, april, mei 2020.
- De werkgever noteert de verwachte omzet in de drie maanden van de gekozen meetperiode en vergelijkt deze met de totale omzet in 2019, gedeeld door vier, zodat beide cijfers betrekking hebben op een omzet over drie maanden.
- Op basis daarvan berekent de werkgever het omzetverlies in procenten. Dat percentage wordt op het aanvraagformulier ingevuld.
- Voor bijzondere situaties (het bedrijf bestond niet gedurende geheel 2019; het bedrijf maakt deel uit van een groter geheel), bevat de nadere toelichting op het formulier aanwijzingen voor de juiste berekening van het omzetverlies.

De werkgever dient per loonheffingsnummer een aanvraag in te dienen. Daarbij dient dan wel melding te worden gemaakt van het omzetverlies voor de werkgever of het concern als geheel, waarbij uitgegaan moet worden van dezelfde meetperiode.

Na de aanvraag keert het UWV een voorschot uit van 80% van de te verwachten tegemoetkoming, uitgaande van de polisadministratie van januari. Dit voorschot kan in drie termijnen worden uitbetaald. Het streven is de eerste termijn van het voorschot twee tot vier weken na de aanvraag uit te keren.

Uiterlijk 13 weken na de aanvraag neemt het UWV een besluit tot toekenning.

Binnen 24 weken na afloop van de periode waarover de NOW is toegekend, dient de werkgever definitieve vaststelling van de subsidie aan te vragen. In beginsel is hierbij een accountantsverklaring vereist. Nog onderzocht wordt of die verklaring beneden een bepaalde grens niet nodig is. Binnen 22 weken na ontvangst van het verzoek om de subsidie definitief vast te stellen, zal het UWV de

definitieve subsidie vaststellen. Dan zal ook duidelijk worden of nog een aanvullende subsidie wordt uitbetaald dan wel of er een terugvordering aan de orde is.

## 4.11 Weigering en misbruik

Een aanvraag kan worden geweigerd als (dit geldt zowel voor de voorlopige als de definitieve aanvraag):

- a. niet of onvoldoende aannemelijk is dat de omzetsdaling van de betreffende werkgever ten minste 20% zal zijn;
- b. het rekeningnummer dat bij de aanvraag is opgegeven niet correspondeert met het in de aanvraag opgegeven loonheffingsnummer en de daaraan verbonden rekeninggegevens;
- c. geen loongegevens beschikbaar zijn in de polisadministratie, bedoeld in artikel 33 van de Wet structuur uitvoeringsorganisatie werk en inkomen, over de aangiftetijdvakken, bedoeld in artikel 10, tweede tot en met vierde lid; of
- d. de aanvraag anderszins niet voldoet aan de in deze regeling gestelde eisen.

Niet geheel duidelijk is of een daling van de loonsom (bijvoorbeeld omdat personeel zelf ontslag neemt) betekent dat de werkgever niet voldoet aan zijn inspanningsverplichting om de loonsom zoveel mogelijk gelijk te houden. Het lijkt er op dat dit wel kan, maar gevolgen heeft voor de hoogte van de te ontvangen subsidie. Ook is onduidelijk of een werkgever die contracten voor bepaalde tijd niet verlengt en daardoor een lagere loonsom krijgt over de periode maart tot en met mei 2020 niet aan de voorwaarden voldoet, zodat de aanvraag kan worden geweigerd.

De werkgever die een subsidie aanvraagt, dient te verklaren in lijn met het doel van de regeling te handelen. Daaruit zou men kunnen afleiden dat een werkgever met voldoende vermogen en derhalve zonder liquiditeitsprobleem wordt verondersteld geen beroep op de regeling te doen. Hierover kan men evenwel twijfelen, temeer omdat deze situatie niet wordt vermeld in de toelichting waar het mogelijk misbruik betreft.

Om controle mogelijk te maken, dient de werkgever zijn administratie zodanig in te richten dat een controle achteraf goed mogelijk is. Er dient tot vijf jaren na de vaststelling van de subsidie inzage in de administratie te worden verleend. Ook dient de werkgever onverwijld een melding te doen als hij constateert dat hij niet langer aan de vereisten voldoet.

Indien tijdens of bij het vaststellen van de subsidie sprake is van een redelijk vermoeden van een strafbaar feit, dan heeft het UWV de mogelijkheid om aangifte te doen bij het Openbaar Ministerie (OM). Het OM kan vervolgens een strafrechtelijk onderzoek instellen en overgaan tot strafrechtelijke vervolging. Op grond van informatie van het UWV en/of op grond van signalen en meldingen kan de Inspectie SZW onder gezag van het OM een opsporingsonderzoek instellen.

Voorts zullen door middel van data-analyse controles worden uitgevoerd. Ook zullen achteraf risicogericht controles worden uitgevoerd, zowel op basis van datacontroles als steekproeven.

## 5 Uitstel van betaling

### 5.1 Algemeen

De mogelijkheid van uitstel van betaling heeft betrekking op opgelegde definitieve aanslagen en voorlopige aanslagen over voorgaande jaren voor de inkomsten- en vennootschapsbelasting. Ook betreft dit de af te dragen omzetbelasting en loonheffingen. Voor die laatste geldt echter dat uitstel pas kan worden aangevraagd nadat een naheffingsaanslag is opgelegd omdat men niet heeft betaald. Dan zal een eventueel opgelegde verzuimboete niet worden opgelegd of worden verminderd tot nihil. De mogelijkheid om uitstel van betaling aan te vragen, is in eerste aanleg uitgewerkt in de brief van 12 maart 2020 van het ministerie van Economische Zaken en Klimaat, kenmerk CE-AEP/20072624. Dit bijzondere uitstel is gebaseerd op het bijzondere uitstel van betaling zoals opgenomen in de paragrafen 26.5.2a en 26.6.2b van de Leidraad Invordering 2008. Op 2 april 2019 is bij brief met kenmerk 2020-0000066195 bekend geworden dat het uitstel voor meer belasting gaat gelden.

Ondernemers die door de coronacrisis in liquiditeitsproblemen zijn gekomen of komen, kunnen bijzonder uitstel van betaling voor belastingschulden aanvragen. Na deze brief zijn aanvullende brieven verschenen op 17 en 19 maart 2020.

De belangrijkste verandering ten opzichte van de oorspronkelijke vormgeving is dat voor de aanvraag van uitstel van betaling voor de duur van drie maanden geen verklaring meer nodig is. Verder hoeft men bij de aanvraag geen nadere informatie te verstrekken. Wel moet men volgens informatie op de website van de Belastingdienst bij het verzoek aangeven dat men door de coronacrisis in liquiditeitsproblemen is gekomen. Wij nemen aan dat een verzoek om uitstel van betaling ook betrekking kan hebben op een deel van een aanslag. Wellicht is het zelfs zo dat uitstel alleen mogelijk is voor dat deel van de aanslag waarvoor daadwerkelijk liquiditeitsproblemen bestaan door de coronacrisis. Het is ons niet duidelijk of bij de beoordeling of er sprake is van liquiditeitsproblemen moet worden gekeken naar de situatie op het moment van indiening of dat er ook rekening mag worden gehouden met het liquiditeitsbeslag voor toekomstige betalingsverplichtingen na de driemaandsperiode.

