

Editie 2023-2024

Family Owned Business & Private Wealth

Goed voorbereid op 2024!

loyensloeff.com



Een overzicht van fiscale en civiel-juridische aandachtspunten

Inhoudsopgave

Voorwoord	4
Nieuw dit jaar - overzicht	5
Het familiebedrijf	8
Investeringsen, innovatie en duurzaamheid	21
Internationale ontwikkelingen	27
Aandeelhouder in een (familie)bedrijf	34
Vermogende particulier	41
Vastgoed	52
Erven en schenken	57
Charitatieve instellingen	64
Werkgever en werknemer	68
Indirecte belastingen	76
Heffing en invordering	81
Team Family Owned Business & Private Wealth	85
Contact	87
Colofon	90

“

“Zo voor het einde van het jaar is het een goed moment om uw fiscale én civiel-juridische situatie te evalueren.”

Dirk-Jan Maasland

Voorzitter praktijkgroep Family Owned Business & Private Wealth

Notaris / Partner

Voorwoord

Heeft u een familiebedrijf, bent u ondernemer en/of vermogende particulier? Zo voor het einde van het jaar is het een goed moment om uw fiscale én civiel-juridische situatie te evalueren. Op 1 januari 2024 worden diverse wetswijzigingen doorgevoerd. Het kan daarom zinvol zijn om nog dit jaar het nodige te regelen.

In deze uitgave '*Goed voorbereid op 2024!*' informeren wij u over diverse (verwachte) Nederlandse wetswijzigingen op fiscaal en civiel-juridisch terrein. Daarnaast zijn in deze uitgave ook enkele ontwikkelingen in onze andere thuismarkten (België, Luxemburg en Zwitserland) opgenomen.

Het demissionaire kabinet heeft op Prinsjesdag de begroting en plannen voor het jaar 2024 gepresenteerd. Maatschappelijke en economische ontwikkelingen stellen de politiek opnieuw voor lastige keuzes. De wereld is volop in beweging. Een van de belangrijkste uitdagingen is de financiering van de hogere uitgaven die het gevolg zijn van onder meer de stand van de overheidsfinanciën, de hogere inflatie, de oplopende rentelasten, hogere energieprijzen, het daarmee samenhangende koopkrachtpakket en de energietransitie.

Doelstelling van het demissionaire kabinet is om met name de lagere inkomens te ontzien door kansengelijkheid, bestaanszekerheid en perspectief bieden aan mensen. Daarnaast hebben maatschappelijke thema's als het bouwen van voldoende woningen, het zorgen voor goed onderwijs en de zorg de aandacht. De door het vorige kabinet ingezette koers om (inkomen uit) vermogen zwaarder te belasten zet het demissionaire kabinet voort, gesteund door een meerderheid in de Tweede Kamer.

Prinsjesdag stond vooral in het teken van de uitgaven die het kabinet voornemens is te doen. De Tweede Kamer heeft de voorgestelde belastingplannen onlangs in gewijzigde vorm aangenomen, waarbij verdere tariefsverhogingen zijn aangenomen voor aandeelhouders van ondernemingen en voor inkomen uit sparen en beleggen.

Op woensdag 22 november 2023 vinden verkiezingen plaats voor de nieuwe Tweede Kamer. De verkiezingsuitslag zal een belangrijke indicatie zijn voor de ontwikkelingen voor het familiebedrijf in 2024.

Zo is nu al duidelijk dat bedrijfsoverdrachten in de toekomst zwaarder zullen worden belast. Mocht u overwegen om uw familiebedrijf in de toekomst over te dragen, dan is nu hét moment om daarnaar te kijken.

Ten slotte blijven internationale en Europese ontwikkelingen elkaar in hoog tempo opvolgen. Thema's als klimaatadaptatie, het tegengaan van misbruik van fiscale regelingen, transparantie en wereldwijde minimumtarieven zullen ook de komende jaren leiden tot nieuwe wet- en regelgeving.

Heeft u na het lezen van deze uitgave behoefte aan een nadere toelichting op een of meer onderwerpen? Of heeft u interesse in een vrijblijvend kennismakingsgesprek? Neem dan contact op met uw Loyens & Loeff-adviseur of met een van onze adviseurs van het team '[Family Owned Business & Private Wealth](#)' (FOB&PW).

We helpen u graag verder.

Met vriendelijke groet,
Dirk-Jan Maasland

3 november 2023

Nieuw dit jaar - overzicht

Onze aandachtspunten

Het familiebedrijf

- Geen aanpassing tarief vennootschapsbelasting per 2024
- Renteaftrekbeperking (earningsstrippingregeling) bij schulden - nu en vanaf 2025
- Aanpassing regeling voor schenken vanuit de vennootschap per 2024
- Conditionele bronbelasting op rente-, royalty- en dividendbetalingen
- Thuismarkt België: geen notionele interestaftrek meer vanaf aanslagjaar 2024
- Thuismarkt België: tijdelijke hogere beperking op aantal aftrekposten per 2023
- Thuismarkt België: stijgend aantal belastingcontroles ondersteund door wetswijzigingen
- Thuismarkt België: statuten aanpassen aan nieuwe vennootschapswetgeving voor 2024
- Thuismarkt België: aanscherping CFC-wetgeving
- Thuismarkten België en Nederland: nieuw belastingverdrag

Investerings, innovatie en duurzaamheid

- Energie-investeringsaftrek (EIA), milieu-investeringsaftrek (MIA) en willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (Vamil) verlengd tot 2029
- Verlagen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek (EIA) per 2024
- Verhoging tarieven energiebelasting op aardgas per 2024
- Energiebelastingtarieven 2023 en 2024

Internationale ontwikkelingen

- Aanpassing kwalificatiebeleid (buitenlandse) rechtsvormen per 2025
- Aanpakken belastingontwijking van lege doorstroomvennootschappen (ATAD3)
- Invoering Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) per 1 januari 2024
- Andere verdeling van heffingsrechten binnen de EU (BEFIT)
- Verplichting tot uitwisseling van grensoverschrijdende rulings voor natuurlijke personen per 2026

Aandeelhouder in een (familie)bedrijf

- Invoering twee tarieven in box 2 per 2024
- Bedrijfsoverdrachten in de toekomst zwaarder belast
- Ontmoedigen lenen van de eigen vennootschap per 2023
- Schuld aan de eigen vennootschap na emigratie
- Box 3-vermogen onderbrengen in BV
- Opgebouwd pensioen ineens opnemen mogelijk vanaf 1 juli 2024

Vermogende particulier

- Verhoging tarief box 3 per 2024
- Aanpassing regeling voor giften vanuit de vennootschap per 2024
- Aanscherping giftenaftrek voor giften in natura per 2024
- Overbruggingswetgeving voor box 3 in 2023 t/m 2026
- Box 3-rendement dat in 2022, 2023 en/of 2024 lager is dan onder de spaarvariant
- Belastingsschulden betalen voor jaareinde 2023

Nieuw dit jaar - overzicht

Onze aandachtspunten

- Thuismarkt België: meerwaarden op aandelen alleen belastbaar na kostenaftrek
- Thuismarkt België: verscherping toepassing doorkijkbelasting (kaaimantax)
- Thuismarkt Zwitserland: lagere (inkomsten)belastingdruk voor werkende gehuwden Zwitserse inwoners per 2025

Vastgoed

- Bedrijfsoverdrachten met aan derden ter beschikking gesteld vastgoed
- Vastgoedmaatregel in het FBI-regime per 2025
- Invoering aanpassingen FGR en VBI per 2025
- Afschaffing samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting voor bepaalde aandelentransacties per 2025
- Thuismarkten Nederland, België, Luxemburg en Zwitserland: investeren in vastgoed

Erven en schenken

- Stijging effectief tarief bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) per 2025
- Volledige afschaffing 'jubelschenking' per 2024
- Thuismarkt België: betalen erfbelasting door overdracht van kunst versoepeld in Vlaanderen
- Thuismarkt Zwitserland: Zwitsers erfrecht is per 2023 herzien

Charitatieve instellingen

- Wijziging giftenaftrek in de inkomstenbelasting per 2024

Werkgever en werknemer

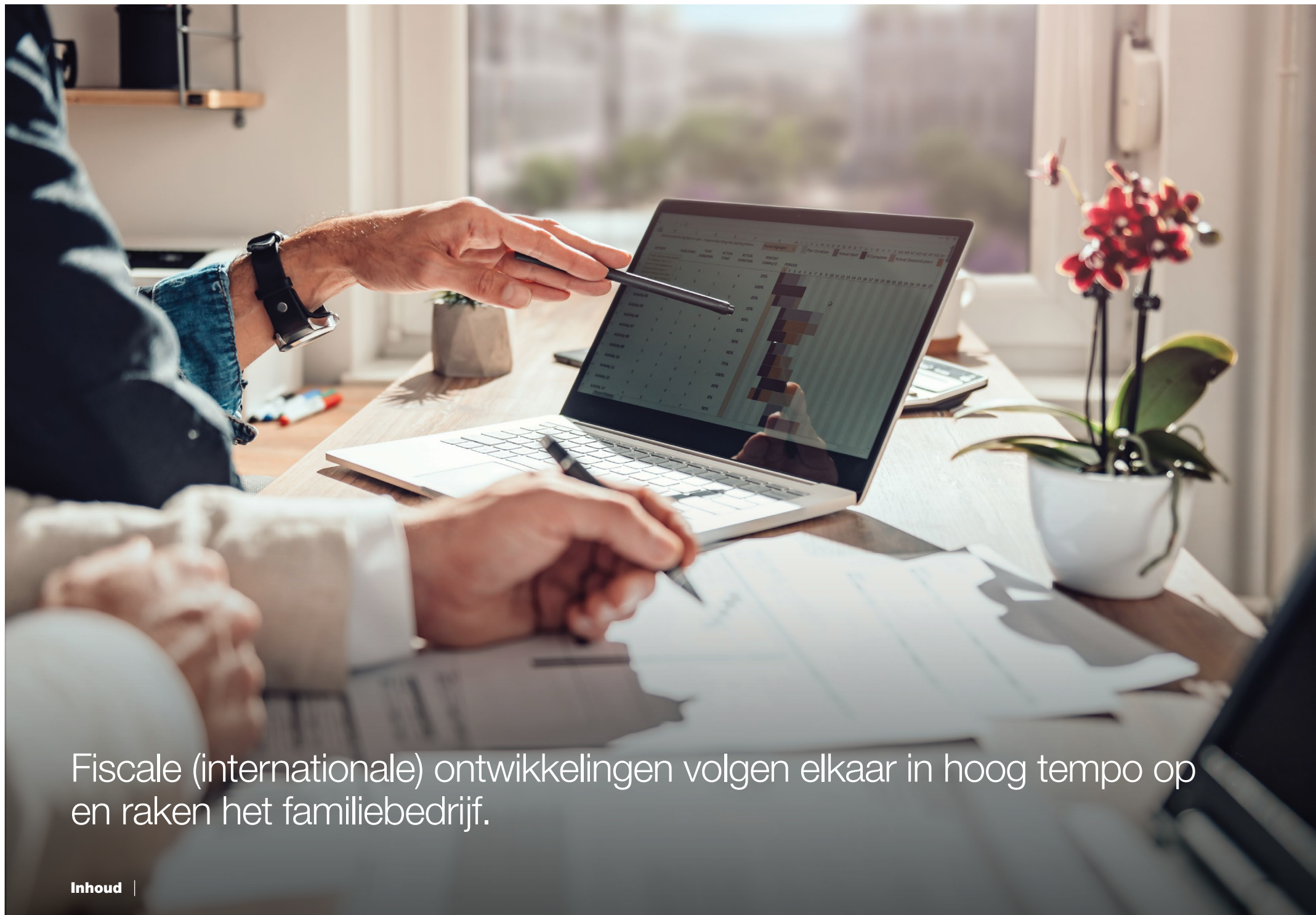
- Beperking 30%-regeling per 2024
- Einde partiële buitenlandse belastingplicht per 2025
- Gevolgen beperking 30%-regeling in de payroll
- Aanpassing reiskostenvergoeding wegens thuiswerken per 2024
- Vereenvoudigen vrijstelling abonnement openbaar vervoer per 2024
- Verlaging vrije ruimte in de werkkostenregeling per 2024
- Aanpassing lucratief belangregeling

Indirecte belastingen

- Btw-heffing bij internationaal zakendoen per 2024

Heffing en invordering

- Nieuwe percentages belastingrente per 2024
- Invorderingsrente stapsgewijs terug naar oude niveau van 4% per 2024
- Indienen verzoek ambtshalve vermindering bij verleend rechtsherstel box 3
- Afschaffing betalingskorting voorlopige aanslag inkomstenbelasting per 2024



Fiscale (internationale) ontwikkelingen volgen elkaar in hoog tempo op en raken het familiebedrijf.

Het familiebedrijf

In dit onderdeel bespreken wij fiscale en civiel-juridische aandachtspunten voor het familiebedrijf.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Geen aanpassing tarief vennootschapsbelasting per 2024
- Renteaftrekbeperking (earningsstrippingregeling) bij schulden - nu en vanaf 2025
- Aanpassing regeling voor schenken vanuit de vennootschap per 2024
- Conditionele bronbelasting op rente-, royalty- en dividendbetalingen
- Thuismarkt België: geen notionele interestaftrek meer vanaf aanslagjaar 2024
- Thuismarkt België: tijdelijke hogere beperking op aantal aftrekposten per 2023
- Thuismarkt België: stijgend aantal belastingcontroles ondersteund door wetwijzigingen

- Thuismarkt België: statuten aanpassen aan nieuwe vennootschapswetgeving voor 2024
- Thuismarkt België: aanscherping CFC-wetgeving
- Thuismarkten België en Nederland: nieuw belastingverdrag

Ook dit jaar relevant

- Verliesverrekening in de vennootschapsbelasting
- Herinvesteringsreserve
- Via het buitenland gehouden Nederlandse vennootschappen voegen in een fiscale eenheid
- CFC-regeling
- Heffing van Nederlandse dividend- en/of vennootschapsbelasting van buitenlandse aandeelhouders
- Transfer pricing (documentatie)
- DEBRA - een Europese maatregel die van belang is voor alle vennootschapsbelastingplichtigen

- Voorzieningen
- Thuismarkt Zwitserland: vestigingsplaats bedrijven
- Thuismarkt Zwitserland: heffing natuurlijke personen
- Continuïteit van het familiebedrijf bij uittreding familielid
- Family governance

Het familiebedrijf

Nieuw

Geen aanpassing tarief vennootschapsbelasting per 2024

Per 1 januari 2024 blijven de tarieven en tariefschijven in de vennootschapsbelasting (Vpb) ongewijzigd. Net als in 2023 geldt in 2024 het lage Vpb-tarief van 19% voor winsten tot en met € 200.000. Boven de grens van € 200.000 blijft het tarief 25,8%.

Jaar	Belastbaar bedrag tot en met	Belastbaar bedrag boven
2024	€ 200.000	€ 200.000
	19%	25,8%

Renteaftrekbeperking (earningsstrippingregeling) bij schulden – nu en vanaf 2025

Heeft uw familiebedrijf schulden? En is de rente verschuldigd aan derden of aan gelieerde partijen?

Dan heeft u mogelijk te maken met de zogenoemde 'earningsstrippingregeling'. Deze regeling is een renteaftrekbeperking die van toepassing is op rente verschuldigd aan derden én op rente verschuldigd aan gelieerde partijen. Voor de toepassing van de earningsstrippingregeling moet eerst het rentesaldo van de belastingplichtige worden vastgesteld; het totale bedrag aan rentelasten minus het bedrag aan rente-inkomsten. Van dit rentesaldo kan momenteel het hoogste bedrag van ofwel (i) 20% van de 'fiscale EBITDA' ofwel (ii) € 1 miljoen in aftrek worden gebracht op de fiscale winst ('de € 1 miljoen drempel'). Een eventueel bedrag aan rentesaldo dat niet in aftrek kan worden gebracht, wordt voortgewenteld naar komende jaren.

Bent u ervan op de hoogte dat per 2025 de € 1 miljoen drempel van de earningsstrippingregeling niet meer geldt voor lichamen die vastgoed verhuren aan derden?

Indien een vennootschap vastgoed bezit dat aan derden wordt verhuurd, dan kan (een deel van) het rentesaldo mogelijk vanaf 1 januari 2025 niet langer in aftrek worden gebracht. Gelet op deze aangekondigde maatregel is het raadzaam om uw financieringsstructuur in 2024 goed in kaart te laten brengen.

Aanpassing regeling voor schenken vanuit de vennootschap per 2024

Overweegt u om giften te doen aan een ANBI of een Steunstichting SBBI, en heeft u daarvoor middelen nodig uit uw vennootschap?

Dan geven wij u graag mee dat is voorgesteld om vanaf 1 januari 2024 de mogelijkheid tot het doen van giften via een (eigen) vennootschap te verruimen. Er wordt dan geregeld dat een gift die wordt gedaan door een vennootschap, maar die is ingegeven vanuit de charitatieve behoefte van de aanmerkelijkbelanghouder, niet wordt belast bij de aanmerkelijkbelanghouder in box 2 of met dividendbelasting. Voor de toepassing van deze regeling is het vereist dat de gift rechtstreeks wordt gedaan door de vennootschap. Het is niet noodzakelijk dat sprake is van een periodieke gift.

Als voor de vennootschap sprake is van een zakelijke uitgave aan een ANBI of Steunstichting SBBI dan blijft deze uitgave regulier aftrekbaar van de winst (bijvoorbeeld reclamekosten, sponsoring of uitgaven in het kader van Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen).

Het familiebedrijf

Nieuw

N.B.: De giftenaftrek in de vennootschapsbelasting (Vpb) voor giften onder de € 100.000 lijkt hiernaast te blijven bestaan. Zie voor meer informatie onze [nieuwsbrief van 27 oktober 2023](#).

Conditionele bronbelasting op rente-, royalty- en dividendbetalingen

Betaalt uw familiebedrijf rente en/of royalty's aan in het buitenland gevestigde groepsmaatschappijen?

Houdt u er dan rekening mee dat uw in Nederland gevestigde familiebedrijf mogelijk verplicht is om belasting in te houden op rente- en royaltybetalingen aan in het buitenland gevestigde gelieerde maatschappijen. Het bronbelastingtarief is gelijk aan het reguliere (hoge) vennootschapsbelastingtarief (van 25,8%). De bronbelasting ziet op rente- en royaltybetalingen aan gelieerde maatschappijen die zijn gevestigd in (a) een laagbelastend land of (b) een land dat is opgenomen op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Daarnaast kan de bronbelasting zijn verschuldigd over rente- en royaltybetalingen aan gelieerde maatschappijen die in een ander land zijn gevestigd, als (i) de gerechtigdheid van deze gelieerde maatschappijen tot de rente of royalty's als een van de hoofddoelen het ontgaan van de conditionele bronheffing heeft én (ii) er sprake is van een 'kunstmatige constructie'. Van een dergelijke misbruiksituatie is mogelijk sprake indien uw Nederlandse familiebedrijf de rente of royalty's niet rechtstreeks is verschuldigd aan een gelieerde maatschappij in een laagbelastend land, maar indirect, via een tussenschakel die niet in een laagbelastend land is gevestigd.

Van een laagbelastend land is sprake indien het statutaire winstbelastingtarief lager is dan 9%. Laagbelastende landen en landen opgenomen op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden zijn in 2023: Anguilla, Bahama's, Bahrein, Barbados, Bermuda, Britse Maagdeneilanden, Guernsey, Isle of Man, Jersey, Kaaimaneilanden, Turkmenistan, Turks- en Caicoseilanden, Vanuatu, de Verenigde Arabische Emiraten, Amerikaanse Maagdeneilanden, Amerikaans Samoa, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa en Trinidad en Tobago.

Betaalt uw familiebedrijf dividenden aan in het buitenland gevestigde groepsmaatschappijen?

Dan is het goed om te weten dat per 1 januari 2024 een conditionele bronbelasting wordt ingevoerd op dividenduitkeringen aan gelieerde maatschappijen die zijn gevestigd in (a) een laagbelastend land of (b) in een land dat is opgenomen op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (zie hierboven).

Deze bronbelasting wordt ingevoerd naast de al bestaande dividendbelasting en het bronbelastingtarief zal gelijk zijn aan het reguliere (hoge) vennootschapsbelastingtarief (van 25,8%). Om te voorkomen dat een samenloop van dividendbelasting en bronbelasting over dividenduitkeringen ontstaat, zal ingehouden dividendbelasting in mindering kunnen worden gebracht op de bronbelasting over dividenduitkeringen.

N.B.: Mocht u worden geconfronteerd met deze conditionele bronbelasting, dan is het verstandig om vóór jaareinde de gevolgen daarvan in kaart te brengen.

Het familiebedrijf

Nieuw

Thuismarkt België: geen notionele interestaftrek meer vanaf aanslagjaar 2024

Bent u ervan op de hoogte dat België de notionele interestaftrek heeft afgeschaft voor boekjaren die worden afgesloten vanaf 31 december 2023?

De notionele interestaftrek (oftewel: aftrek voor risicokapitaal) in de Belgische vennootschapsbelasting is voor alle vennootschappen afgeschaft voor boekjaren die worden afgesloten vanaf 31 december 2023. Vennootschappen die nog beschikken over overgedragen notionele interestaftrek kunnen deze wel in mindering brengen van hun (toekomstige) belastbare winsten.

Thuismarkt België: tijdelijke hogere beperking op aantal aftrekposten per 2023

Bent u ervan op de hoogte dat in de Belgische vennootschapsbelasting tijdelijk een hogere beperking op een aantal aftrekposten geldt (denk hierbij aan het gebruik van overgedragen fiscale verliezen)?

Met ingang van 1 januari 2023 is de aftrek van overgedragen fiscale verliezen en andere aftrekposten die in de zogenoemde 'fiscale korf' zitten van de Belgische vennootschapsbelasting opnieuw gewijzigd. Een fiscale korf is kortgezegd een fiscaal voordeel dat is gemaximeerd tot een bepaald plafond. Voorheen werd voornoemde aftrek in de korf aanvaard tot een bedrag van € 1 miljoen vermeerderd met 70% van het gedeelte van de overgebleven winst die het bedrag van € 1 miljoen overschreed. De overige 30% werd in aanmerking genomen als een minimum belastbare basis waarop geen posten in aftrek konden worden gebracht.

Vanaf aanslagjaar 2024 (en boekjaren die ten vroegste aanvangen op 1 januari 2023) zal het aftrekpercentage voor aftrekposten in de korf worden verlaagd van 70% naar 40% met als gevolg dat voormelde minimum belastbare basis stijgt van 30% naar 60%.

