

## | BelastingBelangen Juni 2023

### **Een revolutie bij de Belastingdienst; een verandering bij BelastingBelangen**

Openbaarheid van belastingbeleid bevordert het vertrouwen in de overheid. Als burgers inzicht hebben in de inning en besteding van belastingen, kunnen zij zien of het beleid eerlijk en evenwichtig is. Dat antwoordde de chatbot van ChatGTP op de vraag naar het nut van het openbaar maken van belastingbeleid. Zo bekeken moet het vertrouwen in de overheid in het algemeen en in de Belastingdienst in het bijzonder de laatste tijd met sprongen zijn toegenomen. De Belastingdienst maakt sinds maart van dit jaar namelijk standpunten van zijn kennisgroepen openbaar. Inmiddels zijn bijna 400 standpunten openbaar gemaakt en maandelijks komen daar tientallen standpunten bij.

Als bij de uitvoering van wet- en regelgeving vragen opkomen over hoe een wettelijke regel moet worden uitgelegd en toegepast, zal een kennisgroep van de Belastingdienst zich hierover buigen. De standpunten zijn bindend voor inspecteurs. Zij moeten een kennisgroepstandpunt toepassen in het voorliggende geval en in gelijke gevallen. Standpunten van kennisgroepen hebben daarmee dezelfde betekenis als bij beleidsbesluit vastgesteld beleid. Het belang van openbaarmaking van deze standpunten is dus zeer groot en vooral van enorm praktisch nut. Iedereen die meent dat een bepaald standpunt in zijn situatie van toepassing is, kan daar nu een beroep op doen. Een standpunt over de kwalificatie van botsabsorbers bij wegwerkzaamheden als zwaar motorrijtuig voor de Wet BZM zal weliswaar niet vaak van pas komen, maar standpunten over de belastingkorting na de wijziging van het a.b.-tarief, over herinvesteringsreserve en over de toerekening van inkomensbestanddelen en de grondslag sparen en beleggen tussen fiscale partners bij navordering hebben ongetwijfeld een breder bereik. Ik wil de chatbot van Chat GTP niet tekort doen, maar door de openbaarmaking van standpunten van kennisgroepen krijgen belastingplichtigen én hun adviseurs in ieder geval meer inzicht in de interpretatie van wet- en regelgeving door de Belastingdienst en worden verschillende interpretaties van dezelfde wetgeving voorkomen. Voorheen werden standpunten van kennisgroepen angstvallig geheim gehouden, dus van een revolutie kunnen we wel spreken.

Weliswaar geen revolutie, maar ook bij BelastingBelangen zijn veranderingen op komst. BelastingBelangen, onderdeel van Fiscaal up to Date uitgeverij, verhuist naar [www.futd.nl](http://www.futd.nl), de website van Fiscaal up to Date. Alle nummers van BelastingBelangen komen daar voor u beschikbaar. Op deze site vindt u ook de andere 9 vakbladen van Fiscaal up to Date. Daarnaast krijgt de digitale uitgave van BelastingBelangen vanaf het augustusnummer een nieuwe lay-out en presentatie. De inhoud blijft vanzelfsprekend van dezelfde kwaliteit die u gewend bent. U ontvangt over de komende veranderingen op korte termijn meer informatie van de uitgever.

Steven Oomens  
Hoofdredacteur BelastingBelangen



# | Inhoudsopgave



## Nieuws

Voor omzetten a.b.-verlies in belastingkorting is beschikking vereist .....	02
Ook arbeidskorting voor via UWV ontvangen WGA-uitkering .....	04
Blijvend overtollige liquiditeiten belast in box 3 .....	06
Rekenrente van 4% verplicht bij waardering pensioen- en stamrechtverplichting .....	10
Woning en legataris in Italië: aanslag Nederlandse erfbelasting intact.....	15
10%-criterium lucratief belang ook voor vermogensrechten .....	16
Onjuist bekendgemaakte Vpb-aanslag van tafel.....	19
Bankopnamen door ex van gezamenlijke rekening geen partneralimentatie .....	21
DGA belast voor om niet verkregen vordering .....	22
Winst op grond van oud-makelaar belast als resultaat overige werkzaamheden .....	25
Ritjes naar personal trainer en golf privé ritten: autobijtelling met boete.....	26
Liquidatieverlies tussenhoudster niet aftrekbaar .....	32
Geen BTW over contributies van vereniging van autoliefhebbers .....	35
Indirecte bezitsei s voor bedrijfsopvolgingsfaciliteit per onderneming .....	37
Tijdelijk verhuren van bouwkundig splitsbare aanbouw woning belast.....	39



## Tips

Alleen nog maar premiereregelingen voor pensioen .....	03
Borgstellingsprovisie: niet te laag en niet te hoog! .....	05
BTW bij een bedrijfsfeestje buiten de deur .....	07
Vier opties voor betere aansluiting box 3 .....	09
Schenker betaalt zelf de schenkbelasting .....	11
Alternatieven voor 9% BTW-tarief .....	17
Auto van de zaak onbelast thuis opladen .....	20
30%-regeling is exclusief ontslagvergoeding .....	24
Opbouw oudedagsreserve in 2023 bij gebroken boekjaar .....	27
Fiscale voordelen van DGA in gevaar? .....	31
Verklaring geen privégebruik intrekken. Wat zijn de gevolgen? .....	34
Eén gerichte vrijstelling voor ov-abonnement .....	36
Geen loonkostenvoordeel meer voor oudere werknemer .....	38
Overlijdensuitkering alleen onbelast bij dienstbetrekking .....	40
Beloning voor meewerkende partner in de BV .....	42



## Vragen

Wat is een belastinglatentie? .....	08
Krijgt startende ondernemer met WIA belastingvoordeel? .....	18
Valt de mkb-winstvrijstelling ook onder de ondernemersaftrek? .....	23
Hoe werkt de desinvesteringsbijtelling bij bedrijfsoverdracht? .....	33
Hoe werkt de herinvesteringsreserve? .....	41



## Special

De voordelen en nadelen van een cafetarieregeling en het keuzebudget .....	12
Op autokosten besparen: afschrijven, investeringsaftrek en subsidies .....	28



# Voor omzetten a.b.-verlies in belastingkorting is beschikking vereist

23 juni 2023

## **Hof Arnhem-Leeuwarden heeft beslist dat een verliesvaststellings- of verliesverrekeningsbeschikking vereist is om een verlies uit a.b. om te kunnen zetten in een belastingkorting.**

Een man leed door de ontbinding van zijn BV in december 2013 een verlies uit a.b. van € 34.693. In zijn aangifte IB 2013 gaf hij geen verlies uit aanmerkelijk belang aan. In zijn aangifte IB 2015 wilde hij een belastingkorting van € 8.673 in mindering brengen op de verschuldigde IB maar de inspecteur weigerde de belastingkorting, omdat voor het omzetten van een verlies uit a.b. in een belastingkorting was vereist dat dit verlies bij beschikking was vastgesteld. De man ging in beroep. Rechtbank Noord-Nederland besliste dat een verliesvaststellingsbeschikking niet nodig was voor de omzetting van een verlies uit a.b. in een belastingkorting. De inspecteur ging in hoger beroep.

Hof Arnhem-Leeuwarden (ECLI:NL:GHARL:2023:1900) besliste dat uit de wetssystematiek volgt dat voor de vaststelling van de "nog niet verrekenende verliezen uit aanmerkelijk belang" in de zin van artikel 4.53, lid 1, Wet IB 2001 een verliesvaststellings- of een verliesverrekeningsbeschikking, waaruit de omvang, het restant, aan te verrekenen verliezen volgt, vereist was voor de omzetting van dit verlies in een belastingkorting. Met dit systeem werd bereikt dat op het moment waarop de omzetting van het bij einde van het a.b. resterende verlies ging plaatsvinden, zowel voor de inspecteur als voor de belastingplichtige vaststaat wat de grootte van het in een belastingkorting om te zetten verlies is. Het Hof stelde de inspecteur in het gelijk.

### **Commentaar**

Op grond van artikel 4.50, lid 1, Wet IB 2001 wordt een verlies uit a.b. vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking. Na die vaststelling kunnen de verliezen binnen box 2 worden verrekend. Als een belastingplichtige en zijn partner in enig kalenderjaar en het daaraan voorafgaande kalenderjaar geen a.b. meer hebben, kan een nog niet verrekend verlies uit a.b. op verzoek van de belastingplichtige worden omgezet in een belastingkorting. Het niet in box 2 verrekenbare verlies kan dan in box 1 worden verrekend. De inspecteur stelt het bedrag van de belastingkorting vast bij voor bezwaar vatbare beschikking en de vermindering van de belasting op het belastbare inkomen uit werk en woning vindt plaats bij voor bezwaar vatbare beschikking (art. 2.11a, lid 3, Wet IB 2001).



# Alleen nog maar premiereregelingen voor pensioen

23 juni 2023

De Eerste Kamer heeft ingestemd met de plannen uit de Wet toekomst pensioenen. Dit betekent dat vanaf 1 juli 2023 een overgangsfase begint. Op 1 januari 2028 moet de overstap naar het nieuwe pensioenstelsel zijn afgerond. Tijdens deze transitieperiode maken werkgevers(verenigingen), vakbonden en werknemers afspraken over de aanpassing van pensioenregelingen, die vervolgens worden uitgevoerd door de pensioenuitvoerders. Dit gaat er veranderen:

- Elke pensioenregeling is een premiereregeling. Daarbij staat de inleg van de pensioenpremie centraal en is de hoogte van de latere pensioenuitkering onzeker. Werknemers krijgen dus geen bepaalde uitkering meer toegezegd, zoals nu wel het geval is bij middelloonregelingen.
- De vlakke pensioenpremie wordt het uitgangspunt: een vast premiepercentage, ongeacht leeftijd. De pensioenen kunnen eerder omhoog als het economisch beter gaat. Daar staat tegenover dat de pensioenen ook eerder omlaag kunnen als het juist economisch slechter gaat. Die bewegingen in het pensioen worden kleiner als iemand de pensioenleeftijd nadert.
- De pensioenuitvoerder mag de belegging van pensioenpremies afstemmen op verschillende typen werknemers. Zo kan voor jongeren meer risico worden genomen op de beleggingsmarkt. Bij financiële tegenvallers kan een pensioenfonds desnoods terugvallen op een 'solidariteitsreserve'.
- Om het stelsel persoonlijker en transparanter te maken, houden de fondsen voor pensioendeelnemers een persoonlijk deel van het gezamenlijk pensioenvermogen bij.

Bij de stemming in de Eerste Kamer zijn ook nog diverse moties aangenomen. Eén van deze moties gaat over de tijdelijke drempelvrijstelling voor een regeling voor vervroegd uittreden (RVU) waar werkgevers en werknemers momenteel gebruik van kunnen maken. In de motie wordt de regering verzocht om in overleg met sociale partners tot een voorzetting van deze regeling (of een daarmee vergelijkbare regeling) te komen. Bovendien ziet men graag een verruiming van de drempelvrijstelling voor lager betaalde werknemers. De huidige regeling zou voor deze groep namelijk 'onvoldoende toereikend' zijn.



## Ook arbeidskorting voor via UWV ontvangen WGA-uitkering

23 juni 2023

**Hof Den Haag heeft beslist dat een WGA-uitkeringsgerechtigde voor de via het UWV ontvangen uitkering recht had op de arbeidskorting omdat een WGA-uitkeringsgerechtigde die de uitkering ontving via een werkgever daar ook recht op had.**

Een in 1959 geboren man deed over 2018 aangifte IB naar een verzamelinkomen van € 51.327, waaronder een WGA-uitkering (Werkhervatting Gedeeltelijk Arbeidsgeschikten) van het UWV van € 17.753 met een ingehouden loonheffing van € 6.482 als inkomen uit vroegere arbeid. Daarna diende hij een herziene aangifte in en gaf de WGA-uitkering aan als inkomsten uit tegenwoordige arbeid en claimde daarmee de arbeidskorting. De inspecteur stelde echter dat de WGA-inkomsten vroegere arbeid waren en weigerde de arbeidskorting. De man ging in beroep.