Door bij een verzoek om uitstel voor de duur van maximaal drie maanden geen aanvullende informatie of verklaring te vragen, wordt de administratieve last voor ondernemers zoveel mogelijk beperkt.

Als voor meer dan drie maanden uitstel van betaling wordt aangevraagd, is nog wel nadere informatie nodig om de aanvraag te beoordelen. Als wij het goed begrijpen wordt echter onmiddellijk na ontvangst van een verzoek uitstel verleend en wordt er pas daarna beoordeeld of dit terecht is. Op dit moment is onduidelijk hoe moet worden gehandeld als een verzoek voor de duur van maximaal drie maanden na die periode moet worden verlengd.

Vooralsnog is onduidelijk welke informatie men moet verstrekken als men uitstel aanvraagt voor de duur van meer dan drie maanden. In ieder geval geldt in dat geval dat de betalingsproblemen moeten zijn veroorzaakt door de coronacrisis. Vermoedelijk zal in ieder geval moeten worden verklaard dat er inderdaad sprake is van betalingsproblemen. De verklaring zal naar alle waarschijnlijkheid door een deskundige moeten worden gegeven. Op basis van de informatie die in eerste aanleg werd verstrekt, moet men dan denken aan bijvoorbeeld een consultant, accountant of belastingadviseur. Zodra hierover meer informatie beschikbaar is, zullen we die vermelden op de website van SRA en in deze praktijkhandreiking verwerken.

### 5.2 Voor wie?

In de hiervoor genoemde brieven aan de Tweede Kamer staat dat de fiscale maatregelen zijn gericht op ondernemers. Vooralsnog is niet gedefinieerd wie deze ondernemers precies zijn. Gaat het alleen om belastingplichtigen die als ondernemer kwalificeren voor de toepassing van de Wet IB 2001, of om iedereen die voor de toepassing van een bepaalde wet als ondernemer kwalificeert? Zijn dan bijvoorbeeld ook belastingplichtigen die resultaat uit overige werkzaamheden behalen (inclusief tbs) ondernemers die uitstel van betaling kunnen aanvragen? Vooralsnog heeft het er alle schijn van dat het kabinet een zo ruim mogelijke definitie van ondernemerschap hanteert. Ondernemers zoals

omschreven in de Wet IB 2001 alsmede belastingplichtigen voor de Wet Vpb 1969 zullen als ondernemer worden aangemerkt voor de aanslagen IB/PVV resp. Vpb die aan hen zijn of worden opgelegd. Voor de toepassing van de Wet LB 1964 geldt dat die wet niet de ondernemer kent. In de Wet LB 1964 is de werknemer de belastingplichtige en de werkgever de inhoudingsplichtige. Daarbij geldt dat de werkgever niet per se een ondernemer hoeft te zijn c.q. een onderneming hoeft te drijven. De vraag komt dan op of inhoudingsplichtigen die geen onderneming in de zin van de Wet IB drijven, ook in aanmerking komen voor uitstel van betaling voor de naheffingsaanslag loonheffingen. SRA vermoedt dat inhoudingsplichtigen zonder materiële onderneming geen uitstel van betaling zullen kunnen krijgen voor de loonheffing. Desalniettemin adviseert SRA wel uitstel aan te vragen, maar deze inhoudingsplichtigen zonder materiële onderneming

Wij vermoeden echter dat een dga in de zin van deze bepalingen niet als ondernemer wordt aangemerkt, net zomin als iemand die overige werkzaamheden verricht. Duidelijk is dat echter niet. Een zzp'er wordt wel als ondernemer aangemerkt. Vermoedelijk heeft men het dan over iemand die voor de toepassing van de Wet IB 2001 winst uit onderneming geniet. Volledigheidshalve merken wij op dat het begrip ondernemer in de diverse maatregelen niet uniform lijkt. Zo komt een ondernemer die geen fysieke inrichting voor zijn onderneming buiten huis heeft niet in aanmerking voor het TOGS/noodloket, maar wel voor de uitstelregeling.

### 5.3 Voor welke belasting kan bijzonder betalingsuitstel worden aangevraagd?

Het gaat hierbij om aanslagen inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting en om af te dragen omzetbelasting en loonbelasting. **De mogelijkheid om uitstel aan te vragen, geldt niet alleen voor belastingschulden over het tijdvak 2020, maar ook voor voorgaande tijdvakken.** Daarnaast geldt het uitstel ook voor de kansspelbelasting, assurantiebelasting, verhuurderheffing, milieubelastingen (EB/ODE, kolenbelasting, afvalstoffenbelasting, belasting op leidingwater), accijns (minerale oliën, alcohol en tabak), verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en vergelijkbare belastingen in Caribisch Nederland. Voor alle deze belastingen geldt dit versoepelde uitstelbeleid tot 19 juni 2020. Voor douanerechten kan als sprake is van tijdelijke betalingsproblemen ook uitstel van betaling worden verleend.

Inmiddels is duidelijk geworden dat geen uitstel kan worden gevraagd voor betaling van een ingediende aangifte omzetbelasting of loonheffingen. Men dient die aangiften in te dienen en kan vervolgens die niet of slechts gedeeltelijk betalen. Voor het niet betaalde bedrag, zal een naheffingsaanslag worden opgelegd, met verzuimboete. Ter zake van die naheffingsaanslag kan vervolgens om uitstel worden verzocht, waarbij ook een opgelegde boete vervolgens zal worden verminderd. Hoewel daarover verschillende standpunten circuleren, meent SRA vooralsnog dat ook uitstel kan worden gevraagd voor **voorlopige aanslagen IB en VPB voor het belastingjaar 2020.**

Uit de kabinetsbrieven blijkt ook dat er geen boete (verzuimboete) wordt opgelegd voor het niet (tijdig) betalen van verschuldigde belasting. Het lijkt erop dat deze maatregel automatisch wordt toegepast, dus dat er geen verzoek hoeft te worden gedaan. Als er een boete is opgelegd, zal deze worden teruggedraaid. Dit kan enige tijd vergen.

### 5.4 Hoe wordt dit uitstel gevraagd?

De Belastingdienst heeft op het Forum Fiscaal Dienstverleners aanwijzingen gepubliceerd over hoe (belasting)adviseurs voor hun klanten een verzoek kunnen indienen voor uitstel van betaling. Dit verzoek geldt dan in een keer voor drie maanden. Dit verzoek geldt dan tevens voor alle aanslagen inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, omzetbelasting en loonheffingen. Ongeacht eventueel ingediend verzoek om uitstel, moeten de reguliere aangiften wel gedaan blijven worden. Bij dit bijzonder uitstel hoeft op basis van de thans bekende informatie geen zekerheid te worden gegeven.

Het verzoek moet worden ingediend bij:  
Belastingdienst  
Postbus 100  
6400 AC Heerlen

Inmiddels is het ook mogelijk digitaal uitstel te vragen:

<https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/ondernemers/content/hoe-vraag-ik-voor-3-maanden-bijzonder-uitstel-van-betaling-aan-vanwege-de-coronacrisis>. Voorlopig is dit nog alleen voor de inkomsten-, vennootschaps-, loon- en omzetbelasting. In de week van 6 april wordt de mogelijkheid voor digitaal aanvragen ook opengesteld voor de andere heffingen.