N.B.: Laatstgenoemde maatregel is tijdelijk en geldt totdat Pijler 2 (minimumbelasting multinationale ondernemingen) inwerking is getreden. Momenteel zijn in België nog geen officiële wetteksten gepubliceerd over Pijler 2. Toch is de verwachting dat Pijler 2 in België in werking zal treden op 1 januari 2024; met als gevolg dat het aftrekpercentage van 40% zal stijgen naar (het oude niveau van) 70% vanaf aanslagjaar 2025 (en boekjaren die ten vroegste aanvangen op 1 januari 2024).

Thuismarkt België: stijgend aantal belastingcontroles ondersteund door wetswijzigingen

Bent u ervan op de hoogte dat in België het aantal belastingcontroles is gestegen?

In onze thuismarkt België zien wij een forse toename van het aantal belastingcontroles in complexe zaken. Deze toename past binnen een algemene tendens van de Belgische overheid om fiscale en sociale fraude te voorkomen en te bestrijden.

De fiscale administratie wordt hierin ondersteund door recente wijzigingen aan de aanslag- en onderzoekstermijnen. Zo geldt in de Belgische vennootschapsbelasting vanaf aanslagjaar 2023 een termijn van vier jaar (in plaats van het vroegere drie jaar) voor niet- of te laat ingediende aangiften.

Het familiebedrijf

Nieuw

Deze termijn kan onder bepaalde in de wet opgesomde omstandigheden oplopen tot zes jaar (bijvoorbeeld voor aangiften met betalingen aan belastingparadijzen of aangiften roerende voorheffing waar een vrijstelling of vermindering wordt gevraagd op grond van een Europese Richtlijn of een belastingverdrag) of zelfs tien jaar (bijvoorbeeld voor aangiften met niet-uitgekeerde winsten uit kunstmatige constructies of in geval van fraude). In het licht hiervan bedraagt ook de bewaartermijn voor alle boeken voortaan tien jaar.

Verder werd ook een dwangsom voor het afdwingen van medewerkingsplicht tijdens een fiscale controle ingevoerd. Concreet biedt dit de mogelijkheid aan de fiscale administratie om een dwangsom te vorderen wanneer de belastingplichtige of een derde nalaat om hun verplichtingen in het kader van een fiscale controle te vervullen. Een dergelijke dwangsom kan bovendien ook worden gevorderd in onderzoeken met internationale context.

N.B.: De verlenging van de aanslag- en onderzoekstermijnen tot zes en tien jaar geldt alleen voor de in de wet opgesomde gevallen. Voor een tijdig ingediende aangifte blijft de normale termijn van drie jaar in andere gevallen van toepassing.

Thuismarkt België: statuten aanpassen aan nieuwe vennootschapswetgeving voor 2024

Weet u of de statuten van uw vennootschap in lijn zijn met het Belgische Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen?

Alle vennootschappen en verenigingen moeten voor 1 januari 2024 hun statuten hebben aangepast aan nieuwe bepalingen en verplichtingen die het Belgische Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen oplegt. Het is daarom raadzaam om contact op te nemen met uw notaris als de statuten nog moeten worden aangepast.

N.B.: In 2019 onderging het Belgische vennootschaps- en verenigingsrecht een grondige wetwijziging met onder meer tot gevolg dat de vennootschapsvormen zijn aangepast.

Thuismarkt België: aanscherping CFC-wetgeving

Bent u ervan op de hoogte dat in de Belgische begroting van oktober 2023 wordt voorgesteld om de CFC-wetgeving aan te scherpen?

Kort gezegd houdt deze aanscherping in dat bepaalde (niet-uitgekeerde) passieve inkomsten worden meegenomen in de heffingsgrondslag van de Belgische moedervennootschap, tenzij de *controlled foreign company* (CFC) een substantiële economische activiteit uitoefent die wordt ondersteund door personeel, uitrusting, activa en gebouwen. De passieve inkomsten die worden beoogd zijn rente, dividenden, inkomsten uit de vervreemding van aandelen, royalty's, inkomsten uit financiële leasing, inkomsten uit bank-, verzekerings- en andere financiële activiteiten en inkomsten uit het factureren van verbonden ondernemingen met betrekking tot goederen en diensten waarbij er geen of weinig economische toegevoegde waarde is.

Het familiebedrijf

Nieuw

De Belgische regering heeft deze aanscherping van CFC-wetgeving opgenomen in de Belgische begroting van oktober 2023. Officiële wetteksten van deze wetswijziging zijn nog niet beschikbaar. Mocht deze wetswijziging in werking treden, dan zal dit naar verwachting ertoe leiden dat er vaker discussie zal gaan ontstaan over de vraag of een CFC voldoende *substance* heeft.

Thuismarkten België en Nederland: nieuw belastingverdrag

Vraagt u zich af wat het nieuwe belastingverdrag tussen België en Nederland voor u en/of uw (familie)bedrijf gaat betekenen?

Op 21 juni 2023 hebben België en Nederland het langverwachte nieuwe belastingverdrag ondertekend. Dit verdrag kan een impact hebben op u en uw (familie)bedrijf dat in België en/of Nederland activiteiten verricht. Het zal nog even duren voordat dit nieuwe verdrag in werking treedt, omdat eerst de ratificatieprocedure in beide landen moet worden doorlopen. Naar verwachting zal het nieuwe verdrag op zijn vroegst op 1 januari 2025 in werking treden. Tot dan zal het huidige belastingverdrag van toepassing blijven.

Intussen is het goed om na te gaan wat voor veranderingen het nieuwe verdrag in uw fiscale positie brengt. Wilt u meer weten over het nieuwe belastingverdrag tussen België en Nederland? Lees dan ons [nieuwsbericht van 30 juni 2023](#) waarin wij enkele belangrijke onderdelen van het verdrag kort toelichten vanuit een Belgisch en Nederlands perspectief.

Het familiebedrijf

Ook dit jaar relevant

Verliesverrekening in de vennootschapsbelasting

Heeft uw familiebedrijf onverrekenende verliezen?

Dan is het goed om te weten dat per 1 januari 2022 een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening is ingevoerd. Wel is het bedrag van de jaarlijkse verliesverrekening beperkt, namelijk ten hoogste 50% van de belastbare winst voor zover deze winst hoger is dan € 1.000.000. De termijn voor achterwaartse verliesverrekening is ongewijzigd gebleven op één jaar.

Verwacht uw familiebedrijf een verlies in 2023?

Dan geven we u graag mee dat als gevolg van de verliesverrekeningsregels het gunstig kan zijn om te kijken naar binnenjaarse verliesverrekeningsmogelijkheden, in plaats van verliesverrekening over de jaren heen. Als u in 2023 een verlies verwacht kan het bijvoorbeeld interessant zijn om na te gaan of (verwachte) winsten fiscaal in de tijd naar voren kunnen worden gehaald of dat een fiscale verplichting kan vrijvallen.

Verwacht uw familiebedrijf misschien juist een winst in 2023, maar een verlies in 2024?

Als uw familiebedrijf in 2023 een winst verwacht, maar een verlies in 2024, dan kan het met oog op de verliesverrekeningsregels nuttig zijn om na te gaan of deze verliezen in de tijd naar voren kunnen worden gebracht.

Herinvesteringsreserve

Heeft uw familiebedrijf in 2020 of later een bedrijfsmiddel verkocht en is winstneming daarover uitgesteld door gebruik te maken van de herinvesteringsreserve?

Houdt u er dan rekening mee dat uiterlijk eind 2023 de herinvesteringsreserve uit 2020 moet zijn aangewend voor nieuwe investeringen in bedrijfsmiddelen waarop de herinvesteringsreserve kan worden afgeboekt. Als de herinvesteringsreserve uit 2020 op 1 januari 2024 nog niet is geherinvesteerd in bedrijfsmiddelen, dan valt de toen gevormde herinvesteringsreserve in beginsel vrij in de belaste winst. Slechts in bijzondere situaties kan de herinvesteringsstermijn worden verlengd. Het kan met oog op de mogelijke vrijval van een dergelijke herinvesteringsreserve daarom zinvol zijn om investeringsverplichtingen in de tijd naar voren te halen, zodat de herinvesteringsreserve alsnog kan worden benut.

Heeft uw familiebedrijf in 2023 een bedrijfsmiddel verkocht en als gevolg daarvan een boekwinst behaald?

Voorkom dat deze boekwinst al in 2023 tot de belaste winst wordt gerekend door een herinvesteringsreserve te vormen. Daarvoor is belangrijk dat uw familiebedrijf een voornemen tot herinvesteren heeft en dat uw familiebedrijf dit herinvesteringsvoornemen voldoende heeft gedocumenteerd.

Het familiebedrijf

Ook dit jaar relevant

Via het buitenland gehouden Nederlandse vennootschappen voegen in een fiscale eenheid

Heeft u binnen uw familiebedrijf Nederlandse vennootschappen die worden gehouden via een buitenlandse vennootschap?

Dan kunnen deze Nederlandse vennootschappen misschien worden gevoegd in een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. Onder omstandigheden is het namelijk mogelijk een fiscale eenheid te vormen in bepaalde EU-situaties. Denk hierbij aan een fiscale eenheid tussen Nederlandse zustermaatschappijen met een gezamenlijke EU-houdster of een fiscale eenheid tussen een Nederlandse moedermaatschappij en een Nederlandse kleindochter die via een EU-vennootschap wordt gehouden. Breng daarom tijdig in kaart of het in uw situatie mogelijk en verstandig is een fiscale eenheid aan te vragen.

CFC-regeling

Heeft uw (familie)bedrijf direct of indirect een belang in een lichaam in een land met een statutair belastingtarief van minder dan 9%, of in een land dat door de EU wordt gezien als een 'niet-coöperatieve jurisdictie'?

Dan wordt de winst van die vestiging of deelneming mogelijk in de Nederlandse vennootschapsbelasting belast. Dit is het gevolg van een maatregel voor zogenoemde 'controlled foreign companies' (CFC's). Van een CFC is sprake indien het gaat om een (in)direct belang van meer dan 50% (aandelenkapitaal dan wel stemrechten) in een buitenlands lichaam. Als gevolg van deze CFC-regeling worden bepaalde soorten 'passief inkomen' van de CFC tot de winst gerekend van de Nederlandse

belastingplichtige. Hoewel de CFC-regeling is bedoeld om te voorkomen dat inkomen uit Nederland wordt verschoven naar een land waar dat inkomen niet of onvoldoende wordt belast, heeft deze regeling in de praktijk een ruimer toepassingsbereik.

N.B.: Voor 2023 zijn de volgende landen aangemerkt als 'CFC-land': Anguilla, Bahama's, Bahrein, Barbados, Bermuda, Britse Maagdeneilanden, Guernsey, Isle of Man, Jersey, Kaaimaneilanden, Turkmenistan, Turks- en Caicoseilanden, Vanuatu, de Verenigde Arabische Emiraten, Amerikaanse Maagdeneilanden, Amerikaans Samoa, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa en Trinidad en Tobago.

Heffing van Nederlandse dividend- en/of vennootschapsbelasting van buitenlandse aandeelhouders

Heeft uw Nederlandse familiebedrijf in het buitenland woonachtige aandeelhouders of houdt u via een buitenlandse houdstervenootschap aandelen in het Nederlandse familiebedrijf?

Houdt u er dan rekening mee dat uw in Nederland gevestigde familiebedrijf mogelijk verplicht is om dividendbelasting in te houden op dividenduitkeringen. Indien een buitenlandse houdstervenootschap wordt aangemerkt als (onderdeel van) een zogenoemde 'kunstmatige constructie', dan kan de inhoudingsvrijstelling komen te vervallen voor dividenduitkeringen aan vennootschappen gevestigd in (i) de EU/EER of (ii) een land waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten. Als de inhoudingsvrijstelling niet van toepassing is, zou 15% Nederlandse dividendbelasting moeten worden ingehouden.

Het familiebedrijf

Ook dit jaar relevant

Houdt u er tevens rekening mee dat een buitenlandse houdstervennootschap onder omstandigheden in Nederland vennootschapsbelastingplichtig kan zijn ter zake van (i) dividenden uit Nederland, (ii) verkoopwinsten met betrekking tot Nederlandse aandelen en (iii) opbrengsten uit vorderingen op de Nederlandse vennootschap. Ook hiervoor wordt getoetst of de buitenlandse houdstervennootschap onderdeel is van een 'kunstmatige constructie'.

Van een 'kunstmatige constructie' is in beginsel geen sprake als de buitenlandse houdstervennootschap voldoet aan bepaalde Nederlandse 'substance-eisen'. Het is daarbij goed om te weten dat de gepubliceerde substance-eisen niet gelden als 'safe harbour'. Hierdoor kan de Belastingdienst ook in situaties waarin wordt voldaan aan de 'substance-eisen', het standpunt innemen dat toch sprake is van een 'kunstmatige constructie'. Omgekeerd heeft de belastingplichtige de mogelijkheid om te bewijzen dat geen sprake is van een misbruiksituatie, indien niet wordt voldaan aan de 'substance-eisen'.

Er is veel te doen over de uitleg van het begrip 'kunstmatige constructie' en het is daarom belangrijk om uw situatie goed in kaart te brengen als u te maken heeft met een situatie waarin buitenlandse vennootschappen aandelen houden in uw familiebedrijf.

Transfer pricing (documentatie)

Bestaat uw familiebedrijf uit meerdere vennootschappen die onderlinge transacties hebben, of vinden er transacties plaats tussen uw familiebedrijf en u in privé?

Dan heeft u waarschijnlijk te maken met de regels omtrent 'transfer pricing' (verrekenprijzen) voor onderlinge transacties. Voor fiscale doeleinden wordt van gelieerde partijen namelijk verwacht dat zij tegen zakelijke voorwaarden met elkaar handelen (*arm's length*). Dit zakelijk handelen betreft niet alleen onderlinge leveringen en diensten, maar raakt bijvoorbeeld ook onderlinge financiering, garantstellingen en de verdeling van kosten en opbrengsten. De Nederlandse vennootschappen binnen uw familiebedrijf zijn verplicht om in hun administratie gegevens op te nemen waaruit blijkt op welke wijze de met gelieerde partijen gebruikte verrekenprijzen tot stand zijn gekomen en waaruit kan worden opgemaakt of sprake is van voorwaarden die ook door onafhankelijke partijen overeen zouden zijn gekomen. Wanneer dergelijke informatie niet voorhanden is, kan dit leiden tot correcties, dubbele belastingheffing of het opleggen van boetes.

Het familiebedrijf

Ook dit jaar relevant

Omvat uw familiebedrijf twee of meer vennootschappen, of ondernemingen met een fiscale vestigingsplaats in verschillende landen en waren de geconsolideerde groepsopbrengsten voor uw familiebedrijf in 2022 (voor het eerst) meer dan € 50 miljoen?

Dan bent u verplicht om vóór het einde van de termijn voor indiening van de aangifte vennootschapsbelasting 2023 een 'groepsdossier' en een 'lokaal dossier' in uw administratie te hebben opgenomen. In deze dossiers wordt vastgelegd hoe het familiebedrijf omgaat met het beprijzen van onderlinge transacties ('verrekenprijzen').

Omvat uw familiebedrijf twee of meer vennootschappen, of ondernemingen met een fiscale vestigingsplaats in verschillende landen en waren de geconsolideerde groepsopbrengsten voor uw familiebedrijf in 2022 (voor het eerst) meer dan € 750 miljoen?

Dan heeft u mogelijk te maken met landenrapportageverplichtingen waarvoor u vóór jaareinde 2023 actie moet ondernemen. Het 'landenrapport' moet jaarlijks voor de gehele groep worden opgesteld door de moederentiteit van een groep. Het landenrapport over 2023 moet uiterlijk twaalf maanden na het verstrijken van het verslagjaar worden ingeleverd. Echter, ook ingeval de Nederlandse entiteit niet de moederentiteit van een groep is, moet uiterlijk op de laatste dag van het verslagjaar (in vele gevallen 31 december 2023) worden gemeld bij de Nederlandse Belastingdienst in welk land het landenrapport is opgesteld en is aangeleverd.

DEBRA – een Europese maatregel die van belang is voor alle vennootschapsbelastingplichtigen

Bent u ervan op de hoogte dat de Europese Commissie (EC) een richtlijnvoorstel heeft gepubliceerd om eigen vermogen en vreemd vermogen voor de vennootschapsbelasting meer gelijk te behandelen?

De EC heeft op 11 mei 2022 een richtlijnvoorstel gepubliceerd met als doel eigen vermogen en vreemd vermogen voor de vennootschapsbelasting meer gelijk te behandelen (*Debt Equity Bias Reduction Allowance*; DEBRA). Het richtlijnvoorstel bevat enerzijds een fiscale aftrek bij toename van het eigen vermogen (vermogensaftrek) en anderzijds een (verdere) beperking van renteaftrek. Hiermee worden bedrijven aangemoedigd om meer met eigen vermogen te financieren.

Deze nieuwe regels zullen gelden voor alle belastingplichtigen die in een of meer lidstaten zijn onderworpen aan vennootschapsbelasting. Mocht deze richtlijn worden aangenomen, dan kan dit grote gevolgen hebben voor uw familiebedrijf. Meer weten? Zie voor meer informatie over het DEBRA-richtlijnvoorstel ons [nieuwsartikel 'European Commission proposes a debt-equity bias reduction allowance \(DEBRA\)'](#).

N.B.: Momenteel is het DEBRA-richtlijnvoorstel onderwerp van debat tussen de EU-lidstaten. Diverse lidstaten hebben hun bedenkingen geuit tegen het DEBRA-richtlijnvoorstel in zijn huidige vorm en op het huidige moment. Hoewel het voor nu onduidelijk is of, wanneer en op welke wijze het richtlijnvoorstel wordt geïmplementeerd, is het raadzaam om dit richtlijnvoorstel goed in de gaten te houden zodat u desgewenst tijdig actie kunt ondernemen.

Het familiebedrijf

Ook dit jaar relevant

Voorzieningen

Zijn in de jaarrekening van uw familiebedrijf voorzieningen opgenomen, of voorziet u toekomstige uitgaven?

Dan is het goed om na te gaan of (ook) een voorziening kan worden gevormd voor fiscale doeleinden. Bij het vormen van een voorziening gelden fiscaal andere regels dan onder het jaarrekeningenrecht, waardoor in veel gevallen fiscaal eerder een voorziening kan worden gevormd. Hiervoor gelden wel specifieke regels waarop u nog voor jaareinde 2023 kunt anticiperen. Door het vormen van een (fiscale) voorziening kunnen toekomstige uitgaven al in 2023 als kosten in aanmerking worden genomen.

Thuismarkt Zwitserland: vestigingsplaats bedrijven

Vraagt u zich af hoe in Zwitserland gevestigde familiebedrijven in de belastingheffing worden betrokken?

Ondanks dat Zwitserland onder druk van de EU diverse speciale belastingregimes per 2020 heeft afgeschaft, is dit land aantrekkelijk gebleven als vestigingsplaats voor bedrijven. De vennootschapsbelastingtarieven in de meeste kantons zijn sedert dien significant verlaagd. Zo is het effectief tarief van een aantal kantons substantieel verlaagd. Verder is op kantonnaal niveau in veel kantons een innovatiebox en/of een extra fiscale aftrekpost geïntroduceerd voor onderzoeks- en ontwikkelingskosten.

N.B.: Voor meer informatie over de Zwitserse implementatie van Pijler 2 verwijzen wij u graag naar ons [nieuwsbericht van 18 juni 2023](#).

Thuismarkt Zwitserland: heffing natuurlijke personen

Vraagt u zich af hoe aandeelhouders van in Zwitserland gevestigde familiebedrijven in de belastingheffing worden betrokken?

Dan is het goed om te weten dat natuurlijk personen die dividenduitkeringen ontvangen uit een substantieel aandelenbelang (een belang van 10%) in een in Zwitserland gevestigde vennootschap rekening moeten houden met een heffing van inkomstenbelasting. Een dergelijke dividenduitkering wordt partieel betrokken in de heffingsgrondslag waarbij op federaal niveau 70% in aanmerking wordt genomen. Additioneel wordt op kantonnaal niveau ten minste 50%-70% van de dividenduitkering in de grondslag betrokken.

Continuïteit van het familiebedrijf bij uittreding familielid

Voorzien de statuten van uw familiebedrijf in een regeling bij uittreding van een familielid, zodat de continuïteit van het familiebedrijf gewaarborgd blijft?

De statuten van het familiebedrijf bevatten meestal een aanbiedingsregeling waardoor de aandelen (of certificaten daarvan) aan andere familieleden te koop moeten worden aangeboden als een familielid besluit uit het familiebedrijf te stappen. De vraag is of deze andere familieleden te zijner tijd voldoende liquide middelen bezitten om de koopprijs te voldoen. Een mogelijke oplossing hiervoor is dat in de statuten of in een (aandeelhouders-)overeenkomst wordt vastgelegd hoe de waardering van aandelen en de wijze van betaling van de koopsom plaatsvindt bij uittreding (daarbij rekening houdend met de fiscale gevolgen). Door het vastleggen van een duidelijke regeling kunt u ervoor zorgen dat de continuïteit van het familiebedrijf gewaarborgd blijft en voorkomt u spanningen binnen de familie en de onderneming.

Het familiebedrijf

Ook dit jaar relevant

Family governance

Is uw family governance op orde?

Bij familiebedrijven en regelingen voor privévermogens verdient een goede *'family governance'* aanbeveling. Het is belangrijk dat familieleden van de verschillende generaties op verantwoorde wijze omgaan met het familievermogen. Dat vergt onder meer een goede begeleiding van jonge familieleden, maar ook goede regelingen voor oudere familieleden die niet meer in staat zijn om zelf hun belangen op verantwoorde wijze te behartigen. Verder is van belang om 'de juiste persoon op de juiste plaats' te hebben en een goede balans te vinden tussen het bestuur en het toezicht daarop.

Voor een goede family governance kunt u als eigenaar van het vermogen zelf zorgen.

Denk hierbij aan het opnemen van goede regelingen:

- in uw testament;
- bij eventuele schenkingen in uw levenstestament;
- bij de inrichting van de juridische structuur in de daarbij behorende stukken, ook in geval van (tijdelijke) onmogelijkheid om te besturen (belet- en ontstentenisregeling); en
- in uw juridische documentatie voor de *'corporate governance'* van uw familiebedrijf.

Het is raadzaam om deze regelingen geregeld tegen het licht te houden om te bezien of deze nog voldoen aan de wensen van u en uw familie en of alles goed op elkaar aansluit.

“

“ In Nederland wordt
veel gesproken over
verduurzaming en
klimaatadaptatie.”

