

Cliëntennieuwsbrief oktober 2016

Hierbij ontvangt u de gezamenlijke nieuwsbrief van Apollo Tax bv en 3RRR Belastingadviseurs bv. In dit nummer onder andere:

Inhoudsopgave

Cliëntennieuwsbrief oktober 2016.....	1
De ondernemer en de dga	2
Lager gebruikelijk loon voor dga van S&O-bedrijf.....	2
Partner die zelfstandig onderhandelt, kan echte ondernemer zijn	2
Fiscus mag verdeling winstuitdeling tussen partners wijzigen	2
Blog: Ook in 2017 blijft box hopen interessant.....	2
Vennootschapsbelasting	3
Vanaf 2018 verlenging eerste schijf vennootschapsbelasting	3
Aanscherping overnamerenteaftrekbeperking.....	3
Uitbreiding begrip verbondenheid in 2017	3
BTW	4
Europese Commissie roept op tot btw-fraudebestrijding	4
Gevangenisstraf voor oproepen tot btw-fraude.....	4
Auto	5
Vaker verlenging leasecontract door wijziging in bijtelling.....	5
Geen rentevergoeding over BPM-teruggaaf vanwege waardedaling.....	5
Verbod privégebruik bedrijfsauto moet praktische betekenis hebben	5
Toekomstvoorzieningen.....	6
Staatssecretaris ziet niets in voorstel meer pensioenopbouw deeltijdwerkers	6
Voorstel afkoop dga-pensioen in eigen beheer gepubliceerd	6
Eigen woning	7
Codificatie versoepeling tijdklem KEW.....	7
Afschaffing aftrek onderhoud monumenten in 2017	7
Administratieve verplichtingen	8
Navordering mogelijk bij onjuist gebruik commerciële balans	8
Inspecteur moet reageren op signaal van onjuiste aangiften.....	8
Familievermogensrecht.....	9
Kabinet repareert bedrijfsopvolgingsfaciliteit SW	9
Loonheffingen en sociale verzekeringen.....	12
Inspecteur moet modelovereenkomsten sneller beoordelen	12
Vereenvoudiging in S&O-regeling	12
Rechtbank accepteert crisisheffing	12

De ondernemer en de dga

Lager gebruikelijk loon voor dga van S&O-bedrijf

Op Prinsjesdag 2016 is onder andere het Belastingplan 2017 gepresenteerd aan de Tweede Kamer. Het Belastingplan 2017 bevat een voorstel om vanaf 2017 het fiscale gebruikelijk loon voor directeuren-grotaandeelhouders (dga's) van innovatieve, startende bedrijven vast te stellen op het wettelijke minimumloon. Met innovatieve bedrijven wordt bedoeld bedrijven die speur- en ontwikkelingswerk (S&O) verrichten. Deze bedrijven zijn starters als zij voor de toepassing van de S&O-afrachtvermindering worden aangemerkt als starter.

Partner die zelfstandig onderhandelt, kan echte ondernemer zijn

Beide echtgenoten van een man-vrouw-firma kunnen (onder voorwaarden) kwalificeren als ondernemer en dan, mits zij voldoen aan het uren criterium, bepaalde ondernemersfaciliteiten toepassen. De echtgenoot die ondersteunende werkzaamheden verricht, mag de uren die hij hieraan heeft besteed niet meetellen voor toetsing aan het uren criterium als het ongebruikelijk is dat niet-verbonden personen zo'n samenwerkingsverband aangaan. Rechtbank Noord-Nederland heeft geoordeeld dat een echtgenoot niet alleen maar ondersteunende werkzaamheden verricht als hij zelfstandig onderhandelt met partijen bij de kernactiviteit van de onderneming. Als zo'n echtgenoot nog wel overleg voert met de andere echtgenoot, kan nog steeds sprake zijn van zelfstandig onderhandelen. Wilt u weten welke uren u mag meetellen bij de toetsing aan het uren criterium, neem dan contact met ons op.