Het verzoek kan voor meerdere middelen (IB, VPB, LB, OB) tegelijk worden gedaan en dient duidelijk te vermelden om welke aanslagen het gaat. In eerste aanleg kon geen uitstel worden aangevraagd voor de voldoening/afdracht van aangiftebelasting. Dat kon pas na ontvangst van de naheffingsaanslag die wordt opgelegd als de volgens de aangifte verschuldigde belasting niet wordt voldaan. Inmiddels lijkt het zo te zijn dat een ingediend verzoek zal gelden voor alle aanslagen, ook voor die welke nog niet zijn opgelegd. Inmiddels is bepaald dat een verzoek om uitstel automatisch geldt voor alle nog komende schulden. Of dit ook zo is voor nieuwe schulden voor de op 2 april 2020 toegevoegde belastingen waarvoor uitstel kan worden gevraagd, is nog niet duidelijk. Dat lijkt wel zo te zijn.

Voor ondernemers met een g-rekening, wordt de mogelijkheid gecreëerd om de g-rekening te deblokken tot het bedrag waarvoor uitstel wordt gevraagd.

De boete wordt dan ook verminderd tot nihil.

Zoals hiervoor is aangegeven, dient in het verzoek te worden vermeld dat de ondernemer door de uitbraak van corona in betalingsproblemen is gekomen.

In eerste instantie was het noodzakelijk om bij een verzoek om uitstel een verklaring van een deskundige in te dienen, uiterlijk vier weken na indiening van het verzoek. Voor verzoeken om uitstel voor de duur van maximaal drie maanden is die verklaring nu niet meer nodig.

Voor verzoeken voor een langere periode is een verklaring nodig indien de totale belastingschuld waarvoor uitstel wordt gevraagd meer dan € 20.000 bedraagt. Bij lagere bedragen dan € 20.000 voor de duur van meer dan drie maanden, moeten wel nadere informatie worden verstrekt door de aanvrager zelf. Informatie daarover wordt vermeld op de website van de Belastingdienst. Op basis van de in eerste aanleg verstrekte informatie, dient uit de deskundigenverklaring voor bedragen van meer dan € 20.000 voor meer dan drie maanden te blijken dat:

- sprake is van werkelijk bestaande, acute betalingsproblemen (en niet om bijvoorbeeld betalingsproblemen die in de toekomst zullen ontstaan);
- de betalingsproblemen van tijdelijke aard zijn;
- de belastingschuldige de betalingsproblemen vóór een bepaald tijdstip oplost;
- de onderneming levensvatbaar is.

Een derde deskundige kan een externe consultant, externe financier, brancheorganisatie, accountant of fiscaal dienstverlener zijn.

NB SRA heeft nog geen format of instructie beschikbaar voor de inhoud en reikwijdte van deze verklaring. In de NBA-alert 42 inzake corona (update 12 maart 2020) is een passage opgenomen over uitstel van betaling van belastingen, zie

<https://www.nba.nl/globalassets/afbeeldingen/diversen/nieuws/nba-alert-42-impact-coronavirus-op-accountantswerkzaamheden-update-12-maart.pdf>.

Hierin is opgenomen dat de NBA contact heeft gelegd met de Belastingdienst om na te gaan hoe accountants hun klanten kunnen ondersteunen. Wij hebben begrepen dat de NBA hierover snel nader zal berichten. SRA volgt deze berichtgeving uiteraard en zal nieuwe informatie publiceren.

## 5.5 Beoordeling verzoek/verlenen van uitstel

Voor het aanvragen van uitstel van betaling voor de aangifte belastingen gelden de volgende drie stappen:

1. Men doet (loon)aangifte voor de uiterste aangifte datum. Men hoeft de aangifte echter nog niet te betalen.

2. Ongeveer drie weken na de uiterste aangifte datum ontvangt de belastingplichtige c.q. inhoudingsplichtige een naheffingsaanslag. De boete voor het niet op tijd betalen van uw aangifte hoeft u niet te betalen.
3. Vervolgens kan ter zake van die naheffingsaanslag uitstel worden aangevraagd. In het verzoek dient in ieder geval het kenmerk van de belastingaanslag te zijn opgenomen. Het verzoek moet worden gestuurd naar:

Belastingdienst  
Postbus 100  
6400 AC Heerlen

Zodra de Belastingdienst een verzoek om uitstel van betaling ontvangt, wordt de invordering stilgezet en krijgt men automatisch drie maanden uitstel van betaling.

In voorkomende gevallen draait de Belastingdienst een eventuele verzuimboete terug. Let wel, dit betreft boetes voor betalingsverzuimen. Aangifteverzuimen blijven beboetbaar.

Vervolgens wordt het verzoek individueel beoordeeld. Vermoedelijk zal dit alleen gelden voor de verzoeken om uitstel van betaling voor de duur van meer dan drie maanden, omdat verzoeken voor een kortere periode inmiddels automatisch worden verleend. Over de doorlooptijd van de beoordeling van een verzoek is vooralsnog weinig bekend. Wel is aangegeven dat deze kan oplopen als de Belastingdienst veel verzoeken ontvangt.

## 5.6 Invorderings- en belastingrente

De invorderingsrente die wordt berekend gedurende de looptijd van het uitstel, is met ingang van 23 maart 2020 tijdelijk verlaagd van 4% naar 0,01%.

Om ondernemers tegemoet te komen, zal het kabinet de belastingrente ook tijdelijk verlagen naar 0,01%. Deze verlaging zal gelden voor alle belastingen waarvoor belastingrente geldt. Om uitvoeringstechnische redenen gaat de tijdelijke verlaging van de belastingrente in vanaf 1 juni 2020. De enige uitzondering is de tijdelijke verlaging van de belastingrente in de inkomstenbelasting, die zal ingaan vanaf 1 juli 2020.

## 5.7 Melding betalingsonmacht blijft nodig!

Voor bestuurders bestaat het risico van (bestuurders)aansprakelijkheid voor onder meer loonbelasting- en omzetbelastingsschulden. Om dit risico te beperken, is het van groot belang om betalingsonmacht tijdig en schriftelijk te melden bij de Belastingdienst. Een verzoek om uitstel kan er uiteindelijk niet toe leiden dat een schuld niet wordt betaald. Zonder de melding betalingsonmacht is de bestuurder in dat geval aansprakelijk. Die wettelijke regeling is nog niet genoemd als een regeling die zal worden aangepast. SRA adviseert dan ook om de melding betalingsonmacht te doen. Het feit dat betalingsmoeilijkheden naar verwachting slechts tijdelijk zijn, brengt hierin geen verandering. Het verzoek om uitstel van betaling voor de op een aanslag verschuldigde belasting is niet meteen ook de melding betalingsonmacht die de bestuurder van een rechtspersoon moet doen om persoonlijke hoofdelijke aansprakelijkheid voor de loonheffing en omzetbelasting te voorkomen. De melding betalingsonmacht moet, als men verwacht die belastingen niet te kunnen betalen, dus apart worden gedaan.