Rechtbank Den Haag en Hof Den Haag (ECLI:NL:GHDHA:2023:370) beslisten dat de man in beginsel geen recht had op de arbeidskorting omdat de WGA-uitkering haar oorzaak vond in het voorheen hebben verricht van arbeid en dus niet als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking kon worden aangemerkt. Het Hof verklaarde het beroep toch gegrond omdat de man doordat hij de WGA-uitkering direct ontving van het UWV, nadeliger werd behandeld ten opzichte van een gerechtigde die een WGA-uitkering ontving via de werkgever. Een WGA-uitkering die via de werkgever werd betaald, werd als gevolg van een goedkeuring in § 7.6.2 van het Handboek Loonheffingen 2020 als loon uit tegenwoordige arbeid aangemerkt en betrokken in de berekeningsgrondslag voor de arbeidskorting voor de loon- en inkomstenbelasting. Volgens het Hof was er geen objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond voor de ongelijke behandeling. Het Hof sloot niet uit dat het beleid in § 7.6.2 van het Handboek Loonheffingen 2018 uitvoeringsproblemen probeerde te voorkomen die voor inhoudingsplichtigen ontstonden als gevolg van het moeten toepassen van twee verschillende tabellen, de witte en de groene tabel. In de huidige tijd, waarin administratieve processen zoals loonadministraties in hoge mate waren geautomatiseerd of waren uitbesteed aan professionele organisaties was dit volgens het Hof geen objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond. Het Hof besliste dat de man recht had op de arbeidskorting.



## Borgstellingsprovisie: niet te laag en niet te hoog!

23 juni 2023

Om een lening aan een onderneming rond te maken, eisen financiers vaak een borgstelling van de ondernemer. Zeker bij directeuren-grotaandeelhouders (DGA's) met een eigen BV is dat heel gangbaar. Zo'n borgstelling heeft uiteraard ook fiscale gevolgen. U hoort als DGA voor de borgstelling een vergoeding te krijgen. Het gaat vaak om een vast percentage van het bedrag waarvoor de borg aangesproken kan worden. De vergoeding moet 'zakelijk' zijn en weerspiegelt het risico voor de borg. Is de kans groot dat de borgsteller wordt aangesproken en gaat het om grote bedragen, dan hoort daar een hogere vergoeding bij. Maar een té hoge vergoeding kan ook fiscale gevolgen hebben. De Belastingdienst kan dit namelijk aanmerken als een verkapte belaste winstuitdeling aan de borg.

De borgstellingsprovisie valt voor u onder de terbeschikkingstellingsregeling en is daardoor belast in box 1 van de inkomstenbelasting. Voor uw BV is de betaalde provisie aftrekbaar van de winst in de vennootschapsbelasting. Als uw BV de betalingen niet meer kan voldoen, zal de financier bij u aankloppen. U betaalt dan de openstaande schuld en krijgt daardoor een vordering op uw eigen BV, een zogeheten regresvordering. Maar vaak is zo'n vordering niks meer waard. De BV kon immers de financier al niet betalen, dus de kans is klein dat u als borg wél wat krijgt. In zo'n geval mag u het verlies op de vordering in mindering brengen op het inkomen in box 1 van de inkomstenbelasting.



## Blijvend overtollige liquiditeiten belast in box 3

23 juni 2023

**Liquide middelen die blijvend overtollig in een IB-onderneming aanwezig zijn, moeten naar het privévermogen worden overgebracht. Dat blijkt ook uit deze uitspraak van Rechtbank Den Haag.**

Een ondernemer hield zich in een eenmanszaak bezig met advies en consultancy. Hij beschikte over liquide middelen van € 849.891 (2017) en € 626.797 (2018), waarvan hij respectievelijk € 626.797 en € 466.927 in zijn aangiften IB over 2017 en 2018 opnam als liquide middelen van de eenmanszaak. De inspecteur merkte van de liquide middelen € 696.891 (2017) en € 461.797 (2018) aan als overtollig en behorend tot de grondslag van box 3. De ondernemer ging in beroep. De inspecteur accepteerde dat in 2017 alsnog rekening moest worden gehouden met een extra reservering voor een auto waardoor nog eens € 32.000 tot het ondernemingsvermogen moest worden gerekend. Rechtbank Den Haag (ECLI:NL:RBDHA:2022:14133) verminderde daarom de box 3-grondslag voor 2017 met dit bedrag tot € 665.279, maar zag geen reden de grondslag voor 2017 en 2018 verder te verlagen. Gelet op de omvang en de aard van de onderneming, de daling van de omzet, de leeftijd van de ondernemer en

het feit dat hij geen uitvoering had gegeven aan zijn al meerdere jaren bestaande plannen om te herinvesteren en onroerend goed te verwerven, was het niet aannemelijk dat hij binnen afzienbare tijd grote investeringen zou gaan doen. De Rechtbank verwierp de stelling van de ondernemer dat hij vertrouwen kon ontlenen aan het feit dat zijn aangiften vóór 2017 wél door de inspecteur waren gevolgd.

### Commentaar

De vraag of een vermogensbestanddeel tot het ondernemings- of privévermogen behoort, is in beginsel afhankelijk van de wil van de belastingplichtige. Deze keuzevrijheid wordt beperkt door de grenzen van de redelijkheid. Die grenzen worden overschreden indien een belastingplichtige tot het vermogen van zijn onderneming rekent liquide middelen die duurzaam overtollig zijn en dus in die onderneming geen enkele functie vervullen. Het staat een belastingplichtige in het algemeen vrij, zolang hij de grenzen van de redelijkheid niet overschrijdt, om niet alleen de liquide middelen voor de financiering van de lopende bedrijfsuitgaven en te verwachten investeringen tot het ondernemingsvermogen te rekenen, maar ook liquide middelen die dienen ter dekking van risico's, tot opbouw en instandhouding van reserves of tot versteviging van de onderneming. De aard en omvang van de onderneming moet hierbij in acht worden genomen. Het is aan de inspecteur om aannemelijk te maken dat en tot welk bedrag sprake is van duurzaam overtollige liquide middelen.







## BTW bij een bedrijfsfeestje buiten de deur

23 juni 2023

Voor zogenoemde horecabestedingen is er in de wet een aftrekbeperking voor de BTW opgenomen. Op grond van deze aftrekbeperking mag u geen BTW in aftrek brengen op kosten voor eten en drinken voor gebruik ter plaatse in het kader van het hotel-, café-, restaurant-, pension- en aanverwant bedrijf aan personen die daar een korte periode verblijven. De aftrekuitsluiting geldt dus niet voor de horeca-ondernemer, maar voor zijn afnemers die ondernemer zijn. De eventuele BTW op zaalhuur, overnachtingskosten en andere horecabestedingen is wel aftrekbaar.

Stel u krijgt voor uw feest de volgende factuur (in €'s):

Alcoholische dranken	3.000
Non-alcoholische dranken + food (9% BTW)	4.000
Zaalhuur	<u>2.000 +</u>
<b>Totaal</b>	<b>9.000</b>
BTW	360
BTW	<u>1.050 +</u>
<b>Totaal</b>	<b>10.410</b>

Van de totale BTW is dan een bedrag van € 420 (21% van € 2.000) aftrekbaar. Het restant valt onder de aftrekbeperking.



## Wat is een belastinglatentie?

22 juni 2023

**Bij de fiscale en commerciële jaarrekening ontstaan vaak verschillen in boekwaarden van activa en passiva. Dan kan er een belastinglatentie optreden. Wat is dat?**

### **Antwoord**

Er zijn twee soorten jaarrekeningen, de commerciële en de fiscale. Beide hebben verschillende doelen waardoor er ook verschillen in waarde op kunnen staan. De commerciële jaarrekening geeft vooral inzicht in (de ontwikkeling van) het vermogen en het resultaat in een boekjaar. De fiscale jaarrekening is bedoeld om de grondslag (de belastbare winst) voor de belastingheffing vast te stellen.

De commerciële balans in de jaarrekening kan afwijken van de fiscale balans doordat er voor de waardering andere regels gelden. Zo kunnen de commerciële en fiscale waardering van voorraden of een deelneming in een onderneming verschillen. Ook door afschrijvingen kan de boekwaarde fors afwijken van de werkelijke waarde. Dit is bijvoorbeeld het geval bij een bedrijfspand dat al lange tijd in bezit is en waarvan de aankoopprijs al grotendeels is afgeschreven. Maar op het moment van verkoop van het pand, zeker met de huidige prijzen van het vastgoed, levert dit een forse boekwinst op.

Door het verschil tussen de commerciële jaarrekening en de fiscale jaarrekening kan een latente belastingvordering en/of een latente belastingsschuld ontstaan, een zogenoemde belastinglatentie. Dit houdt in dat u het verschil aan belasting opneemt dat ontstaat door de verschillen tussen de fiscale en de commerciële winst. Is de fiscale waarde van een bezit lager dan de commerciële waarde en de fiscale waarde van een schuld hoger dan de commerciële waarde, dan leidt dit op het moment van realisatie of afwikkeling tot een fiscale winst die hoger is dan de commerciële. In dit geval ontstaat een latente belastingsschuld. Een latente belastingvordering ontstaat als de fiscale waarde van een actief hoger is dan de commerciële waarde of de fiscale waarde van een schuld lager dan de commerciële. Een belastingvordering (actieve latentie) kan ook ontstaan bij voorwaartse verliesverrekening.

Een tijdelijk verschil tussen de commerciële en de fiscale jaarrekening lost zich vanzelf weer op. In feite is er slechts sprake van een verschil in 'timing', waarbij commercieel de kosten op een ander moment worden genomen dan fiscaal.



## Vier opties voor betere aansluiting box 3

23 juni 2023

Er zijn een viertal mogelijkheden waarmee het forfaitaire rendement in box 3 van de inkomstenbelasting dichter zou kunnen aansluiten bij het werkelijk behaalde rendement. Dat blijkt uit een onderzoek naar de mogelijkheden voor een verfijning van de regels in de Overbruggingswet voor box 3. In de Overbruggingswet voor box 3 sluit het forfaitair rendement voor spaarders redelijk goed aan bij het werkelijk behaalde rendement. Bij de 'overige bezittingen' is dit een ander verhaal. Deze categorie bestaat uit veel verschillende bezittingen waarvoor veel verschillende rendementen worden behaald. In het onderzoek lag de focus dan ook op verfijningen van deze categorie. Het kabinet stelt op basis van de uitkomsten het volgende voor:

- Neem de aandelen in het vermogen van een reservefonds van een Vereniging van Eigenaren (VvE) en het geld op een derdenrekening van een notaris op in de categorie banktegoeden.
- Neem onderlinge vorderingen en schulden in box 3 die in een gezamenlijke aangifte worden verwerkt, waaronder verrekenbedingen tussen echtgenoten op basis van huwelijkse voorwaarden, niet meer op in de heffing van box 3 (defiscaliseren).
- Creëer een aparte categorie voor vorderingen, waardoor deze hetzelfde forfaitair rendementspercentage krijgen als schulden. Denk hierbij aan vorderingen in de vorm van geld tussen natuurlijke personen.
- Splits de categorie 'overige bezittingen' op in meerdere categorieën, waaronder een aparte categorie voor effecten en voor onroerende zaken waarbij iedere categorie een eigen forfait krijgt.

De eerste twee maatregelen zorgen ervoor dat de heffing al beter aansluit bij het werkelijk behaalde rendement. Beide opties zijn vorig jaar ook al toegezegd tijdens de behandeling van de Overbruggingswet box 3 in beide Kamers. Het kabinet is daarom van plan om deze opties in wetgeving uit te werken. Er wordt momenteel ook nog onderzoek gedaan naar een aanvullende maatregel, namelijk het verhogen van de heffingskorting voor groene beleggingen. Over de vraag of de andere twee opties doorgevoerd worden, volgt later dit jaar een besluit.