Fiscus mag verdeling winstuitdeling tussen partners wijzigen

Bepaalde vormen van inkomen kwalificeren binnen de inkomstenbelasting als gemeenschappelijke inkomensbestanddelen. Deze gemeenschappelijke inkomensbestanddelen moeten over de partners worden verdeeld. Daarbij geldt als hoofdregel dat gemeenschappelijke inkomensbestanddelen voor de helft opkomen bij fiscale partners. Rechtbank Gelderland verbindt aan die hoofdregel het oordeel dat de inspecteur zijn eerdere 100%-toerekening aan de ene partner kan omzetten in een gelijke verdeling tussen de partners als de eerstgenoemde partner failliet gaat. In deze zaak speelde de omstandigheid dat de vrouw en de man te laat waren met hun keuze om van de hoofdregel af te wijken. Vanwege zijn faillissement was de man al niet bevoegd om zelf die keuze te maken. De rechtbank oordeelde dat de Belastingdienst op basis van de wet bevoegd was om bij de verdeling van het gemeenschappelijke inkomen de hoofdregel te volgen: aan ieder partner de helft.

Blog: Ook in 2017 blijft box hopen interessant

Verder verwijzen wij u graag naar ons [blog](#) waarin we hebben geschreven dat box hopen in 2017 nog steeds aantrekkelijk blijft. Ook met de per 1 januari 2017 voorgestelde wijzigingen. Als u ook wilt besparen op de box 3 vermogensrendementsheffing, is het wel van belang om voor 31 december 2016 actie te ondernemen.

Vennootschapsbelasting

Vanaf 2018 verlenging eerste schijf vennootschapsbelasting

De staatssecretaris van Financiën is in een brief aan de Tweede Kamer ingegaan op het Nederlandse vestigingsklimaat. Zijn conclusie is dat een aantrekkelijk statutair tarief een belangrijke, soms zelfs dominante rol speelt bij het aantrekken van binnenlandse en buitenlandse ondernemingen. Hij vindt echter dat Nederland niet moet meedoen aan een tarievenstrijd. Wel is in het Belastingplan 2017 voorgesteld om per 1 januari 2018 de eerste schijf van vennootschapsbelasting (tarief 20%; het normale tarief is 25%) te verlengen van € 200.000 naar € 250.000. In 2020 zal een verdere verlenging van de eerste schijf plaatsvinden naar € 300.000 en in 2021 naar € 350.000.

Aanscherping overnamerenteaftrekbepierking

Door de zogeheten overnamerenteaftrekbepierking kan een holding onder bepaalde omstandigheden de rente over schulden waarmee de overname van een lichaam is gefinancierd niet (volledig) aftrekken. Een van de voorwaarden voor deze bepaling is dat het overgenomen lichaam tot de dezelfde fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting gaat behoren als de overnemende holding. Renten op overnameschulden zijn grofweg gezegd alleen aftrekbaar voor zover daar winst tegenover staat die is toe te rekenen aan de fiscale eenheid exclusief de winst van het overgenomen lichaam. In het Belastingplan 2017 stelt de wetgever voor het deel van de winst van de fiscale eenheid dat toerekenbaar is aan de andere maatschappijen te verhogen met het bedrag aan renten en kosten ter zake van overnameschulden dat bij het bepalen van dat deel van de winst in aanmerking is genomen. Verder wil de wetgever een lek repareren. De berekeningswijze van de niet-aftrekbare overnamerente is nu zo vormgegeven dat de holding fiscaal wordt gestimuleerd om binnen zeven jaar flink af te lossen op zijn overnameschulden. De huidige wet maakt het echter mogelijk de termijn te vernieuwen door de schuld onder een nieuwe overnameholding te hangen. Aan deze ontsnappingsmogelijkheid lijkt een einde te komen.

Uitbreiding begrip verbondenheid in 2017

Rente over schulden die zijn aangegaan voor zogeheten besmette rechtshandelingen is onder voorwaarden niet aftrekbaar. Een voorbeeld van een besmette rechtshandeling is het uitdelen van winst aan een verbonden persoon. Deze zogeheten antiwinstdrainagemaatregel is echter alleen van toepassing als een verbonden persoon of verbonden rechtspersoon de lening heeft verstrekt. Twee lichamen zijn met elkaar verbonden als het ene lichaam een belang van minimaal een derde in het andere houdt of als een derde lichaam in beide lichamen een belang houdt van een derde of meer. Lichamen zijn ook met elkaar verbonden als zij zijn samengevoegd in dezelfde fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. Het Belastingplan 2017 bevat een voorstel om het begrip verbondenheid uit te breiden. Een lichaam zal ook met een ander lichaam zijn verbonden als het samen met een of meer andere lichamen, die met dat lichaam een samenwerkende groep vormen, voor minimaal een derde gedeelte belang heeft in het andere lichaam. Het eerstgenoemde lichaam moet dan wel zelf ook een belang in het andere lichaam hebben. De uitbreiding van het begrip verbondenheid zal gelden voor boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2017.