Romy IJsbrandij (foto links)
Belastingadviseur / Associate

Lisanne Blom (foto rechts)
Kandidaat notaris / Associate

Investeringsen, innovatie en duurzaamheid

In dit onderdeel besteden wij aandacht aan diverse fiscale regelingen op het gebied van investeringen, innovatie en duurzaamheid.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Energie-investeringsaftrek (EIA), milieu-investeringsaftrek (MIA) en willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (Vamil) verlengd tot 2029
- Verlagen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek (EIA) per 2024
- Verhoging tarieven energiebelasting op aardgas per 2024
- Energiebelastingtarieven 2023 en 2024

Ook dit jaar relevant

- Lager belastingtarief voor innovatieve winst
- Milieu-investeringsaftrek (MIA)
- Energie-investeringsaftrek (EIA)
- Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)
- Investeringsaftrek bij verkoop bedrijfsmiddel
- Investeringsaftrek bij nog niet in gebruik genomen bedrijfsmiddel

Investerings

Nieuw

Energie-investeringsaftrek (EIA), milieu-investeringsaftrek (MIA) en willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (Vamil) verlengd tot 2029

Is uw familiebedrijf voornemens om te investeren in een milieubedrijfsmiddel of in een nieuw energiebedrijfsmiddel?

Dan is het goed om te weten, dat de EIA, MIA en Vamil regelingen per 1 januari 2024 met vijf jaar worden verlengd tot en met 31 december 2028.

Tegelijkertijd stelt het kabinet voor om nader onderzoek in te stellen naar de vraag of dergelijke stimuleringsmaatregelen het beste via een fiscale faciliteit of via een directe subsidie kunnen worden gefaciliteerd. Het kabinet zal de Tweede Kamer daar in 2024 over informeren.

Tot slot heeft het kabinet deze zomer besloten om het budget van de EIA vanaf 2025 structureel op te hogen. Het budget van de MIA zal vanaf 2027 worden verhoogd.

N.B: De MIA en EIA voorzien in een extra aftrek op de fiscale winst voor bepaalde investeringen. Een investering in een milieubedrijfsmiddel of energiebedrijfsmiddel komt alleen in aanmerking voor de MIA of EIA als het bedrijfsmiddel is opgenomen op specifieke gepubliceerde lijsten van Rijksdienst van Ondernemend Nederland (RVO) én binnen drie maanden na de investering (het aangaan van de investeringsverplichting) is aangemeld bij RVO.

Is een bedrijfsmiddel waarin uw familiebedrijf in 2024 wil investeren nog niet opgenomen op de lijsten van RVO?

Dan kunt u het bedrijfsmiddel bij RVO aanmelden om te worden opgenomen op de lijsten. Dit moet u dan wel doen vóórdat u de investering in het bedrijfsmiddel doet. Ga daarom tijdig na of uw voorgenomen investering op de lijsten van RVO is opgenomen en meld de investering binnen drie maanden aan bij RVO.

Verlagen aftrekpercentage energie-investeringsaftrek (EIA) per 2024

Overweegt uw familiebedrijf om op korte termijn te investeren in een energiebedrijfsmiddel?

Dan geven wij u graag mee dat de huidige aftrekpercentage van 45,5% voor de EIA uit budgettaire overwegingen vanaf 1 januari 2024 zal worden verlaagd naar 40%. Dit betekent dat u vanaf 2024 voor dergelijke investeringen minder in aftrek kunt brengen van de fiscale winst.

Investeringsen

Nieuw

Verhoging tarieven energiebelasting op aardgas per 2024

Verbruikt uw familiebedrijf relatief veel aardgas?

Energiebelasting is een heffing op de levering van elektriciteit en gas en wordt doorgaans aan uw bedrijf doorbelast door uw energieleverancier. De tarieven zijn degressief, wat betekent dat het tarief daalt bij een hoger verbruik. De tarieven worden jaarlijks gewijzigd.

Het tarief van de energiebelasting op aardgas gaat per 1 januari 2024 behoorlijk omhoog voor de hogere verbruiksschijven. Zo gaat bij een verbruik van 500.000 m³ aan aardgas de energiebelasting in 2024 met circa € 62.000 omhoog ten opzichte van 2023. Wij verwijzen naar onderstaande tabel voor de energiebelastingstarieven in 2023 en (de stijging daarvan in) 2024.

Energiebelastingstarieven 2023 en 2024

Tariefschijf	Tarief per m3 gas geleverd	
	2023	2024
0 - 1.000 m ³	€ 0,36322	€ 0,53049
1.000 - 170.000 m ³	€ 0,36322	€ 0,53049
170.000 - 1.000.000 m ³	€ 0,06632	€ 0,17373
1.000.000 - 10.000.000 m ³	€ 0,02417	€ 0,09005
Meer dan 10.000.000 m ³	€ 0,01298	€ 0,01825

Investerings

Ook dit jaar relevant

Lager belastingtarief voor innovatieve winst

Besteedt uw familiebedrijf aandacht aan innovatie?

In dat geval heeft uw familiebedrijf mogelijk recht op een korting op de af te dragen loonbelasting voor medewerkers die zich met innovatie bezighouden. Wilt u in aanmerking komen voor deze korting? Dan moet u tijdig WBSO (Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk) aanvragen voor toekomstige speur- en ontwikkelingswerkzaamheden (S&O-werkzaamheden). Als uw aanvraag (gedeeltelijk) positief wordt beoordeeld, ontvangt u voor de loonkosten een zogenoemde 'S&O-verklaring' met daarin het aan u toegekende fiscale voordeel. Let wel, voor toepassing van de korting met als startdatum 1 januari 2024 moet u uiterlijk op 20 december 2023 de hiervoor benodigde WBSO-aanvraag indienen bij de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO.nl).

Realiseert uw familiebedrijf winst met innovatieve producten of diensten waarvoor zij S&O-verklaringen heeft verkregen?

Dan kan deze winst mogelijk worden belast tegen een verlaagd effectief tarief van 9% (in plaats van het reguliere vennootschapsbelastingtarief van 19% of 25,8% (verwachte tarieven jaar 2024)). Dit bijzondere belastingregime wordt de 'innovatiebox' genoemd. Voor toepassing van de innovatiebox moet u wel een verzoek indienen bij de Belastingdienst. De gemaakte afspraken worden meestal vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst.

Milieu-investeringsaftrek (MIA)

Heeft uw familiebedrijf in 2023 voor meer dan € 2.500 geïnvesteerd in milieubedrijfsmiddelen?

Dan kunt u voor het jaar 2023 (afhankelijk van de categorie waarin de investering is ingedeeld) 27%, 36% of 45% van het bedrag van de investeringen in milieubedrijfsmiddelen extra in aftrek brengen. Door deze aftrekmogelijkheid wordt de fiscale winst verlaagd, waardoor uiteindelijk minder belasting is verschuldigd. Bedrijfsmiddelen kwalificeren voor de MIA als ze (i) nog niet eerder zijn gebruikt in de onderneming, en (ii) zijn opgenomen in de Milieulijst 2023. U moet de investering binnen drie maanden melden bij RVO. Voor de MIA komen investeringen in 2023 tot een bedrag van € 50 miljoen in aanmerking.

Energie-investeringsaftrek (EIA)

Heeft uw familiebedrijf in 2023 voor meer dan € 2.500 geïnvesteerd in nieuwe energie-bedrijfsmiddelen?

Dan kunt u voor het jaar 2023 mogelijk 45,5% van het bedrag van de investeringen extra in aftrek brengen. Door deze aftrekmogelijkheid wordt de fiscale winst verlaagd, waardoor uiteindelijk minder belasting is verschuldigd. Bedrijfsmiddelen kwalificeren voor de EIA als ze (i) nog niet eerder zijn gebruikt in de onderneming, en (ii) zijn opgenomen in de Energielijst 2023. U moet de investering binnen drie maanden melden bij RVO. Het maximumbedrag van de in aanmerking te nemen energie-investeringen bedraagt in 2023 € 136 miljoen.

Investerings

Ook dit jaar relevant

Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)

Heeft uw familiebedrijf tot op heden voor een bedrag van € 353.973 of minder geïnvesteerd in bedrijfsmiddelen?

Dan kunt u in aanmerking komen voor de KIA. De KIA is een regeling die voorziet in een extra aftrek op de fiscale winst voor investeringen in bedrijfsmiddelen. Door nieuwe investeringsverplichtingen pas ná 31 december 2023 aan te gaan, blijft u in 2023 wellicht onder dit grensbedrag en blijft uw aanspraak op de investeringsaftrek voor 2023 in stand. Voor de toepassing van de KIA tellen investeringen in bedrijfsmiddelen waarvan het investeringsbedrag per bedrijfsmiddel minder bedraagt dan € 450 niet mee. Voorts geldt een drempelwaarde aan investeringen in bedrijfsmiddelen van € 2.600.

Investeringsaftrek bij verkoop bedrijfsmiddel

Overweegt u om een bedrijfsmiddel dat uw familiebedrijf in 2019 of later heeft gekocht te verkopen?

Gaat u dan na of bij de aanschaf van dit bedrijfsmiddel gebruik is gemaakt van een investeringsregeling zoals de EIA, MIA of KIA. Door verkoop van een dergelijk bedrijfsmiddel binnen vijf jaar na het begin van het investeringsjaar moet de eerder genoten investeringsaftrek namelijk worden bijgeteld bij het belaste resultaat. Het kan daarom zinvol zijn om verkopen van in 2019 aangekochte bedrijfsmiddelen uit te stellen tot ten minste 1 januari 2024.

Investeringsaftrek bij nog niet in gebruik genomen bedrijfsmiddel

Heeft u in 2021 of 2022 investeringsaftrek genoten voor een bedrijfsmiddel dat nog niet in gebruik is genomen?

Let er dan op dat deze investeringsaftrek onder omstandigheden in 2023 kan worden teruggenomen. Dit doet zich voor bij 2021-investeringen als het bedrijfsmiddel op 1 januari 2024 nog niet in gebruik is genomen. Ter zake van 2022-investeringen doet dit zich voor als binnen 12 maanden na de investering het bedrijfsmiddel nog niet in gebruik is genomen en minder dan 25% van het totale investeringsbedrag binnen die termijn is betaald. Door tijdige ingebruikname of betaling voorkomt u dat eerder genoten investeringsaftrek wordt teruggenomen.



Internationaal is veel aandacht voor de belastingheffing van internationaal opererende ondernemingen.

Internationale ontwikkelingen

Er is veel aandacht voor de belastingheffing van internationaal opererende ondernemingen. De aandacht gaat daarbij vooral uit naar het bestrijden van situaties waarin sprake is van onwenselijke verschuiving van winsten of uitholling van de belastinggrondslag.

In dit onderdeel bespreken wij enkele relevante ontwikkelingen op dit gebied.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Aanpassing kwalificatiebeleid (buitenlandse) rechtsvormen per 2025
- Aanpakken belastingontwijking van lege doorstroomvennootschappen (ATAD3)
- Invoering Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) per 1 januari 2024
- Andere verdeling van heffingsrechten binnen de EU (BEFIT)
- Verplichting tot uitwisseling van grensoverschrijdende rulings voor natuurlijke personen per 2026

- Verplichting tot jaarlijkse informatieverstrekking voor platformexploitanten (DAC7) per 2024

Ook dit jaar relevant

- Documentatieverplichting op grond van de Europese ATAD
- Mismatches tussen entiteiten en gelieerde natuurlijke personen

Internationale ontwikkelingen

Nieuw

Aanpassing kwalificatiebeleid (buitenlandse) rechtsvormen per 2025

Bent u of is uw familiebedrijf participant in een open commanditaire vennootschap (open CV), open fonds voor gemene rekening (open FGR) of een buitenlands samenwerkingsverband?

Let dan op. Het kabinet heeft een wetsvoorstel gepubliceerd voor de aanpassing van de fiscale behandeling van de open CV, het open FGR en buitenlandse rechtsvormen waarvoor geen vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm bestaat. Daarbij wordt de zelfstandig belastingplichtige commanditaire vennootschap (de open CV) per 1 januari 2025 afgeschaft en vervalt ook de zelfstandige belastingplicht voor familiefondsen in de vorm van een zelfstandig belastingplichtig fonds voor gemene rekening (de open FGR). Het wetsvoorstel voorziet op hoofdlijnen in de volgende aanpassingen:

- het wettelijk vastleggen van het huidige kwalificatiebeleid voor buitenlandse rechtsvormen die vergelijkbaar zijn met Nederlandse rechtsvormen;
- bijzondere kwalificatieregels en wettelijke aanvullingen voor buitenlandse rechtsvormen die niet vergelijkbaar zijn met Nederlandse rechtsvormen;
- het afschaffen van het toestemmingsvereiste en daarmee het einde van de open CV. Het onderscheid tussen besloten en open CV's komt daarmee te vervallen. Alle CV's en daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen worden als fiscaal transparant (niet-zelfstandig belastingplichtig) aangemerkt; en
- het afschaffen van het open FGR in gevallen waarin het FGR - kortweg - niet gereguleerd is. Dergelijke niet-gereguleerde open FGR's (met name familiefondsen) worden als fiscaal transparant (niet-zelfstandig belastingplichtig) aangemerkt.

De aanpassingen treden in werking per 1 januari 2025. Dat geeft belastingplichtigen de tijd om hun vennootschappelijke structuur te reorganiseren. Vanaf 1 januari 2024 wordt voorzien in flankerende maatregelen om herstructureringen mogelijk te maken. De flankerende maatregelen in de overdrachtsbelasting zijn beperkt tot CV's en FGR's die op 19 september 2023 om 15.15 uur reeds bestonden.

In het geval u betrokken bent bij een open CV, een open FGR of een (bijzondere) buitenlandse rechtsvorm, dan is het belangrijk om na te gaan welke gevolgen het wetsvoorstel voor u heeft en of een herstructurering in 2024 wenselijk is. Meer weten? Zie hiervoor ons [nieuwsbericht van 19 september 2023](#).

Aanpakken belastingontwijking van lege doorstroomvennootschappen (ATAD3)

Bent u ervan op de hoogte dat de Europese Commissie (EC) een richtlijnvoorstel heeft gepubliceerd voor het aanpakken van belastingontwijking met lege doorstroomvennootschappen?

De EC heeft een richtlijnvoorstel gepubliceerd voor het aanpakken van belastingontwijking met lege doorstroomvennootschappen (ATAD3). Dit richtlijnvoorstel voorziet in een jaarlijkse rapportageverplichting voor (nagenoeg) lege entiteiten die zich hoofdzakelijk bezighouden met grensoverschrijdende financiële transacties. Het richtlijnvoorstel bevat daarnaast verschillende fiscale maatregelen voor entiteiten die kwalificeren als een 'doorstroomvennootschap', waarbij verdrags- en richtlijnvoordelen kunnen worden ontzegd. De beoogde inwerkingtreding van het voorstel is 1 januari 2025.

Internationale ontwikkelingen

Nieuw

Doordat een referentieperiode van twee jaar geldt voor de kwalificatie als 'doorstroomvennootschap', kan de situatie van een vennootschap in 2023 al van belang zijn voor de vraag of ATAD3 in 2025 gevolgen zal hebben.

Mocht deze richtlijn worden aangenomen, dan kan dit grote gevolgen hebben voor u en uw familiebedrijf. Vanwege de referentieperiode van twee jaar is het daarom raadzaam u hierover goed te laten informeren, zodat u tijdig actie kunt ondernemen. Zie voor meer informatie over ATAD3 onze [topic webpagina 'Substance & Tax Law'](#).

Invoering Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) per 1 januari 2024

Is uw familiebedrijf klaar voor de Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) en de daarbij behorende additionele administratieve verplichtingen per 1 januari 2024?

Het kabinet is voornemens om - ter implementatie van de EU-Richtlijn - de Wet minimumbelasting 2024 in werking te laten treden op 1 januari 2024. Dit betekent dat (grote) groepen met een minimale groepsomzet van € 750 miljoen voor boekjaren vanaf 2024 onderworpen zullen zijn aan een effectief tarief van ten minste 15% winstbelasting in iedere jurisdictie waarin zij een entiteit of vaste inrichting hebben.

Dit kan voor Nederlandse entiteiten tot gevolg hebben dat zij in Nederland meer winstbelasting moeten betalen indien het effectieve tarief in een andere jurisdictie van dezelfde groep minder dan 15% is. Ook kunnen entiteiten die onderdeel zijn van een Nederlandse groep in 2024 belastingplichtig worden voor bijheffing indien in Nederland zelf effectief te weinig winstbelasting is betaald.

Daarnaast moeten groepen die onder deze regelgeving vallen, rekening houden met een toename aan administratieve verplichtingen nu een groep een bijheffing-informatieaangifte moet opstellen.

Heeft u als investeerder (bijvoorbeeld in een joint venture) voldoende inzicht in de potentiële hogere belastingdruk bij uw investering door de wereldwijde invoering van Pijler 2?

Hoewel vanwege de omzetsdrempel de minimumbelasting bij veel familiebedrijven vooralsnog niet van toepassing zal zijn, kan Pijler 2 uw familiebedrijf toch raken. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als (i) er een (minderheids)belang wordt gehouden in een andere (grote) groep of (ii) als een mede-investeerder binnen de reikwijdte van Pijler 2 valt. Vanaf 2024 kunnen daarom ook familiebedrijven die buiten de reikwijdte van Pijler 2 vallen te maken krijgen met een hogere belastingdruk. Het uitgangspunt van de Wet minimumbelasting 2024 is namelijk de consoliderende groep. Dit kan tot gevolg hebben dat uw hoog belaste minderheidsinvestering in voorkomende gevallen te maken krijgt met extra belastingheffing, doordat een onderdeel van de groep waarin niet wordt geïnvesteerd laag belast is. Het is daarom raadzaam om in aandeelhoudersverhoudingen of transacties de gevolgen van Pijler 2 mee te nemen in onderhandelingen. Meer weten? Lees dan ons [nieuwsbericht van 1 juni 2023](#).

Internationale ontwikkelingen

Nieuw

Andere verdeling van heffingsrechten binnen de EU (BEFIT)

Bent u ervan op de hoogte dat de Europese Commissie (EC) een richtlijnvoorstel heeft gepubliceerd voor het voor een andere verdeling van heffingsrechten binnen de EU?

De EC heeft op 12 september 2023 een richtlijnvoorstel 'Business in Europe: Framework for Income Taxation' (BEFIT) gepubliceerd voor een andere verdeling van heffingsrechten binnen de EU. Dit richtlijnvoorstel voorziet binnen de EU in een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting die vervolgens aan lidstaten wordt gealloceerd op basis van in het verleden behaalde belastbare resultaten.

BEFIT is van toepassing op in de EU gevestigde entiteiten en vaste inrichtingen die onderdeel zijn van een multinationale groep of een omvangrijke binnenlandse groep met een geconsolideerde omzet van ten minste € 750 miljoen, tenzij er in bepaalde gevallen slechts een beperkt deel van de omzet binnen de EU wordt gerealiseerd. Groepen met een lagere omzet dan € 750 miljoen kunnen kiezen om de BEFIT-regels vijf jaar lang toe te passen in plaats van het 'reguliere' vennootschapsbelastingstelsel. De EC stelt als implementatiedatum 1 januari 2028 voor, waarbij het richtlijnvoorstel per 1 juli 2028 in werking treedt.

N.B.: Mocht deze richtlijn worden aangenomen, dan kan dit grote gevolgen hebben voor u en/of uw familiebedrijf. Meer weten? Zie voor meer informatie ons [nieuwsbericht van 12 september 2023](#). Overigens bevat BEFIT ook een voorstel dat gericht is op het harmoniseren van transfer pricing-regels binnen de EU. Zie voor meer informatie hierover ons [nieuwsbericht van 13 september 2023](#).

Verplichting tot uitwisseling van grensoverschrijdende rulings voor natuurlijke personen per 2026

Wist u dat vanaf 1 januari 2026 de verplichting tot het uitwisselen van grensoverschrijdende rulings met andere EU-lidstaten zal worden uitgebreid met bepaalde rulings voor natuurlijke personen?

De Belastingdienst is op dit moment verplicht om grensoverschrijdende rulings uit te wisselen met de andere EU-lidstaten. Er geldt echter een uitzondering voor rulings die betrekking hebben op de fiscale positie van natuurlijke personen. Op 17 oktober 2023 heeft de Europese Commissie de DAC8 richtlijn aangenomen. In deze richtlijn wordt onder andere de verplichting om grensoverschrijdende ruling uit te wisselen uitgebreid met rulings die betrekking hebben op natuurlijke personen, als het bedrag van de transactie of reeks van transacties waar de ruling betrekking op heeft, groter is dan € 1.500.000. Ook moeten rulings uitgewisseld gaan worden als deze betrekking hebben op de vaststelling van de fiscale woonplaats van de natuurlijke persoon. De verplichting gaat gelden voor rulings die worden afgegeven of gewijzigd of verlengd na 1 januari 2026.

Internationale ontwikkelingen

Nieuw

Verplichting tot jaarlijkse informatieverstrekking voor platformexploitanten (DAC7) per 2024

Bent u ervan op de hoogte dat vanaf 1 januari 2024 een nieuwe meldingsplicht ontstaat voor digitale platformen?

Dan geven wij u graag mee dat de 'Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling digitale platformeconomie' (ook wel 'DAC7' genoemd) per 2023 in werking is getreden. Deze wet beoogt in te spelen op de digitalisering van de economie, waarbij de platformeconomie alsnog groeit. Het doel is om meer transparantie te creëren over de inkomsten die worden gegenereerd via digitale platforms. Dit moet een concurrentieverstorend effect met traditionele bedrijven tegengaan en leiden tot eerlijkere belastingheffing.

Als gevolg van DAC7 zijn platformexploitanten in Nederland vanaf 1 januari 2023 verplicht om jaarlijks verkopers en/of verhuurders te identificeren en informatie te verzamelen over verkopers en/of verhuurders die via hun platformen inkomsten verwerven in verband met een 'relevante activiteit'.

N.B.: Verkopers die in 2023 als gebruiker op het platform zijn geregistreerd, moeten uiterlijk op 31 december 2023 zijn geïdentificeerd door de platformexploitant. Vervolgens moeten de gegevens over deze verkopers uiterlijk op 31 januari 2024 worden gerapporteerd aan de Belastingdienst.

Wat zijn de voor toepassing van DAC7 relevante activiteiten?

Het gaat om de volgende activiteiten:

- de verhuur van onroerende zaken,
- de verrichting van persoonlijke diensten,
- de verkoop van goederen; en
- de verhuur van transportmiddelen.

Wanneer kwalificeert een platformexploitant voor toepassing van DAC7?

