

## Cliëntennieuwsbrief augustus 2021

In dit nummer onder andere:

### Inhoudsopgave

De ondernemer en de dga.....	2
Belastingdienst wijzigt standpunt gebruikelijk loon .....	2
Waardeer pand pas na leegstand af naar lagere bedrijfswaarde.....	2
Bij kwijtschelding fiscaal einde civielrechtelijke lening.....	2
Vennootschapsbelasting .....	3
Renteaftrekbepanking na financieren met hybride constructie.....	3
BTW .....	4
Meerderheid zeggenschapsrechten in bv voldoende voor FE btw .....	4
Bemiddelen extra garantie eigen producten: geen btw-aftrek.....	4
Muur met belangrijke functie verhindert kwalificatie bouwterrein .....	4
Loonheffingen en sociale verzekeringen.....	5
Gebruik 30%-regeling vereist aanwijzing door werkgever.....	5
Gezonde maaltijd valt buiten gerichte vrijstellingen.....	5
Handhaving Wet DBA laat op zich wachten .....	5
Auto .....	6
Werknemer die sleutels inlevert, heeft geen auto van de zaak.....	6
Zelf autokostenforfait verzinnen levert boete op .....	6
Aanpassing van SEBA vanwege langere levertijden .....	6
Toekomstvoorzieningen .....	7
Inhouding op pensioen niet altijd aftrekbaar .....	7
Wet pensioenverdeling bij scheiding 2022 gaat later in.....	7
Eigen woning.....	8
Echtgenoot betaalt mee, maar toch 100% hypotheekrenteaftrek .....	8
Startersvrijstelling ook bij in delen verkregen eigendom.....	8
Administratieve verplichtingen .....	9
Voorkom aanmaningskosten met uitstelverzoek in bezwaar .....	9
Dubbel risico op omkering bewijslast bij foute administratie.....	9
Familievermogensrecht .....	10
Uitkering door SPF kan schenking door oprichter zijn.....	10

## **De ondernemer en de dga**

### ***Belastingdienst wijzigd standpunt gebruikelijk loon***

Eerder dit jaar oordeelde Rechtbank Gelderland al dat onder bepaalde omstandigheden het gebruikelijk loon van een dga is te stellen op een bedrag dat lager is dan het minimumloon. Dit oordeel botste met het standpunt van de Belastingdienst. Maar de fiscus is teruggekomen op het standpunt dat het gebruikelijk loon op zijn minst gelijk moet zijn aan het wettelijk minimumloon.

### ***Waardeer pand pas na leegstand af naar lagere bedrijfswaarde***

In principe moet een onderneming bedrijfsmiddelen zoals bedrijfspanden waarderen tegen de historische kostprijs minus de afschrijvingen. Als de ondernemer aannemelijk kan maken dat de werkelijke bedrijfswaarde lager is, mag hij het bedrijfspand op grond van goedkoopmansgebruik waarderen tegen die lagere bedrijfswaarde. Zolang het bedrijf een pand nog tegen dezelfde vergoeding verhuurt, is er in beginsel nog geen reden om te oordelen dat de waardedaling zich al heeft voorgedaan, aldus Rechtbank Zeeland-West-Brabant.

#### ***Let op!***

**Normaal gesproken mogen ondernemers niet meer op een onroerende zaak afschrijven als de fiscale boekwaarde is bereikt. De bodemwaarde voor onroerende zaken die als belegging dienen, is 100% van de WOZ-waarde. Anders is de bodemwaarde 50% van de WOZ-waarde.**

### ***Bij kwijtschelding fiscaal einde civielrechtelijke lening***

In beginsel moet men voor de fiscale kwalificatie van een lening aansluiten bij de civielrechtelijke kwalificatie. Een uitzondering geldt bij een schijnlening, bodemlozeputlening of deelnemerschapslening. Maar in andere gevallen blijft een geldverstrekking een lening als het civielrechtelijk een lening is. Dat betekent dat bij een latere kwijtschelding pas op dat moment de fiscale afwikkeling volgt. Het heeft dus geen zin om te stellen dat de Belastingdienst geen navorderingsrecht meer heeft omdat fiscaal gezien de lening veel eerder geëindigd zou zijn.