De melding betalingsonmacht moet op grond van artikel 7 Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990 worden gedaan uiterlijk twee weken na de termijn waarop de belasting moest zijn afgedragen of voldaan. Op grond van artikel 7 lid 2 Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990 kan dit verzoek voor naheffingsaanslagen nog worden gedaan uiterlijk twee weken na de vervaldag van die naheffingsaanslag. Die mogelijkheid geldt echter alleen als er geen sprake is van opzet of grove schuld. Omdat de coronacrisis zo uitzonderlijk is, meent SRA dat van opzet of grove schuld geen sprake zal zijn. Het zou de voorkeur hebben als het Ministerie van Financiën zou bevestigen dat de melding betalingsonmacht voor de loonheffing en de omzetbelasting etc. pas hoeft te worden gedaan nadat de naheffingsaanslag is opgelegd. Tot dat moment lijkt het SRA het beste om de melding betalingsonmacht te doen uiterlijk twee weken na het moment waarop de belasting normaal gesproken zou moeten zijn afgedragen of voldaan.





SRA is met andere beconorganisaties in overleg om tot een praktisch werkbaar situatie te komen, bijvoorbeeld door te proberen de termijnen voor de melding betalingsonmacht op te rekken.

## 6 Verlaging van voorlopige aanslag IB/VPB 2020

Verwacht de belastingplichtige een lagere winst vanwege de coronacrisis en betaalt hij of zij nu een voorlopige aanslag inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting? Dan kan de voorlopige aanslag worden gewijzigd, zodat direct minder belasting wordt betaald. De mogelijkheid om een voorlopige aanslag te verminderen geldt niet voor voorlopige aanslagen over voorgaande jaren, zo staat vermeld op het Forum Fiscaal Dienstverleners.

De Belastingdienst zal een verzoek om vermindering van de voorlopige aanslag direct inwilligen. Dit verzoek wordt dus niet inhoudelijk beoordeeld. Men kan een verzoek tot verlaging van een voorlopige aanslag indienen via het aangiftesoftwarepakket van de adviseur of via de portalen van de Belastingdienst:

- Voor aanpassing van de voorlopige aanslag inkomstenbelasting: Mijn Belastingdienst.
- Voor aanpassing van de voorlopige aanslag vennootschapsbelasting:
  - Ga naar Inloggen voor ondernemers, kies voor Mijn Belastingdienst Zakelijk en log in met eHerkenning.
  - Als men (nog) geen toegang heeft tot Mijn Belastingdienst Zakelijk kan men gebruikmaken van het formulier 'Verzoek of wijziging voorlopige aanslag vennootschapsbelasting 2020'.

Let op! Bij verlaging van de voorlopige aanslag vennootschapsbelasting is de 8% belastingrente, die voor 2020 gaat lopen na 1 juli 2021, een aandachtspunt. Vanwege deze rente is het raadzaam om eind 2020/begin 2021 opnieuw te bezien of de voorlopige aanslag vennootschapsbelasting in de pas loopt met het resultaat en, indien nodig, deze opnieuw aan te passen.

## 7 Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren (TOGS); noodloket

### 7.1 Algemeen

Let op: dit is niet de Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo). Zie daarvoor 8.

Op grond van de TOGS kunnen ondernemers een eenmalige tegemoetkoming van € 4.000 netto ontvangen. Daarmee kunnen zij dan (een deel van) hun vaste lasten betalen, zoals de huur van een bedrijfspand. De tegemoetkoming van € 4.000 geldt per onderneming. **Het lijkt dus niet zo te zijn dat firmanten of maten in een onderneming in een getroffen sector ieder apart recht hebben op de tegemoetkoming.**

Het gaat om ondernemers in de horeca, private culturele instellingen en andere etablissementen die het grootste deel van hun activiteiten noodgedwongen moeten staken en die mogelijk in de problemen komen door de anderhalve meter-maatregel. Ondernemers met een bedrijf dat niet onder de aangewezen SBI-nummers valt, hebben in principe geen recht op deze tegemoetkoming. Wel bestaat voor hen de mogelijkheid om te verzoeken alsnog voor de regeling in aanmerking te komen als zij menen dat hun bedrijfsvoering hard is geraakt door overheidsmaatregelen die specifiek hun bedrijfsvoering raken. Het betreft dan de sluiting of door de toepassing van de afstandseis. Om deze reden zullen toeleveranciers van bijvoorbeeld de horeca geen beroep kunnen doen op deze regeling omdat zij in het algemeen niet zijn gesloten en bovendien de 1,5 meter veelal wel in acht kunnen nemen bij hun bedrijfsvoering. Ondernemers die menen in aanmerking te komen voor deze TOGS-regeling kunnen als hun SBI-code niet is doorgegeven, een verzoek indienen bij RVO. Die verzamelt deze verzoeken en stuurt die door naar het ministerie van Economisch Zaken en Klimaat. Tot en met 26 juni staat de regeling open en kunnen derhalve dergelijke verzoeken worden beoordeeld.

Voor de TOGS komen alleen ondernemers in aanmerking die een fysieke inrichting buiten de eigen woning hebben. Zzp'ers die vanuit huis werken, zouden daardoor geen beroep op de regeling kunnen doen. Of ondernemers met een woon/winkelpand wel gebruik kunnen maken van de regeling is onduidelijk. Zou daarbij wellicht nog onderscheid moeten worden gemaakt tussen gevallen waarbij de woning fysiek is gescheiden van de winkel en beide een afzonderlijke ingang hebben?

### 7.2 Alleen voor ondernemers in getroffen sectoren

Alleen ondernemers in aangewezen sectoren kunnen gebruikmaken van deze regeling. In eerste instantie was de regeling alleen bedoeld voor ondernemers in sectoren die door de overheidsmaatregelen dienden te sluiten. Op zaterdag 28 maart 2020 is besloten om ook ondernemers in andere sectoren toegang te geven tot deze regeling. Zie <https://rvo.nl/tegemoetkomingcorona> voor een lijst van de ondernemers die van deze regeling gebruik kunnen maken. Deze lijst zal in de loop van de tijd worden geactualiseerd.

Of men recht heeft op deze regeling wordt in eerste instantie bepaald aan de hand van de SBI-code waaronder de ondernemer c.q. onderneming is ingeschreven in het handelsregister. Echter, niet altijd geeft die SBI-code een juiste indicatie van de werkzaamheden. Indien ondernemers op grond van hun SBI-code geen recht zouden hebben op de tegemoetkoming, maar op grond van de feitelijke activiteiten menen wel recht te hebben, kunnen zij zich melden bij de uitvoeringsorganisatie RVO.nl.

De getroffen sectoren zijn (beoordeling op grond van de inschrijving in het handelsregister per 15 maart 2020):

Detailhandel [47.xxx]  
Logiesverstrekking [55.xxx], Eet- en drinkgelegenheden [56.xxx], Bioscopen [59.xxx]  
Reisbemiddeling/-organisatie [79.xxx]; Congres/beursorganisatie [82.xxx]  
Dansscholen, kunstzinnige vorming, rijsscholen [85.xxx]

Kunst [90.xxx]; Musea, galerie/expositie [91.xxx]

Loterijen en kansspelen [92.xxx]

Sport en recreatie [93.xxx]

Wellness en overige dienstverlening [96.xxx]

Het is evenwel van belang dat binnen deze branches niet alle rubrieken voor de tegemoetkoming in aanmerking komen.