Een platformexploitant is iedere aanbieder van software, met inbegrip van een website of onderdeel daarvan en toepassingen waaronder mobiele toepassingen zoals apps, die toegankelijk zijn voor gebruikers en waardoor verkopers in staat worden gesteld verbonden te zijn met andere gebruikers voor het verrichten van een relevante activiteit.

Wanneer kwalificeert een verkoper voor toepassing van DAC7?

Een verkoper is iedere gebruiker van een platform, die op enig ogenblik tijdens de rapportageperiode op het platform is geregistreerd en een relevante activiteit verricht. Ten aanzien van sommige verkopers (zoals overheden, beursgenoteerde bedrijven of kleine verkopers) hebben platformexploitanten geen meldingsplicht.

Voor meer informatie en enkele praktische voorbeelden van situaties waarin DAC7 van toepassing zou kunnen zijn, verwijzen wij u graag naar ons [nieuwsbericht van 13 oktober 2022](#).

Internationale ontwikkelingen

Ook dit jaar relevant

Documentatieverplichting op grond van de Europese ATAD

Bent u op de hoogte van de documentatieverplichting die sinds 1 januari 2020 geldt voor uw familiebedrijf?

Op grond van de Europese 'Anti-Tax Avoidance Directive' (ATAD) is uw familiebedrijf verplicht om in haar administratie documentatie te hebben waaruit blijkt of en in hoeverre betalingen - tussen een Nederlandse groepsmaatschappij en een groepsmaatschappij gevestigd in een ander land - als gevolg van kwalificatieverschillen tussen landen leiden tot twee aftrekposten of tot een aftrekpost enerzijds maar geen betrekking in de heffing anderzijds.

Heeft u behoefte aan meer informatie over de implementatie van ATAD in Nederland?

Download dan de Loyens & Loeff editie Quoted met het thema '[Implementation of the Anti-Tax Avoidance Directive in the Netherlands, Belgium and Luxembourg](#)', June 2019, edition 126. Zie daarnaast het hiernaast opgenomen aandachtspunt 'Mismatches tussen entiteiten en gelieerde natuurlijke personen'.

Mismatches tussen entiteiten en gelieerde natuurlijke personen

Hebben u en uw familiebedrijf te maken met kwalificatieverschillen tussen landen, waardoor een betaling binnen uw concern tot twee aftrekposten leidt? Of leidt de betaling enerzijds tot een aftrekpost en wordt deze anderzijds niet belast?

Per 1 januari 2020 heeft Nederland maatregelen uit de Europese 'Anti-Tax Avoidance Directive' (ATAD) geïmplementeerd die zijn gericht tegen zogeheten 'hybride mismatches'. Dergelijke mismatches ontstaan door kwalificatieverschillen tussen landen over onder andere financiële instrumenten, de transparantie van een entiteit en de aanwezigheid van een vaste inrichting. Als gevolg daarvan leiden betalingen tot dubbele aftrekposten of tot enerzijds een aftrekpost bij de betalende entiteit en anderzijds geen belastingheffing bij de ontvangende entiteit. De maatregelen uit ATAD beogen het misbruik van dergelijke kwalificatieverschillen tegen te gaan door de aftrek van een betaling bij de betalende entiteit te weigeren of een ontvangen betaling bij de ontvanger te belasten als deze aftrekbaar is in het land waar de betalende entiteit gevestigd is.

De Nederlandse implementatie van deze maatregelen was aanvankelijk beperkt tot mismatches die ontstonden tussen verbonden entiteiten onderling. Per 1 januari 2022 is dit aangepast en gelden deze maatregelen ook bij mismatches die ontstaan met gelieerde natuurlijke personen. Het is daarom raadzaam om na te gaan of u en uw familiebedrijf te maken hebben met dergelijke kwalificatieverschillen en wat hiervan de gevolgen zijn. Zie voor meer informatie hierover onze [nieuwsbrief van 21 september 2021](#).

A photograph of three people standing in front of a lush green wall. On the left is a woman with blonde hair, in the center is a man with glasses, and on the right is a woman with dark hair. They are all smiling and dressed in professional attire.

Pam de Boer (foto links)
Belastingadviseur / Associate

Constantijn Verhaeren
Belastingadviseur / Associate

Pleuni Visser (foto rechts)
Belastingadviseur / Senior associate

“

Als aandeelhouder heeft u te maken met vele ontwikkelingen die u of uw (familie)bedrijf raken.”

Aandeelhouder in een (familie)bedrijf

In dit onderdeel hebben wij enkele actualiteiten en aandachtspunten voor de aandeelhouder in een (familie)bedrijf op een rij gezet.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Invoering twee tarieven in box 2 per 2024
- Bedrijfsoverdrachten in de toekomst zwaarder belast
- Ontmoedigen lenen van de eigen vennootschap per 2023
- Schuld aan de eigen vennootschap na emigratie
- Box 3-vermogen onderbrengen in BV
- Opgebouwd pensioen ineens opnemen mogelijk vanaf 1 juli 2024

Ook dit jaar relevant

- Termijn voorwaartse verliesverrekening in box 2

Aandeelhouder in een (familie)bedrijf

Nieuw

Invoering twee tarieven in box 2 per 2024

Vorig jaar is een wetsvoorstel aangenomen voor wijziging van het tarief in box 2 van de inkomstenbelasting met ingang van 1 januari 2024. De Tweede Kamer heeft recent een amendement aangenomen bij het Belastingpakket 2024 waardoor het tarief nog verder toeneemt.

Vanaf 1 januari 2024 geldt een tweeschijvenstelsel in box 2. De eerste € 67.000 aan box 2-inkomen wordt belast tegen een tarief van 24,5% en het meerdere tegen een tarief van 33%. Voor fiscaal partners brengen de wijzigingen in box 2 met zich mee dat wanneer zij ervoor kiezen het box 2-inkomen in hun aangifte gelijk over hen te verdelen, het lage tarief van toepassing is op een box 2-inkomen van € 134.000.

Gelet op de aanstaande tariefsverhoging kan het onder omstandigheden voordelig zijn om nog in 2023 een (hoger) dividend uit te keren.

Jaar	Belastbaar bedrag boven	
2023	-	€ 0
	-	26,9%
2024	€ 67.000	€ 67.000
	24,5%	33%

Bedrijfsoverdrachten in de toekomst zwaarder belast

Overweegt u uw familiebedrijf in de (nabije) toekomst over te dragen aan de volgende generatie?

Wacht dan niet langer. Op dit moment kunt u uw familiebedrijf onder voorwaarden op fiscaal vriendelijke wijze overdragen aan de volgende generatie; via de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregeling (DSR) in de inkomstenbelasting. Het kabinet heeft aangekondigd de voorwaarden voor de toepassing van de BOR en de DSR te wijzigen, waarbij is voorgesteld om één maatregel per 1 januari 2024 in werking te laten treden.

De voorgestelde maatregel houdt in dat vanaf 2024 aan derden ter beschikking gesteld vastgoed (en daarmee samenhangende schulden) standaard moet worden aangemerkt als beleggingsvermogen. Dit geldt ook voor gedeelten van vastgoed dat aan derden ter beschikking wordt gesteld of wanneer het vastgoed feitelijk nog niet aan derden ter beschikking wordt gesteld, maar wel daarvoor bestemd is. Dit betekent dat onder andere verhuurd vastgoed niet meer onder toepassing van de BOR en de DSR kan worden overgedragen.

N.B.: Als het vastgoed (of gedeelten daarvan) naar tijdsevenredigheid voor 10% of minder ter beschikking wordt gesteld aan een ander, is de maatregel niet van toepassing. De maatregel is ook niet van toepassing op tijdelijke verhuur van vastgoed in de dienstensector (zoals hotels en restaurants) én vastgoed dat binnen de 'eigen onderneming' wordt gebruikt.

Aandeelhouder in een (familie)bedrijf

Nieuw

Welke overige maatregelen treden per 2025 of 2026 in werking?

De volgende maatregelen zouden per 2025 of 2026 in werking moeten treden:

- de verlaging van het vrijstellingspercentage van de BOR van 83% naar 75% - met als gevolg dat het effectieve tarief voor ondernemingsvermogen stijgt van 3,4% naar 5% - per 2025,
N.B.: De Tweede Kamer heeft de verlaging bij amendement beperkt tot 75% (in plaats van de door het kabinet eerder voorgestelde 70%).
- de afschaffing van de zogenoemde dienstbetrekkingseis in de DSR en vervanging door een minimumleeftijd van 21 jaar in de DSR én de BOR bij schenkingen per 2025,
- de beperking van de toegang tot de BOR en de DSR tot gewone aandelen per 2026;
- de versoepeling van de bezits- en voortzettingseis van de BOR per 2026; en
- een uitbreiding van de BOR en DSR per 2025, waardoor ook aandelenbelangen van minder dan 0,5% in bepaalde gevallen voor de regelingen in aanmerking komen.
Deze uitbreiding is toegevoegd op initiatief van de Tweede Kamer en is bedoeld voor kleine belangen in een familiebedrijf, welk belang door de overgang van generatie op generatie 'verwaterd' is.

Meer weten? Zie voor meer informatie over de voorgestelde maatregelen onze [nieuwsbrief van 19 september 2023](#).

Vraagt u zich af wat de BOR en de DSR op dit moment inhouden?

Het doel van de BOR in de schenk- en erfbelasting en de DSR in de inkomstenbelasting is het waarborgen van de continuïteit van ondernemingen bij reële bedrijfsopvolgingen. Met de BOR en de DSR worden fiscale belemmeringen bij het overdragen van de onderneming aan de volgende generatie zoveel als mogelijk beperkt. Op dit moment houden de BOR en de DSR het volgende in:

Indien de BOR in de schenk- en erfbelasting toepassing vindt, is onder voorwaarden een vrijstelling van schenk- of erfbelasting van toepassing. De vrijstelling ziet op overgedragen ondernemingsvermogen en bedraagt 100% tot een bedrag van € 1.205.871 en een vrijstelling van 83% voor het meerdere (afstelregeling).

Indien DSR in de inkomstenbelasting toepassing vindt, hoeft onder voorwaarden bij de overdracht van aandelen geen vervreemdingswinst in aanmerking te worden genomen. De (lage) verkrijgingsprijs van aandelen van de overdrager wordt doorgeschoven naar de verkrijgers, zodat toekomstige heffing wordt gewaarborgd (uitstelregeling).

Kort gezegd leidt de toepassing van de DSR in de inkomstenbelasting tot een tijdelijk voordeel (heffing verschuiven in de tijd), terwijl de toepassing van de BOR in de schenk- en erfbelasting een definitieve belastingbesparing met zich brengt.

N.B.: Indien reeds aan alle voorwaarden voor de BOR en de DSR worden voldaan, kan het voorgaande aanleiding zijn om een beoogde (toekomstige) bedrijfsopvolging op korte termijn fiscaal gefaciliteerd uit te voeren. Indien de waarde van uw onderneming negatief is beïnvloed door de huidige economische ontwikkelingen, kan die bedrijfsoverdracht bovendien misschien tegen een relatief lage waarde plaatsvinden.

Aandeelhouder in een (familie)bedrijf

Nieuw

Ontmoedigen lenen van de eigen vennootschap per 2023

Heeft u als directeur-groootaandeelhouder (DGA) geld geleend van uw vennootschap en bedraagt de omvang van uw schuld meer dan € 700.000?

Dan is het goed om te weten dat op 1 januari 2023 de 'Wet excessief lenen bij eigen vennootschap' in werking is getreden met als eerste peildatum 31 december 2023. Op die peildatum zal in box 2 van de inkomstenbelasting een fictief inkomen in aanmerking worden genomen (tarief 2023: 26,9%), voor zover de schulden van de DGA en zijn fiscale partner aan de eigen vennootschap gezamenlijk meer bedragen dan € 700.000. Belastingplichtigen die onder de reikwijdte van deze wet dreigen te vallen dienen daarom vóór 1 januari 2024 na te gaan hoe zij met hun bestaande schulden wensen om te gaan.

Heeft een bloed- of aanverwant in de rechte lijn van u of van uw partner geld geleend van uw vennootschap en bedraagt de omvang van uw schuld meer dan € 700.000?

Dan geven wij u graag mee dat voornoemde maatregel ook van toepassing is op schulden die bloed- of aanverwanten in de rechte lijn (dat wil zeggen: (schoon) (groot)ouders en (schoon)(klein)kinderen) van de DGA of van zijn partner hebben aan de vennootschap. Zowel bestaande als nieuwe eigenwoningschulden bij de eigen vennootschap worden onder voorwaarden uitgezonderd. Zie voor meer informatie hierover onze [nieuwsbrief van 20 december 2022](#).

N.B.: Op initiatief van de Tweede Kamer zal het maximumbedrag voor excessief lenen uit de eigen vennootschap per 2024 worden verlaagd van € 700.000 naar € 500.000. In 2024 dient daarom te worden nagegaan welk bedrag per 31 december 2024 (de volgende peildatum na 31 december 2023) onder de maatregel valt.

Schuld aan de eigen vennootschap na emigratie

Bent u als DGA geëmigreerd en heeft u geld geleend van uw vennootschap?

Dan is het goed om te weten dat de 'Wet excessief lenen bij eigen vennootschap' ook van toepassing is op buitenlandse DGA's met een aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap. Als de buitenlandse DGA echter in een land woont waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten, zal Nederland de heffing onder de 'Wet excessief lenen bij eigen vennootschap' vaak niet kunnen effectueren.

Indien een conserverende aanslag is opgelegd in verband met een emigratie [ná 15 september 2015](#), kan deze worden ingevorderd bij een buitenlandse DGA als de lening van de eigen vennootschap meer bedraagt dan € 700.000 (€ 500.000 vanaf 31 december 2024).

Aandeelhouder in een (familie)bedrijf

Nieuw

Box 3-vermogen onderbrengen in BV

Heeft u een box 3-vermogen bestaande uit laag renderende beleggingen, zoals staatsobligaties?

Dan kan het voor u voordelig zijn om uw laag renderende box 3-beleggingen vóór 1 januari 2024 naar uw BV over te brengen. De vermogensrendementsheffing van box 3 leidt mogelijk tot een hogere belastingheffing dan een belastingheffing over het werkelijk behaalde rendement met uw laag renderende beleggingen, omdat u met dit vermogen wordt geacht een ho(o)g(er) rendement te realiseren. Zie voor meer informatie hierover aandachtspunt 'Overbruggingswetgeving voor box 3 in 2023 t/m 2026', op blz. 43.

Opgebouwd pensioen ineens opnemen mogelijk vanaf 1 juli 2024

Vraagt u zich af of de mogelijkheid om maximaal 10% van het opgebouwde ouderdomspensioen ineens op te nemen iets is voor u? En voor welke pensioenen deze mogelijkheid openstaat?

Naar verwachting is het vanaf 1 juli 2024 mogelijk om ten hoogste 10% van het opgebouwde ouderdomspensioen ineens op te nemen op de pensioendatum. Daarvoor geldt echter één uitzondering: degenen van wie het ouderdomspensioen ingaat in de maand dat zij AOW-gerechtigd worden of van wie het pensioen ingaat op de eerste dag van de daaropvolgende maand mogen kiezen voor uitstel van het bedrag ineens naar de maand januari van het volgende kalenderjaar. Het opgenomen bedrag wordt normaal belast. Let wel, de opname van een bedrag ineens in combinatie met een zogenaamde 'hoog-laag pensioen' waarbij gedurende een periode meer pensioen wordt uitgekeerd, is niet toegestaan.

De opname van een bedrag ineens staat niet alleen open voor de onder de Pensioenwet vallende pensioenen voor werknemers en lijfrenten, maar ook voor 'bevroren' pensioenen die in het verleden in eigen beheer zijn opgebouwd. Hieraan zijn toegevoegd de lijfrenten in eigen beheer die zijn bedongen als tegenprestatie bij de overdracht van een onderneming. Anders dan in de jaren 2017-2019 (uitfasering pensioen in eigen beheer) gelden er geen fiscale faciliteiten. Wel geldt voor de toegestane afkoop een vrijstelling van revisierente. De opname van een bedrag ineens staat niet open voor de zogenaamde 'oudedagsverplichting' (ODV); dit is een oudedagsvoorziening met een eigen regime in de loonbelasting.

Aandeelhouder in een (familie)bedrijf

Ook dit jaar relevant

Termijn voorwaartse verliesverrekening in box 2

Heeft u onverrekenende verliezen uit aanmerkelijk belang, of verwacht u verliezen uit aanmerkelijk belang in 2023 of een later jaar?

Dan is het goed om te weten dat verliezen die zijn ontstaan in 2019 of latere jaren slechts in de zes daaropvolgende jaren mogen worden verrekend. Voor uw verliezen uit aanmerkelijk belang die zijn ontstaan in 2018 of eerdere jaren blijft gelden dat deze verrekenbaar zijn met het inkomen uit aanmerkelijk belang van de negen volgende jaren. Een verlies uit aanmerkelijk belang in 2018 is derhalve uiterlijk verrekenbaar tot en met 2027.



Het kan voordelig zijn om de verdeling van uw totale vermogen over de drie boxen anders in te richten.

Vermogende particulier

In dit onderdeel hebben een aantal aandachtspunten en actualiteiten voor de vermogende particulier op een rij gezet.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Verhoging tarief box 3 per 2024
- Aanpassing regeling voor giften vanuit de vennootschap per 2024
- Aanscherping giftenaftrek voor giften in natura per 2024
- Overbruggingswetgeving voor box 3 in 2023 t/m 2026
- Box 3-rendement dat in 2022, 2023 en/of 2024 lager is dan onder de spaarvariant
- Belastingsschulden betalen voor jaareinde 2023
- Thuismarkt België: meerwaarden op aandelen alleen belastbaar na kostenaftrek

- Thuismarkt België: verscherping toepassing doorkijkbelasting (kaaimantax)
- Thuismarkt Zwitserland: lagere (inkomsten) belastingdruk voor werkende gehuwden Zwitserse inwoners per 2025

Ook dit jaar relevant

- Herstelwetgeving box 3 voor 2017 t/m 2022
- Nieuwe massaal bezwaarprocedure voor niet-bezwaarmakers box 3 voor 2017 t/m 2022
- Actualisatie leegwaarderatio per 2023
- Beperking aftrekbaarheid periodieke giften aan ANBI's per 2023

- Cryptovaluta en belastingheffing in box 3
- Huwelijk of geregistreerd partnerschap met internationale aspecten
- Thuismarkt Zwitserland: introductie nieuw niet publiek toegankelijk UBO-register in Zwitserland

Vermogende particulier

Nieuw

Verhoging tarief box 3 per 2024

Het tarief voor het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen (box 3) in de inkomstenbelasting wordt per 2024 verhoogd van 32% naar 36%. Daarnaast wordt het heffingvrije vermogen in box 3 niet geïndexeerd per 2024. Als gevolg hiervan blijft het heffingvrije vermogen in 2024 € 57.000 (€ 114.000 voor fiscale partners).

Jaar	Tarief
2023	32%
2024	36%
2025	36%

Aanpassing regeling voor giften vanuit de vennootschap per 2024

Overweegt u een gift te doen van meer dan € 250.000 aan een ANBI of Steunstichting SBBI?

Dan is het goed om te weten dat is voorgesteld om vanaf 1 januari 2024 de mogelijkheid tot het doen van giften via een (eigen) vennootschap te verruimen. Een gift door de vennootschap die is ingegeven door uw persoonlijke charitatieve behoefte wordt dan niet langer bij u belast in box 2 of met dividendbelasting. Giften door een vennootschap zijn voor u niet aftrekbaar in de inkomstenbelasting. Het is voor deze regeling vereist dat de gift rechtstreeks wordt gedaan door uw vennootschap en niet via u.

Gezien de beperking van de aftrekbaarheid van periodieke giften van (in totaal) meer dan € 250.000 per jaar, is deze regeling met name voordelig bij giften die dit bedrag overschrijden. Zie in dit kader ook het aandachtspunt '*Beperking aftrekbaarheid periodieke giften aan ANBI's per 2023*' op blz. 48.

Aanscherping giftenaftrek voor giften in natura per 2024

Bent u voornemens om een gift in natura te doen?

Dan geven wij u graag mee dat voor toepassing van de giftenaftrek voor giften in natura vanaf 1 januari 2024 de waarde van de gift moet worden onderbouwd met een onafhankelijk taxatierapport of factuur als de waarde van de gift meer bedraagt dan € 10.000 (€ 20.000 voor fiscale partners). Dit geldt ook voor voorwerpen in natura die (in het verleden) zijn verkocht aan een ANBI en waarvan de koopsom in termijnen wordt kwijtgescholden.

Vermogende particulier

Nieuw

Overbruggingswetgeving voor box 3 in 2023 t/m 2026

Bent u op de hoogte van de overbruggingswetgeving voor box 3 voor de jaren 2023 t/m 2026?

Het kabinet is voornemens om per 1 januari 2027 een nieuw box 3-stelsel in te voeren, waarbij inkomsten uit vermogen worden belast op basis van het werkelijk behaalde rendement. Voor de jaren 2023 t/m 2026 is overbruggingswetgeving ingevoerd op basis van de zogenoemde forfaitaire spaarvariant die ook is gebruikt voor het rechtsherstel over de jaren 2017 t/m 2022.

Wat houdt de forfaitaire spaarvariant in?

Bij de forfaitaire spaarvariant wordt voor de vermogensrendementsheffing van box 3 aangesloten bij de werkelijke samenstelling van het box 3-vermogen van een belastingplichtige. Dit betekent dat wordt gewerkt met drie vermogenscategorieën: banktegoeden, schulden en overige bezittingen. Aan iedere vermogenscategorie wordt een separaat (fictief) rendementspercentage gekoppeld.

Kort gezegd wordt voor banktegoeden uitgegaan van de actuele spaarrente, voor schulden wordt aangesloten bij de markthypotheekrente en voor overige bezittingen wordt uitgegaan van het meerjarige gemiddelde rendement van onroerende zaken, aandelen en obligaties. Voor het jaar 2023 is het rendementspercentage voor overige bezittingen vastgesteld op 6,17%. De rendementspercentages voor banktegoeden (0,36% in 2023) en de (fictieve) rentelast over schulden (2,57% in 2023) zijn voorlopig vastgesteld en worden jaarlijks achteraf bepaald op basis van gegevens van De Nederlandsche Bank in de periode januari t/m november van het betreffende kalenderjaar.

N.B.: Om te voorkomen dat belastingplichtigen vlak vóór de peildatum van de vermogensrendementsheffing van box 3 (1 januari) 'overige bezittingen' omzetten in banktegoeden of tijdelijk meer schulden aantrekken, introduceert het kabinet een anti-misbruikmaatregel met een driemaandstermijn. Dit houdt bijvoorbeeld in dat indien een belastingplichtige in een periode van drie maanden waarin de peildatum van box 3 valt 'overige bezittingen' omzet in banktegoeden en die banktegoeden ná de peildatum van box 3 weer omzet in 'overige bezittingen', dat betreffende vermogen als 'overige bezitting' wordt gekwalificeerd op de peildatum van 1 januari. De anti-misbruikmaatregel is niet van toepassing als de belastingplichtige zakelijke overwegingen (niet fiscale redenen) voor de omzetting van het vermogen aannemelijk kan maken.