## Rekenrente van 4% verplicht bij waardering pensioen- en stamrechtverplichting

23 juni 2023

**De Hoge Raad heeft beslist dat het waarderingsvoorschrift voor pensioenverplichtingen in artikel 3.29 Wet IB 2001, waarbij een rekenrente van ten minste 4% wordt gehanteerd, niet in strijd is met het recht op ongestoord genot van eigendom van artikel 1 EP bij het EVRM.**

Een pensioen-BV had een pensioenverplichting aan de DGA waarvan de verplichting tot uitkering op 1 januari 2014 was ingegaan. Op basis van een afspraak met de inspecteur was de pensioenverplichting tot de pensioeningangsdatum bepaald op commerciële grondslagen, met een rekenrente van 2,57% en leeftijdscorrecties, maar per ingangsdatum moest deze worden bepaald op fiscale grondslagen, met een rekenrente van 4% zonder leeftijdscorrecties. Dit resulteerde in een belaste vrijval in 2014 van een deel van de pensioenverplichting. De BV ging in beroep. Hof Amsterdam besliste dat het waarderingsvoorschrift van artikel 3.29 Wet IB 2001 niet wegens strijd met goed koopmansgebruik buiten toepassing moest blijven, hoezeer ook toepassing van een rekenrente van 4% voor 2014 inging tegen het realiteits- en het voorzichtigheidsbeginsel. Het in artikel 3.29 Wet IB 2001 opgenomen voorschrift was ook niet in strijd met artikel 1 EP bij het EVRM. De BV ging in cassatie.

De Hoge Raad (ECLI:NL:HR:2023:324) wees op de conclusie van Advocaat-Generaal Wattel die had uiteengezet waarom de fiscale onderwaardering van een pensioenverplichting niet een inbreuk maakte op een eigendom of een gerechtvaardigde verwachting, en daarom verschilde van de situatie die aan de orde was in het Kerstarrest van de Hoge Raad. Het was mogelijk dat de BV's niet aan hun pensioenverplichtingen konden voldoen, maar daarover viel volgens de A-G niets met zekerheid te zeggen omdat zij van toekomstige feiten en (rente)ontwikkelingen afhing. Voor het bestaan van een possession ex artikel 1 EP was minstens een objectieve, op geld waardeerbare en voldoende vastomlijnde aanspraak vereist. Hier ging het volgens de A-G om het spiegelbeeld van een bezitsverwachting, namelijk de verwachting of vrees dat in de toekomst een activum, een deel van het beleggingsresultaat de BV zou blijken te zijn of te worden ontnomen dat zij nodig had voor de nakoming van haar pensioenverplichtingen. Die verwachting of vrees was volgens de A-G (nog) geen interference in een existing possession of een legitimate expectation. Uit de uiteenzetting van de A-G volgde volgens de Hoge Raad dus dat in een geval als dit niet was voldaan aan het vereiste van het bestaan van een eigendom of een gerechtvaardigde verwachting in de zin van artikel 1 EP. De Hoge Raad verklaarde het beroep in cassatie ongegrond.



## Schenker betaalt zelf de schenkbelasting

23 juni 2023

Normaal gesproken betaalt de verkrijger schenkbelasting over het bedrag dat hij van de schenker ontvangt. De hoofdregel is namelijk dat de belasting voor rekening komt van de verkrijger. Het totale bedrag dat hij aan de schenking overhoudt is dan dus lager. Dit wordt ook wel een bruto schenking genoemd. Als de schenker wil dat de verkrijger het hele bedrag overhoudt, kan hij een netto schenking doen, ook wel schenking 'vrij van recht' genoemd. In die situatie betaalt de schenker zelf de schenkbelasting en moet de verkrijging worden gebruteerd.

Stel u schenkt uw kind € 100.000. Uw kind betaalt over dit bedrag € 9.396 schenkbelasting (€ 100.000 minus de vrijstelling van € 6.035 (in 2023) = € 93.965 x 10% schenkbelasting). Uw kind houdt van de schenking netto € 90.604 over (€ 100.000 min € 9.396).

Wilt u dat uw kind € 100.000 netto krijgt, dan schenkt u €100.000 'vrij van recht'. U betaalt over dit bedrag € 10.440 schenkbelasting (€ 110.440 minus de vrijstelling van € 6.035 = € 104.405 x 10% schenkbelasting). De nettolast voor u bedraagt € 110.440 (€ 100.000 plus € 10.440).



# De voordelen en nadelen van een cafetariaregeling en het keuzebudget

22 juni 2023

Werknemers kunnen door een cafetariaregeling of eigen keuzebudget hun arbeidsvoorwaarden beter afstemmen op hun individuele behoeften én een belastingvoordeel behalen. Voor uw onderneming kan dit keuzeloon ook méér met zich meebrengen dan administratieve rompslomp. Wat zijn de effecten van een flexibele beloning?

U scoort punten als u flexibele arbeidsvoorwaarden aanbiedt: het leidt tot meer tevredenheid onder de werknemers en meer betrokkenheid bij hun arbeidsvoorwaarden. De werknemers kunnen kiezen voor arbeidsvoorwaarden die aansluiten bij de behoeften in hun levensfase en eventuele toekomstige doelen die ze willen behalen. Zo zal een werknemer met jonge kinderen mogelijk voor een uitruil voor kinderopvang of extra vakantiedagen kiezen, terwijl een werknemer die meer wil bewegen zijn ingezette bron liever aan een fiets besteedt. Of denk aan een senior werknemer die kiest voor extra vakantie om ter voorbereiding op zijn pensioen alvast minder te kunnen gaan werken of zelfs eerder te kunnen stoppen.

## *Aantrekkelijke arbeidsvoorwaarden*

Uw organisatie profileert zich met zo'n flexibel arbeidsvoorwaardenpakket ook nog eens als een aantrekkelijke werkgever voor potentiële werknemers. En dat zijn alleen nog maar de niet-financiële voordelen. Een cafetariaregeling of persoonlijk of individueel keuzebudget kan ook financiële voordelen met zich meebrengen, zowel voor u als voor de werknemer.

Om te beginnen heeft het uitruilen van brutoloon als gevolg dat het loon voor de premies werknemersverzekeringen en de werkgeversheffing Zorgverzekeringswet (ZVW) lager wordt. U bent dus minder werkgeverslasten verschuldigd. Deze besparing op de werkgeverslasten speelt overigens wel alleen als het loon van de werknemer niet (ver) boven het maximumpremie- en -bijdrageloon uitkomt. Anders merkt u geen verschil.

Ook de mogelijke doorwerking van het uitruilen van brutoloon in andere loongerelateerde betalingen – zoals de vakantiebijslag – levert u een kostenbesparing op. Gemiddeld genomen besparen werkgevers dankzij het uitruilen van loonbestanddelen 25% van het ingeruilde brutoloon aan loonkosten.

## *Onder lage-inkomensvoordeel vallen*

Een onbedoeld bijeffect van een uitruil van brutoloon kan zijn dat de werknemer binnen de doelgroep voor het lage-inkomensvoordeel (LIV) komt te vallen. Door het uitruilen van brutoloon wordt zijn uurloon waarschijnlijk lager, omdat de onbelaste vergoeding of verstrekking niet meetelt voor het gemiddelde uurloon. Een voorbeeld: voor een werknemer met een jaarloon van € 23.000 en 1.500 verloonde uren – dus een gemiddeld uurloon van € 15,33 – is er geen recht op LIV. Maar als die werknemer € 400 brutoloon uitruilt voor een onbelaste vergoeding, zakt zijn gemiddelde uurloon naar € 15,06, en valt hij ineens wel binnen de LIV-grenzen. Dit levert u een LIV op van  $(1.500 \times € 0,49 =) € 735$ .

## *Administratieve lasten*

Een flexibel beloningssysteem is helaas niet alleen rozengeur en maneschijn. Het brengt uiteraard extra administratieve lasten voor u met zich mee. De invoering van zo'n – eventueel geautomatiseerd – systeem, voorlichting hierover, begeleiding van werknemers bij het maken van hun keuze en de afhandeling van de gemaakte keuzes kosten de nodige tijd en dus ook geld.

Als u een gekozen loonbestanddeel ten laste van de vrije ruimte moet brengen om het in onbelast loon voor de werknemer om te zetten, kan dit leiden tot overschrijding van de vrije ruimte. U krijgt dan te maken met de extra kosten van 80% eindheffing over het bovenmatige deel.

### *Recht op UWV-uitkering*

Voor werknemers die bepaalde vormen van verlof opnemen op grond van de Wet arbeid en zorg (WAZO), bestaat er recht op een uitkering van UWV. Dat betekent dat u – aan wie UWV de WAZO-uitkering meestal uitbetaalt – (deels) wordt gecompenseerd voor een eventuele loondoorbetalingsplicht tijdens dat verlof. Dat is het geval bij:

- zwangerschaps- en bevallingsverlof;
- adoptie- en pleegzorgverlof;
- aanvullend geboorteverlof;
- het betaalde deel van het ouderschapsverlof.

De uitkering die UWV tijdens opname van deze verlofvormen aan u betaalt, bedraagt 70% tot 100% van het dagloon van de werknemer (met als bovengrens het maximumdagloon). Als de werknemer brutoloon uitruilt voor nettoloon, gaat de grondslag voor zijn dagloon omlaag. Dit betekent dat UWV op basis daarvan een lagere uitkering zal betalen. Als u het normale loon van de werknemer volledig wil of moet doorbetalen, brengt dat extra loonkosten met zich mee.

### *Invloed uitoefenen op hoogte loon*

Werknemers hebben door de inzet van keuzeloon de mogelijkheid om enige invloed uit te oefenen op de hoogte van hun eigen loon. Zo kan een werknemer door het uitruilen van belast loon voor onbelast loon – of het besteden van keuzebudget aan onbelast loon – zijn brutoloon verlagen en zo loonbelasting/premie volksverzekeringen over het betreffende bedrag besparen. Dit betekent dat de beloning hem een hoger rendement oplevert. Gemiddeld besparen werknemers hierdoor zo'n 45%.

Een lager belastbaar loon kan voor de werknemer ook een gunstig effect hebben op het recht op of de hoogte van huurtoeslag, zorgtoeslag, kinderopvangtoeslag of het kindgebonden budget van de Belastingdienst. Een lager inkomen kan voor de werknemer juist negatieve gevolgen hebben bij de aanvraag van een hypotheek of andere lening.

### *Hoger brutoloon kan positief uitpakken*

Als de werknemer zijn keuzebudget niet volledig inzet en het budget (deels) uitbetaald krijgt, kan dat gunstig doorwerken in andere betalingen vanuit uw onderneming waarvan de hoogte op grond van het fiscale loon wordt berekend. Denk bijvoorbeeld aan de 13e maand of de loondoorbetaling bij ziekte. Ditzelfde geldt voor eventuele uitkeringen van UWV, zoals een WW-uitkering. Ook voor het aanvragen van een hypotheek of andere lening kan een hoger brutoloon positief uitpakken. Voor het recht op fiscale toeslagen is deze doorwerking geen goed nieuws. Het kan ervoor zorgen dat de werknemer nog maar recht heeft op een lager bedrag aan huurtoeslag, kindgebonden budget, kinderopvang- of zorgtoeslag. Of zelfs dat het recht door het hogere inkomen helemaal komt te vervallen.

### *Informeren over gevolgen van keuzes werknemer*

Het is belangrijk dat werknemers weten wat de (financiële) gevolgen kunnen zijn van de keuzes die zij maken op grond van de cafetarieregeling of het keuzebudget. U moet hen daarover goed informeren.

### *Nadelen in de kiem smoren*

U heeft de mogelijkheid om bepaalde nadelen voor werknemers in de kiem te smoren. Het is dan wel essentieel dat dit correct wordt vastgelegd. Denk bijvoorbeeld aan het uitsluiten van nadelige effecten voor werknemers in:

- Pensioen: Als het loon van de werknemer door het uitruilen van loonbestanddelen lager wordt, heeft dat meestal een negatief effect op de pensioengrondslag; de werknemer bouwt dan over een lager bedrag pensioen op. Uw organisatie kan deze doorwerking onder voorwaarden uitsluiten. De pensioenopbouw blijft dan onveranderd.
- Uitkeringen: Door gebruik van de cafetarieregeling kan het brutoloon van de werknemer wijzigen. Onder voorwaarden mag u ervoor kiezen om de uitruil van loonbestanddelen niet te laten doorwerken in bijvoorbeeld de hoogte van het loon bij overwerk en de vakantiebijslag. Deze (tijdelijke) wijziging moet u wel documenteren in de cafetarieregeling en vastleggen in de arbeidsovereenkomst of een aanvulling daarop.

- Vakantiebijslag: U bent vakantiebijslag verschuldigd over al het brutoloon in geld. Het uitruilen van brutoloon voor een onbelaste vergoeding of verstrekking kan de grondslag waarover u de vakantiebijslag berekent dus aantasten. U voorkomt de doorwerking van een uitruil in de vakantiebijslag door dit op de juiste manier vast te leggen. Let er wel op dat niet elke uitruil gevolgen heeft voor de vakantiebijslag van werknemers. Winstuitkeringen en onkostenvergoedingen zijn bijvoorbeeld uitgesloten van de grondslag waarover de vakantiebijslag wordt berekend.