<b>Omschrijving activiteit</b>	<b>SBI-code</b>
<i>Detailhandel [47.xxx]</i>	
Warenhuizen	47.19.1
Winkels met algemeen assortiment non-food (geen warenhuizen)	47.19.2
Benzinestations	47.30
Winkels in computers, randapparatuur en software	47.41
Winkels in telecommunicatieapparatuur	47.42
Winkels in audio- en videoapparatuur	47.43.1
Winkels in een algemeen assortiment van wit- en bruingoed	47.43.2
Winkels in kledingstoffen	47.51.1
Winkels in huishoudtextiel	47.51.2
Winkels in breiwol, handwerken en fourituren	47.51.3
Winkels in ijzerwaren en gereedschappen	47.52.1
Winkels in verf, verfwaren en behang	47.52.2
Winkels in houten bouw- en tuinmaterialen	47.52.3
Winkels in tegels	47.52.4
Winkels in keukens	47.52.5
Winkels in parket-, laminaat- en kurkvloeren	47.52.6
Winkels gespecialiseerd in overige doe-het-zelfartikelen	47.52.7
Winkels in vloerbedekking en gordijnen	47.53
Winkels in witgoed	47.54.1
Winkels in naai- en breimachines	47.54.2
Winkels in overige elektrische huishoudelijke apparatuur	47.54.3
Winkels in onderdelen voor elektrische huishoudelijke apparatuur	47.54.4
Winkels in meubels	47.59.1
Winkels in verlichtingsartikelen	47.59.2

<b>Omschrijving activiteit</b>	<b>SBI-code</b>
Winkels in artikelen voor woninginrichting algemeen assortiment	47.59.3
Winkels in muziekinstrumenten	47.59.4
Winkels in glas-, porselein- en aardewerk	47.59.5
Winkels gespecialiseerd in overige huishoudelijke artikelen (rest)	47.59.6
Winkels in huishoudelijke artikelen algemeen assortiment	47.59.7
Winkels in boeken	47.61
Winkels in kranten, tijdschriften en kantoorbehoeften	47.62
Winkels in audio- en video-opnamen	47.63
Winkels in fietsen en bromfietsen	47.64.1
Winkels in watersportartikelen	47.64.2
Winkels in sportartikelen (geen watersport)	47.64.3
Winkels in kampeerartikelen (geen caravans)	47.64.4
Winkels in speelgoed	47.65
Winkels in herenkleding	47.71.1
Winkels in dameskleding	47.71.2
Winkels in bovenkleding en modeartikelen (algemeen assortiment)	47.71.3
Winkels in baby- en kinderkleding	47.71.4
Winkels in babyartikelen algemeen assortiment	47.71.5
Winkels in onderkleding, foundations e.d.	47.71.6
Winkels in modeartikelen	47.71.7
Textielsupermarkten	47.71.8
Winkels in schoenen	47.72.1
Winkels in lederwaren en reisartikelen	47.72.2
Winkels in drogisterij-artikelen	47.74.1
Winkels in parfums en cosmetica	47.75
Winkels in bloemen en planten, zaden en tuinbenodigdheden	47.76.1
Tuincentra	47.76.2
Winkels in dieren, dierbenodigdheden en hengelsportartikelen	47.76.3
Winkels in juweliersartikelen	47.77

Omschrijving activiteit	SBI-code
Winkels in fotografische artikelen	47.78.1
Winkels in optische artikelen	47.78.2
Winkels in schilderijen, lijsten, prenten, kunstvoorwerpen en religieuze artikelen	47.78.3
Winkels gespecialiseerd in overige artikelen (rest)	47.78.9
Winkels in antiek	47.79.1
Winkels in tweedehands kleding	47.79.2
Winkels in tweedehands goederen (geen kleding)	47.79.3
Markthandel in textiel, kleding en schoenen	47.82
Markthandel in bloemen, planten, zaden en tuinbenodigdheden	47.89.1
Markthandel in tweedehands goederen	47.89.2
Markthandel in overige goederen	47.89.9
<i>Logiesverstrekking [55.xxx]; Eet- en drinkgelegenheden [56.xxx]; Bioscopen [59.xxx]</i>	
Hotel-restaurants	55.10.1
Hotels (geen hotel-restaurants), pensions en conferentieoord	55.10.2
Restaurants	56.10.1
Fastfoodrestaurants, cafetaria's, ijssalons, eetkramen e.d.	56.10.2
Eventcatering	56.21
Cafés	56.30
Bioscopen	59.14
<i>Reisbemiddeling/-organisatie [79.xxx]; Congres/beursorganisatie [82.xxx]</i>	
Reisbemiddeling	79.11
Reisorganisatoren	79.12
Organiseren van congressen en beurzen	82.30
<i>Dansscholen, kunstzinnige vorming, rijsscholen [85.xxx]</i>	
Dansscholen	85.52.1
Kunstzinnige vorming van amateurs (geen dansscholen)	85.52.2
Auto- en motorrijsscholen	85.53
<i>Kunst [90.xxx]; Musea, galerie/expositie [91.xxx]</i>	

Omschrijving activiteit	SBI-code
Beoefening van podiumkunst	90.01.1
Producenten van podiumkunst	90.01.2
Circus en variété	90.01.3
Dienstverlening voor uitvoerende kunst	90.02
Theaters en schouwburgen	90.04.1
Evenementenhallen	90.04.2
Musea	91.02.1
Kunstgalerie��n en –expositieruimten	91.02.2
<i>Loterijen en kansspelen [92.xxx]</i>	
Casino’s	92.00.1
Exploitatie van speelautomaten	92.00.9
<i>Sport en recreatie [93.xxx]</i>	
Zwembaden	93.11.1
Sporthallen, sportzalen en gymzalen	93.11.2
Sportvelden	93.11.3
Overige sportaccommodaties	93.11.9
Veldvoetbal	93.12.1
Veldsport in teamverband (geen voetbal)	93.12.2
Atletiek	93.12.3
Tennis	93.12.4
Paardensport en maneges	93.12.5
Wielersport	93.12.6
Auto- en motorsport	93.12.7
Wintersport	93.12.8
Overige buitensport	93.12.9
Fitnesscentra	93.13
Individuele zaalsport	93.14.1
Zaalsport in teamverband	93.14.2
Kracht- en vechtsport	93.14.3

Omschrijving activiteit	SBI-code
Bowlen, kegelen, biljarten e.d.	93.14.4
Denksport	93.14.5
Sportscholen	93.14.6
Overige binnensport en omnisport	93.14.9
Zwem- en onderwatersport	93.15.1
Roei-, kano-, zeil- en surfsport e.d.	93.15.2
Organiseren van sportevenement	93.19.5
Pret- en themaparken	93.21.1
Kermisattracties	93.21.2
<i>Wellness en overige dienstverlening [96.xxx]</i>	
Haarverzorging	96.02.1
Schoonheidsverzorging, pedicures en manicures, visagie en image consulting	96.02.2
Sauna's, solaria, baden e.d.	96.04