BTW

Europese Commissie roept op tot btw-fraudebestrijding

Uit cijfers van de Europese Commissie blijkt dat de EU in 2014 € 159,5 miljard aan btw-inkomsten niet heeft geïnd. Zo constateert de Commissie dat Nederland 10% minder aan btw binnenhaalde dan verwacht (€ 42,7 miljoen). Dit was overigens nog altijd een lichte verbetering ten opzichte van 2013. De btw-kloof was met 37,9% het grootst in Roemenië en met 1,2% het kleinst in Zweden. De Commissie vindt de 'btw-kloof' in de EU opnieuw onaanvaardbaar hoog. Zij roept de Europese lidstaten daarom op zo snel mogelijk in te stemmen met een fraudebestendig Europees btw-systeem. De Commissie heeft daartoe in april 2016 het Actieplan BTW opgesteld.

Gevangenisstraf voor oproepen tot btw-fraude

Als een ondernemer wordt veroordeeld vanwege btw-fraude en daarvan geen enkele rekenschap geeft, kan dit de rechter doen besluiten om een zwaardere straf op te leggen. Zo deed Rechtbank Amsterdam uitspraak over een rijkschoolhouder die gedurende drie jaren steeds opzettelijk te lage btw-aangiften ingediend. Om dit te verhullen, had hij zijn administratieplicht verzaakt. De man toonde hierover niet de minste berouw. Via verschillende media had hij anderen zelfs opgeroepen om net als hij geen belasting te betalen. Hierdoor vermoedde de rechter dat de man dezelfde strafbare feiten zou plegen als hij daartoe de kans kreeg. De rechtbank zag in de houding van de rijkschoolhouder een strafverzwarende omstandigheid en vond een gevangenisstraf van 24 maanden na aftrek van voorarrest gepast.

Auto

Vaker verlenging leasecontract door wijziging in bijtelling

Uit cijfers van leasemaatschappij LeasePlan blijkt dat leaserijders vaker dan voorheen kiezen voor contractverlenging in plaats van een nieuwe auto. Deze keuze wordt beïnvloed door recente wijzigingen in het fiscale beleid. In 2016 loopt een groot aantal leasecontracten met een gunstig bijtellingstarief af. Leaseplan schat in dat het in Nederland gaat om ruim 20.000 contracten met een lage bijtelling van 14% of lager. Leaserijders die kiezen voor een nieuw contract, krijgen al snel te maken met de verhoogde bijtelling. Ruim 20% van de leaserijders kiest daarom voor verlenging van het contract. Verder loopt de gemiddelde verlengingsduur op van ruim een halfjaar naar een jaar. De afgelopen vijf jaar lag de gemiddelde duur van een leasecontract op bijna vier jaar. Leaseplan verwacht dat leaserijders nu vaker gebruik zullen maken van de maximale termijn van vijf jaar.

Geen rentevergoeding over BPM-teruggaaf vanwege waardedaling

Als de inspecteur een teruggaaf verleent van BPM die in strijd met het Unierecht is geheven, moet hij daarover in beginsel invorderingsrente vergoeden. Als de fiscus BPM teruggeeft omdat tussen het moment van de aangifte en het moment van kentekenregistratie een waardedaling van de auto heeft plaatsgevonden, is dit een hele andere situatie. De inspecteur hoeft dan geen rente te vergoeden, aldus Rechtbank Den Haag. De mate waarin die waardedaling ontstaat vanwege tijdsverloop, zal de belastingplichtige immers in beginsel zelf in de hand hebben.

Verbod privégebruik bedrijfsauto moet praktische betekenis hebben

Als een werkgever aan zijn werknemer een auto van de zaak ter beschikking stelt, zal hij een bijtelling op het loon van deze werknemer moeten toepassen. Deze bijtelling kan onder meer achterwege blijven als de werkgever en werknemer verklaren dat de werknemer de auto niet mag gebruiken voor privédoeleinden. Onlangs oordeelde Hof Arnhem-Leeuwarden dat toch sprake is van een terbeschikkingstelling als privégebruik feitelijk wel mogelijk is en de werkgever maar in beperkte mate controleert of zijn werknemers de auto's niet gebruiken voor privédoeleinden. Vraag ons naar methoden om de bijtelling te voorkomen.