#### ***Let op!***

**Voor ondernemers kan een voordeel uit een kwijtschelding onder voorwaarden vallen onder de kwijtscheldingswinstvrijstelling.**

## Vennootschapsbelasting

### *Renteaftrekbeperking na financieren met hybride constructie*

Het komt in de praktijk voor dat een groep investeerders belangen in een of meer ondernemingen verwerven en deze financieren met leningen van verbonden lichamen. Soms gaat het om buitenlandse lichamen die in de vestigingsstaat fiscaal transparant zijn. Het gevolg is dan dat de rente bij deze zogeheten hybride lichamen niet is belast. De Belastingdienst kan dan de renteaftrek bij de schuldenaar weigeren. De Hoge Raad heeft bevestigd dat deze renteaftrekbeperking ook aan de orde kan zijn als de overname op zich zakelijk is, maar de gekozen financieringsvorm gekunsteld is. Van een gekunstelde financieringsvorm is bijvoorbeeld sprake als het omzetten van een financiering met eigen vermogen in een financiering met vreemd vermogen geen wijziging in de economische situatie met zich brengt.

### *Let op!*

**De renteaftrekbeperking is ook te voorkomen als de rente tegen een tarief van minstens 10% is belast bij de ontvanger. Maar dan nog kan de inspecteur de rente in aftrek beperken als hij aannemelijk maakt dat de rechtshandeling of de financiering niet voortvloeit uit zakelijke motieven.**

## BTW

### *Meerderheid zeggenschapsrechten in bv voldoende voor FE btw*

Als verschillende ondernemers voor de btw willen kwalificeren als een fiscale eenheid (FE btw), moeten zij financieel, organisatorisch en economisch met elkaar zijn verweven. Aandelenvennootschappen zijn financieel met elkaar verweven als de meerderheid van de aandelen en de zeggenschap in elk van die vennootschappen (in)direct in dezelfde handen is. In een zaak voor Rechtbank-Zeeland-West-Brabant stelde de inspecteur daarnaast als voorwaarde dat het ene lichaam met zijn zeggenschap de financiële posities tussen beide lichamen in een gewenste onderlinge verhouding kon brengen. De rechtbank oordeelt echter dat deze eis alleen maar geldt voor lichamen waarvan het kapitaal niet in aandelen is verdeeld. Het gaat hier dus om een aanvullende voorwaarde. Voor financiële verwevenheid tussen niet-aandelenvennootschappen moet het ene lichaam namelijk ook voldoende zeggenschap in het andere lichaam hebben. Dat is het geval als de zeggenschap van het ene lichaam in het andere lichaam minstens zo groot is als die van een meerderheidsaandeelhouder in een bv of nv.

### *Bemiddelen extra garantie eigen producten: geen btw-af trek*

Sommige bedrijven verkopen niet alleen producten, maar bemiddelen ook bij het tot stand komen van een overeenkomst voor het verkrijgen van langere garantie. Daarbij vloeit uiteindelijk de garantieverlenging voort uit een overeenkomst tussen een verzekeraar en de klanten van de verkoper. Maar de verkoper zal wel degene zijn via wie het contact tussen de klant en de verzekeraar loopt. De verkoper kan de verkoopprijs van de verkochte goederen verhogen met een opslag voor het leveren van de diensten met betrekking tot de extra garantie. In dat geval moet de verkoper weten dat de diensten met betrekking tot de garantieverlenging zijn vrijgesteld van btw. Maar dat betekent ook dat de btw op algemene kosten niet volledig aftrekbaar is als deze kosten mede zien op de deze diensten. Het Hof van Justitie van de EU heeft geoordeeld dat het leveren van langere garantie geen financiële handeling is die bijkomstig is ten opzichte van de verkoop van goederen.