### 7.3 Voorwaarden

- De ondernemer verwacht in de periode 16 maart 2020 tot en met 15 juni 2020 een omzetverlies te hebben van ten minste € 4.000 ten gevolge van de maatregelen ter bestrijding van de verdere verspreiding van het coronavirus. Tevens dient de ondernemer te verklaren in de periode van 16 maart 2020 tot en met 15 juni 2020 ten minste € 4.000 aan vaste lasten te verwachten die niet worden gedekt door andere maatregelen.
- De onderneming is voor 15 maart 2020 opgericht en ingeschreven in het KVK Handelsregister.
- In de onderneming werken maximaal 250 personen. Dit blijkt uit de inschrijving in het KVK Handelsregister.
- De hoofdactiviteit van de onderneming is op 15 maart 2020 geregistreerd onder een van de vereiste KVK SBI-codes.
- De onderneming heeft een fysieke vestiging in Nederland. Dit vestigingsadres is geregistreerd in het KVK Handelsregister. Voor niet-horecaondernemingen geldt als voorwaarde dat er ten minste één vestiging moet zijn naast het privéadres van de eigenaar/eigenaren. Een kapsalon aan huis, bijvoorbeeld, heeft geen recht op de tegemoetkoming.
- Op de regel dat er ten minste één zakelijk adres naast het privéadres dient te zijn, geldt een uitzondering voor horecaondernemingen met SBI-codes 56.10.1, 56.10.2 en 56.30. Bij deze ondernemingen mag het privéadres van de eigenaar/eigenaren wel gelijk zijn aan het vestigingsadres.
- Bij de aanvraag dient een bankrekeningnummer te worden opgegeven dat op naam van de onderneming staat.
- De onderneming is (nog) niet failliet.
- De onderneming/ondernemer heeft geen verzoek tot verlening van surseance van betaling ingediend bij de rechtbank.
- U verklaart dat u over het huidige en de afgelopen twee belastingjaren niet meer dan € 200.000 aan overheidssteun heeft ontvangen (de-minimisverordening). Heeft uw



onderneming het gehele bedrag van € 200.000 al uitgeput? Dan komt u niet in aanmerking voor de regeling.

- Uw onderneming verklaart geen overheidsbedrijf te zijn.

## 7.4 Aanvraag

Ondernemers hebben drie maanden de tijd om deze tegemoetkoming aan te vragen. Dit kan van vrijdag 27 maart 2020 tot en met vrijdag 26 juni 17.00 uur. Aanvragen kunnen alleen online worden ingediend. Daarvoor is e-Herkenning niveau 1 of hoger nodig. Ook is het mogelijk de aanvraag in te dienen door middel van DigiD. Het elektronische aanvraagformulier is te vinden op: <http://www.rvo.nl/tegemoetkomingcorona>.

Bij de aanvraag dient u de volgende gegevens in te geven:

- een eHerkenningmiddel niveau 1 (of hoger) of DigiD;
- het KVK-nummer van uw onderneming (let op: niet het vestigingsnummer/RSIN);
- de SBI-code van de hoofdactiviteit van uw onderneming;
- het bankrekeningnummer van uw onderneming;
- het correspondentie- en bezoekadres van uw onderneming;
- uw contactgegevens: naam, telefoonnummer, e-mailadres.

Ook gemachtigden kunnen de aanvraag indienen. Daarvoor is een speciaal machtigingsformulier beschikbaar gesteld: <https://www.rvo.nl/sites/default/files/2020/03/Machtigingsformulier-Tegemoetkoming-schade-COVID-19.pdf>

Bij de aanvraag dient de gemachtigde het volgende te vermelden:

- gegevens over de gedupeerde onderneming, waaronder het nummer waarmee deze onderneming geregistreerd is bij de Kamer van Koophandel;
- het post- en bezoekadres en het rekeningnummer dat op naam van de gedupeerde onderneming staat;
- gegevens over de contactpersoon bij de gedupeerde onderneming, waaronder de naam, het telefoonnummer en het e-mailadres;
- een verklaring dat de gedupeerde onderneming geen overheidsbedrijf is;
- een verklaring de-minimissteun;
- een verklaring dat de gedupeerde onderneming op het moment van aanvraag voldoet aan de bij deze beleidsregel gestelde eisen;
- een verklaring waarin de gedupeerde onderneming aangeeft dat de onderneming in de periode van 16 maart 2020 tot en met 15 juni 2020 een omzetverlies verwacht te lijden van ten minste € 4.000;
- een verklaring waarin de gedupeerde onderneming aangeeft dat de onderneming in de periode van 16 maart 2020 tot en met 15 juni 2020 verwacht ten minste € 4.000 aan vaste lasten te hebben, ook na gebruik van andere door de overheid beschikbaar gestelde steunmaatregelen in het kader van de bestrijding van de verdere verspreiding van COVID-19.

De genoemde de-minussteunverklaring betreft dat de aanvrager moet verklaren dat de onderneming in aanmerking komt voor de-minimissteun volgens het EU-recht. Dit wordt beoordeeld per onderneming. Gedurende drie belastingjaren mag niet meer dan € 200.000 aan steun zijn ontvangen. Er wordt daarvoor gekeken naar het lopende en de twee voorafgaande belastingjaren. Verder is van belang dat dit plafond geldt per onderneming en niet per vestiging van de onderneming. Artikel 2, tweede lid, van de algemene de-minimisverordening geeft aan wanneer sprake is van één onderneming. Het kan namelijk voorkomen dat twee (of meer) ondernemingen een bepaalde band met elkaar onderhouden en dan onder deze verordening als één onderneming worden gezien. Alleen als er nog ruimte bestaat voor € 4.000 aan (aanvullende steun) binnen dit plafond, wordt de uitkering toegekend. Het is niet mogelijk slechts een deel van de steun te ontvangen als men minder dan € 4.000 ruimte zou hebben.

## 7.5 Vervolprocedure

Het streven van uitvoeringsorganisatie RVO.nl is om binnen twee weken na de aanvraag een besluit te nemen. De uitkering volgt binnen een paar werkdagen na een positief besluit.

Omwille van een snelle uitvoering past RVO.nl bij de toekenning geen uitgebreide controle toe. Achteraf zal wel controle plaatsvinden. Tot vijf jaar na de uitbetaling kan het gegeven bedrag worden teruggevorderd.

## 8 Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo)

### 8.1 Algemeen

Let op: dit is niet de noodmaatregel Tegemoetkoming Ondernemers Getroffen Sectoren (TOGS) op grond waarvan ondernemers € 4.000 kunnen krijgen. Zie daarvoor 6.

De Tozo houdt in dat zelfstandigen aanvullende inkomensondersteuning kunnen krijgen voor levensonderhoud en/of een lening voor bedrijfskapitaal bij liquiditeitsproblemen. De regeling geldt niet alleen voor zzp'ers, maar ook voor ondernemers met personeel en ondernemingen die in de vorm van een bv worden gedreven. De dga heeft derhalve ook recht op deze regeling. Daarbij gelden wel aanvullende voorwaarden.