## Woning en legataris in Italië: aanslag Nederlandse erfbelasting intact

23 juni 2023

**Hof Amsterdam heeft beslist dat een in Italië wonende Italiaanse vrouw Nederlandse erfbelasting was verschuldigd over het Italiaanse appartement dat zij van haar in Nederland wonende zus gelegateerd had gekregen.**

Een vrouw woonde in Italië. Op 2 augustus 2018 overleed haar zus die met haar echtgenoot in Nederland woonde. Ze had de Nederlandse en de Italiaanse nationaliteit, en had een appartement in Italië dat zij had gelegateerd aan haar zus in Italië. De inspecteur legde aan de in Italië wonende zus een aanslag erfbelasting op naar een belaste verkrijging van € 110.853. Zij stelde dat de aanslag erfbelasting in strijd met het non-discriminatiebeginsel was opgelegd. Haar geval waarin aan haar een appartement in Italië was gelegateerd uit de nalatenschap van haar zus en waarvoor zij nu belast werd met de hoge Nederlandse erfbelasting, kwam overeen met het geval waarin haar zus een jaar eerder hetzelfde appartement had geërfd van een in Italië wonende oom maar waarover toen geen Nederlandse erfbelasting was geheven.

Hof Amsterdam (ECLI:NL:GHAMS:2022:3817) was het daar niet mee eens. De belastingplicht voor de erfbelasting greep aan bij het woonplaatsbeginsel. Dit betekende dat het niet van belang was of de zussen wel of niet de Nederlandse of Italiaanse nationaliteit hadden. Het Hof verwierp ook het beroep op artikel 25, lid 1, van het belastingverdrag Italië. De vrouw met de Italiaanse nationaliteit en inwoner van Italië, moest voor de toepassing van deze non-discriminatiebepaling worden vergeleken met een persoon die de Nederlandse nationaliteit had en die hetzelfde legaat zou verkrijgen uit de nalatenschap van de erflaatster en die met de erflaatster eenzelfde familieband zou hebben. Aangezien in beide situaties het legaat tot dezelfde Nederlandse belastingplicht voor de erfbelasting leidde, was de belastingheffing niet in strijd met de non-discriminatiebepaling. Noch het Europese recht noch het belastingverdrag bevatte een bepaling die Nederland verplichtte om dezelfde belastingtarieven en vrijstellingen als die van Italië te hanteren. Het Hof handhaafde de aanslag.

### Commentaar

In Nederland wordt voor de heffing van erfbelasting aangesloten bij de woonplaats van de erflater. Dit is internationaal ook zeer gebruikelijk en heeft als doel het voorkomen van dubbele heffing. Dit neemt niet weg dat in andere jurisdicties wordt aangesloten bij de woonplaats van de verkrijger of bijvoorbeeld de ligging van een onroerende zaak. Vanwege de keuze van de Nederlandse wetgever om voor de belastingheffing aansluiting te zoeken bij de woonplaats van de erflater is van discriminatie geen sprake. De vrouw is echter niet overtuigd en is in cassatie gegaan.



## 10%-criterium lucratief belang ook voor vermogensrechten

23 juni 2023

**Om een lucratief belang te vormen, is ook voor vermogensrechten vereist dat een hefboomeffect ontstaat van meer dan 1 op 10. Volgens de Hoge Raad geldt dat 10%-criterium ook voor certificaten.**

Een manager had voor een aanzienlijk bedrag certificaten van gewone aandelen in de holding van de groep verkregen. De waarde van die certificaten daalde in korte tijd naar € 1. De manager merkte het verlies op zijn certificaten aan als negatief resultaat uit een lucratief belang en claimde een verlies van € 629.999. De inspecteur vond dat geen sprake was van een lucratief belang en stond de aftrek van het verlies niet toe. Hof Arnhem-Leeuwarden was het met de manager eens dat sprake was van een lucratief belang en honoreerde de aftrek maar de Hoge Raad verklaarde het beroep in cassatie van de staatssecretaris gegrond.

De Hoge Raad (ECLI:NL:HR:2023:557) besliste dat uit de wetsgeschiedenis van artikel 3.92b, lid 4, Wet IB 2001 blijkt dat het 10%-criterium is opgenomen om een lucratief belang te beperken tot situaties waarin een hefboomeffect van meer dan 1 op 10 is gecreëerd. Zo'n effect is aanwezig als achtergestelde soort aandelen een heel beperkt deel van het eigen vermogen van de vennootschap vertegenwoordigen en meer dan evenredig delen in de overwinst. De Hoge Raad leidde verder uit de wetsgeschiedenis af dat de economische vergelijkbaarheid van vermogensrechten met zulke achtergestelde soort aandelen ziet op met elkaar samenhangende vermogensrechten die tezamen economisch gezien voor een vergelijkbaar hefboomeffect zorgen als het geval is bij dergelijke soort aandelen. Het gaat om het ontstaan van een hefboomeffect op het kapitaal van meer dan 1 op 10 of een vergelijkbaar effect, zoals dat is uitgedrukt in het 10%-criterium. De Hoge Raad verwees de zaak naar Hof Den Bosch en gaf het Hof mee dat (1) ook achtergestelde leningen aan de vennootschap waarin de belastingplichtige een belang houdt, van belang kunnen zijn in geval die leningen materieel als eigen vermogen/informeel kapitaal fungeren. Het gaat dan alleen om leningen aan de desbetreffende vennootschap zelf dus niet aan een dochtervennootschap en (2) wanneer agio ontstaat door omzetting van een waardeloze vordering op de BV in aandelenkapitaal, voor de waardering van dit agio wordt uitgegaan van het nominale bedrag van de omgezette schuld van de vennootschap.



## Alternatieven voor 9% BTW-tarief

23 juni 2023

Nederland heeft verschillende BTW-tarieven, naast het algemene tarief van 21%. Voor sommige producten en diensten geldt een verlaagd tarief van 9%, zoals voor water en brood. Met het verlaagde BTW-tarief kan de overheid proberen te sturen, bijvoorbeeld door de prijs van eerste levensmiddelen te drukken of een sector te steunen. Het verlaagde BTW-tarief slaagt in ieder geval goed in het verlagen van de fiscale druk op minder draagkrachtige Nederlanders. In die zin is het 9%-tarief doeltreffend, maar 'doelmatig' is het verlaagde tarief niet. Dit blijkt uit een onderzoek naar het verlaagde tarief. Volgens de onderzoekers komt het meeste voordeel nu niet terecht bij de minst draagkrachtige huishoudens. Het verlaagde BTW-tarief zou ook geen doelmatig instrument zijn om extra kooplust bij consumenten te creëren.

Al met al worden doelen dus beperkt bereikt tegen zeer hoge kosten. Volgens de onderzoekers zijn er andere manieren om de doelen te bereiken. Om minder draagkrachtige huishoudens te steunen werkt het bijvoorbeeld beter om het tarief in de inkomstenbelasting te verlagen. Ook zouden gerichte subsidies voor consumenten of producenten beter helpen om consumptie van bepaalde goederen op te krikken. De onderzoekers adviseren het kabinet daarom om deze instrumenten als alternatief te overwegen. Ook bevelen zij de overheid aan om kritisch te kijken of het lage tarief nog steeds relevant is. Een ander advies van de onderzoekers is om duidelijk te kiezen voor een beleidsstrategie voor het verlaagde tarief:

- Bij een 'selectieve strategie' gaat voor producten waarbij het lage tarief het minst doeltreffend en doelmatig is weer het 21%-tarief gelden.
- Bij een 'radicale strategie' wordt het lage tarief geleidelijk afgeschaft.

Het kabinet komt waarschijnlijk vóór Prinsjesdag al met een inhoudelijke reactie op het rapport.



## Krijgt startende ondernemer met WIA belastingvoordeel?

---

22 juni 2023

### **Ik ga met een WIA-uitkering een nieuwe onderneming starten. Heb ik vanwege mijn arbeidsongeschiktheid dan wel recht op belastingvoordelen?**

#### **Antwoord**

Voor een volledig arbeidsgeschikte ondernemer is het voldoen aan het uren criterium van 1.225 uur een haalbaar doel. Maar voor u als arbeidsongeschikte ligt dit iets anders, want als u ziek bent kunt u niet werken. Om gedeeltelijk arbeidsongeschikten tegemoet te komen hoeft u niet aan deze te hoge eis te voldoen. Voor gedeeltelijk arbeidsongeschikten geldt een verlaagd uren criterium van 800 uur per jaar. De bijzondere aftrekpost die geldt voor gedeeltelijk arbeidsongeschikte zelfstandig ondernemers die minimaal 800 uur in hun eigen onderneming gewerkt hebben, is:

- het eerste jaar € 12.000;
- het tweede jaar € 8.000;
- het derde jaar € 4.000.

De aftrek kan echter niet hoger zijn dan de winst. Deze aftrekpost komt ook niet naast de gewone zelfstandigen- en startersaftrek, maar in plaats hiervan. Als u eenmaal een eigen inkomen verdient, is het afhankelijk van de hoogte hiervan of u uw uitkering nog zult behouden. Tijdens de aanlooperperiode is het vaak mogelijk dat de uitkering gewoon wordt uitgekeerd. Stem een en ander eerst af met UWV. Voor het halen van het uren criterium is handig om te weten dat de indirecte tijd die u in de onderneming stopt ook meetelt.



## Onjuist bekendgemaakte Vpb-aanslag van tafel

23 juni 2023

**Rechtbank Noord-Nederland heeft een aanslag Vpb van ruim € 1,6 mln met ruim € 300.000 belastingrente vernietigd. De aanslag was met de toezending aan de ontbonden rechtspersoon niet op de juiste manier bekendgemaakt.**

Een vereniging verkreeg in 2016 een belang van 42% in een buitenlandse vennootschap en ontving in dat jaar een bruto-dividend van de deelneming van USD 12.116.371. Hierop was USD 1.196.651 aan buitenlandse dividendbelasting ingehouden. De vereniging gaf in haar aangifte Vpb 2016 het netto dividend van USD 10.919.720 aan als vrijgesteld voordeel uit deelnemingen. Op 5 september 2017 werd bij de KvK geregistreerd dat de vereniging was ontbonden. In november 2017 werd de registratie beëindigd in verband met het einde van de liquidatie. Na vragen over de aangifte Vpb 2016 belastte de inspecteur de dividenduitkering op grond van artikel 13, lid 17, Wet Vpb en legde een aanslag Vpb 2016 op van € 1.574.785 met € 318.806 aan belastingrente. Hij stuurde de aanslag naar het laatst bekende adres van de vereniging. De gemachtigde ging namens de vereniging en de vereffenaar in beroep en stelde dat de aanslag moest worden vernietigd, omdat die niet binnen de aanslagtermijn op de voorgeschreven manier was bekendgemaakt.

Rechtbank Noord-Holland (ECLI:NL:RBNHO:2023:2965) was het daarmee eens. De ontvanger had bij de bekendmaking van een aanslag ten aanzien van een niet meer bestaande rechtspersoon de keuze om óf de vereffening te heropenen en de aanslag bekend te maken aan de belastingschuldige zelf óf de aanslag bekend te maken op een alternatieve manier via verzending aan het OM. Dat betekende dat de aanslag in dit geval niet op de voorgeschreven wijze was bekendgemaakt. De vereniging was al opgehouden te bestaan ten tijde van het opmaken en dagtekenen van de aanslag en de aanslag was alleen toegezonden ten name van de vereniging aan haar laatst bekende adres, terwijl de vereffening niet was heropend. De aanslag was volgens de Rechtbank niet op de voorgeschreven wijze bekendgemaakt en de aanslagtermijn was verlopen, zodat de aanslag en de belastingrente moest worden vernietigd.

### Commentaar

De onjuiste bekendmaking van de aanslag heeft grote gevolgen. Door de aanslag Vpb van € 1,6 mln met ruim € 300.000 belastingrente gaat een streep. Des te vervelender voor de Belastingdienst is de conclusie dat naar de huidige stand van zaken artikel 13, lid 17, Wet Vpb terecht was toegepast en de deelnemingsvrijstelling dus niet op de dividenduitkering van toepassing was.