### *Let op!*

**Als een btw-ondernemer naast btw-belaste prestaties financiële diensten van bijkomstige aard verleent, zijn deze financiële diensten niet belast met btw. Maar zij beperken evenmin het recht op aftrek van voorbelasting op algemene kosten.**

### *Muur met belangrijke functie verhindert kwalificatie bouwterrein*

Normaal gesproken is de levering van een onroerende zaak vrijgesteld van omzetbelasting. Een belangrijke uitzondering is de levering van een bouwterrein. Hof Den Haag benadrukt dat pas sprake kan zijn van een bouwterrein als de grond onbebouwd is. Grond waarop een gedeeltelijk gesloopt gebouw staat, is in de ogen van het hof geen onbebouwde grond. Als de verkoper zulke grond levert zonder afspraken te maken over het tot de laatste steen slopen van de onroerende zaak, levert hij geen bouwterrein. Zelfs een achtergebleven muur kan tellen als een gedeeltelijk gesloopt gebouw. Zeker als deze muur aanzienlijke afmetingen heeft en nog steeds een belangrijke functie vervult voor een nieuw, nog te realiseren gebouw. Een voorbeeld van zo'n belangrijke functie is de functie van grondkering: het voorkomen dat de bovengrond van het perceel wegspoelt naar lageregelegen aangrenzend terrein.

## Loonheffingen en sociale verzekeringen

### *Gebruik 30%-regeling vereist aanwijzing door werkgever*

Onder de toepassing van de 30%-regeling is 30% van het loon van uit het buitenland ingekomen of naar het buitenland uitgezonden werknemers aan te merken als een vergoeding van zogeheten extraterritoriale kosten. Maar dat kan alleen als de werkgever het loon van de extraterritoriale werknemer aanwijst als eindheffingsloon. Laat de werkgever na de 30%-regeling toe te passen op het loon van een extraterritoriale werknemer? Dan mag die werknemer dat niet “compenseren” door zelf de 30%-regeling in zijn aangifte inkomstenbelasting toe te passen.

#### **Tip!**

**Het ten onrechte niet benutten van de 30%-regeling is een fout die hooguit door de werkgever valt te herstellen via een correctiebericht.**

### *Gezonde maaltijd valt buiten gerichte vrijstellingen*

Voor Arbovoorzieningen geldt binnen de werkkostenregeling een gerichte vrijstelling. Arbovoorzieningen zijn voorzieningen die rechtstreeks voortvloeien uit het arbeidsomstandighedenbeleid dat de werkgever voert op grond van de Arbowet. Hoewel gezonde lunchmaaltijden de gezondheid van werknemers in algemene zin bevorderen, zijn zij volgens Rechtbank Den Haag geen Arbovoorzieningen. Dat komt doordat een direct verband tussen zo'n gezonde maaltijd en een bijzonder risico van het werken voor de werkgever ontbreekt. De rechter vindt het niet gepast om (gezonde) maaltijden onder een gerichte vrijstelling te brengen. Dat sommige bedrijfsartsen en het Ministerie van Sociale Zaken gezonde maaltijden wel als Arbovoorzieningen zien, doet daaraan niets af. Het uitleggen van fiscale wetgeving is immers niet hun bevoegdheid.

#### **Tip!**

**Het verstrekken van maaltijden met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter legt geen beslag op de vrije ruimte.**

### *Handhaving Wet DBA laat op zich wachten*

Sinds 2016 vervangt de Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties (Wet DBA) de Verklaring Arbeidsrelatie (VAR). De regering heeft inmiddels geconstateerd dat de Wet DBA niet goed genoeg werkt. Daarom is besloten om deze wet in ieder geval tot 1 oktober 2021 niet te handhaven. De Tweede Kamer heeft het demissionaire kabinet in een motie gevraagd om vóór de datum van 1 oktober 2021 uit te werken hoe de knelpunten van de Wet DBA zijn op te lossen. De Staatssecretaris van Financiën heeft echter laten weten dat dit een lastige taak is. Hij verwacht dat na 1 oktober 2021 niet direct handhaving van de Wet DBA zal plaatsvinden.