Om een beroep op de regeling te kunnen doen, moet een ondernemer voldoen aan de hierna beschreven voorwaarden. Bij de vaststelling van de voorwaarden is gezocht naar een balans tussen enerzijds een snelle en doeltreffende toepassing en anderzijds het tegengaan van oneigenlijk gebruik. Dit steven is ook de reden dat geen voorwaarden worden gesteld aan het persoonlijke vermogen of het inkomen van de partner c.q. het gezin van de ondernemer. Hierdoor kan het zijn dat personen met een aanzienlijk vermogen en/of gezinsinkomen formeel toch voldoen aan de voorwaarden voor deze regeling. Het kabinet vraagt uitdrukkelijk om integer gedrag en alleen van de regeling gebruik te maken als dit echt nodig is. De regeling kan op basis van praktijkervaringen worden bijgestuurd om een betere uitvoering en toepassing mogelijk te maken.

Deze regeling, die op dit moment alleen is bedoeld voor ondernemers die in Nederland wonen en in Nederland hun onderneming drijven, wordt uitgevoerd door de gemeente waar de ondernemer woont. Er wordt nog onderzocht hoe ondernemers die een onderneming buiten Nederland drijven kunnen worden geholpen, waarbij afstemming plaatsvindt met de landen waar de onderneming is gevestigd.

### 8.2 Uitkering als aanvulling tot sociaal minimum

Door de overheidsmaatregelen die zijn gericht op het tegengaan van de verspreiding van het coronavirus, worden veel zelfstandigen/ondernemers geconfronteerd met een aanzienlijk inkomensverlies.

De uitkering voor levensonderhoud vult het inkomen aan tot het sociale minimum. Voor gehuwden en samenwonenden is dat een aanvulling tot een bedrag van € 1.500 netto en voor alleenstaanden tot € 1.050 netto per maand. Het betreft een gift en dit bedrag hoeft dus niet te worden terugbetaald.

De uitkering wordt maandelijks uitbetaald en telt mee voor het verzamelinkomen voor de inkomensafhankelijke toeslagen. Ontvangers van een uitkering zijn verplicht om wijzigingen in hun inkomenssituatie uit zichzelf door te geven. Achteraf controleren gemeenten het daadwerkelijk genoten inkomen.

### 8.3 Lening voor bedrijfskapitaal

De lening voor bedrijfskapitaal kan worden gebruikt om liquiditeitsproblemen op te lossen. Zelfstandig ondernemers die als gevolg van de coronacrisis in liquiditeitsproblemen komen, kunnen versneld een lening voor bedrijfskapitaal aanvragen van maximaal € 10.157, met een rente van 2%. Deze is binnen vier weken beschikbaar. De maximale looptijd van de lening is drie jaar. Tot januari 2021 hoeft niet te worden afgelost. Om in aanmerking te komen voor een lening dient een zelfstandige naar waarheid te verklaren en aannemelijk te maken dat er sprake is van liquiditeitsprobleem als gevolg van de coronacrisis.

Het is mogelijk meer te lenen, maar dan gelden de eenvoudiger voorwaarden niet.

## 8.4 Voor welke periode geldt de inkomenssteun?

De Tozo-regeling geeft voor drie maanden een tegemoetkoming en geldt slechts voor de maanden maart tot en met mei 2020.

Het kabinet verzoekt ondernemers alleen van deze regeling gebruik te maken als dat echt nodig is, zodat de middelen kunnen worden ingezet waar die ook echt nodig zijn. Bovendien is de regeling sneller en beter uitvoerbaar als alleen de mensen die deze regeling echt nodig hebben een aanvraag indienen.

## 8.5 Voor wie?

Het betreft vooral ondernemers die actief zijn in de branches die door overheidsmaatregelen zijn gesloten. Om de uitkering te kunnen krijgen, moet het verwachte inkomen van de ondernemer in de periode van maart tot en met mei 2020 lager zijn dan het sociaal minimum. Zelfstandigen die meer verdienen dan de bijstandsnorm, of naast hun onderneming uit een regulier dienstverband een loon ontvangen dat hoger is dan de bijstandsnorm, krijgen geen aanvulling.

Het kabinet streeft een eenvoudige regeling na. Daarom wordt niet op huishoudniveau beoordeeld of er sprake is van onvoldoende middelen van bestaan. Het inkomen van de echtgenoot of partner wordt niet in de beoordeling betrokken en er zal geen vermogenstoets plaatsvinden. Doordat weinig voorwaarden gelden, kan het zo zijn dat mensen wel recht hebben op een uitkering maar daar eigenlijk geen behoefte aan hebben. Het kabinet verzoekt die mensen nadrukkelijk geen beroep op de regeling te doen.

Ook de dga heeft onder voorwaarden recht op een uitkering uit hoofde van de Tozo.

## 8.6 Voorwaarden

De zelfstandig ondernemer moet bij de aanvraag verklaren dat hij of zij verwacht dat zijn/haar inkomen in de periode maart tot en met mei 2020 als gevolg van de coronacrisis onder het sociaal minimum zal uitkomen. Wanneer dit achteraf anders blijkt te zijn, moet de zelfstandige dit doorgeven aan de gemeente. De versoepeling houdt in dat er geen onderzoek wordt gedaan naar de levensvatbaarheid van het bedrijf. Daarnaast hebben het vermogen (zoals een spaarrekening en huisbezit) en het inkomen van de partner geen invloed op de tegemoetkoming. Dit maakt de regeling eenvoudig en snel uitvoerbaar.

Daarnaast moeten aanvragers voldoen aan het urencriterium voor de zelfstandigenaftrek. Het gaat daarbij nadrukkelijk alleen om het urencriterium, niet van belang is of men daadwerkelijk recht heeft op zelfstandigenaftrek. Dat houdt in dat zij in het afgelopen jaar minimaal 1.225 uur (24 uur per week) als zelfstandige werkzaam zijn geweest. Werkt een aanvrager korter dan een jaar als zelfstandige, dan geldt het urencriterium voor het aantal maanden dat is gewerkt. Tot slot moet een zelfstandige zijn ingeschreven bij de Kamer van Koophandel voordat deze regeling is aangekondigd, dus voor 17 maart 2020 18.45 uur.

De zelfstandige moet in Nederland woonachtig zijn en het bedrijf (of de hoofdzakelijke werkzaamheden) moet(en) in Nederland zijn gevestigd.

Ook een dga van een besloten vennootschap kan in principe een beroep doen op de tijdelijke regeling, als hij of zij voldoet aan de wettelijke eisen: het urencriterium, er moet sprake zijn van volledige zeggenschap en van het dragen van de financiële risico's. Minderheidsaandeelhouders kwalificeren derhalve niet voor de TOZO, ook niet als zij op grond van de Regeling aanwijzing directeur/groootaandeelhouders niet verzekerd zijn.

Bij de aanvraag dient de dga ook naar waarheid te verklaren en aannemelijk te maken dat zijn/haar bv nu geen salaris kan uitbetalen. In de praktijk wordt regelmatig de vraag gesteld of dit betekent dat geen gebruik kan worden gemaakt van de regeling indien er ruimschoots voldoende vermogen aanwezig is in de bv om aan de salarisverplichtingen te voldoen. Hierover bestaat geen duidelijkheid.

Gezien de wens de regelingen integer toe te passen en alleen als daar daadwerkelijk behoefte aan bestaat, bepleit SRA om in die gevallen geen beroep op de regeling te doen. Voor de beoordeling of voldoende liquiditeiten aanwezig zijn, zou men dan uiteraard niet slechts naar de lopende maand moeten kijken, maar de nabije toekomst mede in aanmerking moeten nemen.