Vraagt u zich af wat de overbruggingswetgeving box 3 betekent voor uw fiscale positie?

Hoewel de impact van de overbruggingswet box 3 voor iedere belastingplichtige afhankelijk is van de persoonlijke belastingpositie, kunnen op hoofdlijnen de volgende gevolgen worden verwacht:

Belastingplichtigen die hun vermogen (nagenoeg) geheel aanhouden in de vorm van spaarvermogen, worden vanaf 2023 meer in overeenstemming met het werkelijke rendement uit dit vermogen belast.

Voor belastingplichtigen die hun vermogen aanhouden in de vorm van laag renderende beleggingen, zoals staatsobligaties, leiden de wijzigingen in box 3 waarschijnlijk tot een hogere belastingheffing, omdat deze belastingplichtigen nog steeds worden geacht een hoog rendement te realiseren met dit vermogen.

Vermogende particulier

Nieuw

Belastingplichtigen die hun box 3-bezittingen volledig hebben gefinancierd met schulden worden onder het huidige stelsel niet in box 3 belast. Schulden worden namelijk eerst in mindering gebracht op bezittingen, voordat het box 3-inkomen wordt vastgesteld. Vanaf 2023 vindt door de overbruggingswetgeving niet altijd volledige saldering meer plaats. Hierdoor wordt box 3-vermogen dat niet volledig met schuld is gefinancierd per 1 januari 2023 in box 3 belast.

Met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023 worden (i) onderlinge vorderingen en schulden tussen fiscale partners (bijvoorbeeld gehuwden) en (ii) vorderingen van een minderjarig kind op een ouder voor de belastingheffing van box 3 genegeerd ('defiscaliseren'). Belastingplichtigen worden voor die box 3-bezittingen dus niet (langer) belast in box 3.

N.B.: Het is raadzaam om uw fiscale privépositie te (her)beoordelen om belastingheffing over het werkelijk behaalde rendement te realiseren. Zie voor meer informatie hierover bijvoorbeeld het aandachtspunt '*Box 3-vermogen onderbrengen in BV*' op blz. 38.

Box 3-rendement dat in 2022, 2023 en/of 2024 lager is dan onder de spaarvariant

Is uw werkelijk behaalde rendement in 2022, 2023 en/of 2024 lager dan het rendement waartegen u in de vermogensrendementsheffing (box 3) wordt betrokken?

Dan kan het zinvol zijn om bezwaar te maken tegen uw aanslag inkomstenbelasting 2022, 2023 en/of 2024 wanneer deze aan u wordt opgelegd. Dit is het geval als het werkelijk behaalde rendement op uw hele box 3-vermogen (relatief) laag uitvalt of negatief is in deze jaren. De belastingheffing over uw box 3-vermogen wordt in uw aanslag inkomstenbelasting 2022, 2023 en 2024 namelijk berekend met toepassing van de hiervoor beschreven forfaitaire spaarvariant in plaats van op basis van het werkelijk behaalde rendement.

Vraagt u zich af hoe uw werkelijk behaalde rendement over uw box 3-vermogen moet worden berekend?

Voor de bepaling van het werkelijk behaalde rendement over uw box 3-vermogen moet rekening worden gehouden met daadwerkelijk genoten inkomsten (zoals dividenden, rente, enz.) en daadwerkelijk gemaakte kosten (zoals bankkosten). Daarnaast is niet uitgesloten dat rekening moet worden gehouden met gerealiseerde en ongerealiseerde waardeontwikkelingen (zoals koerswinsten en -verliezen).

Vermogende particulier

Nieuw

Wilt u bezwaar maken tegen uw aanslag inkomstenbelasting 2022, 2023 en/of 2024?

Een belangrijk aandachtspunt bij het maken van bezwaar tegen uw aanslag inkomstenbelasting is de bewijslast. Op u als belastingplichtige rust namelijk de bewijslast om aan te tonen dat het door u werkelijk behaalde rendement in deze jaren lager was dan het fictieve rendement dat u op grond van de forfaitaire spaarvariant geacht wordt te hebben behaald. Het is daarom raadzaam om zowel de daadwerkelijk genoten inkomsten en gemaakte kosten als de (on)gerealiseerde waardeontwikkelingen over uw box 3-vermogen in deze jaren adequaat vast te leggen. Concreet betekent dit dat u in 2022, 2023 en/of 2024 in ieder geval de gerealiseerde opbrengsten en kosten én de (on)gerealiseerde winsten en verliezen moet bijhouden.

Belastingsschulden betalen voor jaareinde 2023

Moet u nog een belastingsschuld betalen?

Dan kan het verstandig zijn om voor het einde van het jaar 2023 de belastingsschulden af te lossen. Nog niet betaalde belastingsschulden mogen in principe niet in box 3 als schuld in aftrek worden gebracht. Dit geldt niet voor de erfbelasting die u nog moet betalen; deze belastingsschuld mag u wel in box 3 in aftrek brengen.

Thuismarkt België: meerwaarden op aandelen alleen belastbaar na kostenafrek

Overweegt u als belegger in België uw aandelen te verkopen waarbij de meerwaarden buiten het normale beheer van het privévermogen worden gerealiseerd?

Dan worden de meerwaarden op deze verkochte aandelen door België belast met 33% meerwaardebelasting. Deze belasting wordt sinds 1 januari 2019 geheven over het brutobedrag indien de meerwaarden buiten het normale beheer van het privévermogen worden gerealiseerd. Het was niet toegestaan om daarop kosten in mindering te brengen. Het Belgische Grondwettelijk Hof heeft in september 2023 geoordeeld dat dit discriminerend is. Als gevolg van dit arrest kunnen belastbare meerwaarden alleen worden belast op nettobasis (dus na kostenafrek).

Heeft u in België uw aandelen verkocht en hierover meerwaardebelasting betaald zonder hierop kosten in mindering te brengen?

Dan is het raadzaam om u goed te laten informeren door uw adviseur. Mogelijk dat u een verzoek ambtshalve vermindering kunt indienen voor de meerwaardebelasting die u heeft betaald over het brutobedrag.

N.B.: De meerwaarden bij de verkoop van aandelen door particuliere beleggers zijn in België onbelast, tenzij de meerwaarden buiten het normale beheer van het privévermogen worden gerealiseerd.

Vermogende particulier

Nieuw

Thuismarkt België: verscherping toepassing doorkijkbelasting (kaaimantax)

Heeft u als Belgische belastingplichtige vermogen ondergebracht in het buitenland in een trust, een stichting of een laag belaste vennootschap?

Dan bent u mogelijk onderworpen aan de Belgische doorkijkbelasting (kaaimantax). Kort gezegd houdt deze belasting in dat de inkomsten van de buitenlandse trust, stichting of laag belaste vennootschap, worden belast bij de oprichter of aandeelhouder alsof de trust, stichting of vennootschap er niet was. Er wordt dus door de structuur gekeken (transparantie). Deze trust, stichting of laag belaste vennootschap moet in de aangifte worden vermeld.

De Belgische regering heeft in het Belgische begrotingsakkoord van oktober 2023 aangekondigd dat deze doorkijkbelasting vanaf 2024 op diverse onderdelen zou worden aangescherpt. Zo is onder meer aangekondigd dat er een exitheffing zou komen voor oprichters of aandeelhouders van buitenlandse trusts, stichtingen en laag belaste vennootschappen bij emigratie uit België.

Let wel, officiële wetteksten van de aangekondigde wetwijzigingen zijn nog niet beschikbaar. Ook is het onduidelijk of en wanneer de wetwijzigingen in werking zullen treden.

Thuismarkt Zwitserland: lagere (inkomsten)belastingdruk voor werkende gehuwden Zwitserse inwoners per 2025

Bent u gehuwd, bent u beiden werkzaam én woonachtig in Zwitserland? Of overweegt u wellicht naar Zwitserland te emigreren?

Dan is het goed om te weten dat werkende gehuwden die woonachtig zijn in Zwitserland mogelijk per 1 januari 2025 afzonderlijk aangifte inkomstenbelasting kunnen doen in Zwitserland. Dit leidt mogelijk tot een lagere (inkomsten)belastingdruk dan wanneer u gezamenlijk aangifte inkomstenbelasting doet in Zwitserland.

Gehuwden worden op dit moment gezamenlijk betrokken in de Zwitserse heffing van inkomstenbelasting. Als beide partners werken, kan dit fiscaal nadelig uitwerken. Doordat de inkomens bij elkaar worden opgeteld, wordt sneller een hoger (progressief) inkomstenbelastingtarief bereikt en dit leidt tot een hogere belastingdruk. Dit komt met name voor op federaal niveau; op kantonnaal niveau wordt beter voorzien in oplossingen.

Voorgesteld is om de mogelijkheid te bieden voor gehuwden om apart aangifte inkomstenbelasting te doen. Let wel, voor gehuwden waarbij de ene partner hoofdzakelijk het gezinsinkomen verdient en de andere partner geen of een bescheiden inkomen genereert, kan het fiscaal voordeliger zijn gezamenlijk aangifte inkomstenbelasting te (blijven) doen. Voorgesteld wordt om beide opties mogelijk te maken. Naar verluidt zal nog een wetsontwerp ter consultatie worden aangeboden. De nieuwe wet treedt naar verwachting op zijn vroegst op 1 januari 2025 in werking.

Vermogende particulier

Ook dit jaar relevant

Herstelwetgeving box 3 voor 2017 t/m 2022

Bent u op de hoogte van de herstelwetgeving voor de vermogensrendementsheffing van box 3?

De Hoge Raad oordeelde op 24 december 2021 in het zogenoemde Kerstavondarrest dat box 3 sinds 1 januari 2017 in strijd was met het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de Mens (EVRM). Naar aanleiding van het Kerstavondarrest heeft de Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst rechtsherstel verleend aan belastingplichtigen die bezwaar hebben gemaakt tegen hun aanslagen inkomstenbelasting 2017 t/m 2020. Daarnaast wordt rechtsherstel verleend aan belastingplichtigen van wie de aanslag inkomstenbelasting 2017 t/m 2020 op 24 december 2021 nog niet onherroepelijk vaststond. Het rechtsherstel is verleend op basis van de zogenoemde 'forfaitaire spaarvariant' en werd geregeld in het 'Besluit rechtsherstel box 3'. Dit besluit is per 1 januari 2023 met terugwerkende kracht omgezet in wetgeving ('Wet rechtsherstel box 3'). Zie voor meer informatie hierover onze [nieuwsbrief van 3 mei 2022](#).

Is aan u rechtsherstel verleend, maar bent u het niet eens met de omvang van dat rechtsherstel?

Als u rechtsherstel is verleend op basis van de forfaitaire spaarvariant - maar uw werkelijk behaalde rendement op uw box 3-vermogen in een jaar lager is dan het rendement dat u op grond van de forfaitaire spaarvariant wordt geacht te hebben behaald - dan kunt u een zogenoemd verzoek tot ambtshalve vermindering indienen. De termijn voor het indienen van een dergelijk verzoek bedraagt 5 jaren na afloop van het betreffende kalenderjaar waarop het rechtsherstel betrekking heeft, waardoor u voor een verzoek om ambtshalve vermindering over het jaar 2018 uiterlijk tot 31 december 2023 de tijd heeft. Mocht u bezwaar hebben gemaakt en het niet eens zijn met het verleende rechtsherstel, dan raden wij u aan om tijdig actie te ondernemen.

Nieuwe massaal bezwaarprocedure voor niet-bezwaarmakers box 3 voor 2017 t/m 2022

Heeft u geen bezwaar gemaakt én stond uw aanslag inkomstenbelasting 2017 t/m 2020 op 24 december 2021 al onherroepelijk vast?

De Hoge Raad heeft op 20 mei 2022 geoordeeld dat het kabinet geen verplichting heeft om ook belastingplichtigen te compenseren die géén bezwaar hebben gemaakt tegen hun box 3-heffing over de jaren 2017 t/m 2020, als hun aanslag al onherroepelijk vaststond ten tijde van het Kerstavondarrest. Op Prinsjesdag 2022 is bekend gemaakt dat aan deze niet-bezwaarmakers geen rechtsherstel wordt geboden. Zie in dit kader onze [nieuwsbrief van 20 september 2022](#).

Vermogende particulier

Ook dit jaar relevant

Naar aanleiding van het bericht dat niet-bezwaarmakers géén rechtsherstel zouden ontvangen, heeft overleg plaatsgehad tussen diverse belangen- en koepelorganisaties en de staatssecretaris, om de verwachte stroom van verzoeken tot ambtshalve vermindering, de bezwaar- en beroepsprocedures te stroomlijnen. Dit heeft geleid tot procesafspraken over een nieuwe juridische procedure voor niet-bezwaarmakers. Deze nieuwe juridische procedure heeft betrekking op de rechtsvraag of niet-bezwaarmakers net als bezwaarmakers recht hebben op rechtsherstel in box 3 naar aanleiding van het Kerstavondarrest.

Vraagt u zich af wat de nieuwe massaal bezwaarprocedure voor u als niet-bezwaarmaker betekent?

Concreet betekent de nieuwe procedure voor niet-bezwaarmakers dat één of meerdere zaken worden voorgelegd aan de belastingrechter voor een (nieuw) oordeel. Het uiteindelijke oordeel van de (hoogste) belastingrechter zal van toepassing zijn op alle niet-bezwaarmakers voor de jaren 2017 t/m 2020. De Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst zegt in dat kader toe dat niet-bezwaarmakers geen verzoek hoeven in te dienen bij de Belastingdienst om (alsnog) in aanmerking te komen voor eventueel rechtsherstel in box 3. Op dit moment hoeven niet-bezwaarmakers daarom geen actie te ondernemen. De staatssecretaris geeft voor de volledigheid in zijn brief aan dat hij - mede gelet op de uitspraak van de Hoge Raad van 20 mei 2022 - verwacht dat de (hoogste) belastingrechter in het nadeel van niet-bezwaarmakers zal oordelen. Daardoor zou geen wettelijke verplichting ontstaan voor het kabinet om alsnog rechtsherstel te verlenen aan niet-bezwaarmakers.

Actualisatie leegwaarderatio per 2023

Verhuurt u woningen die kwalificeren als box 3-vermogen?

Dan is het goed om te weten dat met ingang van 1 januari 2023 de zogenoemde leegwaarderatio is geactualiseerd. Als gevolg hiervan is de fiscale waarde van een verhuurde of verpachte woning in box 3 en voor toepassing van de schenk- en erfbelasting gestegen.

Woningen met een tijdelijk huurcontract zijn uitgesloten voor toepassing van de leegwaarderatio, waardoor hiervoor altijd de WOZ-waarde in aanmerking wordt genomen.

N.B.: Voor woningen die worden verhuurd aan gelieerde partijen, zoals bijvoorbeeld familieleden, geldt dat de in aanmerking genomen huur wordt gecorrigeerd indien geen zakelijke huurvergoeding wordt berekend. Effectief zal na een correctie niet langer aan toepassing van de leegwaarderatio worden toegekomen, waardoor feitelijk de WOZ-waarde in aanmerking wordt genomen.

Beperking aftrekbaarheid periodieke giften aan ANBI's per 2023

Bent u ervan op de hoogte dat de aftrek van periodieke giften aan ANBI's in de inkomstenbelasting per 1 januari 2023 is beperkt?

Met ingang van 1 januari 2023 is de aftrek van periodieke giften aan ANBI's beperkt tot € 250.000 per kalenderjaar. De beperking geldt voor fiscaal partners samen. Dit is een absoluut maximum en geldt niet per ANBI.

Vermogende particulier

Ook dit jaar relevant

Bent u vóór 4 oktober 2022, 16:00 uur, een verplichting aangegaan tot het doen van periodieke giften?

Dan zijn uw periodieke giften, mits wordt voldaan aan de voorwaarden, nog vier kalenderjaren volledig aftrekbaar in de inkomstenbelasting. Op grond van overgangsrecht geldt een uitzondering voor de op 4 oktober 2022, 16:00 uur, reeds aangegane verplichtingen tot het doen van periodieke giften. De uitzondering is van toepassing tot en met 31 december 2026. Aangezien periodieke giften vaak worden overeengekomen voor een periode van vijf jaar, vallen de meeste bestaande situaties onder het overgangsrecht. Voor die gevallen waarin de verplichting is aangegaan voor een periode langer dan vijf kalenderjaren, geldt echter eveneens een overgangsperiode van vier kalenderjaren en kan dus wel sprake zijn van een aftrekbeperking.

Vraagt u zich af wat het verschil is tussen het doen van periodieke giften en het doen van een gift op andere wijze?

In beginsel zijn periodieke giften fiscaal gunstiger, aangezien u met het doen van een periodieke gift recht heeft op een hoger bedrag aan giftenaftrek in de inkomstenbelasting, dan wanneer u op een andere wijze een (gewone) gift doet. De giftenaftrek in de inkomstenbelasting is voor andere giften gebonden aan een drempel (€ 60 en 1% van uw verzamelinkomen) en aan een plafond (10% van uw verzamelinkomen).

Indien u een periodieke gift doet, is de gift tot dusver voor het volledige bedrag aftrekbaar. Een periodieke gift moet uit ten minste vijf vaste (qua bedrag) en gelijkmatige (jaarlijkse) termijnen bestaan en kan worden gedaan door middel van een notariële akte of door middel van een onderhandse akte. De gift moet eindigen bij overlijden van de schenker. Gezien recente jurisprudentie van de Hoge Raad mag de gift ook afhankelijk worden gemaakt van twee levens, bijvoorbeeld van de schenker en diens partner.

N.B.: Indien u een nieuwe periodieke gift overweegt, is het raadzaam om rekening te houden met het maximum van € 250.000 en eventueel een (periodieke) gift te doen vanuit uw vennootschap. Zie hiervoor het aandachtspunt '*Aanpassing regeling voor schenken vanuit de vennootschap per 2024*' op blz. 9.

Cryptovaluta en belastingheffing in box 3

Had u in het jaar 2022 cryptovaluta in privé in bezit?

Dan kan het zinvol zijn om bezwaar te maken tegen uw aanslag inkomstenbelasting 2022 wanneer deze aan u wordt opgelegd. Vanwege de instorting van de cryptovalutamarkt in 2022 is het voorstelbaar dat het werkelijk behaalde rendement op uw hele box 3-vermogen in 2022 negatief was (of in ieder geval lager is, dan is berekend met toepassing van de zogenoemde forfaitaire spaarvariant). In dat geval kan op basis van rechtspraak van de Hoge Raad worden betoogd dat voor de belastingheffing over uw box 3-vermogen in 2022 moet worden aangesloten bij het door u werkelijk behaalde rendement in 2022. Het kan daarom raadzaam zijn om bezwaar te maken tegen de aanslag inkomstenbelasting 2022, mocht u nog binnen de bezwaartermijn van 6 weken vallen. Zie voor meer informatie hierover het aandachtspunt '*Overbruggingswetgeving voor box 3 in 2023 t/m 2026*' op blz. 43.

Vermogende particulier

Ook dit jaar relevant

Voor de bepaling van het werkelijk behaalde rendement over uw box 3-vermogen moet rekening worden gehouden met daadwerkelijk genoten inkomsten (zoals *staking rewards* bij cryptovaluta, dividenden, rente, enz.) en daadwerkelijk gemaakte kosten (zoals bankkosten en bij cryptovaluta kosten voor de aanschaf *private keys*, energiekosten, *gas fees*, enz.). Daarnaast kan het zijn dat rekening moet worden gehouden met gerealiseerde en ongerealiseerde waardeontwikkelingen (zoals cryptovalutawinsten en -verliezen). Omdat op u de bewijslast rust om aan te tonen dat het door u werkelijk behaalde rendement lager was dan het forfaitaire rendement met toepassing van de forfaitaire spaarvariant, is het raadzaam om zowel de daadwerkelijk genoten inkomsten en gemaakte kosten als de (on)gerealiseerde waardeontwikkelingen over uw box 3-vermogen adequaat (achteraf) vast te leggen.

Huwelijk of geregistreerd partnerschap met internationale aspecten

Gaat u trouwen of wilt u een geregistreerd partnerschap aangaan? En hebben u en/of uw partner (i) verschillende nationaliteiten, (ii) een woning buiten Nederland of (iii) vermogen over de grens?

Sinds 29 januari 2019 is de 'Europese Verordening Huwelijksvermogensrecht' van kracht. Het doel van deze verordening is met name het verschaffen van duidelijkheid over de vraag welk recht van toepassing is op een huwelijk dan wel geregistreerd partnerschap met internationale aspecten. De verordening biedt u de mogelijkheid zelf duidelijkheid te scheppen over het toepasselijke recht door het maken van een rechtskeuze. Het is daarom raadzaam om u goed te laten informeren over welk recht van toepassing is op uw huwelijk of geregistreerd partnerschap en welke gevolgen dat voor u en uw partner heeft.