Toekomstvoorzieningen

Staatssecretaris ziet niets in voorstel meer pensioenopbouw deeltijdwerkers

Als een werknemer in deeltijd werkt, moet zijn werkgever een deeltijdfactor toepassen op het maximum pensioengevend loon (€ 101.519 in 2016). Sommige deeltijdwerkers hebben verschillende deeltijdbanen waardoor zij in totaal over het maximum pensioengevend loon hun pensioen opbouwen. Maar sommige deeltijdwerkers blijven onder het maximum zitten zodat hun pensioen is gebaseerd op een afgetopt pensioengevend loon dat lager is dan het maximum. Voor deze werknemers had de Eerste Kamer een additionele fiscaal gefaciliteerde pensioenopbouw via de werkgever voorgesteld. Deze faciliteit zou deeltijders meer fiscale ruimte voor pensioenopbouw moeten bieden dan nu mogelijk is volgens de Wet op de loonbelasting 1964. De staatssecretaris van Financiën heeft echter laten weten dat hij het voorstel vanuit uitvoeringsperspectief niet realistisch vindt. Zo zou de Belastingdienst toezicht moeten houden op het niveau van de belastingplichtige in plaats van dat dit vooraf getoetst kan worden in de pensioenregeling. Zo'n wijziging vereist het opzetten van nieuwe informatiestromen naar de Belastingdienst. Ook vindt de staatssecretaris dat het voorstel aanvullende en complexe wetgeving vereist om te voorkomen dat samenloop ontstaat in de opbouw van (bruto)pensioen, aanvullende oudedagsvoorzieningen in privé of nettopensioen of nettolijfrente.

Voorstel afkoop dga-pensioen in eigen beheer gepubliceerd

Het kabinet wil een einde maken aan het pensioen in eigen beheer. De plannen daartoe zijn op Prinsjesdag 2016 bekend gemaakt in het wetsvoorstel Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen. Dit wetsvoorstel bevat ook de al verwachte afkoopfaciliteit voor 2017, 2018 en 2019. In het wetsvoorstel is ook – zoals verwacht – de mogelijkheid opgenomen om tot uiterlijk 31 december 2019 het pensioen in eigen beheer om te zetten in een aanspraak op grond van een zogeheten oudedagsverplichting. Belastingheffing vindt dan pas plaats in de uitkeringsfase.

Eigen woning

Codificatie versoepeling tijdsklem KEW

In bepaalde gevallen kan men op grond van overgangsrecht een vrijstelling voor de inkomstenbelasting toepassen op een uitkering van een kapitaalverzekering eigen woning. Deze vrijstelling geldt onder voorwaarden ook voor uitkeringen van een spaarrekening eigen woning, een beleggingsrekening eigen woning of een beleggingsrecht eigen woning. Een belangrijke voorwaarde is dat gedurende minstens vijftien jaar (twintig jaar voor een hogere vrijstelling) jaarlijks premie is ingelegd of bedragen zijn overgemaakt. Deze voorwaarde staat ook bekend als de tijdsklem. In sommige situaties kunnen mensen daar niet aan voldoen. In de overige fiscale maatregelen 2017 wordt een beleidsbesluit gecodificeerd, zodat men in bepaalde gevallen mag overgaan tot een vervroegde afkoop. Deze uitzonderingssituaties zijn: beëindiging partnerschap, schuldhulpverlening en verkoop van de woning als op dat moment nog steeds of opnieuw een eigen woning ter beschikking staat. Wie de lasten van zijn woning (binnen afzienbare tijd) niet meer kan of zal kunnen voldoen, mag ook eerder afkopen.

Tip!

Bij goedkoper gaan wonen, blijft bovendien de oude vrijstelling gelden.