## Auto van de zaak onbelast thuis opladen

23 juni 2023

Als een werknemer een elektrische auto van de zaak heeft die hij bij zijn woning oplaadt, kunt u als werkgever hem daarvoor een onbelaste vergoeding geven. Volgens de Kennisgroep loonheffing van de Belastingdienst kan een werkgever de werkelijke uitgaven onbelast vergoeden als intermediaire kosten. Maar hij kan met de werknemer ook een onbelaste zakelijke transactie sluiten.

Wilt u aansluiten bij de werkelijke kosten, dan mag u de integrale kostprijs van de elektriciteit onbelast vergoeden aan uw werknemer. Er is dan sprake van intermediaire kosten. De integrale kostprijs bepaalt u door de variabele en vaste kosten van de werknemer te delen door het aantal kWh dat de werknemer verbruikte. Tot die kosten kan ook een evenredig deel van de afschrijving van zonnepanelen behoren. Maakt de werknemer voor het opladen van de auto van de zaak gebruik van een openbare laadpaal bij zijn woning? Dan kunt u de kosten die de werknemer betaalt voor dat opladen, ook onbelast vergoeden.

Maken u en uw werknemer afspraken over de doorlevering van energie onder zakelijke voorwaarden? Dan vindt deze transactie ook plaats buiten de loonsfeer en blijft dus onbelast. Bij deze zakelijke transactie kan de werknemer ook de energie die door zonnepanelen is opgewekt meeleveren. Maar let op, er is geen sprake van een zakelijke transactie als u een vergoeding geeft op grond van een gemiddelde prijs vastgesteld door het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS). Een willekeurige derde zou zich immers in de wisselvallige energiemarkt ook niet vastleggen op een vaste prijs, met een kans op een (groot) nadeel.



# Bankopnamen door ex van gezamenlijke rekening geen partneralimentatie

23 juni 2023

**Hof Arnhem-Leeuwarden beslist in de volgend zaak dat betalingen van een en/of-rekening niet zonder meer als alimentatie kunnen worden aangemerkt.**

Een man trok in zijn aangifte IB 2014 en 2017 bedragen af aan partneralimentatie. De inspecteur corrigeerde voor beide jaren de aftrek omdat uit de bankafschriften lagere bedragen aan alimentatie bleek. De man ging tevergeefs in beroep.

Hof Arnhem-Leeuwarden (ECLI:NL:GHARL:2023:2616) besliste dat de beleving van de man dat iedere opname van de gezamenlijke bankrekening door de ex-echtgenote aftrekbaar was als partneralimentatie niet overeenkwam met het wettelijke systeem voor de aftrek van onderhoudsverplichtingen. Daarvoor was vereist dat het ging om een periodieke uitkering of verstrekking van levensonderhoud die berustte op een wettelijke verplichting. Voor een bedrag van € 3.100 per maand in 2014 bestond die verplichting, omdat er voor dit bedrag bij rechterlijke uitspraak een uitkering tot levensonderhoud aan de ex-echtgenote was toegekend. Wat daarboven maandelijks door haar was opgenomen van de gezamenlijke bankrekening kwalificeerde niet als aftrekbaar uitgaven voor levensonderhoud en was daarom niet aftrekbaar. Het Hof was het ook eens met de correctie over 2017. De door de man gestelde aan ex-echtgenote overgemaakte € 13.860 ten titel van kinderalimentatie en de € 9.294 in verband met verblijfsoverstijgende kosten van de kinderen was niet aftrekbaar als partneralimentatie.

## Commentaar

Van periodieke uitkeringen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 6.3, lid 1, letter a, Wet IB 2001 is sprake wanneer rechtstreeks uit het familierecht een wettelijke verplichting tot het doen van die uitkeringen of verstrekkingen volgt. Het bestaan van zo'n wettelijke verplichting kan blijken uit een rechterlijke uitspraak waarbij een uitkering tot levensonderhoud is toegekend of uit een overeenkomst tussen partijen waarbij is bepaald dat de één tegenover de ander tot een uitkering tot diens levensonderhoud zal zijn gehouden (vaak een echtscheidingsconvenant). Uitgaven voor het levensonderhoud van kinderen zijn in het geheel niet als partneralimentatie aftrekbaar. De kinderen zijn bloedverwanten in rechte lijn en in artikel 6.3, lid 1, letter a, Wet IB 2001 uitgesloten.





## DGA belast voor om niet verkregen vordering

23 juni 2023

### **Rechtbank Zeeland-West-Brabant handhaaft in de volgende zaak een navorderingsaanslag IB die is opgelegd aan een DGA in verband met de verkrijging van een vordering van een gelieerde BV.**

Een DGA hield alle aandelen van een BV die sinds 2004 een vordering had op een andere BV die zich bezighield met het bouwen van paardentrailers en de internationale handel in luxe horseboxes. De DGA verzorgde de belastingaangiften en de financiële administratie van deze BV en van haar aandeelhouder. De BV van de DGA werd op 24 september 2014 ontbonden. Toen de DGA zijn aangifte IB 2014 niet indiende, legde de inspecteur een ambtshalve aanslag IB op naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 10.000. Na een boekenonderzoek bleek dat de DGA in 2014 de vordering op de andere BV om niet had verkregen en dat deze BV hem in 2014 had betaald voor advieswerkzaamheden. De inspecteur legde een navorderingsaanslag op voor € 1.340.352 als belastbaar inkomen uit a.b. voor de verkrijging van de vordering en belaste € 45.000 als resultaat uit overige werkzaamheden voor de betalingen van de BV, met een vergrijpboete van € 81.897 (25%). De DGA ging in beroep en stelde dat de inspecteur geen nieuw feit had en dat Nederland niet mocht heffen omdat hij ten tijde van de verkrijging van de vordering in Oostenrijk woonde.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant (ECLI:NL:RBZWB:2023:1102) besliste dat de bij het boekenonderzoek verkregen informatie het nieuwe feit voor navordering was. De inspecteur had de verkrijging van de vordering terecht belast als belastbaar inkomen uit a.b., omdat hij de enig aandeelhouder was van zijn BV, de BV in Nederland was gevestigd en de DGA naar aanleiding van de ontbinding van zijn BV in 2014 de vordering om niet had verkregen. Die verkrijging werd daarom aangemerkt als fictieve vervreemding, zodat het voordeel daaruit in Nederland was belast als inkomen uit aanmerkelijk belang. De DGA had niet aannemelijk gemaakt dat hij in 2014 als inwoner van Oostenrijk in de zin van het belastingverdrag met Oostenrijk moest worden aangemerkt. De Rechtbank volgde verder de correctie van € 45.000 voor het advieswerk en ook de boete omdat sprake was van grove schuld omdat de DGA deskundig was op het gebied van belastingen. De Rechtbank matigde de boete nog wel tot een € 71.897 in verband met een overschrijding van de redelijke termijn.





## Valt de mkb-winstvrijstelling ook onder de ondernemersaftrek?

---

22 juni 2023

**Wij willen onze winst beperken en gebruiken fiscale regelingen. Valt de mkb-winstvrijstelling ook onder de ondernemersaftrek?**

### **Antwoord**

In de inkomstenbelasting kunt u uw fiscale winst flink verlagen door gebruik te maken van de ondernemersaftrek. De ondernemersaftrek bestaat uit de volgende elementen:

- zelfstandigenaftrek;
- startersaftrek;
- startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid;
- aftrek speur- en ontwikkelingswerk;
- meewerkaftrek;
- stakingsaftrek.

Daarnaast is er nog de algemene mkb-winstvrijstelling. De mkb-winstvrijstelling is geen onderdeel van de ondernemersaftrek. Deze vrijstelling van de winst komt pas in beeld nadat deze is verminderd met de ondernemersaftrek. De vrijstelling bedraagt 14%. Maakt u met uw onderneming verlies, dan verlaagt de mkb-winstvrijstelling uw verrekenbare verlies.



## 30%-regeling is exclusief ontslagvergoeding

23 juni 2023

Volgens de 30%-regeling voor extraterritoriale kosten mag u als werkgever 30% van het loon van een buitenlandse werknemer (inclusief de vergoeding) belastingvrij vergoeden of verstrekken. U mag dit onder voorwaarden zonder nader bewijs doen. Het idee achter deze forfaitaire belastingvrije ruimte is dat de werknemer allerlei extra kosten moet maken om in een vreemd land te verblijven. De onbelaste vergoeding is in principe bedoeld voor deze extra kosten. U mag de 30%-regeling alleen berekenen over loon uit tegenwoordige dienstbetrekking waarvoor u aangifte loonheffingen doet. Dat betekent dat bijvoorbeeld een pensioenuitkering, ontslag- of transitievergoeding voor de regeling is uitgesloten. Mocht een werknemer recht hebben op een transitievergoeding, dan mag u die dus niet meetellen in de grondslag van de 30%-regeling. Een ontslag- of transitievergoeding vormt namelijk loon uit vroegere dienstbetrekking en is geen rechtstreekse vergoeding voor verrichte arbeid.

Let op, als u per 2024 kiest voor toepassing van de 30%-regeling moet u rekening met een maximumbedrag dat u gericht vrijgesteld kan vergoeden. Dit maximumbedrag is 30% van het bedrag van de norm uit de Wet normering topinkomens (WNT-norm). Per 2023 bedraagt de WNT-norm € 223.000. Dit bedrag wordt jaarlijks geïndexeerd.



## Winst op grond van oud-makelaar belast als resultaat overige werkzaamheden

---

23 juni 2023

**Rechtbank Zeeland-West-Brabant beslist in de volgende zaak dat de opbrengst die een voormalig makelaar heeft behaald met grondverkoop, is belast als resultaat overige werkzaamheden.**

Een voormalig makelaar kocht percelen cultuurgrond waarvan een deel te zijner tijd eventueel als bouwgrond gebruikt zou worden. In de akte van levering was een kettingbeding opgenomen waardoor hij verplicht was zich in te spannen om een omgevingsplanwijziging tot woonbestemming te realiseren. In 2006 had zijn zoon een bouwkaavel gekocht, daarop een woning laten bouwen en verkocht aan familie. Daarbij was € 40.000 achtergehouden op de koopsom met het oog op aankoop binnen één jaar van 500 m<sup>2</sup> grond op het naastgelegen perceel. De oud-makelaar stond garant voor nakoming van deze afspraak. In 2012 nam hij de verplichting tot levering van de grond over van zijn zoon en verder sprak hij af dat hij het hele perceel zou leveren aan de familie. Verder verkocht hij in 2016 twee percelen voor € 255.000. De bestemming van één van deze percelen was inmiddels gewijzigd van buitengebied naar woonbestemming. De inspecteur stelde dat het met de verkoop van de percelen behaalde resultaat belast was als resultaat uit overige werkzaamheden en legde navorderingsaanslagen IB op over 2012 en 2013 en een aanslag over 2016. De oud-makelaar ging in beroep.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant (ECLI:NL:RBZWB:2023:1024) besliste dat was voldaan aan de drie algemene voorwaarden voor een bron van inkomen, te weten: (1) deelname aan het economische verkeer, (2) het (subjectieve) oogmerk om voordeel te behalen en (3) de (objectieve) verwachting dat het voordeel redelijkerwijs kon worden behaald. Met betrekking tot twee percelen was aannemelijk dat sprake was geweest van een aan- en verkooptransactie waarbij het voordelige resultaat was te voorzien. Door zijn professionele kennis en ervaring moest de oud-makelaar hebben geweten dat de koopprijs die hij had betaald lager was dan de prijs die hij bij verkoop kon bedingen. Met betrekking tot het in 2016 verkocht perceel was in de akte van levering een kettingbeding opgenomen en door de oud-makelaar nagekomen en was de bestemming van cultuurgrond gewijzigd in bouwgrond. Deze werkzaamheden waren omvangrijker dan bij normaal, actief vermogensbeheer gebruikelijk was. De winst was terecht in de (navorderings)aanslagen begrepen.