#### **Let op!**

**Voor wat betreft belastingtijdvakken van voor de invoering van de Wet DBA geldt dat alleen de VAR-wuo (winst uit onderneming) en VAR-dga in beginsel garanderen dat de afdracht van loonheffing achterwege kan blijven.**

## **Auto**

### ***Werknemer die sleutels inlevert, heeft geen auto van de zaak***

Als een werknemer op jaarbasis meer dan 500 privékilometers rijdt met de auto van de zaak, moet zijn werkgever op zijn loon een bijtelling toepassen vanwege dat privégebruik. Maar hoe zit het als de werknemer tijdens een vakantieperiode van één maand de auto van de zaak achterlaat bij zijn werkgever? Moet de werkgever dan ook in die maand de bijtelling toepassen? De Belastingdienst is onlangs ingegaan op deze vraag. Volgens de fiscus moet de werkgever in die situatie nagaan of de auto tijdens de vakantie feitelijk nog ter beschikking staat aan de werknemer. Dit is bijvoorbeeld niet het geval als de werknemer de auto achter een gesloten hek heeft gestald bij de werkgever en de autopapieren en sleutels bij de werkgever heeft ingeleverd.

#### ***Let op!***

**Als de werkgever gedurende de vakantieperiode een auto verhuurt aan zijn werknemer, moet hij onder bepaalde omstandigheden eveneens de bijtelling toepassen.**

### ***Zelf autokostenforfait verzinnen levert boete op***

Wanneer een IB-ondernemer eenmaal een winstcorrectie moet toepassen vanwege zijn privégebruik van de auto van de zaak, moet hij deze correctie berekenen volgens de wettelijke methode. Zelfs als de ondernemer compensatie wil omdat hij ook zijn privéauto voor de onderneming gebruikt. Het op eigen houtje hanteren van afwijkende percentages is niet toegestaan. Rechtbank Zeeland-West-Brabant ziet hierin zelfs geen pleitbaar standpunt. Het toepassen van een zelf verzonden berekeningswijze voor het autokostenforfait kan de ondernemer daarom een boete opleveren.

#### ***Tip!***

**De ondernemer is in principe wel vrij om aannemelijk te maken dat hij op jaarbasis minder dan 500 privékilometers heeft gereden. In dat geval kan het autokostenforfait achterwege blijven.**

### ***Aanpassing van SEBA vanwege langere levertijden***

Aanvankelijk moest de levering van een emissieloze bedrijfsauto binnen vier maanden plaatsvinden als de ondernemer de Subsidieregeling Emissieloze Bedrijfsauto's (SEBA) wilde benutten. Nu de levertijden van de meeste elektrische bedrijfsauto's langer blijken te zijn dan verwacht, is de subsidieregeling aangepast. Om uitbetaling van de subsidie aan te vragen, moet de levering van de bedrijfsauto in 2021 nu binnen zeven maanden plaatsvinden. De periode van zeven maanden gaat in op de verzenddatum van de verleningsbeschikking. Maar de tijdelijke verlenging geldt alleen als in 2021 subsidie is verleend. De verlengde levertermijn geldt voor zowel ondernemers die al een positieve beslissing op hun subsidieaanvraag hebben gekregen als nieuwe aanvragers aan wie in 2021 subsidie wordt verleend.

## Toekomstvoorzieningen

### *Inhouding op pensioen niet altijd aftrekbaar*

Stel dat een buitenlandse belastingplichtige, die geen recht heeft op aftrek van partneralimentatie, wel recht heeft op een Nederlands pensioen. De pensioenverzekeraar houdt eerst de loonheffingen in en keert vervolgens een deel van het nettobedrag uit aan de ex-partner van de belastingplichtige. Verlaagt in deze situatie de betaling aan de ex-partner het fiscale inkomen van de buitenlandse belastingplichtige? Rechtbank Zeeland-West-Brabant oordeelt dat deze verlaging niet aan de orde is als de betaling niet meer bedraagt dan wat op grond van pensioenverrekening aan de ex-partner is verschuldigd. Deze regel geldt ook als de pensioenverzekeraar het bedrag direct uitkeert aan de ex-partner. Net zoals de fiscus bestempelt de rechtbank zo'n betaling aan de ex-partner als een partneralimentatie.