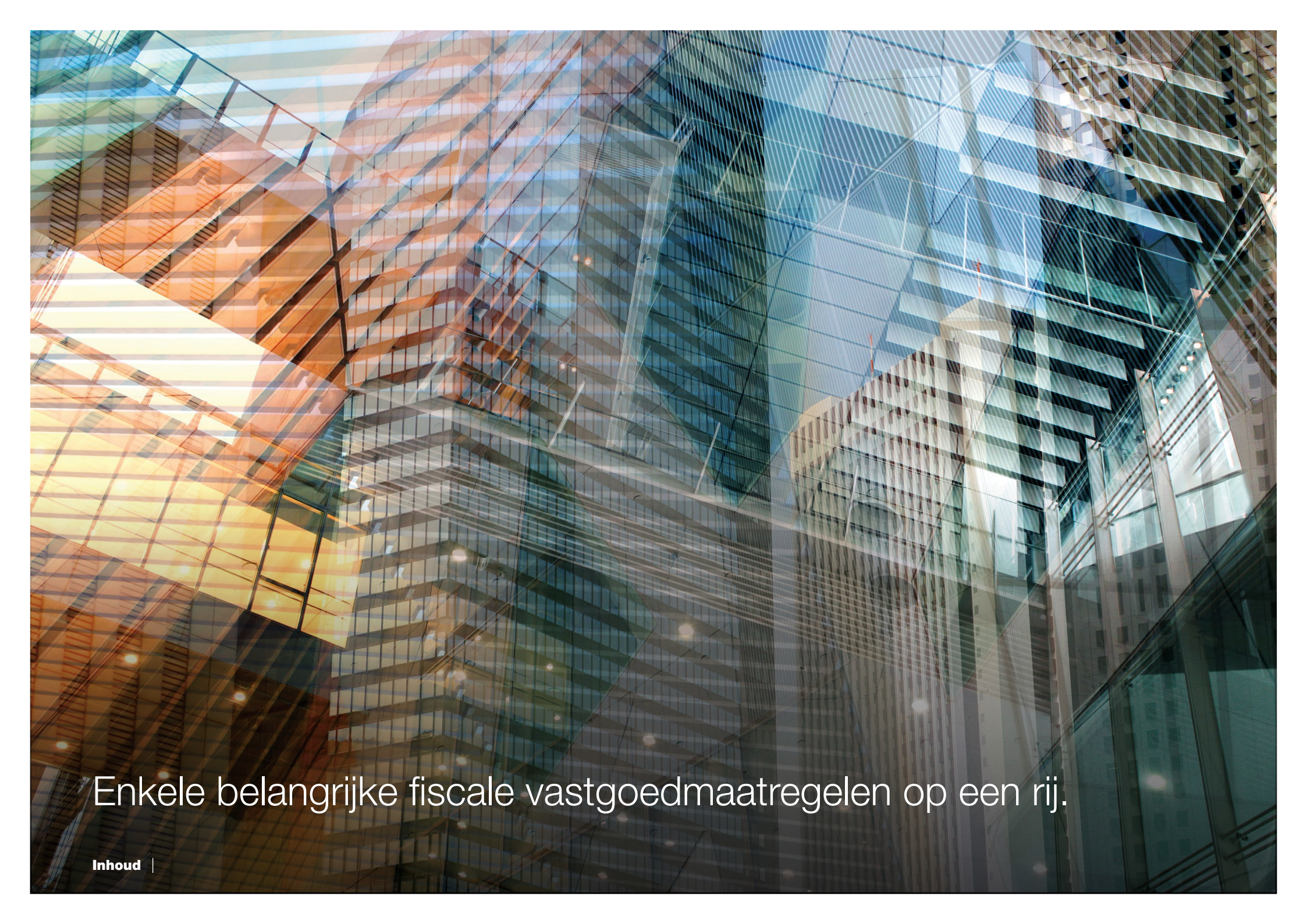
Thuismarkt Zwitserland: introductie nieuw niet publiek toegankelijk UBO-register in Zwitserland

Bent u een Ultimate Beneficial Owner (UBO) van een Zwitserse vennootschap en vraagt u zich af of Zwitserland ook een vergelijkbaar UBO-register gaat implementeren?

Zwitserland is geen onderdeel van de EU en is daardoor niet verplicht een (publiek toegankelijk) UBO-register in te voeren. Wel heeft de Swiss Federal Council op 12 oktober 2022 aangekondigd te gaan werken aan een wetsvoorstel om een UBO-register te introduceren dat vergelijkbaar is met die van de EU. Daarmee wordt met name beoogd de transparantie van rechtsfiguren in Zwitserland te vergroten. Dit register zal niet publiek toegankelijk zijn. Naar verwachting krijgen uitsluitend relevante autoriteiten toegang. Het wetsvoorstel is nog niet gepubliceerd. Zie voor meer informatie onze [nieuwsbericht van 13 oktober 2022](#).

In tegenstelling tot Nederland bestaat in Zwitserland geen UBO-register voor trusts en soortgelijke juridische constructies. Trusts worden eveneens niet geregistreerd in het handelsregister in Zwitserland.

N.B.: Sinds 2015 zijn Zwitserse vennootschappen wel verplicht om intern een UBO-register bij te houden. Deze interne administratie is niet openbaar. Zwitserse autoriteiten kunnen het interne UBO-register opvragen in verband met strafrechtelijke procedures of wegens een informatieverzoek op grond van een belastingverdrag.



Enkele belangrijke fiscale vastgoedmaatregelen op een rij.

Vastgoed

In dit onderdeel hebben wij een aantal aandachtspunten op het gebied van vastgoed op een rij gezet.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Bedrijfsoverdrachten met aan derden ter beschikking gesteld vastgoed
- Vastgoedmaatregel in het FBI-regime per 2025
- Invoering aanpassingen FGR en VBI per 2025
- Afschaffing samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting voor bepaalde aandelentransacties per 2025
- Thuismarkten Nederland, België, Luxemburg en Zwitserland: investeren in vastgoed

Vastgoed

Nieuw

Bedrijfsoverdrachten met aan derden ter beschikking gesteld vastgoed

Overweegt u uw familiebedrijf in de (nabije) toekomst over te dragen aan de volgende generatie?

Dan geven wij u graag mee dat vanaf 2024 aan derden ter beschikking gesteld vastgoed (en daarmee samenhangende schulden) standaard worden aangemerkt als beleggingsvermogen. Dit geldt ook voor gedeelten van vastgoed dat aan derden ter beschikking wordt gesteld of wanneer het vastgoed feitelijk nog niet aan derden ter beschikking wordt gesteld, maar wel daarvoor bestemd is. Dit betekent dat onder andere verhuurd vastgoed niet meer onder toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregeling (DSR) in de inkomstenbelasting kan worden overgedragen. Zie voor meer informatie het aandachtspunt '*Bedrijfsoverdrachten in de toekomst zwaarder belast*' op blz. 35.

Vastgoedmaatregel in het FBI-regime per 2025

Het kabinet heeft een zogenoemde 'vastgoedmaatregel' aangekondigd voor de fiscale beleggingsinstelling (FBI). Deze maatregel houdt - kort gezegd - in dat directe vastgoedbeleggingen worden uitgesloten van het FBI-regime, waardoor FBI's met direct gehouden vastgoedbeleggingen regulier belastingplichtig worden voor de vennootschapsbelasting. De 'vastgoedmaatregel' zal in werking treden per 1 januari 2025 en is beperkt tot beleggingen in Nederlandse onroerende zaken: directe beleggingen in buitenlandse onroerende zaken blijven daarmee toegestaan voor FBI's.

N.B.: Voor het jaar 2024 zijn flankerende maatregelen geïntroduceerd om herstructureringen voor bestaande FBI's mogelijk te maken. Meer weten over de vastgoedmaatregel in het FBI-regime en de flankerende reorganisatiemaatregelen? Lees dan onze [Vastgoed nieuwsbrief van 19 september 2023](#).

Invoering aanpassingen FGR en VBI per 2025

Bent u betrokken bij een FGR?

Vanaf 1 januari 2025 zal voor de definitie van een open (Vpb-plichtige) FGR aansluiting worden gezocht bij de definities van beleggingsinstellingen onder de Wet op het financieel toezicht. Het gaat dan kortweg om instellingen - fondsen of maatschappijen - die (i) onder toezicht staan van De Nederlandsche Bank (DNB) én (ii) een vergunning van of registratie bij de Autoriteit Financiële Markten (AFM) hebben (gereguleerde beleggingsinstellingen). Familiefondsen zullen doorgaans niet voldoen aan deze voorwaarden. Dit betekent dat dergelijke FGR's vanaf 1 januari 2025 als fiscaal transparant zullen worden behandeld.

N.B.: Voor het jaar 2024 zijn flankerende maatregelen voorgesteld om herstructureringen mogelijk te maken. De flankerende maatregelen in de overdrachtsbelasting zijn beperkt tot FGR's die op 19 september 2023 om 15:15 uur reeds bestonden.

Vastgoed

Nieuw

Maakt u gebruik van het VBI-regime?

Met betrekking tot de VBI is voorgesteld om VBI's met een beperkte kring participanten (vermogene particulieren en families) buiten de reikwijdte van het VBI-regime te brengen zodat dergelijke beleggingsfondsen vanaf 1 januari 2025 regulier belastingplichtig worden voor de vennootschapsbelasting. Daartoe zal ook voor de VBI worden aangesloten bij de definities van gereguleerde beleggingsinstellingen. Dit betekent dat alleen beleggingsinstellingen in de zin van de Wet op het financieel toezicht (vergunning- of registratieplichtig) nog voor de VBI-status in aanmerking komen. Familie-VBI's zullen in beginsel niet meer in aanmerking komen voor de VBI-status. Dit betekent dat familie-VBI's vanaf 1 januari 2025 geen gebruik meer kunnen maken van het VBI-regime. In samenhang met de tariefswijzigingen in Box 2 per 1 januari 2024 kan het echter al zinvol zijn om vóór 2024 af te rekenen over de aanmerkelijkbelangclaim op de VBI.

Meer weten over de aanpassingen van het FGR, de VBI en de flankerende maatregelen? Lees dan onze [Vastgoed nieuwsbrief van 19 september 2023](#).

Afschaffing samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting voor bepaalde aandelentransacties per 2025

Momenteel kan nieuw gebouwd vastgoed worden verkregen zonder btw of overdrachtsbelasting als alle aandelen in een onroerendezaakrechtspersoon (OZR) worden verworven.

Het kabinet wil het verschil in belastingheffing tussen 'asset deals' en 'share deals' oplossen door overdrachtsbelasting te heffen op bepaalde aandelentransacties. Daartoe stelt het kabinet voor om de overdrachtsbelastingvrijstelling af te schaffen voor aandelentransacties van OZR's die bouwgrond en nieuw gebouwd vastgoed bezitten dat (deels) wordt gebruikt voor btw-vrijgestelde doeleinden.

Verkrijgt u na 31 december 2024 aandelen in vennootschappen waarin nieuw vastgoed wordt gehouden dat wordt gebruikt voor activiteiten waarbij de btw in de twee jaar na de verwerving voor ten minste 90% kan worden teruggevorderd?

Weet dan dat voor dergelijke aandelentransacties de overdrachtsbelastingvrijstelling niet zal worden afgeschaft. Aandelentransacties met nieuw gebouwd logistiek-, kantoor- en winkelvastgoed zouden daarom in de meeste gevallen nog steeds in aanmerking komen voor de overdrachtsbelastingvrijstelling.

N.B.: Om overkill te voorkomen wordt een nieuw overdrachtsbelastingtarief van 4% geïntroduceerd voor de verwerving van aandelen in OZR's met bouwgrond en nieuw vastgoed waarvoor het btw-terugvorderingsrecht minder dan 90% is. Tijdens de bouw van dit vastgoed kan ten minste een deel van de btw op bouwkosten niet worden teruggevorderd, wat een lager overdrachtsbelastingtarief rechtvaardigt dan het algemene tarief van 10,4%.

Vastgoed

Nieuw

Heeft u al aandelen verworven in een lopend ontwikkelproject waarbij de OZR bouwgrond of nieuw gebouwd vastgoed bezit?

Let dan op. Voor lopende ontwikkelprojecten zal overgangsrecht worden ingevoerd. Dit betekent dat u in aanmerking komt voor de overdrachtsbelastingvrijstelling als er een intentieverklaring (LOI) is ondertekend met de beoogde verkrijger vóór 19 september 2023, 15:15 uur, op voorwaarde dat de verwerving van de aandelen uiterlijk plaatsvindt op 1 januari 2030. Om gebruik te maken van het overgangsrecht moeten verkrijgers binnen 3 maanden na 1 januari 2024 een melding doen bij de Belastingdienst.

Thuismarkten Nederland, België, Luxemburg en Zwitserland: investeren in vastgoed

Bent u voornemens om te investeren in vastgoed in Nederland, België, Luxemburg of Zwitserland?

Dan helpen wij u graag met al uw juridische en fiscale vragen. In onze uitgave 'Key tax aspects of Real Estate investments 2023' geven wij een overzicht van de fiscale aspecten waarmee rekening moet worden gehouden bij het structureren van vastgoedinvesteringen in onze thuismarkten Nederland, België, Luxemburg en Zwitserland. Meer weten? Lees dan onze uitgave. Via [onze website](#) kunt u een softcopy van de uitgave aanvragen.



“

“ Een optimale planning begint met het stellen van de juiste vragen.”

Willemijn van Duren
Belastingadviseur / Associate

Erven en schenken

In dit onderdeel zijn enige fiscale en civiel-juridische (notariële) aandachtspunten op het gebied van erven en schenken opgenomen.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Stijging effectief tarief bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) per 2025
- Volledige afschaffing 'jubelschenking' per 2024
- Thuismarkt België: betalen erfbelasting door overdracht van kunst versoepeld in Vlaanderen
- Thuismarkt Zwitserland: Zwitsers erfrecht is per 2023 herzien

Ook dit jaar relevant

- Ga na of het aangaan van een huwelijksgemeenschap of verrekenbeding een schenking vormt
- Schenken aan uw kind of aan anderen
- Vermogen nalaten bij overlijden
- Schenk- en erfbelasting tarieven 2023
- Controleer uw testament
- Betalen erfbelasting door overdracht van kunst
- Thuismarkt Zwitserland: in Zwitserland gelegen vakantiewoning

Erven en schenken

Nieuw

Stijging effectief tarief bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) per 2025

Het vrijstellingspercentage van de BOR in de schenk- en erfbelasting zal per 2025 worden verlaagd. Hierdoor stijgt het effectieve tarief voor de schenk- en erfbelasting voor ondernemingsvermogen van 3,4% naar 5%. Zie voor meer informatie hierover het aandachtspunt '*Bedrijfsoverdrachten in de toekomst zwaarder belast*' op blz. 35 en ook onze [nieuwsbrief van 19 september 2023](#).

Volledige afschaffing 'jubelschenking' per 2024

Overweegt u te schenken aan een ander dan uw kind in verband met de aankoop, de verbetering of het onderhoud van een eigen woning of het aflossen van een eigenwoningschuld?

Voor kinderen is per 2023 de eenmalige verhoogde schenkingsvrijstelling voor de eigen woning ('jubelschenking') effectief afgeschaft. Dit geldt niet voor schenkingen aan een ander. Deze vrijstelling zal per 2024 volledig worden afgeschaft. Als u nog wilt schenken met gebruik van de eigenwoningvrijstelling aan een ander dan uw kind, dan dient u deze schenking uiterlijk op 31 december 2023 te doen. De begiftigde kan dan onder voorwaarden gebruik maken van de per 1 januari 2023 geldende 'jubelvrijstelling' van € 28.947.

Wilt u dit jaar nog gebruik maken van de 'jubelschenking'?

Dan geven wij u graag het volgende mee:

De besteding van de 'jubelschenking' mag door begiftigde worden gespreid over maximaal drie jaren. Wanneer u schenkt in 2023, dan dient de schenking uiterlijk op 31 december 2025 te worden besteed aan de aankoop, de verbetering of het onderhoud van een eigen woning of het aflossen van een eigenwoningschuld.

Als u in 2022 reeds heeft geschonken in verband met de aankoop, de verbetering of het onderhoud van een eigen woning of het aflossen van een eigenwoningschuld en hierbij niet de volledige vrijstelling is benut, dan kan met een aanvullende schenking in 2023 de vrijstelling nog worden 'aangevuld'. De schenking moet uiterlijk op 31 december 2024 worden besteed aan de aankoop, de verbetering of het onderhoud van een eigen woning of het aflossen van een eigenwoningschuld.

N.B.: Als u aan uw kind wilt schenken, dan kunt u onder voorwaarden gebruik maken van een andere verhoogde ouder-kindvrijstelling. Zie voor meer informatie hiervoor aandachtspunt '*Schenken aan uw kind of aan anderen*' op blz. 60.

Erven en schenken

Nieuw

Thuismarkt België: betalen erfbelasting door overdracht van kunst versoepeld in Vlaanderen

Verkrijgt u kunst of cultuurgoederen uit een nalatenschap van een inwoner van het Vlaams Gewest en was daarbij erfbelasting verschuldigd?

Overweeg dan of u deze zou willen overdragen aan het Vlaams Gewest. Bij overdracht van kunst of cultuurgoederen aan het Vlaams Gewest wordt onder voorwaarden een kwijtschelding van de verschuldigde erfbelasting voor 120% van de waarde van het overgedragen kunstvoorwerp verleend. Meer weten? Het is mogelijk om voor overlijden advies in te winnen bij de Vlaamse regering om vast te stellen of het betreffende kunstvoorwerp of cultuurgoed in aanmerking komt voor de regeling. Het is raadzaam om u te laten adviseren over de geldende voorwaarden en de uitwerking van deze regeling.

Thuismarkt Zwitserland: Zwitsers erfrecht is per 2023 herzien

Bent u ervan op de hoogte dat het Zwitserse erfrecht per 1 januari 2023 is gewijzigd?

Het gewijzigde Zwitserse erfrecht biedt de erflater meer flexibiliteit bij het verdelen van zijn vermogen (onder andere door aanpassingen van de Zwitserse equivalent van de legitieme portie). Wat nog niet is gewijzigd, maar wel wordt verwacht, is dat de wet bedrijfsopvolgingen zal gaan faciliteren. Deze wijziging wordt verwacht in een volgende fase.

Heeft u een testament naar Zwitsers recht of valt u op basis van uw woonplaats onder het Zwitsers erfrecht?

Dan zou het gewijzigde Zwitserse erfrecht voor u gevolgen kunnen hebben. Het is daarom raadzaam om uw financiële planning opnieuw te laten beoordelen.

Erven en schenken

Ook dit jaar relevant

Ga na of het aangaan van een huwelijksgemeenschap of verrekenbeding een schenking vormt

Overweegt u huwelijkse voorwaarden aan te gaan of te wijzigen?

Dan is het raadzaam om u goed te laten informeren of dit leidt tot de heffing van schenkbelasting. Uit jurisprudentie en beleid volgt dat geen schenkbelasting verschuldigd is als gevolg van het aangaan van (i) een wettelijke gemeenschap van goederen, (ii) een algehele gemeenschap van goederen (regime tot 2018) of (iii) een economisch met de wettelijke of algehele gemeenschap van goederen overeenkomend wederkerig finaal verrekenbeding, mits sprake is van gelijke delen. In situaties die hiervan afwijken is niet altijd duidelijk of sprake is van een schenking van de ene echtgenoot aan de andere echtgenoot.

Bent u ervan op de hoogte dat de mogelijkheden om zonder heffing van schenkbelasting een beperkte gemeenschap van goederen aan te gaan zijn verruimd?

De Hoge Raad heeft namelijk op 7 mei 2021 geoordeeld dat het aangaan van een beperkte gemeenschap van goederen voorafgaand aan het huwelijk geen schenking is, ook niet als de huwelijksgemeenschap is beperkt tot één vermogensbestanddeel. Van belang in dit verband is dat de omvang de huwelijksgemeenschap gedurende het bestaan nog kan wijzigen en dat de 'bevoordeelde' echtgenoot op het moment van ontstaan van de beperkte huwelijksgemeenschap niet over de helft daarvan kan beschikken of daarop aanspraak kan maken als ware het een hem of haar afzonderlijk toebehorend vermogensbestanddeel. Zie voor meer informatie hierover onze [nieuwsbrief van 7 mei 2021](#).

Schenken aan uw kind of aan anderen

Heeft u als inwoner van Nederland het voornemen om aan uw kind te schenken?

Dan kan uw kind in 2023 gebruik maken van de algemene vrijstelling van € 6.035. Daarbij is niet relevant waar het kind de schenking aan besteedt.

De algemene vrijstelling voor schenkingen aan een kind van € 6.035 kan eenmalig worden verhoogd indien het kind (of diens fiscale partner) tussen 18 en 40 jaar oud is. De verhoogde vrijstelling bedraagt € 28.947. Ook dan is niet van belang waar uw kind het geschonken bedrag aan besteedt. De algemene vrijstelling van € 6.035 wordt eenmalig verhoogd tot € 60.298 indien het geschonken bedrag is bestemd voor en gebruikt wordt voor een studie of de opleiding voor een beroep van het kind waarvan de kosten aanzienlijk hoger zijn dan gebruikelijk.

Wellicht ten overvloede, maar er kan géén beroep worden gedaan op voormelde eenmalig verhoogde vrijstelling indien daarop in vorige jaren reeds een beroep is gedaan (of reeds gebruik is gemaakt van de eenmalig verhoogde vrijstelling in verband met de aankoop, de verbetering of het onderhoud van een eigen woning of het aflossen van een eigenwoningschuld).

Indien gebruik wordt gemaakt van een eenmalig verhoogde vrijstelling (€ 28.947 of € 60.298) moet bij de Belastingdienst een aangiftebiljet schenkbelasting worden ingediend waarin een beroep op de verhoogde vrijstelling wordt gedaan.

Erven en schenken

Ook dit jaar relevant

Heeft u als inwoner van Nederland het voornemen om aan uw kleinkind of aan een derde te schenken?

Dan kan uw kleinkind of de derde in 2023 gebruik maken van de jaarlijkse vrijstelling van € 2.418. Voor schenkingen voor de aankoop, de verbetering of het onderhoud van een eigen woning, of het aflossen van een eigenwoningschuld kan onder voorwaarden voor schenkingen in 2023 nog gebruik worden gemaakt van een verhoogde vrijstelling van € 28.947. Deze laatste vrijstelling wordt per 1 januari 2024 afgeschaft. Zie voor meer informatie hierover het aandachtspunt 'Volledige afschaffing 'jubelschenking' per 2024' op blz. 58.

Vermogen nalaten bij overlijden

Laat u bij overlijden vermogen na?

Voorkom dan voor zover mogelijk dat uw erfgenamen erfbelasting moeten betalen tegen het hoogste tarief. Door tijdens leven jaarlijks te schenken, waarbij u gebruik maakt van het lagere tarief in de eerste schijf en van de jaarlijkse vrijstelling schenkbelasting, kunt u de bij overlijden verschuldigde erfbelasting verlagen. Het introduceren (of herzien) van een schenkingsplan verdient ook aanbeveling, mede gelet op de (door indexatie) verhoogde eerste tariefschijf en toepasselijke vrijstellingen per 2024. Dit geldt vooral als het gaat om beleggingsvermogen. Zie voor de in 2023 geldende schenk- en erfbelasting tarieven de hieronder opgenomen tabel 'Schenk- en erfbelasting tarieven 2023'.

Schenk- en erfbelasting tarieven 2023

De Successiewet 1956 kent een dubbel progressief tarief. Dit betekent dat de hoogte van de verschuldigde schenk- of erfbelasting enerzijds afhankelijk is van de verwantschap tussen de schenker/erflater en de begiftigde/erfgenaam en anderzijds van de omvang van de verkrijging. De tarieven voor 2023 zijn als volgt:

Deel van de verkrijging in 2023 (na toepassing van vrijstellingen)	Verkrijger is een kind of echtgenoot	Verkrijger is een (achter)kleinkind	Verkrijger is een ander (bijv. broers, zussen, neven of nichten)
Tussen € 0 en € 138.642	10%	18%	30%
€ 138.642 en meer	20%	36%	40%

Erven en schenken

Ook dit jaar relevant

Controleer uw testament

Is uw testament nog up-to-date?