## Ritjes naar personal trainer en golf privé ritten: autobijtelling met boete

23 juni 2023

**Ritten naar personal trainingssessies zijn volgens Rechtbank Zeeland-West-Brabant in de volgende zaak geen zakelijke ritten.**

Een man kreeg van zijn BV een auto ter beschikking gesteld waarvoor een verklaring geen privégebruik auto was afgegeven. De inspecteur legde aan de man over 2018 een naheffingsaanslag loonheffingen van € 4.461 op met een verzuimboete van 25%, omdat hij niet had bewezen dat hij minder dan 500 privékilometers met de auto had gereden. De man ging in beroep en stelde dat de ritten in verband met trainingssessies bij zijn personal trainer zakelijke ritten waren. Zij waren volgens hem net als de ritten naar het golfterrein van wezenlijk belang om zijn werkzaamheden te kunnen blijven uitoefenen. De specifieke trainingen waren noodzakelijk om zijn rugklachten, ontstaan na een skiongeluk, draaglijk te houden, en de personal trainer en golfinstructeur waren bovendien klanten van zijn bedrijf en tijdens de trainingen en golflessen werden steeds zakelijke gesprekken gevoerd. Rechtbank Zeeland-West-Brabant (ECLI:NL:RBZWB:2023:2095) besliste dat de ritten naar de personal trainingssessies en de golflessen onvoldoende direct verband hielden met de dienstbetrekking. Deze ritten van in totaal 796 (198 plus 598) kilometer waren ten onrechte als zakelijke kilometers aangemerkt. Hiermee was de grens van 500 kilometer overschreden en was de naheffingsaanslag terecht opgelegd. De Rechtbank vond ook de boete passend en geboden.



### Commentaar

Voor de vraag of een rit moet worden aangemerkt als gebruik van de auto voor privédoeleinden is doorslaggevend wat het doel van de rit was. Als een rit wordt gemaakt met zowel een zakelijk doel als een privédoel, gaat het erom wat het hoofddoel was. Indien op een rit met een zakelijk hoofddoel tevens een privédoel wordt bezocht, geldt als zakelijk de afstand die zou zijn afgelegd als het privédoel niet zou zijn bezocht en geldt de rest van de afgelegde afstand (de omrijkilometers) als gebruik voor privé. Indien op een rit met als hoofddoel een privébestemming tevens een zakelijk doel wordt bezocht, geldt het omgekeerde. Autoritten waarbij sprake is van een rit met zowel een zakelijk doel als een privédoel, waarbij niet kan worden gezegd dat een van beide het hoofddoel is, kunnen slechts worden aangemerkt als zakelijk, indien zij door iemand die niet een dienstbetrekking als die van de belastingplichtige vervult, doch wat inkomen, vermogen en gezin betreft in dezelfde omstandigheden verkeert, niet althans niet in dezelfde omvang zouden zijn gemaakt.



## Opbouw oudedagsreserve in 2023 bij gebroken boekjaar

23 juni 2023

Ondernemers voor de inkomstenbelasting konden tot 1 januari 2023 een deel van de winst in een oudedagsreserve stoppen. De reserve konden zij dan inzetten om bijvoorbeeld een lijfrente aan te kopen voor hun pensioenvoorziening. Het kabinet heeft echter een streep gezet door verdere opbouw van de oudedagsreserve. Daardoor is het niet meer mogelijk om te doteren aan deze reserve. Wel mogen bestaande reserves volgens de oorspronkelijke regels worden afgewikkeld.

Maar hoe werkt dat uit met een gebroken boekjaar dat eindigt in 2023? Het boekjaar loopt immers nog door in 2023. Over dat vraagstuk heeft een kennisgroep van de Belastingdienst het volgende standpunt ingenomen en gepubliceerd:

- Boekjaar van 1 april 2022 t/m 31 maart 2023: doteren kan over het volledige gebroken boekjaar.
- Twee ondernemingen, één met boekjaar van 1 januari 2023 t/m 31 december 2023 en één met boekjaar van 1 april 2022 t/m 31 maart 2023: doteren mag alleen voor de onderneming met het gebroken boekjaar.
- Boekjaar van 1 mei 2022 t/m 31 oktober 2023: dit lange boekjaar kan op basis van de wet niet gesplitst worden. Doteren kan daarom in 2023 over het volledige lange boekjaar.
- Boekjaar van 1 mei 2021 t/m 31 januari 2023: dit lange boekjaar wordt gesplitst in een eerste boekjaar van 1 mei 2021 t/m 30 april 2022 en een tweede boekjaar van 1 mei 2022 t/m 31 januari 2023. Doteren is mogelijk voor beide gebroken boekjaren.
- Boekjaar van 1 mei 2022 t/m 31 januari 2024: dit lange boekjaar wordt gesplitst in een eerste boekjaar van 1 mei 2022 t/m 30 april 2023 en een tweede boekjaar van 1 mei 2023 t/m 31 januari 2024. Doteren is alleen mogelijk voor het gebroken boekjaar dat eindigt in 2023.



# Op autokosten besparen: afschrijven, investeringsaftrek en subsidies

22 juni 2023

De kosten voor de aanschaf van een (bestel)auto zijn niet gering voor uw onderneming. Enige tegemoetkomingen zijn dan ook van harte welkom. De afschrijving, investeringsaftrek en eventuele subsidies komen dan goed van pas en verlagen voor u uw winst. Waar moet u allemaal aan denken als u kosten voor de auto maakt voor uw onderneming? De aanschafkosten van een auto zijn niet ineens aftrekbaar van de winst van uw onderneming, de waardevermindering echter wel. Deze afschrijving wordt berekend op basis van de volgende formule:

$$\frac{\text{(aanschafkosten auto -- restwaarde na gebruik)}}{\text{gebruikstermijn auto}}$$

U moet dus optellen wat de aanschafkosten zijn en dan bepalen hoe lang u de auto waarschijnlijk gaat gebruiken. Daarna moet u schatten hoeveel de auto na afloop nog waard is. U moet in principe ieder jaar hetzelfde bedrag afschrijven en de afschrijving mag 20% van de aanschafprijs van de auto zijn.

## *Willekeurig afschrijven mogelijk*

Een uitzondering is de willekeurige afschrijving, dan mag u per jaar net zo veel of weinig afschrijven als u wilt. Er zijn twee varianten van deze regeling, de willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil) en de willekeurige afschrijving voor starters. Ook is er alleen voor 2023 een mogelijkheid om willekeurig af te schrijven. U kunt de Vamil alleen toepassen in de aangifte IB of VPB als u een meldingscode van de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) kunt overleggen. Alleen milieuvriendelijke auto's die in de milieulijst van de RVO staan komen voor de Vamil in aanmerking. En dan moet ook de investering in deze auto binnen drie maanden na investeringsdatum zijn aangemeld bij de RVO. De aftrek bedraagt 75%.

## *IB-ondernemers die gestart zijn*

De willekeurige afschrijving geldt voor startende IB-ondernemers die voldoen aan de voorwaarden voor de startersaftrek:

- U voldoet als IB-ondernemer aan het uren criterium.
- U heeft in de afgelopen vijf jaar geen drie keer gebruikgemaakt van de startersaftrek.

Onder deze regeling vallen de auto's waarvoor u ook investeringsaftrek zou kunnen claimen (zie verder). Het hoeft dan niet om een nieuwe of milieuvriendelijke te gaan. Zo vallen bestelauto's onder deze regeling, maar personenauto's weer niet. Ook moet u de auto gekocht hebben in het jaar waarin u startersaftrek kunt claimen of in het aanloopjaar daarvoor.

## *Verkoop van de auto*

Bij verkoop van uw auto kunt u er voor kiezen om de belastingheffing op de boekwinst uit te stellen door een herinvesteringsreserve ter hoogte van de boekwinst te vormen. U moet dan wel het voornemen hebben om de auto binnen drie jaar te vervangen. U hoeft echter de boekwinst niet per se te gebruiken voor de aanschaf van een andere auto. U mag deze onder voorwaarden ook afboeken op een ander bedrijfsmiddel dat tevens binnen tien jaar wordt afgeschreven.

## *Drie soorten investeringsaftrek*

Er zijn drie soorten investeringsaftrek:

- kleinschaligheidsaftrek (KIA)
- milieu-investeringsaftrek (MIA)
- energie-investeringsaftrek (EIA)

Om voor de KIA in aanmerking te komen moet de auto uiteraard op de zaak staan en de investering moet minimaal €450 zijn (dit zal niet vaak een probleem zijn). U kunt niet voor alle auto's investeringsaftrek claimen. Deze aftrek geldt niet voor personenauto's, tenzij deze gebruikt worden voor beroepsvervoer. Bestelauto's, vorkheftrucks en vrachtauto's komen dus wel in aanmerking. De investeringsaftrek geldt voor zowel nieuwe als gebruikte auto's.

#### *Bij verkoop rekening houden met desinvesteringsbijtelling*

Bij verkoop of andere vervreemding van de auto moet u een deel van de genoten investeringsaftrek terugbetalen, de desinvesteringsbijtelling. Hier moet u rekening mee houden als u de auto niet langer dan vijf jaar geleden heeft aangeschaft. U moet dan het ontvangen percentage over de verkoopprijs terugbetalen.

#### *Milieu-investeringsaftrek*

Milieuvriendelijke auto's komen in aanmerking voor de MIA. U kunt de MIA in de aangifte IB en VPB ook claimen, net zoals de Vamil, als u een meldingscode heeft, die aan te vragen is bij de RVO. De belangrijkste voorwaarden voor de MIA luiden:

- De auto moet op de milieulijst staan.
- Het moet gaan om een nieuwe auto; een auto is in dit kader nieuw als deze minder dan 6.000 kilometer op de teller heeft staan of niet meer dan zes maanden oud is.
- De auto moet tijdig zijn gemeld, dit wil zeggen binnen drie maanden.

De percentages voor de MIA zijn dit jaar 27%, 36% en 45%. Het percentage van de aftrek is afhankelijk van de milieu-effecten en de gangbaarheid van het bedrijfsmiddel.

De elektronische personenauto staat vanaf 2022 al niet meer op de Milieulijst, de elektrische bestelauto nog wel.

#### *Energie-investeringsaftrek*

De EIA komt grotendeels overeen met de voorwaarden van de MIA. Het verschil is echter dat het om energiezuinige auto's moet gaan die op de Energielijst staan (zie RVO.nl). Het percentage bedraagt 45,5%.

#### *Subsidie Emissieloze bedrijfsauto's*

De Subsidie Emissieloze bedrijfsauto's (SEBA) is een fiscale subsidie die u kunt aanvragen bij een investering in een elektrische bestelauto van de zaak. De percentages voor de SEBA zijn 12% voor kleine ondernemingen en non-profit-instellingen en 10% voor de overige ondernemingen. Het bedrag is maximaal € 5.000. Ook voor deze subsidie-aanvraag moet u bij de RVO zijn.

De voorwaarden luiden:

- Het moet gaan om een investering in een elektrische bestelauto.
- De bestelauto moet nieuw zijn, het moet hier ook echt gaan om een nieuwe auto. Hiervoor moeten de datum eerste toelating, datum tenaamstelling op naam aanvrager subsidie en de datum waarop de bedrijfsauto voor het eerst op kenteken is geregistreerd gelijk zijn.
- De investering mag nog niet definitief zijn op het moment van de SEBA-aanvraag.

#### *Combinatie is mogelijk*

Het is mogelijk om voor een auto zowel KIA als MIA te claimen, maar de combinatie EIA en MIA is niet toegestaan. De combinatie tussen MIA en SEBA is wel mogelijk, maar de SEBA vermindert dan wel het bedrag waarover u MIA kunt claimen.

### **Willekeurige afschrijving is voor alle ondernemers mogelijk in 2023**

Voor dit jaar is de (tijdelijke) regeling voor willekeurige afschrijving op nieuwe bedrijfsmiddelen in werking getreden. Het gaat hier om een hernieuwde openstelling van een regeling die eerder al in onder meer 2009, 2010 en 2011 gold.

Dankzij deze regeling kunt u dus als u dit jaar investeert in een bedrijfsmiddel, eenmalig tot 50% van het investeringsbedrag willekeurig afschrijven. Door die 50%-afschrijving meteen in 2023 te doen verlaagt u de belastbare winst en betaalt u dus minder belasting. Het restant moet u in de jaren daarna regulier afschrijven. Dat is in de meeste gevallen 20% per jaar met enkele uitzonderingen daargelaten. De verruiming geldt voor de IB en de VPB.