## 8.7 Aanvraag

De aanvraag moet worden ingediend bij de gemeente waar de ondernemer woont.

Uiterlijk op 31 mei 2020 dient de aanvraag voor een uitkering voor levensonderhoud te zijn aangevraagd, waarbij de regeling met terugwerkende kracht tot en met 1 maart 2020 kan worden toegekend. Een aanvraag voor de Tozo wordt zoveel mogelijk digitaal gedaan en kan binnen vier weken worden afgerond, in plaats van de gebruikelijke 13 weken. **Kennelijk kan de aanvraag ook schriftelijk worden gedaan zonder elektronische hulpmiddelen.**

De versnelde procedure voor de aanvraag geldt ook bij leningaanvragen tot € 10.157. De lening kan worden verstrekt met uitstel van aflossingen. Het toepasselijke rentepercentage is lager dan in het Besluit bijstand zelfstandigen. Bij deze aanvragen wordt geen toets op levensvatbaarheid toegepast. Men dient de aanvragen zoveel mogelijk digitaal bij de gemeente in te dienen. Het gaat dan om de gemeente waar men woont, niet om de gemeente waar de onderneming is gevestigd.

## 8.8 Controle

Als men een beroep doet op de regeling is men verplicht om uit zichzelf aan de gemeente alle inlichtingen te verstrekken die van invloed kunnen zijn op het recht op of de hoogte van de uitkering. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om wijzigingen in de inkomenssituatie van de zelfstandige. Indien hiertoe aanleiding is, past de gemeente de uitkering aan of zet de uitkering stop. Gemeenten zijn verplicht om bij fraude de toegekende bijstand terug te vorderen en een boete op te leggen. Voor het overige geldt voor gemeenten een terugvorderingsbevoegdheid.

## 9 Toepassing fictiefloonregeling

Uit een bericht op het [forum fiscaal dienstverleners](#) volgt dat de Belastingdienst de mogelijkheid biedt om het gebruikelijk loon voor de dga achteraf te bepalen. Op zich menen wij dat sowieso geldt dat de toetsing aan het gebruikelijk loon in het laatste tijdvak plaatsvindt. Echter, los daarvan is het plezierig dat expliciet wordt toegestaan thans het loon te verlagen en dan aan het einde van 2020 het definitieve loon vast te stellen. Vooroverleg daarover is niet noodzakelijk. Ook is, terecht, duidelijk gemaakt dat het niet mogelijk is om reeds verloonde bedragen te verlagen.

Uit het nieuwsbericht blijkt naar het oordeel van SRA vooralsnog niet dat het gebruikelijk loon mag worden verlaagd vanwege het feit dat in 2020 de omzet is gedaald of verlies is geleden. Mogelijk is dat wel de bedoeling, maar men kan dit niet zo uitdrukkelijk lezen. Uiteraard is het wel zo dat indien de omvang van de werkzaamheden (sterk) verminderd door de Coronacrisis of door andere oorzaken, het loon kan worden verlaagd, mits het loon dan nog steeds voldoet aan de gebruikelijklooncriteria.

## 10 Premiedifferentiatie WW

Om de lage WW-premie te kunnen toepassen, moet sprake zijn van een schriftelijk contract voor onbepaalde tijd. Bij arbeidscontracten voor onbepaalde tijd mag de lage WW-premie alleen worden toegepast wanneer het contract geen oproepcontract is, schriftelijk is vastgelegd en ondertekend is door zowel werkgever als werknemer. Bij arbeidscontracten die uiterlijk 31 december 2019 zijn ingegaan, kan het zijn dat deze alsnog schriftelijk moeten worden vastgelegd. Vanwege de coronacrisis wordt de coulanceperiode om aan die voorwaarde te voldoen verlengd tot 1 juli 2020.

Om misbruik te voorkomen, is bepaald dat de hoge premie ook is verschuldigd als een werknemer op jaarbasis meer dan 30% werkt bovenop de uren in zijn of haar contract. Dan geldt de hoge premie met terugwerkende kracht. Momenteel bestaat bijvoorbeeld in de zorg en bij supermarkten de mogelijkheid dat werkgevers door deze bijzondere omstandigheden onbedoeld de hoge WW-premie moeten betalen. Dit wordt aangepast.

## **11 Relatie tot pensioenregelingen**

Het is niet uitgesloten dat de coronacrisis ook gevolgen heeft voor de mogelijkheid om verschuldigde pensioenpremies te voldoen. Dan zou dit onder omstandigheden uiterlijk 14 dagen na de premievervaldatum moeten worden gemeld aan de pensioenuitvoerder. Ook moeten werknemers daarover worden geïnformeerd. SRA adviseert u om uw cliënten te attenderen op deze problematiek en hen contact te laten zoeken met de pensioenuitvoerder of pensioenadviseur om over de specifieke gevolgen voor de pensioenregeling advies in te winnen.



## **12 Heffing energiebelasting en/of heffing van opslag duurzame energie (bijgewerkt t/m 29 maart)**

Het kabinet wil de heffing van de energiebelasting en/of de heffing van Opslag Duurzame Energie (ODE) voor bedrijven in de tweede, derde en vierde belastingschijf tijdelijk uitstellen. Het kabinet onderzoekt hoe dit kan worden vormgegeven. Daarbij is het vooral van belang dat het uitstel van betaling voor de belastingplichtige energieleveranciers daadwerkelijk leidt tot meer liquiditeit voor de afnemers van elektriciteit en aardgas, zoals in de sierteelt. Het kabinet gaat hierover in gesprek met de energieleveranciers.

## **13 Aanvullende maatregelen Hoge Raad i.v.m. coronavirus; Rechtbanken en Hoven dicht**

De wettelijke termijnen voor het indienen van een beroepschrift in cassatie kunnen niet worden verlengd, omdat die wettelijk zijn vastgelegd. Procespartijen die in de periode tot en met 6 april 2020 vragen hebben over het indienen van stukken of uitstel van andere termijnen wensen, moeten die voorleggen aan de rolraadsheer. Hiervoor kan men in fiscale zaken een mail sturen naar [fiscaal.griffie@hogeraad.nl](mailto:fiscaal.griffie@hogeraad.nl).

Stopzetting gemeentelijke heffingen: het kabinet gaat in overleg met de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG) over de mogelijkheid om (voorlopige) lokale aanslagen aan ondernemers stop te zetten en al opgelegde aanslagen aan bedrijven in te trekken. Het gaat hierbij in het bijzonder om de toeristenbelasting.

## **14 Kinderopvang (bijgewerkt t/m 29 maart)**

Het kabinet heeft op 20 maart 2020 gecommuniceerd over de eerste contouren van de maatregel, waarbij ouders worden gecompenseerd voor hun eigen bijdrage tot de maximum uurprijs. Het kabinet streeft ernaar om op zo kort mogelijke termijn meer duidelijkheid te geven over de vorm van de compensatie en wanneer die wordt uitgekeerd. De maatregel geldt vooralsnog tot 6 april 2020, maar kan indien nodig worden verlengd.