Controleer of uw testament nog aansluit bij uw situatie en wensen. Check dan ook of uw testament fiscaal nog de beoogde gevolgen heeft. Het is raadzaam om dit eens in de paar jaar te doen; en in elk geval bij belangrijke wijzigingen in uw financiële of persoonlijke omstandigheden.

Betalen erfbelasting door overdracht van kunst

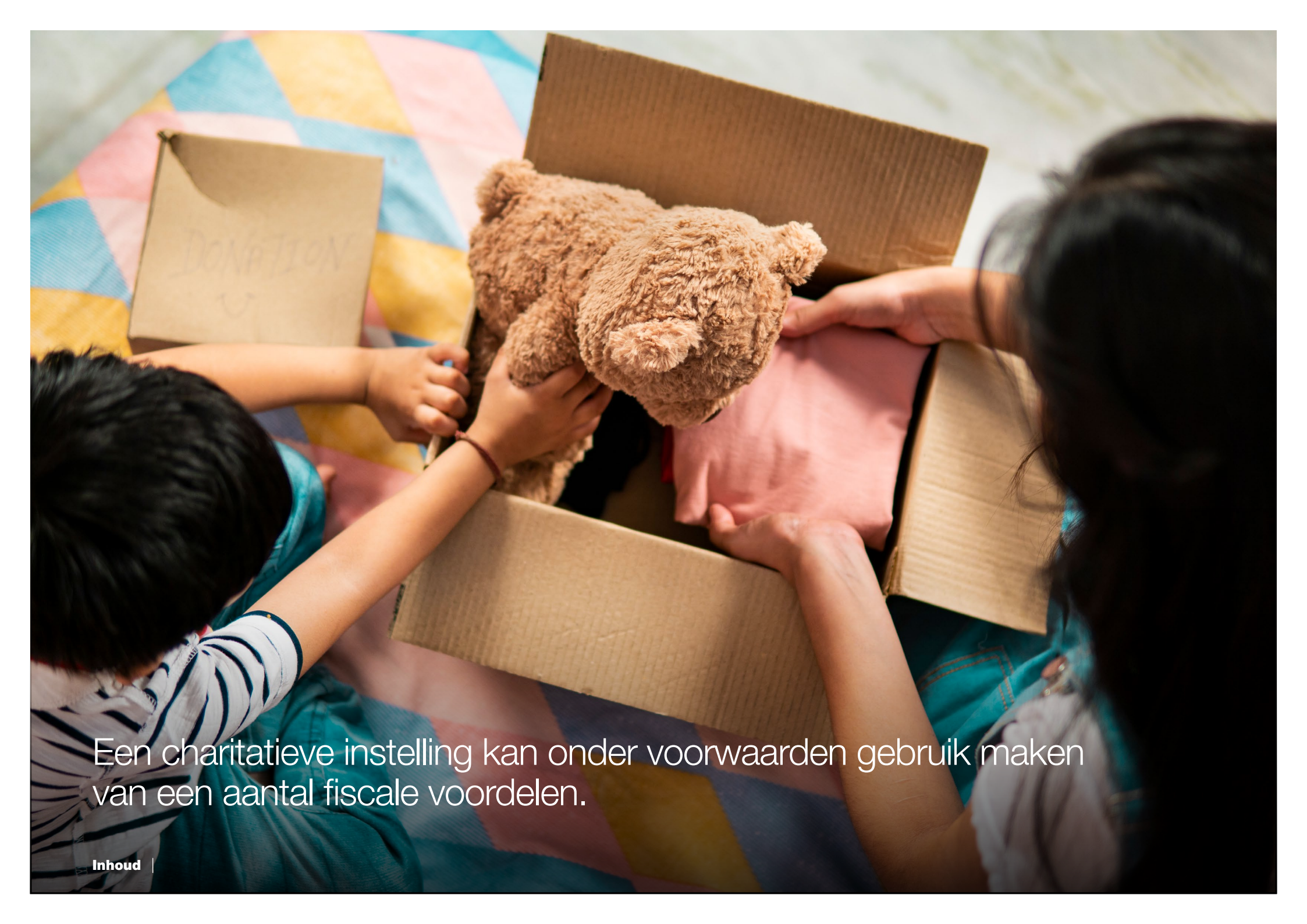
Verkrijgt u kunstvoorwerpen of cultuurobjecten uit een nalatenschap?

Overweeg dan of u deze zou willen overdragen aan de Staat. De minister van Financiën verleent onder voorwaarden bij overdracht van kunst aan de Staat kwijtschelding van de verschuldigde erfbelasting voor 120% van de waarde van het overgedragen kunstvoorwerp. Het object komt vervolgens in de collectie van een Nederlands museum of een universitaire instelling. Laat u adviseren over de geldende voorwaarden en de uitwerking van de regeling.

Thuismarkt Zwitserland: in Zwitserland gelegen vakantiewoning

Heeft u het voornemen om uw in Zwitserland gelegen vakantiewoning te schenken aan uw kind(eren)?

Dan moet u rekening houden met eventuele belastinggevolgen in Zwitserland. Een schenking van een Zwitserse vakantiewoning aan uw kind(eren) kan in beginsel plaatsvinden zonder acute Zwitserse belastingheffing indien de schenking op een juiste manier wordt vormgegeven. Over het algemeen is een dergelijke schenking aan uw kind(eren) vrij van Zwitserse schenkbelasting en Zwitserse overdrachtsbelasting (*Handänderungssteuer*). De winstvermogensbelasting op onroerende zaken (*Grundstückgewinnsteuer*) kan wel tot heffing leiden, maar deze heffing kan veelal worden uitgesteld tot het moment dat uw kind de vakantiewoning zelf overdraagt.

A high-angle photograph captures two children, a boy and a girl, focused on packing a brown teddy bear into a large, open cardboard box. The boy, on the left, wears a blue and white striped shirt and a green skirt. The girl, on the right, has long dark hair and wears a grey shirt and a green skirt. They are sitting on a colorful, geometric-patterned rug. Another cardboard box with the word 'DONATION' and a smiley face is visible in the background. The scene is brightly lit, suggesting an indoor setting with natural light.

Een charitatieve instelling kan onder voorwaarden gebruik maken van een aantal fiscale voordelen.

Charitatieve instellingen

In dit onderdeel bespreken wij de belangrijkste tips voor charitatieve instellingen (ANBI's).

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Wijziging giftenaftrek in de inkomstenbelasting per 2024

Ook dit jaar relevant

- Vermogen van een ANBI
- Intrekken ANBI-status met terugwerkende kracht

Charitatieve instellingen

Nieuw

Wijziging giftenaftrek in de inkomstenbelasting per 2024

Ontvangt uw instelling - die door de Belastingdienst wordt aangemerkt als ANBI - periodieke giften of giften als culturele instelling?

Dan is het goed te weten dat als gevolg van voorgestelde wetgeving de mogelijkheid tot het doen van giften via een (eigen) vennootschap vanaf 1 januari 2024 wordt verruimd. Het gaat daarbij om de volgende wetswijziging die mogelijk van belang kan zijn voor de schenker:

- Een gift door de vennootschap die is ingegeven door de persoonlijke charitatieve behoefte van de aanmerkelijkbelanghouder wordt echter niet belast bij de aanmerkelijkbelanghouder in box 2 of met dividendbelasting.
- Als voor de vennootschap sprake is van een zakelijke uitgave - bijvoorbeeld sponsoring - dan blijft deze uitgave regulier aftrekbaar van de winst.
- De giftenaftrek in de vennootschapsbelasting (Vpb) voor giften tot € 100.000 blijft bestaan.

Meer weten? Zie hiervoor het aandachtspunt 'Aanpassing regeling voor giften vanuit de vennootschap per 2024' op blz. 42.

Heeft uw instelling - die door de Belastingdienst wordt aangemerkt als ANBI - een schenking in natura ontvangen?

Dan is het goed te weten dat als gevolg van voorgestelde wetgeving de schenker voor toepassing van de giftenaftrek vanaf 1 januari 2024 de waarde van de gift moet onderbouwen met een onafhankelijk taxatierapport of factuur wanneer de waarde van de gift in natura meer bedraagt dan € 10.000 (€ 20.000 voor fiscale partners). Dit geldt ook voor voorwerpen in natura die (in het verleden) zijn gekocht door uw instelling en waarvan de koopsom in termijnen wordt kwijtgescholden. Zie ook het aandachtspunt 'Aanscherping giftenaftrek voor giften in natura per 2024', op blz. 42.

Charitatieve instellingen

Ook dit jaar relevant

Vermogen van een ANBI

Vraagt u zich af hoeveel vermogen de ANBI mag aanhouden?

Een ANBI mag niet meer vermogen aanhouden dan redelijkerwijs voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden noodzakelijk is ('vermogensplafond'). Deze eis is algemeen geformuleerd en moet in de praktijk van geval tot geval worden beoordeeld. Bij toetsing van deze eis let de Belastingdienst er ook op of het vermogen van de ANBI redelijkerwijs in lijn is met de doelstelling van de instelling. Van belang is dat het vermogen niet (veel) groter (of kleiner) mag zijn dan nodig is voor het bereiken van de algemeen nuttige doelstelling. Daarnaast is de hoogte van het aan te houden stamvermogen een aandachtspunt van de Belastingdienst.

Intrekken ANBI-status met terugwerkende kracht

Wilt u dat een instelling de ANBI-status behoudt?

Zorg er dan voor dat de instelling, waarvan u oprichter was of bestuurder bent, blijft voldoen aan de daarvoor geldende voorwaarden. Hierbij kan worden gedacht aan een actueel beleidsplan, gedegen statuten en de publicatieplicht op internet. Als de instelling hieraan niet meer voldoet, kan zij de ANBI-status verliezen. De Hoge Raad heeft bevestigd dat de ANBI-status zelfs met terugwerkende kracht kan worden ingetrokken. Dit kan (onverwachte) financiële en fiscale gevolgen hebben.



“

Werken over de grens vergt vaak kennis en kunde van meerdere rechtsgebieden.”

Jan Bart Schober
Belastingadviseur / Partner

Werkgever en werknemer

In dit onderdeel besteden wij aandacht aan een aantal recente fiscale en arbeidsrechtelijke ontwikkelingen die voor werkgevers van belang zijn.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Beperking 30%-regeling per 2024
- Einde partiële buitenlandse belastingplicht per 2025
- Gevolgen beperking 30%-regeling in de payroll
- Aanpassing reiskostenvergoeding wegens thuiswerken per 2024
- Vereenvoudigen vrijstelling abonnement openbaar vervoer per 2024
- Verlaging vrije ruimte in de werkkostenregeling per 2024
- Aanpassing lucratief belangregeling

Ook dit jaar relevant

- Werknemersparticipatieplannen
- Sociale zekerheid
- Tewerkstellingsvergunning / verblijfsvergunning

Werkgever en werknemer

Nieuw

Beperking 30%-regeling per 2024

Bent u ervan op de hoogte dat de belastingvrije vergoeding voor de daarvoor kwalificerende werknemers zal worden beperkt per 2024?

De 30%-regeling biedt aan buitenlandse werknemers met een specifieke deskundigheid - die in Nederland komen werken - een belastingvrije vergoeding voor extraterritoriale kosten. Op grond van deze regeling kan de werkgever een vrijstelling toepassen van maximaal 30% van het loon van werknemers die aan de voorwaarden van de 30%-regeling voldoen. De regeling heeft een maximale looptijd van 5 jaar.

In het Belastingplan 2023 is geregeld dat vanaf 1 januari 2024 bij de berekening een maximum wordt gehanteerd (aftoppingsmaatregel) dat gelijk zal worden gesteld aan het bedrag conform de Wet Normering Topinkomens (WNT-norm). Voor 2024 is dit bedrag € 233.000. Dit betekent dat de maximale grondslag waarover de 30%-regeling kan worden toegepast een bedrag van € 69.900 is; en een werkgever dus maximaal € 69.900 onbelast kan vergoeden. Het maximumbedrag zal jaarlijks worden geïndexeerd.

De aftopping is per 1 januari 2024 van toepassing op werknemers die vanaf 1 januari 2023 gebruikmaken van de 30%-regeling. Er geldt overgangsrecht voor werknemers op wiens loon de 30%-regeling is toegepast in december 2022. Voor deze groep is de aftopping niet per 1 januari 2024 van toepassing, maar per 1 januari 2026.

Daarnaast heeft de Tweede Kamer recent een amendement op het Belastingplan 2024 aangenomen waardoor het voordeel van de 30%-regeling tijdens de looptijd afneemt. De 30%-vergoeding kan slechts in de eerste 20 maanden belastingvrij worden verstrekt. In de daaropvolgende 20 maanden wordt het percentage gesteld op 20% van het loon en in de laatste 20 maanden daalt dit percentage naar 10%. Wel geldt overgangsrecht voor werknemers die in het laatste tijdvak van 2023 gebruik maakten van de 30%-regeling.

Door de aftopping en de afbouw van het percentage kan het voor werkgevers en werknemers onder omstandigheden aantrekkelijker zijn om de daadwerkelijk gemaakte extraterritoriale kosten onbelast te vergoeden, in plaats van het toepassen van de 30%-regeling.

N.B.: Per kalenderjaar moet worden gekozen tussen het onbelast vergoeden van de daadwerkelijke extraterritoriale kosten en de toepassing van de 30%-regeling. In één kalenderjaar kan dus slechts één van beide vormen van vergoeden aan de orde zijn. Zie voor meer informatie over de voorgestelde beperking van de 30%-regeling per 2024 onze [nieuwsbrief van 31 oktober 2023](#).

Werkgever en werknemer

Nieuw

Einde partiële buitenlandse belastingplicht per 2025

Wat betekent de voorgestelde beperking van de 30%-regeling voor de partiële buitenlandse belastingplicht waar werknemers die kwalificeren onder de 30%-regeling voor kunnen kiezen?

Als verdere beperking van de voordelen voor extraterritoriale werknemers heeft de Tweede Kamer ingestemd met een afschaffing van het keuzeregime voor partiële buitenlandse belastingplicht per 1 januari 2025. Werknemers die in het laatste tijdvlak van 2023 gebruikmaken van de partiële buitenlandse belastingplicht, kunnen op basis van het overgangsrecht nog uiterlijk tot en met 31 december 2026 kiezen voor partiële buitenlandse belastingplicht. Zie voor nadere informatie over de voorgestelde afschaffing van het keuzeregime voor partiële buitenlandse belastingplicht onze [nieuwsbrief van 31 oktober 2023](#).

Gevolgen beperking 30%-regeling in de payroll

Vraagt u zich af hoe de voorgestelde aftoppingsmaatregel per 2024 in de periodieke payroll moet worden verwerkt?

De meeste werkgevers verlonen hun werknemers per maand of per vier weken. De Belastingdienst heeft eind november 2023 een standpunt gepubliceerd, waarin enige vrijheid lijkt te worden gegeven om de vrijgestelde vergoeding onder de 30%-regeling te benutten tot het maximum bereikt is, dan wel de vrijstelling gelijkmatig te verdelen over de maanden in het jaar.

Beide methoden hebben hun eigen voor- en nadelen. Onder omstandigheden kan de noodzaak tot herrekening en correcties in de payroll ontstaan, hiervoor dient het addendum bij de arbeidsovereenkomst te voorzien.

N.B.: Wilt u weten over wat nog meer de gevolgen kunnen zijn van de versoeringen van de 30%-regeling voor uw organisatie? Lees dan onze [nieuwsbrief van 31 oktober 2023](#).

Werkgever en werknemer

Nieuw

Aanpassing reiskostenvergoeding wegens thuiswerken per 2024

Bent u voornemens om uw werknemer(s) een onbelaste reiskostenvergoeding te verstrekken in verband met het gedeeltelijk thuiswerken?

Dan geven wij u graag mee dat de maximum belastingvrije reiskostenvergoeding per 1 januari 2024 zal worden verhoogd van € 0,21 naar € 0,23 per kilometer. Als het woon-werkverkeer plaatsvindt middels het openbaar vervoer, mogen de daadwerkelijke kosten worden vergoed. Zie voor meer informatie hierover het hiernaast opgenomen aandachtspunt 'Vereenvoudigen vrijstelling abonnement openbaar vervoer per 2024'.

Heeft u behoefte aan meer informatie over de onbelaste thuiswerkvergoeding? Of wilt u meer weten over de fiscale en civielrechtelijke aspecten van het werken vanuit huis?

Download dan de Loyens & Loeff editie Genoteerd met het thema '[Werken vanuit huis](#)', oktober 2021, nummer 141.

Vereenvoudigen vrijstelling abonnement openbaar vervoer per 2024

Biedt u uw werknemers een OV-abonnement aan?

Voorgesteld is om per 1 januari 2024 het privégebruik van een OV-abonnement dat wordt vergoed, verstrekt of ter beschikking wordt gesteld door de werkgever vrij te stellen van belastingheffing. Het gevolg hiervan is dat, onafhankelijk van hoe u als werkgever een OV-abonnement aanbiedt aan uw werknemer, er geen belasting is verschuldigd, mits de werknemer de OV-kaart ook (in welke mate dan ook) voor zakelijke reizen (waaronder woon-verkeer) gebruikt.

Verlaging vrije ruimte in de werkkostenregeling per 2024

Bent u als werkgever ervan op de hoogte dat de vrije ruimte in het kader van de werkkostenregeling per 2024 wordt verlaagd?

Momenteel bedraagt de vrije ruimte per werkgever 3% van de totale fiscale loonsom (van alle werknemers tezamen) tot € 400.000, plus 1,18% van de loonsom boven € 400.000. Bij de invoering van de verhoging naar 3% op 1 januari 2023 was al bekend dat deze verhoging van tijdelijke aard zou zijn. Met ingang van 1 januari 2024 wordt het percentage aan vrije ruimte tot € 400.000 verlaagd naar 1,92%, hetgeen neerkomt op een maximum van € 7.680, vermeerderd met 1,18% van de loonsom boven € 400.000.

Werkgever en werknemer

Nieuw

Aanpassing lucratief belangregeling

Bent u ervan op de hoogte dat de lucratiefbelangregeling wordt aangepast per 2024?

Voorgesteld is om per 2024 de lucratiefbelangregeling in de inkomstenbelasting te repareren naar aanleiding van een arrest van de Hoge Raad. Als gevolg van dit arrest kwalificeren bepaalde leningen niet langer als lucratief belang. Bij brief van 26 juni 2023 heeft de Staatssecretaris van Financiën aangegeven dat naar zijn mening ook aandeelhoudersleningen moeten worden meegewogen bij de beoordeling of sprake is van een lucratief belang. Met de nu voorgestelde maatregel wordt dit standpunt met terugwerkende kracht - tot de datum van de brief 26 juni 2023 - opgenomen in de wet. Bepaald wordt dat alle leningen met een beloningselement die niet als informeel kapitaal kwalificeren tot het totale geplaatste aandelenkapitaal worden gerekend bij het bepalen of overige vermogensrechten als lucratieve belangen kwalificeren.

N.B.: In de inkomstenbelasting is een speciale regeling opgenomen voor participaties die kwalificeren als zogenoemd lucratief belang. Meestal bestaat een lucratief belang uit aandelen die een hoog rendement kunnen genereren als gevolg van een hoge hefboomwerking. Als hoofdregel geldt dat een categorie aandelen kwalificeert als lucratief belang als deze aandelen minder dan 10% van het totale nominale geplaatste aandelenkapitaal uitmaken en zijn achtergesteld bij de andere categorie(en) aandelen (meestal vastrentende preferente aandelen). Ook een aandelenbelang dat “economisch vergelijkbaar” is met een dergelijk aandelenbelang kwalificeert als een lucratief belang; hierbij kan worden gedacht aan een aandeelhouderslening. Meer weten? Zie voor meer informatie hierover onze [nieuwsbrief van 19 september 2023](#).

Werkgever en werknemer

Ook dit jaar relevant

Werknemersparticipatieplannen

Is uw familiebedrijf op zoek naar een manier om goed personeel te werven, te stimuleren en aan zich te binden? Of is uw familiebedrijf op zoek naar een manier om de belangen van (een groep) werknemers en de familie als aandeelhouder op één lijn te brengen?

Dan is een werknemersparticipatieplan wellicht wat voor u. In principe is dit geschikt voor ieder bedrijf. Hierbij kan worden gedacht aan een aandelenregeling voor werknemers, waarbij aandelen of certificaten worden verkregen. Voorts bestaan er ook plannen die zijn gebaseerd op cash betalingen welke afhankelijk zijn gemaakt van de prestatie van de onderneming en/of persoonlijke prestaties. Er bestaan vele manieren van participatie, waarbij flexibiliteit voorop staat. Variërend van geen zeggenschap in de onderneming, zodat het feitelijk een beloningspakket betreft welke gekoppeld is aan het resultaat van de onderneming, tot plannen waarbij mede-eigendom synoniem staat voor medezeggenschap in de breedste zin. Dergelijke participatieplannen kunnen meerdere doelen dienen, zoals het werven en behouden van waardevol personeel, maar ook invullen van goed werkgeverschap. In de praktijk blijkt dat de participatie een positieve invloed kan hebben op de productiviteit en concurrentiepositie van een bedrijf.

Sociale zekerheid

Heeft u als werknemer uw positie voor de werknemersverzekeringen juist vastgesteld?

Indien u werkzaamheden verricht voor een vennootschap waarin u (of uw partner) ten minste 5% van het geplaatste kapitaal (aanmerkelijk belang), heeft, dan is meestal sprake van een dienstbetrekking. De vraag komt op of de vennootschap premies werknemersverzekeringen is verschuldigd over het salaris dat zij uitbetaalt aan u of uw partner. Daarbij neemt de directeur-grotaandeelhouder (DGA) een bijzondere positie in, aangezien de DGA onder bepaalde voorwaarden niet is verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

Wij helpen u graag bij de beoordeling van uw situatie of sprake is van verzekeringsplicht en of premies verschuldigd zijn. Let wel, wanneer dit in het verleden ten onrechte heeft plaatsgevonden kan niet in alle gevallen teruggave van de premies werknemersverzekeringen plaatsvinden.

Werkgever en werknemer

Ook dit jaar relevant

Tewerkstellingsvergunning / verblijfsvergunning

Heeft u als werkgever werknemers met een niet EU/EER-nationaliteit in dienst?

Signaleer dan tijdig of en wanneer een tewerkstellingsvergunning of een gecombineerde vergunning voor verblijf en arbeid afloopt, zodat indien gewenst een verlenging kan worden aangevraagd door u als werkgever. Iedere werknemer met een niet EU/EER-nationaliteit heeft een vergunning nodig om in Nederland te kunnen wonen en werken. Dergelijke vergunningen worden veelal afgegeven voor een bepaalde periode die vaak eindigt aan het eind van een kalenderjaar.