### *Bedrijfsmiddelen*

Wilt u de willekeurige afschrijving toepassen dan moet u wel rekening houden met een aantal voorwaarden. Zo geldt de regeling alleen voor in 2023 aangeschafte bedrijfsmiddelen, en dus niet voor bijvoorbeeld machines die al in gebruik zijn genomen. U moet dus in het kalenderjaar 2023 verplichtingen aangaan voor de aanschaf of zogeheten voortbrengingskosten maken (bij een bedrijfsmiddel dat de onderneming zelf maakt). U moet het bedrijfsmiddel vervolgens vóór 1 januari 2026 in gebruik nemen.

Een aantal bedrijfsmiddelen zijn uitgezonderd van de willekeurige afschrijving, zoals gebouwen, schepen, vliegtuigen en bedrijfsmiddelen die bestemd zijn voor verhuur aan derden. Ook bedrijfsmiddelen waarop via een andere regeling – zoals de Vamil – willekeurig wordt afgeschreven zijn uitgesloten. Personenauto's die niet bestemd zijn voor beroepsvervoer vallen ook niet onder de verruimde afschrijving. Een uitzondering geldt voor personenauto's met een 'nulemissie'.





## Fiscale voordelen van DGA in gevaar?

23 juni 2023

Tilburg University heeft voor het hele palet aan belastingen bekeken hoe die de directeur-grotaandeelhouder (DGA) raken. Op basis van dit uitgebreid onderzoek, dat mede gefinancierd is door de SRA (organisatie van accountants- en advieskantoren) en de NOB (beroepsvereniging van belastingadviseurs), doen zij vier aanbevelingen:

- Kies voor een duaal belastingsysteem, waarin alle vormen van inkomen en van kapitaal op dezelfde manier worden belast. Zo'n stelsel zou kunnen betekenen dat box 2 en box 3 op termijn samengevoegd moeten worden. De winst die de IB-ondernemer maakt wordt dan bijvoorbeeld gesplitst in een deel 'inkomen' en een deel 'kapitaal'. De mkb-winstvrijstelling zou dan ook niet meer op de arbeidsbeloning van de IB-ondernemer moeten gelden. De vrijstelling zelf zou dan wel omhoog moeten.
- Kies voor een gelijke behandeling van de belastingdruk op het inkomen uit arbeid van de DGA, de ondernemer voor de inkomstenbelasting (IB-ondernemer) en de werknemer. Daarbij zou de regeling voor het gebruikelijk loon wel moeten blijven bestaan.
- Kies voor een meer economische benadering van het aanmerkelijk belang: als iemand met aandelen recht heeft op 5% van de winst, heeft diegene een aanmerkelijk belang. Daarbij maakt het dan niet meer uit wat voor soort aandelen dat zijn.
- Verbeter de regelingen voor [bedrijfsopvolging](#). De onderzoekers doen daar ook een aantal voorstellen voor, waar het kabinet momenteel kritisch naar kijkt.



## Liquidatieverlies tussenhouder niet aftrekbaar

23 juni 2023

### **Rechtbank Noord-Nederland weigert in de volgende zaak de aftrek van een liquidatieverlies op een tussenhouder.**

BV A bezat alle aandelen in BV C en vormde met haar een f.e. voor de Vpb. BV C bezat alle aandelen in BV B, die op haar beurt de aandelen in BV D, BV E, BV F en BV G bezat. BV B was de moedermaatschappij van een f.e. voor de Vpb met deze dochtermaatschappijen. In 2012 droeg BV B de aandelen in BV E over aan een derde. Tussen 2013 en 2015 liquideerde BV B de vennootschappen F en D. In 2016 droeg BV B de aandelen in BV G voor € 1 over aan een derde. Daardoor werd BV G ontvoegd uit de f.e. BV A gaf ter zake van de verkoop van BV G in haar aangifte Vpb 2016 een niet aftrekbaar vervreemdingsverlies van € 3.897.499 aan. Bij de ontvoeging was niet verzocht om de aan BV G toe te rekenen verliezen aan BV G mee te geven. In 2017 was BV B geliquideerd. BV A gaf een liquidatieverlies aan van € 5.011.450. De inspecteur weigerde echter de aftrek van het liquidatieverlies en wees daarvoor op de tussenhouderbepaling van artikel 13d, lid 4, Wet Vpb. BV A ging in beroep.

Rechtbank Noord-Nederland (ECLI:NL:RBNNE:2023:719) besliste dat aan de liquidatieverliesregeling van artikel 13d, lid 4, Wet Vpb geen ruimere uitleg kon worden gegeven dan met de bewoordingen van die bepaling overeenkwam. Verder kon een f.e. tussen bepaalde vennootschappen geen gevolgen hebben voor de wijze waarop een niet tot die f.e. behorende vennootschap in de belastingheffing werd betrokken. De Rechtbank concludeerde hieruit dat vanuit het oogpunt van BV A, die geen onderdeel was van de f.e. waarvan BV B deel uitmaakte, nog steeds sprake was van een moedermaatschappij (BV B) met deelnemingen. Bij de liquidatie van BV B was daardoor sprake van deelnemingen waarvan de waardedalingen bij BV A niet tot aftrekbare liquidatieverliezen konden leiden. In beginsel waren de verliezen van in een fiscale eenheid gevoegde dochtermaatschappijen verliezen van de moedermaatschappij en het gevolg daarvan kon zijn dat bij de liquidatie van een deelneming die de moedermaatschappij van een f.e. was, geen liquidatieverlies in aanmerking kwam en dat geleden verliezen definitief voor verrekening verloren gingen. De wetgever had hier echter in voorzien door via artikel 15af Wet Vpb verliezen mee te kunnen geven aan een dochtermaatschappij als deze werd ontvoegd uit de f.e. Daarvoor was in dit geval echter geen verzoek gedaan.



## Hoe werkt de desinvesteringsbijtelling bij bedrijfsoverdracht?

---

22 juni 2023

**Ik wil mijn onderneming verkopen, maar nu hoor ik dat ik rekening moet houden met de desinvesteringsbijtelling. Wat is dat en hoe werkt die?**

### **Antwoord**

De overdracht van een onderneming kan leiden tot terugvordering van in het verleden genoten investeringsaftrek (kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, milieu-investeringsaftrek of energie-investeringsaftrek). Als bedrijfsmiddelen binnen vijf jaar na het begin van het kalenderjaar waarin de investering heeft plaatsgevonden worden verkocht of overgebracht naar privé voor een bedrag van meer dan € 2.400, is een zogenoemde desinvesteringsbijtelling verschuldigd. Er moet in dat geval een bedrag aan de winst worden toegevoegd dat gelijk is aan het destijds genoten investeringsaftrekpercentage over het bedrag van de desinvestering. De desinvesteringsbijtelling kan niet hoger zijn dan de destijds genoten investeringsaftrek. Als de overdrachtprijs van een bedrijfsmiddel bij verkoop hoger zou zijn dan de koopprijs van het bedrijfsmiddel in het verleden, wordt het desinvesteringsbijtellingspercentage berekend over de oorspronkelijke koopprijs van het bedrijfsmiddel. Anders zou er meer desinvesteringsbijtelling verschuldigd zijn dan de in het verleden voor dit bedrijfsmiddel genoten investeringsaftrek.



## Verklaring geen privégebruik intrekken. Wat zijn de gevolgen?

23 juni 2023

Vraagt een werknemer een Verklaring geen privégebruik auto aan bij de Belastingdienst en hij laat deze aan u zien, dan kunt u als werkgever de bijtelling vanwege privégebruik van een auto van de zaak bij deze werknemer achterwege laten. Als de werknemer in de loop van het kalenderjaar meer dan 500 kilometer privé gaat rijden, moet hij dit zo snel mogelijk [doorgeven](#) aan de Belastingdienst en u hierover informeren.

Na de intrekking van de verklaring ontvangt u een brief van de Belastingdienst. In deze brief staat de informatie die u nodig heeft voor de aangifte loonheffingen. Zo geldt na het intrekken van de verklaring de bijtelling voor alle tijdvakken in het kalenderjaar waarin de auto ter beschikking stond aan de werknemer. Dus ook voor de maanden waarin hij de verklaring had. U moet vanaf het moment dat u op de hoogte bent van de intrekking van de verklaring de bijtelling toepassen. U hoeft dit niet met terugwerkende kracht te doen. U telt het voordeel van het privégebruik op bij het loon en gebruikt hiervoor de bijtellingspercentages die op dat moment gelden.

De werknemer ontvangt ook een brief van de Belastingdienst. Voor de maanden waarin u niet heeft bijgeteld, ontvangt de werknemer namelijk een naheffingsaanslag voor:

- de loonbelasting/premie volksverzekeringen;
- premies werknemersverzekeringen;
- inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet; en
- eventueel een rekening voor belastingrente.



# Geen BTW over contributies van vereniging van autoliefhebbers

23 juni 2023

**Rechtbank Noord-Holland beslist in de volgende zaak dat een vereniging van autoliefhebbers geen ondernemer was voor de BTW.**

De leden van een vereniging van liefhebbers van een bepaald automerk betaalden voor het lidmaatschap van de vereniging jaarlijks een contributie van € 65 en konden daardoor deelnemen aan georganiseerde evenementen. Zij ontvingen het clubblad en kregen toegang tot het ledendeel van de website. De inspecteur vond dat de vereniging ondernemer was voor de BTW. De vereniging was het daar niet mee eens en ging in beroep.

Rechtbank Noord-Holland (ECLI:NL:RBNHO:2023:1483) stelde vast dat bij de activiteiten die voor leden werden georganiseerd, vaak ook niet-leden welkom waren. Partners van leden konden onbeperkt aan alle regionale en landelijke activiteiten deelnemen zonder dat zij contributie verschuldigd waren of andere bijdragen moesten betalen. Potentieel nieuwe leden konden in beperkte mate onder dezelfde voorwaarden aan de activiteiten deelnemen. Verder nam een lid ook wel eens een niet-lid mee naar een clubavond, als deze bijvoorbeeld geïnteresseerd was in het onderwerp dat dan besproken werd. Ook hiervoor werd geen bijdrage gevraagd. Bovendien betaalden leden altijd hetzelfde bedrag aan contributie, ongeacht hoe vaak zij deelnamen aan of gebruikmaakten van de activiteiten. Tussen de contributie en de activiteiten samen of tussen een deel van de contributie en een deel van de activiteiten bestond volgens de Rechtbank geen rechtstreeks verband. Dat betekende dat de vereniging geen economische activiteit verrichtte en niet in de hoedanigheid van ondernemer handelde. De Rechtbank verklaarde het beroep van de vereniging gegrond.

## Commentaar

Ondernemer voor de BTW is degene die zelfstandig economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of resultaat van die activiteit. Winst beogen of verwachten is anders dan voor de IB geen vereiste. Met economische activiteiten wordt gedoeld op alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, en onder andere de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen. Onderworpen aan BTW zijn onder meer de leveringen van goederen of diensten (de prestatie) onder bezwarende titel. Tussen de prestatie en de werkelijk ontvangen vergoeding moet echter wel een rechtstreeks verband bestaan.





## Eén gerichte vrijstelling voor ov-abonnement

23 juni 2023

Als het aan het kabinet ligt komt er in 2024 één gerichte vrijstelling waarmee werkgevers onbelast een ov-abonnement kunnen verstrekken aan werknemers. De vrijstelling vervangt dan de huidige twee regelingen hiervoor. Dat blijkt uit de Voorjaarsnota 2023. Hoe deze vrijstelling er precies uit komt te zien, is nog niet bekend. In het Handboek Loonheffingen 2023 van de Belastingdienst staat dat het al dan niet onbelast kunnen verstrekken van een ov-abonnement afhangt van de kosten van de zakelijke reizen die de werknemer met het abonnement maakt. Deze kosten kunt u als werkgever op twee manieren bepalen: u maakt met de werknemer een afspraak over nacalculatie of u maakt de kosten van het zakelijk gebruik aannemelijk, met behulp van de voorgeschreven methoden.

Bij nacalculatie bepaalt u binnen één maand na het einde van de geldigheid van het ov-abonnement samen met de werknemer het zakelijke gebruik van het abonnement. U stelt dit vast door alle kosten die de zakelijke reizen zonder abonnement hadden gekost, bij elkaar op te tellen. Er zijn maar twee mogelijke uitkomsten:

- De kosten van het zakelijk gebruik zijn hoger dan de kostprijs van het abonnement: de verstrekking blijft volledig onbelast. Stel u verstrekt een ov-jaarkaart van € 6.000 aan de werknemer. De prijs van de zakelijke reizen waarvoor de werknemer de kaart gebruikt, is € 8.000. De verstrekking van de ov-jaarkaart is dan volledig onbelast.
- De kosten van het zakelijke gebruik zijn lager dan de kostprijs van het abonnement: de werknemer moet het verschil aan de werkgever terugbetalen (nacalculatie). U kunt ook met de werknemer afspreken dat een eventueel resterend bedrag loon is voor de werknemer. U kunt dit loon ook aanwijzen als eindheffingsloon ten laste van de vrije ruimte.