Afschaffing aftrek onderhoud monumenten in 2017

Op Prinsjesdag 2016 heeft het kabinet een wetsvoorstel gepresenteerd dat onder meer de afschaffing van de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden per 1 januari 2017 omvat. Het gaat hier om de huidige regeling waardoor particuliere eigenaren van rijksmonumenten onder voorwaarden 80% van de onderhoudskosten kunnen aftrekken als onderdeel van de persoonsgebonden aftrek. Hierbij maakt het niet uit of het gaat om een eigen woning of om een woning in box 3. Eigenaren van rijksmonumenten die al onomkeerbare financiële verplichtingen zijn aangegaan, kunnen een tegemoetkoming verwachten in de vorm van een niet-fiscale overgangsregeling voor 2017 en 2018 ter waarde van € 32 miljoen per jaar. Vanaf 2019 zal hetzelfde jaarlijkse bedrag structureel worden ingezet binnen een herijkt financieringsstelsel voor monumentenzorg. Bezit u een monumentenpand, neem dan contact met ons op om erachter te komen hoe u het beste op deze maatregelen kunt anticiperen.

Administratieve verplichtingen

Navordering mogelijk bij onjuist gebruik commerciële balans

Als de inspecteur een aangifte niet heeft beoordeeld, is volgens Hof Arnhem-Leeuwarden niet te zeggen dat hij de aanslag te laag heeft vastgesteld door een onjuist inzicht in de feiten of in het recht. Blijkt de aangifte in dat geval toch nog een fout te bevatten, dan is dus niet uitgesloten dat de Belastingdienst een navorderingsaanslag oplegt. In de zaak voor het hof had de accountant van een ondernemer in de aangiften inkomstenbelasting per abuis de commerciële balans gebruikte als fiscale balans. Daardoor trok hij ten onrechte een afschrijving over aangekochte goodwill af van de winst. In vervolg op de automatisch afgedane aangiften legde de inspecteur uiteindelijk navorderingsaanslagen op om deze fout te corrigeren. De ondernemer meende dat de fiscus dit niet mocht doen omdat sprake zou zijn van een verwijtbare fout was die men gelijk moest stellen met een beoordelingsfout. Maar Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelde dat de inspecteur niet was verplicht de aangiften te beoordelen, aangezien de accountant deze had ingediend en ze een verzorgde indruk maakten. De navorderingsaanslagen waren daarom terecht opgelegd.

Inspecteur moet reageren op signaal van onjuiste aangiften

In een zaak voor Rechtbank Gelderland had een belastingconsulent gedurende vele jaren onjuiste aangiften ingediend. Toen de inspecteur aan een van de cliënten van de consulent twee navorderingsaanslagen oplegde, ging deze cliënt in beroep. De man stelde dat de fiscus de aanslagen niet mocht opleggen omdat sprake was van een ambtelijk verzuim. Tijdens het opleggen van de aanslagen twijfelde de inspecteur al over de werkwijze van de belastingconsulent. Alle aangiften van de belastingconsulent werden ruim vóór het opleggen van de aanslagen strenger gecontroleerd. De rechtbank vond dat onder deze omstandigheden de inspecteur aan de juistheid van de aftrek van de kosten had behoren te twijfelen als hij met normale zorgvuldigheid kennis had genomen van de inhoud van de aangiften. Hier was sprake van een ambtelijk verzuim, zodat navordering was niet toegestaan.

Familievermogensrecht

Kabinet repareert bedrijfsopvolgingsfaciliteit SW

Dit jaar oordeelde de Hoge Raad dat de verkrijger van een klein (minder dan 5%) indirect belang van een erflater of schenker op grond van de vermogensetikettering onder voorwaarden toch in aanmerking komt voor toepassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit in de Successiewet (SW). Deze faciliteit is bijvoorbeeld ook van toepassing als het houden van dat geringe belang past binnen de ondernemingsactiviteiten van de holding en het belang op grond van de regels van vermogensetikettering wordt gezien als een bedrijfsmiddel. Met deze uitspraak heeft de Hoge Raad in beginsel ook beleggingsvermogen onder het bereik van de BOF en de doorschuifregelingen in de Wet inkomstenbelasting gebracht. Neem contact met ons op als u meent dat u met deze situatie te maken hebt gehad. Maar let op, in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2017 heeft het kabinet reparatiemaatregelen opgenomen. Daardoor zal een indirect belang van minder dan 5% in beginsel, net als directe belangen van minder dan 5%, niet onder de bedrijfsopvolgingsfaciliteit vallen.

Let op!

De gevolgen van het arrest van de Hoge Raad worden gerepareerd met terugwerkende kracht tot en met 1 juli 2016, 0.00 uur.