### *Tip!*

**Als een buitenlandse belastingplichtige voldoet aan een aantal voorwaarden, kan hij de partneralimentatie wel aftrekken. Een belangrijke voorwaarde is dat minstens 90% van zijn inkomen uit Nederland afkomstig is.**

### *Wet pensioenverdeling bij scheiding 2022 gaat later in*

De Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid heeft de Kamer laten weten dat de Wet pensioenverdeling bij scheiding 2022 later in werking zal treden dan beoogd. Eerder was 1 januari 2022 de streefdatum, maar inmiddels is deze datum opgeschoven naar 1 juli 2022. De inwerkingtreding vindt later plaats omdat het voor scheidende partijen en professionals wenselijk is het dat geruime tijd voor een echtscheiding duidelijk is wat de gevolgen van een scheiding zijn voor het pensioen. Daarom is het ook belangrijk om te weten welk regime van verdeling van toepassing is, het huidige of het nieuwe systeem. Daarnaast moeten pensioenuitvoerders voldoende voorbereidingstijd hebben om hun werkwijzen en administraties aan te passen.

### *Let op!*

**Onder de nieuwe wet zal in beginsel een verdeling van het pensioen met conversie plaatsvinden. Dat betekent dat de helft van ouderdomspensioen en de helft van het nabestaandenpensioen dat tijdens de huwelijkse periode is opgebouwd, wordt omgezet in een zelfstandige aanspraak op ouderdomspensioen. Deze aanspraak komt toe aan de echtgenoot die recht heeft op verdeling. De echtgenoten kunnen overeenkomen van deze regels af te wijken.**

## Eigen woning

### *Echtgenoot betaalt mee, maar toch 100% hypotheekrenteaftrek*

Voor Hof Den Bosch is de vraag gekomen welk bedrag een zogeheten kwalificerende buitenlandse belastingplichtige (kbb) kan aftrekken als zowel hij als zijn partner hypotheekrente betaalt. In deze zaak was de partner van de belastingplichtige zelf geen kbb. Daardoor telde die partner niet als fiscale partner. In deze situatie moet men volgens het hof aansluiten bij de juridische gerechtigdheid tot de woning en de schuldfinanciering. Stel dat de kbb is gerechtigd tot 70% van de eigen woning en in zijn eentje de hypotheekschuld is aangegaan. De woning is voor minder dan 70% gefinancierd met die hypotheekschuld. In dat geval mag de kbb van het hof alle betaalde hypotheekrente aftrekken. Zelfs als de andere partner voor bijvoorbeeld 32,4% in de huishoudelijke kosten deelt. Het hof geeft daarbij toe dat enige twijfel bestaat over de wetsuitleg. Men moet deze twijfel echter in het voordeel van de belanghebbende uitleggen.

#### **Tip!**

**Om een kwalificerende buitenlandse belastingplichtige te zijn, moet een belastingplichtige in beginsel onder andere voldoen aan de volgende twee voorwaarden. Ten eerste moet hij inwoner zijn van een EU-lidstaat. Daarnaast moet zijn inkomen, of het gezamenlijk inkomen van hem en zijn partner, voor minstens 90% zijn onderworpen aan Nederlandse inkomsten- of loonbelasting.**

### *Startersvrijstelling ook bij in delen verkregen eigendom*

Wie de startersvrijstelling in de overdrachtsbelasting wil gebruiken, moet verklaren deze vrijstelling niet eerder te hebben toegepast. Stel dat iemand op een dag het erfpachtrecht op een perceel verkrijgt. Diezelfde persoon koopt op dezelfde dag van een andere verkoper de blote eigendom van het perceel. In eerste instantie zou alleen de eerste verkrijging onder de startersvrijstelling kunnen vallen. Maar de Staatssecretaris van Financiën keurt goed dat de startersvrijstelling op beide verkrijgingen van toepassing is. Voor de goedkeuring mag de waarde van het beperkte recht en de blote eigendom van de woning gezamenlijk hooguit € 400.000 (woningwaardegrens) bedragen.