# Indirecte bezitseis voor bedrijfsopvolgingsfaciliteit per onderneming

23 juni 2023

**De Hoge Raad heeft beslist dat na een ruziesplitsing niet was voldaan aan de voorwaarde van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit (BOF) dat de schenker ten minste vijf jaar een onderneming moet hebben gedreven (indirecte bezitstermijn).**

Een vrouw had een middellijk belang van 49% in vennootschappen met activiteiten die werden benoemd met "horen" en "zien". In het kader van een ruziesplitsing werd dit belang omgezet in een middellijk belang in vennootschappen met de activiteit "horen". Een jaar daarna vond er nog een afsplitsing plaats van een deelneming en een bedrijfspand. Weer een jaar later werden de aandelen in de vennootschap die deze deelneming en het pand had verkregen door de vrouw geschonken aan haar zoon. De zoon deed voor de schenking een beroep op de bedrijfsopvolgingsregeling van artikel 35b Successiewet. De inspecteur vond dat wel aan de voortzettingseis was voldaan maar niet aan de bezitseis. De aandelen die de moeder bij de afsplitsing had verkregen, had zij ten tijde van de schenking immers nog geen vijf jaar in bezit. Hof Den Bosch besliste dat als gevolg van de afsplitsing geen nieuwe bezitstermijn was aangevangen.

De Hoge Raad (ECLI:NL:HR:2023:647) was het niet met Hof Den Bosch eens. De schenker van aanmerkelijk belangaandelen moest deze aandelen ten minste vijf jaren voorafgaande aan de schenking onafgebroken in bezit hebben gehad (directe bezitstermijn) en de vennootschap waarvan de aandelen werden geschonken moest ten minste vijf jaren een onderneming hebben gedreven (indirecte bezitstermijn). Als de schenker een indirect aanmerkelijk belang had in een lichaam, moesten de ondernemingsactiviteiten van dat lichaam worden toegerekend aan de vennootschap waarvan de aandelen werden geschonken. Verder moest bij een splitsing en bij een afsplitsing, de bezitsperiode van de verkregen aandelen en die van de afgestane aandelen bij elkaar worden gevoegd als ware het één periode. Er moest per onderneming worden beoordeeld of de moeder als schenker aan de indirecte bezitseis voldeed. Omdat het Hof niet had beoordeeld of sprake was van één gezamenlijke onderneming of twee afzonderlijke ondernemingen verwees de Hoge Raad de zaak naar Hof Arnhem-Leeuwarden.

## Commentaar

Bij een schenking van aandelen kan een beroep worden gedaan op de bedrijfsopvolgingsfaciliteit van de Successiewet. De regeling geldt alleen voor materiële ofwel echte ondernemingen en niet voor vennootschappen die zich bezighouden met beleggen. Een klein percentage van 5% van het geschonken bedrijf mag bestaan uit beleggingen. Verder moet de schenker het bedrijf minimaal vijf jaar in bezit hebben gehad. In het geval de schenker overlijdt binnen die vijf jaar, geldt een minimum bezitseis van één jaar. De begunstigde moet de onderneming minimaal vijf jaar voortzetten.



## Geen loonkostenvoordeel meer voor oudere werknemer

23 juni 2023

Werkgevers krijgen per 2026 geen loonkostenvoordeel (LKV) meer voor het in dienst nemen van een 56-plusser. Het LKV oudere werknemer zou namelijk niet doelmatig zijn. Dat staat in de Voorjaarsnota 2023. U kunt nog wel tot het moment van afschaffing in aanmerking komen voor het LKV oudere werknemer als u voldoet aan de volgende voorwaarden:

- De werknemer is bij indiensttreding 56 jaar of ouder; en
- De werknemer krijgt vóór indiensttreding een uitkering van UWV of een vergelijkbare uitkering uit een ander EU-land; en
- U bewaart een doelgroepverklaring voor de betreffende werknemer in uw administratie.

In een wetsvoorstel over herziening van LKV en (jeugd-)LIV, werd al voorgesteld om het LKV oudere werknemer te verlagen. Daarmee kon kostenneutraal de mogelijkheid worden geregeld om de resterende duur van een LKV bij een wisseling van werkgever mee te nemen naar de nieuwe werkgever. Het is nog niet bekend wat de gevolgen van de maatregel uit de Voorjaarsnota zijn voor de toekomst van dit herzieningsvoorstel.





## Tijdelijk verhuren van bouwkundig splitsbare aanbouw woning belast

23 juni 2023

**Rechtbank Noord-Holland heeft beslist dat de inkomsten uit een tijdelijk verhuurd gastenverblijf bij een woning moeten worden aangemerkt als inkomsten uit tijdelijke verhuur van de eigen woning.**

Een echtpaar liet hun woning in 2016 uitbreiden met een aanbouw die bestond uit een bijkeuken en een gastenverblijf. Het gastenverblijf bestond uit een kamer met een keukenblok en een toilet/doucheruimte. Het gastenverblijf werd via Airbnb verhuurd aan toeristen. De man ontving in 2018 € 2.647,25 aan huurinkomsten waarvoor hij € 774 kosten had gemaakt. De inspecteur belaste 70% van de inkomsten uit tijdelijke verhuur van de eigen woning. De man ging in beroep.

Rechtbank Noord-Holland (ECLI:NL:RBNHO:2023:2875) besliste dat het gastenverblijf bouwkundig onderdeel was van de woning. Het was aan de woning aangebouwd en behoorde kadastraal tot dezelfde onroerende zaak. Het gastenverblijf leende zich ook voor gebruik in dienst van de woning. Voor zover het gastenverblijf geen bestanddeel was van de woning, was het in ieder geval een aanhorigheid bij de woning. Het gastenverblijf had het echtpaar anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking gestaan. Het gastenverblijf was ingericht voor bewoning. Het echtpaar kon over het gastenverblijf beschikken, omdat zij konden bepalen of zij het gastenverblijf al dan niet voor een bepaalde (korte) periode verhuurden of zelf gebruikten. Volgens de Rechtbank ging het er bij de beoordeling van de vraag of de verhuur van een woning tijdelijk was om of er zekerheid was dat de woning op korte termijn ter beschikking van de eigenaar kwam. De perioden van verhuur waren in dit geval elk afzonderlijk korter, maar bij elkaar opgeteld langer dan twee maanden. Dat betekende dat het gastenverblijf tijdelijk ter beschikking werd gesteld aan derden, omdat telkens vaststond dat het op korte termijn weer ter beschikking van het echtpaar zou komen. Dit betekende dat de tijdelijke-verhuurregeling van toepassing was en de inkomsten uit het ter beschikking stellen van het gastenverblijf terecht op grond van artikel 3.113 Wet IB 2001 waren meegenomen in de aanslag.

### Commentaar

De Hoge Raad besliste in 2020 (ECLI:NL:HR:2020:1448) dat ook bij de verhuur van een deel van de woning de tijdelijke verhuurregeling van toepassing was. In die procedure besliste de Hoge Raad dat 70% van de huuropbrengsten van een tuinhuis dat als aanhorigheid tot de eigen woning behoort, is belast in box 1.





## Overlijdensuitkering alleen onbelast bij dienstbetrekking

---

23 juni 2023

Als een werknemer, zijn fiscale partner in het (voorafgaande) kalenderjaar of zijn (pleeg)kinderen overlijden, kunt u als werkgever een overlijdensuitkering betalen aan de nabestaanden. Deze overlijdensuitkering is onbelast tot maximaal driemaal het maandloon van de werknemer. De uitkering is alleen vrijgesteld van loonheffingen als de werknemer op het moment van overlijden nog in dienstbetrekking was. Dat blijkt uit een standpunt van de Kennisgroep Loonheffing van de Belastingdienst. Is er op het moment van overlijden geen sprake meer van een dienstbetrekking, bijvoorbeeld vanwege ontslag of pensionering? Dan kunt u de vrijstelling niet toepassen. Er is dan immers geen sprake van een werknemer die overlijdt, maar een ex-werknemer. U gebruikt in dat geval bij de aangifte loonheffingen de groene tabel voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen over loon uit vroegere dienstbetrekking.



## Hoe werkt de herinvesteringsreserve?

---

22 juni 2023

**Ik heb onlangs een bedrijfsmiddel verkocht. Kan ik nu voor de opbrengst een herinvesteringsreserve (HIR) vormen? Hoe werkt dat precies?**

### **Antwoord**

Met de HIR kunt u de opbrengst van de verkoop van een bedrijfsmiddel gebruiken voor de herinvestering in een ander bedrijfsmiddel. U kunt zo de heffing over de behaalde boekwinst bij de verkoop van het bedrijfsmiddel uitstellen. Hieronder worden de voorwaarden toegelicht.

Allereerst moet u of uw bv een voornemen hebben om te herinvesteren. U moet dit aannemelijk maken. Een tweede voorwaarde is dat een bedrijfsmiddel dat in meer dan tien jaar wordt afgeschreven (onroerend goed) moet worden vervangen door een bedrijfsmiddel met dezelfde economische functie (uitzondering overheidsingrijpen). Een bedrijfspand in eigen gebruik vervangen door een bedrijfspand dat aan derden wordt verhuurd is dus niet toegestaan. Voor bedrijfsmiddelen die gedurende minder dan tien jaar worden afgeschreven geldt deze voorwaarde niet. Een derde voorwaarde is dat de boekwaarde van het nieuwe bedrijfsmiddel na afboeking van de HIR niet lager mag zijn dan de boekwaarde van het verkochte bedrijfsmiddel.

Tot slot geldt dat als u niet binnen drie jaar een herinvestering pleegt, de reserve belast moet vrijvallen. Onder strikte voorwaarden kan de driejaarstermijn worden verlengd. Dit kan alleen als voor de herinvestering een langer tijdvak vereist is of als de herinvestering door bijzondere omstandigheden is vertraagd.



## Beloning voor meewerkende partner in de BV

23 juni 2023

Bent u directeur-groootaandeelhouder (DGA) en komt uw partner bij uw BV werken, dan ontkomt u niet aan de regeling voor het gebruikelijk loon. Het gebruikelijk loon geldt namelijk ook voor de partner van de DGA. Dit partnerschap kan ontstaan:

- via een huwelijk, geregistreerd partnerschap of samenlevingscontract;
- voor personen die op hetzelfde adres wonen en samen eigenaar zijn van het huis;
- voor personen die samen een kind hebben.

Het gebruikelijk loon geldt voor iedereen die een aanmerkelijk belang (minstens 5%) houdt in een BV en ook werk doet voor die BV. Dus ook als uw partner zelf geen aandelen heeft, wordt diegene op basis van de zogeheten [meetrekregeling](#) toch als aanmerkelijkbelanghouder aangemerkt. Dat loon is ook precies waar het fiscale voordeel voor de BV zit. Een betaling aan uw partner verlaagt namelijk de winst, waardoor de BV dus minder Vpb betaalt. Daar mag u als DGA geen ongebreidelde kostenpost van maken: het loon van uw partner moet redelijk zijn voor de werkzaamheden. Daarbij kijkt u naar het salaris van iemand in de 'meest vergelijkbare dienstbetrekking'.

Uw partner betaalt ook gewoon inkomstenbelasting over zijn of haar loon uit werk, en de BV houdt loonheffingen in op het loon en draagt die af. In veel gevallen zal het wel gaan om een fictieve dienstbetrekking. Voor een 'echte' dienstbetrekking is namelijk één van de eisen dat er ook een gezagsverhouding aanwezig is tussen werkgever en werknemer. Zo'n gezagsverhouding is tussen de DGA en de partner lastig aan te tonen. Is er sprake van een fictieve dienstbetrekking, dan is uw partner niet verplicht verzekerd voor de werknemersverzekeringen. De BV hoeft dan ook bij het loon van uw partner geen rekening te houden met premies voor deze verzekeringen.