Indirecte belastingen spelen een steeds prominenter rol in het belastinglandschap.

Indirecte belastingen

In dit onderdeel hebben wij een aantal aandachtspunten op het gebied van indirecte belastingen op een rij gezet.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Btw-heffing bij internationaal zakendoen per 2024

Ook dit jaar relevant

- Mogelijke btw-teruggave bij oninbare vorderingen
- Btw-belaste en btw-vrijgestelde prestaties
- Btw-herzieningstermijn op (on)roerende zaken

Indirecte belastingen

Nieuw

Btw-heffing bij internationaal zakendoen per 2024

Doet u internationaal zaken en beschikt uw bedrijf over een of meer vaste inrichtingen?

Dan is het raadzaam om de btw-positie van zowel uw hoofdhuis als uw vaste inrichting(en) nader in kaart te brengen. Per 1 januari 2024 zullen grensoverschrijdende 'transacties' tussen het hoofdhuis en uw vaste inrichting onderworpen zijn aan btw als het hoofdhuis en/of de vaste inrichting onderdeel uitmaakt van een btw-fiscale eenheid. De impact zal het grootst zijn als uw bedrijf de btw niet (geheel) kan verrekenen. De btw vormt in dat geval een extra kostenpost. Ook is het raadzaam om tijdig uw administratie en facturatie aan te passen.

Maken uw hoofdhuis en/of vaste inrichting(en) geen deel uit van een btw-fiscale eenheid?

Dan blijven onderlinge transacties buiten de btw-heffing.

Indirecte belastingen

Ook dit jaar relevant

Mogelijke btw-teruggave bij oninbare vorderingen

Heeft u te maken met klanten die uw factuur niet (tijdig) betalen?

Dan geven wij u graag mee dat u de al afgedragen btw kunt terugvragen van de Belastingdienst. De teruggaaf kan worden geclaimd over het tijdvak waarin is vast komen te staan dat de factuur oninbaar is. Let hierbij wel op dat een factuur bij het verstrijken van één jaar na de betaaltermijn geacht wordt oninbaar te zijn. Ook wanneer één jaar na het verstrijken van de betaaltermijn nog niet vaststaat dat de factuur niet zal worden betaald, kan u (en moet u) de btw over het tijdvak waarin de termijn van één jaar is verstreken terugvragen. De btw vraagt u steeds terug in uw reguliere btw-aangifte. Betaalt uw klant - nadat u de btw heeft teruggevraagd bij de Belastingdienst - alsnog de factuur? Dan moet u de teruggevraagde btw opnieuw voldoen aan de Belastingdienst.

Btw-belaste en btw-vrijgestelde prestaties

Heeft u in het afgelopen jaar zowel btw-belaste als btw-vrijgestelde prestaties verricht?

Ga dan bij het voorbereiden van de laatste btw-aangifte over het jaar 2023 na of u de btw op algemene kosten op de juiste wijze heeft afgetrokken. De btw op algemene kosten brengt u gedurende het jaar in principe in aftrek in de verhouding van uw btw-belaste omzet over het voorgaande jaar, uitgedrukt in een percentage van uw gehele omzet van dat jaar. In de laatste btw-aangifte van 2023 berekent u dit percentage opnieuw, op basis van de daadwerkelijke omzetgegevens van 2023. Het percentage rondt u naar boven af. Een eventuele correctie verwerkt u in onderdeel 5b van de btw-aangifte.

N.B.: Soms geeft deze berekeningswijze (op basis van omzet) een vertekend beeld van de mate waarin u de algemene kosten in werkelijkheid heeft gebruikt voor uw btw-belaste prestaties. In dat geval kan mogelijk een andere berekeningswijze worden toegepast, bijvoorbeeld op basis van daadwerkelijk bestede tijd, of als het gaat om de verhuur van vastgoed een berekening op basis van vierkante meters. Het percentage dat u op een dergelijke wijze berekent rondt u op twee decimalen af. Een eventuele correctie verwerkt u in onderdeel 5b van de btw-aangifte.

Btw-herzieningstermijn op (on)roerende zaken

Heeft u (on)roerende zaken waarop nog een btw-herzieningstermijn van toepassing is?

Dan moet u gedurende deze termijn nagaan of het gebruik van het betreffende object (bijvoorbeeld een machine, laptop of gebouw) is gewijzigd ten opzichte van het boekjaar waarin u het in gebruik nam. Voor roerende investeringsgoederen moet deze beoordeling worden gemaakt in elk van de vier boekjaren volgend op het boekjaar van ingebruikneming. Voor onroerende zaken geldt dat deze beoordeling wordt gemaakt in elk van de negen boekjaren volgend op het boekjaar van ingebruikname. Is uw boekjaar gelijk aan het kalenderjaar, dan zult u uiterlijk aan het eind van 2023 moeten nagaan of het gebruik is gewijzigd.

Indirecte belastingen

Ook dit jaar relevant

Komt u tot de conclusie dat het gebruik van het object gedurende 2023 meer dan 10% afweek van het jaar van ingebruikname?

Dan moet u een correctie maken in de laatste btw-aangifte van 2023 waardoor u aanvullend btw terugvraagt (als u het object meer voor btw-belaste prestaties bent gaan gebruiken) of u alsnog btw terugbetaalt (als u het object meer voor andere dan btw-belaste prestaties bent gaan gebruiken). Een eventuele correctie verwerkt u in onderdeel 5b van de btw-aangifte.

A man with dark hair and a slight beard, wearing a brown blazer over a white button-down shirt and light-colored trousers, stands with his arms crossed. He is smiling and looking towards the camera. The background consists of vertical wooden slats and a dark railing, suggesting an indoor setting like a hallway or office.

“

“ Per 2024 treedt een
nieuwe systematiek voor
belastingrente in werking.”

Dennis van den Broek
Belastingadviseur / Senior associate

Heffing en invordering

In dit onderdeel bespreken wij een aantal mogelijk voor u relevante onderwerpen op het gebied van heffing en invordering.

Onze aandachtspunten

Nieuw

- Nieuwe percentages belastingrente per 2024
- Invorderingsrente stapsgewijs terug naar oude niveau van 4% per 2024
- Indienen verzoek ambtshalve vermindering bij verleend rechtsherstel box 3
- Afschaffing betalingskorting voorlopige aanslag inkomstenbelasting per 2024

Heffing en invordering

Nieuw

Nieuwe percentages belastingrente per 2024

De Staatssecretaris van Financiën wil per 1 januari 2024 een nieuwe systematiek voor de vaststelling van de percentages voor de belastingrente in werking laten treden. Onder de voorgenomen systematiek zal de belastingrente voor de vennootschapsbelasting worden vastgesteld op de ECB-rente voor basisfinancieringstransacties, vermeerderd met 5,5 procentpunt. Dit heeft tot gevolg dat de belastingrente in de vennootschapsbelasting per 1 januari 2024 stijgt naar 10% (nu: 8%). Voor de inkomstenbelasting zal de belastingrente worden vastgesteld op ECB-rente voor basisherfinancieringstransacties, vermeerderd met 3 procentpunt. Daarmee stijgt de belastingrente in de inkomstenbelasting en andere belastingen per 1 januari 2024 naar is 7,5% (nu: 6%).

Vraagt u zich af hoe u belastingrente kunt voorkomen?

Belastingrente kan worden voorkomen door de belastingaangifte op tijd in te dienen of door vóór 1 mei volgend op het betreffende belastingjaar (bij boekjaren die gelijk zijn aan het kalenderjaar) een voorlopige aanslag inkomsten- dan wel vennootschapsbelasting aan te vragen. Voor het jaar 2023 geldt dat het verzoek tot het opleggen van een voorlopige aanslag vóór 1 mei 2024 moet zijn ingediend (uitgaande van een regulier boekjaar voor de vennootschapsbelasting).

Invorderingsrente stapsgewijs terug naar oude niveau van 4% per 2024

Heeft u (bijzonder) uitstel van betaling aangevraagd?

Dan is het goed om te weten dat hoewel de invorderingsrente vanaf 1 januari 2024 weer zal stijgen naar het oude niveau van 4%, het verlaagde invorderingsrente tarief van toepassing blijft op de oude periodes.

N.B.: Om de gevolgen van de coronacrisis te verzachten, is de invorderingsrente destijds verlaagd naar 0,01% en vervolgens na enige tijd stapsgewijs verhoogd (0,01% invorderingsrente van 23 maart 2020 t/m 30 juni 2022, 1% invorderingsrente van 1 juli 2022 t/m 31 december 2022, 2% invorderingsrente van 1 januari 2023 t/m 30 juni 2023 en 3% invorderingsrente van 1 juli 2023 t/m 31 december 2023).

Indienen verzoek ambtshalve vermindering bij verleend rechtsherstel box 3

Is aan u rechtsherstel verleend op grond van de 'Wet rechtsherstel box 3', maar bent u het niet eens met de omvang?

Dan informeren wij u graag over uw mogelijkheden. Naar aanleiding van het Kerstavondarrest, waarin de Hoge Raad op 24 december 2021 oordeelde dat box 3 sinds 1 januari 2017 in strijd was met het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de Mens (EVRM), heeft de Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst rechtsherstel verleend aan belastingplichtigen:

- die bezwaar hebben gemaakt tegen hun aanslagen inkomstenbelasting 2017 t/m 2020; en
- van wie de aanslag inkomstenbelasting 2017 t/m 2020 op 24 december 2021 nog niet onherroepelijk vaststond.

Dit rechtsherstel wordt geregeld in de 'Wet rechtsherstel box 3'.

Als aan u rechtsherstel is verleend op basis van de forfaitaire spaarvariant maar uw werkelijk behaalde rendement op uw box 3-vermogen in een jaar lager is dan het rendement dat u op grond van de forfaitaire spaarvariant wordt geacht te hebben behaald, dan kunt u een zogenoemd verzoek tot ambtshalve vermindering indienen.

Heffing en invordering

Nieuw

De termijn voor het indienen van een dergelijk verzoek bedraagt 5 jaren na afloop van het betreffende kalenderjaar waarop het rechtsherstel betrekking heeft. Dit betekent dat u voor een verzoek om ambtshalve vermindering over het jaar 2018 uiterlijk tot 31 december 2023 de tijd heeft.

Mocht u bezwaar hebben gemaakt en het niet eens zijn met het aan u verleende rechtsherstel, dan raden wij u aan om tijdig actie te ondernemen. Zie voor meer informatie hierover het aandachtspunt '*Herstelwetgeving box 3 voor 2017 t/m 2022*' op blz. 47.

Heeft u geen bezwaar gemaakt én stond uw aanslag inkomstenbelasting 2017 t/m 2020 op 24 december 2021 al onherroepelijk vast?

Op Prinsjesdag 2022 is bekend gemaakt dat in dit geval geen rechtsherstel wordt geboden. Naar aanleiding van het bericht dat niet-bezwaarmakers géén rechtsherstel zouden ontvangen, heeft overleg plaatsgehad tussen diverse belangen- en koepelorganisaties en de staatssecretaris, om de verwachte stroom van verzoeken tot ambtshalve vermindering, de bezwaar- en beroepsprocedures te stroomlijnen. Dit heeft geleid tot procesafspraken over een nieuwe juridische procedure voor niet-bezwaarmakers.

Concreet betekent de nieuwe procedure voor niet-bezwaarmakers dat één of meerdere zaken worden voorgelegd aan de belastingrechter voor een (nieuw) oordeel. Het uiteindelijke oordeel van de (hoogste) belastingrechter zal van toepassing zijn op alle niet-bezwaarmakers voor de jaren 2017 t/m 2020. De Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst zegt in dat kader toe dat niet-bezwaarmakers geen verzoek hoeven in te dienen bij de Belastingdienst om (alsnog) in aanmerking te komen voor eventueel

rechtsherstel in box 3. Op dit moment hoeven niet-bezwaarmakers daarom geen actie te ondernemen. Zie in dit kader onze [nieuwsbrief van 23 mei 2022](#), onze [nieuwsbrief van 20 september 2022](#) en het aandachtspunt '*Nieuwe massaal bezwaarprocedure voor niet-bezwaarmakers box 3 voor 2017 t/m 2020*' op blz. 47.

Afschaffing betalingskorting voorlopige aanslag inkomstenbelasting per 2024

Ontvangt u jaarlijks een voorlopige aanslag inkomstenbelasting?

Dan is het goed om te weten dat vanaf 1 januari 2024 geen betalingskorting meer wordt verleend als de voorlopige aanslag inkomstenbelasting tijdig (dat wil zeggen: vóór de uiterste betaaldatum van de 1e betaaltermijn) wordt betaald. De betalingskorting voor de vennootschapsbelasting is met ingang van 1 januari 2023 afgeschaft. Het in één keer betalen van de gehele voorlopige aanslag inkomstenbelasting dan wel vennootschapsbelasting (afgeschaft per 1 januari 2023) brengt vanaf 1 januari 2024 dan ook geen voordelen meer met zich.



Team Family Owned Business & Private Wealth

Heeft u een familiebedrijf, bent u ondernemer of vermogende particulier? Dan heeft u te maken met complexe fiscale en juridische regelgeving, in binnen- en buitenland. Dit geldt niet alleen voor uw onderneming, maar ook voor uw zorgvuldig opgebouwde (familie) vermogen.

Zakelijke overwegingen, familiewaarden en emotie

Vragen als ‘Hoe bereik ik een optimale fiscale en juridische situatie, zowel voor mijn onderneming als in privé?’ en ‘Hoe draag ik mijn (familie)bedrijf op de juiste wijze over, met waarborging van de continuïteit van de onderneming?’ komen mogelijk bij u op. Of wellicht wilt u het verschil maken voor een bepaald maatschappelijk (lokaal) doel waarbij u zich betrokken voelt. Vragen die niet alleen worden beantwoord op basis van strikt zakelijke overwegingen, maar waarbij ook familiewaarden, emotie en persoonlijke interesses een belangrijke rol spelen en dus ook in die context beoordeeld moeten worden.

Persoonlijke en pragmatische benadering

Graag voorzien wij u als team ‘Family Owned Business & Private Wealth’ van een op maat gesneden en persoonlijk advies. Daarbij leggen wij de nadruk op meedenken én vooruitdenken, inspelen op de maatschappelijke dynamiek en het ondersteunen bij het maken van de juiste keuzes. Een dergelijke dienstverlening bieden wij ook aan family offices, private bankers, (familie) stichtingen en (familie) trusts.

Ruim 100 jaar ervaring

Wij zijn uniek vanwege de geïntegreerde samenwerking tussen onze belastingadviseurs, notarissen en advocaten. Uw vragen worden waar nodig vanuit meerdere invalshoeken bekeken.

Bovendien kunt u gebruik maken van specialistische fiscale en juridische kennis van de regelgeving in onze vier thuismarkten (Nederland, België, Luxemburg en Zwitserland) en van ons wereldwijde netwerk.

Op basis van onze ruim 100-jarige ervaring in de sector en oprechte interesse in onze cliënten kunnen wij uw complexe fiscale en juridische vraagstukken op een efficiënte wijze omzetten in pragmatische oplossingen. Wij bouwen aan duurzame cliëntrelaties die zijn gebaseerd op onderling vertrouwen (*trusted adviser*).

Hoe wij kunnen helpen

Wij geven advies over bijvoorbeeld:

- Fiscale en juridische inrichting van uw familiebedrijf
- De vormgeving van een bedrijfsoverdracht
- Bestuur en toezicht binnen uw familiebedrijf en -vermogen
- Investeren in duurzaamheid en innovatie binnen het familiebedrijf
- Rekening houden met internationale en Europese ontwikkelingen
- Fiscale en juridische inrichting van uw (familie)vermogen
- Bescherming van uw vermogen en uw privacy
- Huwelijksvoorwaarden, samenleven, scheiden en testament
- Filantropie, maatschappelijk verantwoord ondernemen en goeddoelorganisaties
- Voldoen aan fiscale (compliance)verplichtingen

Meer weten over het team ‘Family Owned Business & Private Wealth’?

Download dan **onze uitgave ‘Wat kunnen wij voor u betekenen?’**.



Het kan zinvol zijn om nog dit jaar het nodige te regelen.

Contact

Heeft u na het lezen van deze uitgave behoefte aan een nadere toelichting op een of meer onderwerpen? Of wilt u weten wat hiervan de gevolgen zijn voor uw situatie? Neem dan contact op met uw Loyens & Loeff-adviseur. Of neem voor een vrijblijvend kennismakingsgesprek contact op met een van onze adviseurs van het team '[Family Owned Business & Private Wealth](#)'.

Nederland

Gerard Blokland

Belastingadviseur / Partner

T +31 20 578 51 89

E gerard.blokland@loyensloeff.com



Daniëlle van Geldorp

Belastingadviseur /
Senior associate

T +31 20 578 56 10

E danielle.van.geldorp@loyensloeff.com



Fred van der Leije

Belastingadviseur / Partner

T +31 10 224 64 33

E fred.van.der.leije@loyensloeff.com



Guido Derckx

Belastingadviseur / Partner

T +31 20 578 56 25

E guido.derckx@loyensloeff.com



Arianne de Leeuw

Belastingadviseur /
Senior associate

T +31 20 578 51 81

E arianne.de.leeuw@loyensloeff.com



België

Dirk-Jan Maasland

Notaris / Partner



T +31 20 578 57 43

E dirk.jan.maasland@loyensloeff.com**Tim van Straaten**

Belastingadviseur / Partner



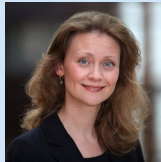
T +31 20 578 54 34

E tim.van.straaten@loyensloeff.com**Nicolas Bertrand**

Advocaat / Partner



T +32 2 773 23 46

E nicolas.bertrand@loyensloeff.com**Mariëlle Nuijens**Senior kandidaat notaris /
Senior associate

T +31 20 578 56 82

E marielle.nuijens@loyensloeff.com**Rick van der Velden**

Belastingadviseur / Partner



T +31 10 224 67 40

E rick.van.der.velden@loyensloeff.com**Saskia Lust**

Advocaat / Partner



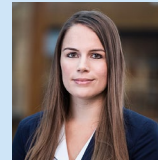
T +32 2 700 10 27

E saskia.lust@loyensloeff.com**Pieter van Onzenoort**

Notaris / Counsel



T +31 10 224 62 97

E pieter.van.onzenoort@loyensloeff.com**Pleuni Visser**Belastingadviseur /
Senior associate

T +31 20 578 53 13

E pleuni.visser@loyensloeff.com

Luxemburg

Peter Adriaansen

Belastingadviseur / Partner

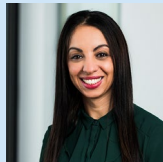


T +352 466 230 451

E peter.adriaansen@loyensloeff.com

Kheira Mebrek

Belastingadviseur /
Senior associate



T +352 466 230 292

E kheira.mebrek@loyensloeff.com

Aline Nunes

Belastingadviseur /
Senior associate



T +352 466 230 597

E aline.nunes@loyensloeff.com

Zwitserland

Beat Baumgartner

Advocaat / Partner



T +41 43 434 67 10

E beat.baumgartner@loyensloeff.com

Livia Lorino

Belastingadviseur / Associate



T +41 43 434 67 28

E livia.geissmann@loyensloeff.com

Anaïs Näscher

Advocaat-belastingadviseur /
Associate



T +41 43 434 67 20

E anais.naescher@loyensloeff.com

Colofon

Auteurs

Peter Adriaansen, Agathe van Amerongen, Guido Bentveld, Nicolas Bertrand, Jasper Blankendaal, Pam de Boer, Dennis van den Broek, Linda Brosens, Ela Cuppen, Willemijn van Duren, Ralph Ferouge, Malou Florquin, Daniëlle van Geldrop, Bart Heijnen, Romy IJsbrandij, Mick Knops, Merel Kuijer, Arianne de Leeuw, Maud van der Linden, Saskia Lust, Shanna van den Maagdenberg, Dirk-Jan Maasland, Olivier Mirck, Laura Moors, Emma van Pernis, Bert van der Poel, Hans van Ruiten, Jan Bart Schober, Tim van Straaten, Evelien Stuut, Rick van der Velden, Pleuni Visser, Roderick van der Vloet en Laurens Winkenius.

Datum afsluiting uitgave

De uitgave is afgesloten op 3 november 2023. Dit betekent dat latere ontwikkelingen niet in de uitgave zijn opgenomen. Let wel, een aantal aandachtspunten die zijn vermeld onder de rubriek 'nieuw' zijn gebaseerd op de voorgestelde maatregelen uit het Belastingplan 2024 en/of andere relevante wetsvoorstellen. Aangezien de Eerste Kamer in december 2023 nog moet stemmen over de voorgestelde maatregelen, is niet zeker of én welke van deze maatregelen in werking zullen treden.

Auteur en (eind)redactie

Jessica Litjens

Professional support lawyer / Senior associate

T +31 20 578 55 37

E jessica.litjens@loyensloeff.com



Disclaimer

Hoewel deze publicatie met grote zorgvuldigheid is samengesteld, aanvaarden Loyens & Loeff N.V. en alle andere entiteiten, samenwerkingsverbanden, personen en praktijken die handelen onder de naam 'Loyens & Loeff', geen enkele aansprakelijkheid voor de gevolgen van het gebruik van de informatie uit deze uitgave zonder hun medewerking. De aangeboden informatie is bedoeld ter algemene informatie en kan niet worden beschouwd als advies.





Als **One Firm: Law & Tax** zijn wij trots op de unieke ondersteuning die wij bieden aan internationale ondernemingen, financiële instellingen, investeerders en vermogenden. Dit doen we vanuit Nederland, België, Luxemburg en Zwitserland, onze thuismarkten. En met kantoren in financiële centra en een wereldwijd partnernetwerk, staan wij u bij waar u wenst.

Op het Europese vasteland zijn wij koploper en met bijzondere aandacht voor Private Equity & Funds, Real Estate, Life Sciences & Healthcare en Energy & Infrastructure. Door fiscale, civiel rechtelijke en notariële expertise te integreren en aan de hand van advies, transacties en procesvoering, helpen wij u vooruit met slimme en efficiënte oplossingen.

Binnen een goed partnerschap draait topadvies niet alleen om kennis, maar ook om het begrijpen van uw zaak tot in detail en het vinden van de beste oplossing. Deze toewijding is de basis van ons succes.

Laten we samen oplopen - **Further. Better. Together.**

Amsterdam, Brussel, Londen, Luxemburg, New York, Parijs, Rotterdam, Tokio, Zürich

loyensloeff.com