Loonheffingen en sociale verzekeringen

Inspecteur moet modelovereenkomsten sneller beoordelen

Op dinsdag 4 oktober 2016 heeft de Tweede Kamer een aantal moties aangenomen met betrekking tot de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA). Een van de aangenomen moties ziet op een gewenste verkorting van de doorlooptijd die de fiscus nodig heeft om een modelovereenkomst te beoordelen. Deze doorlooptijd was op het moment van indienen van de motie negen weken. Via een andere motie is verzocht om de knelpunten die blijken uit het meldpunt arbeidsmarkteffecten Wet DBA voortvarend op te lossen. In sectoren waar nog onzekerheid is, moet de Belastingdienst duidelijk en zekerheid te verschaffen dat elke opdrachtgever en zelfstandige die volgens een goedgekeurde modelovereenkomst werkt, is gevrijwaard van naheffingen. Bovendien is via een aangenomen motie verzocht om na de transitieperiode van de Wet DBA stapsgewijs met handhaving te beginnen.

Vereenvoudiging in S&O-regeling

Het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2017, dat op Prinsjesdag 2016 bekend is gemaakt, bevat onder andere twee wijzigingen in de S&O-regeling. Zo wordt voor de bepaling van het gemiddelde uurloon voor de S&O-regeling het eindheffingsloon uitgesloten. Deze vereenvoudiging is feitelijk een codificatie van de praktijk, omdat het gemiddelde uurloon in de praktijk wordt bepaald aan de hand van loongegevens uit de polisadministratie van het UWV. Hierin is het eindheffingsloon niet opgenomen. Daarnaast wordt de boete die de werkgever riskeert als hij niet tijdig mededeling heeft gedaan van de werkelijk bestede S&O uren, kosten en uitgaven, gemaximeerd op € 2.500. Het moet dan wel gaan om niet meer dan een administratieve fout. In dat geval geldt ook een lichtere procedure. Bij grove nalatigheid of fraude blijven de huidige boeteregeling en hogere maximumboete gelden.

Rechtbank accepteert crisisheffing

Opnieuw heeft een belastingrechter geoordeeld dat de crisisheffing geen individuele en buitensporige last voor de desbetreffende werkgever vormde. Het ging hier om een voetbalclub die in verband met de lonen die haar werknemers in 2012 en 2013 hadden genoten voor zover dat meer bedroeg dan € 150.000 per werknemer in deze zaak in 2013 € 1.443.564 aan pseudo-eindheffing was verschuldigd. In 2014 moest de voetbalclub € 1.355.392 aan crisisheffing betalen. Rechtbank Gelderland vond deze heffing niet in strijd met het wettelijke systeem en het discriminatiebeginsel. Ook was geen sprake van een individuele en buitensporige last. Hoewel de voetbalclub in de desbetreffende boekjaren een sterk negatief resultaat had geleden, was dat voor een groot deel niet het rechtstreekse gevolg van de crisisheffing. De crisisheffing bedroeg 6,1% (2013) en 5,8% (2014) van de totale loonsom. Hoog, maar op zichzelf niet excessief, aldus de rechtbank. De club wist onvoldoende aannemelijk te maken dat zij de last niet kon dragen en daardoor ook in de toekomst ernstig in haar bedrijfsvoering zou worden geschaad.

Indien u naar aanleiding van een van de hiervoor genoemde onderwerpen vragen hebt, vernemen wij dat graag:

mr. E. de Ruiter

ewoud.de.ruiter@3rrrbelastingadviseurs.nl

+31 30 – 687 0 383



@EwouddeRuiter75

Deze publicatie bevat informatie in samengevatte vorm en is daarom enkel bedoeld als algemeen leidraad. Ze is niet bedoeld om te dienen als een substituut voor gedetailleerd onderzoek of voor het aanwenden van een professioneel oordeel. 3RRR Belastingadviseurs BV/Apollo Tax BV kunnen niet aansprakelijk worden gesteld voor het verlies van iemand die handelde of afzag te handelen ten gevolge van enige informatie in deze publicatie. Bij elke specifieke aangelegenheid, dient steeds een adviseur geraadpleegd worden. Wijzigingen in wet-, regelgeving en jurisprudentie na de datum van dit memorandum zijn niet verwerkt.