#### **Tip!**

**Vinden tussen het ondertekenen van de koopovereenkomst en de werkelijke verkrijging van de woning onvoorziene omstandigheden plaats? En kan daardoor de verkrijger de woning niet meteen gebruiken? Ook dan kan de startersvrijstelling van toepassing zijn.**



## Administratieve verplichtingen

### *Voorkom aanmaningskosten met uitstelverzoek in bezwaar*

In beginsel zal een belastingplichtige een verzoek om uitstel van betaling indienen bij de fiscus als hij een belastingaanslag niet binnen de betaaltermijn kan voldoen. Terwijl de ontvanger van de belastingen op dit verzoek beslist, mag hij de belastingplichtige in beginsel geen aanmaningskosten in rekening brengen. Rechtbank Noord-Nederland oordeelt dat hetzelfde geldt als de belastingplichtige in zijn bezwaarschrift tegen een aanslag nadrukkelijk verzoekt om uitstel van betaling van die aanslag. Dit alles geldt ook voor gemeentelijke belastingen als de desbetreffende gemeente aansluit bij de Leidraad Invordering 2008.

#### ***Tip!***

**Het in rekening brengen van aanmaningskosten tijdens de behandeling van een verzoek om uitstel van betaling is alleen toegestaan als er aanwijzingen zijn dat het achterwege laten van invorderingsmaatregelen de belangen van de Staat kunnen schaden.**

### *Dubbel risico op omkering bewijslast bij foute administratie*

Ondernemers zijn verplicht een administratie bij te houden die inzicht geeft in hun financiële en fiscale positie. Als de administratie van een ondernemer ernstige gebreken vertoont, voldoet hij niet aan zijn administratieplicht. De inspecteur kan dan besluiten zelf de winst van de ondernemer te schatten. Bij een beroepsprocedure tegen deze schatting kan sprake zijn van omkering van de bewijslast als de Belastingdienst een informatiebeschikking heeft vastgesteld. Maar zelfs zonder zo'n informatiebeschikking kan omkering van de bewijslast zich voordoen. Dit is het geval als de fiscus aannemelijk maakt dat de administratie zo gebrekkig is, dat zij niet kan dienen als grondslag voor de aangifte. De ondernemer heeft dan evenmin voldaan aan zijn aangifteplicht. Ook dat leidt tot omkering van de bewijslast. Overigens moet de inspecteur dan nog steeds een redelijke schatting van de fiscale winst maken. Maar dat is een veel minder strenge toets dan het aannemelijk moeten maken dat de ondernemer die geschatte winst echt heeft behaald.

#### ***Let op!***

**In ernstige gevallen riskeert een ondernemer die opzettelijk zijn administratieplicht schendt een boete van € 8.700 of zelfs een gevangenisstraf van maximaal zes maanden.**

## Familievermogensrecht

### *Uitkering door SPF kan schenking door oprichter zijn*

Soms richten dga's of vermogende particulieren een Stichting Particulier Fonds (SPF) op dat naderhand bedragen uitkeert aan de kinderen van de oprichter. Onder voorwaarden kunnen deze uitkeringen kwalificeren als schenkingen door de oprichter aan zijn kinderen. De Belastingdienst moet dan wel aannemelijk maken dat de oprichter van de SPF feitelijk de beschikkingsmacht heeft behouden over het vermogen dat hij in de SPF heeft gestort. Dit is bijvoorbeeld het geval als de bestuurder van de SPF feitelijk alle wensen van de oprichter vervult. Vervolgens is de vraag van belang of de oprichter ten tijde van de schenkingen al dan niet fictief in Nederland woonde. Schenkingen door een persoon die op dat moment in Nederland leeft, zijn immers belast met schenkingsrecht.

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](mailto: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.