NBA Opleidingen
Omdat kennis telt

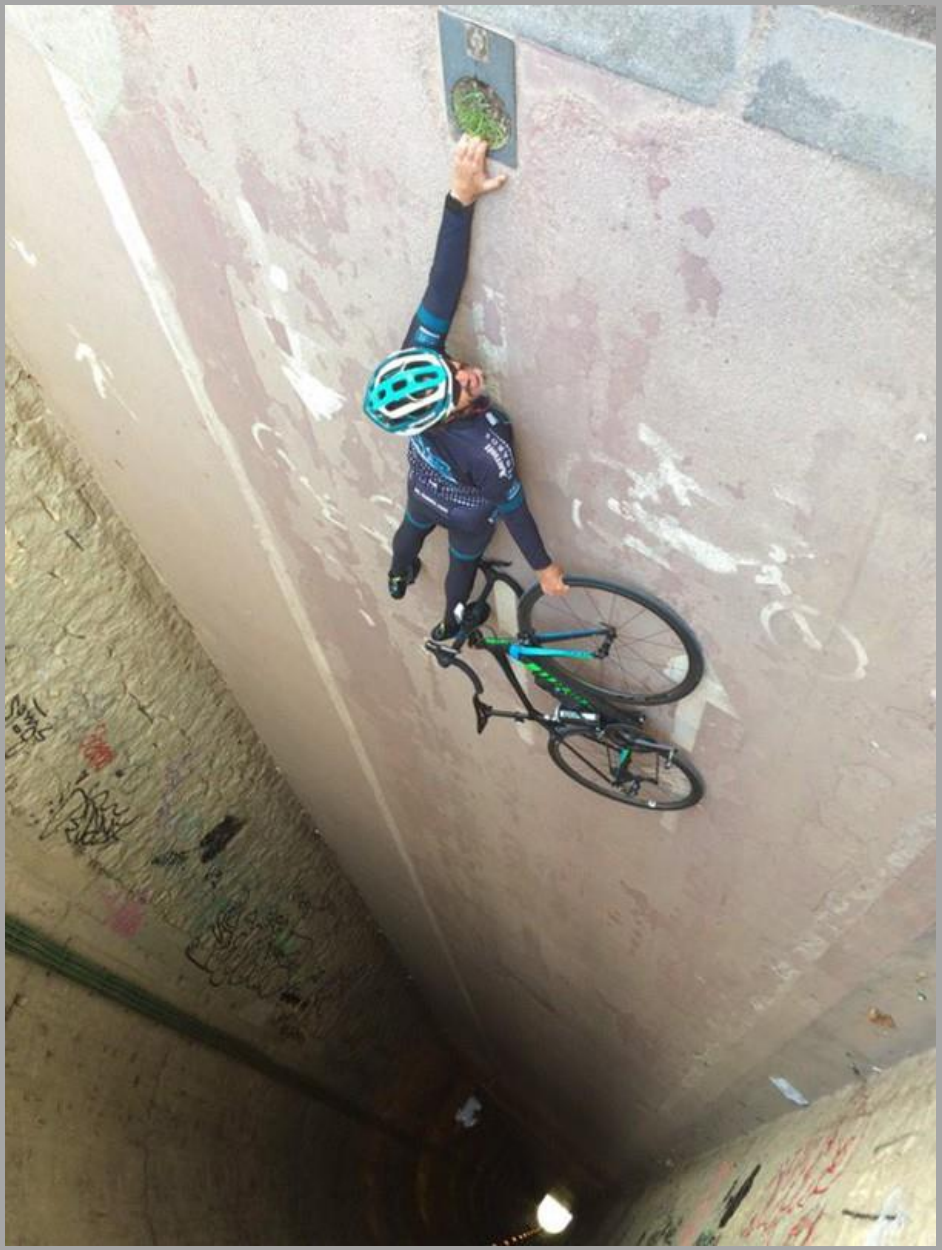
Fiscale actualiteiten

mr. D.C.H. (Dennis) Heijmink RB

Lening?

- HR 9 mei 2008: Het certificaathoudersuitkooparrest

Lening?



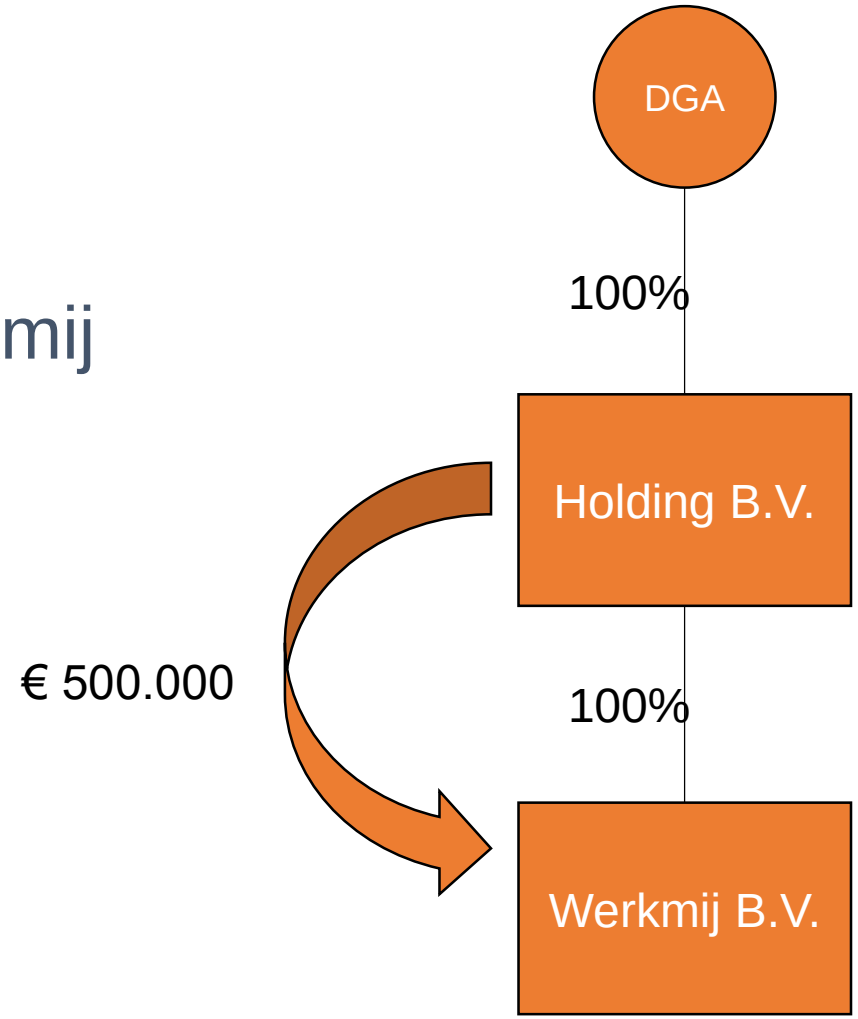
Lening?

- De onzakelijke lening: het is niet altijd wat het lijkt te zijn.
- Inmiddels meer dan 10 jaar praktijkervaring.
  - Toch te weinig aandacht in dagelijkse praktijk.

Lening?

Holding maakt € 500.000 over aan Werkmij

Wat is dit?



Lening?

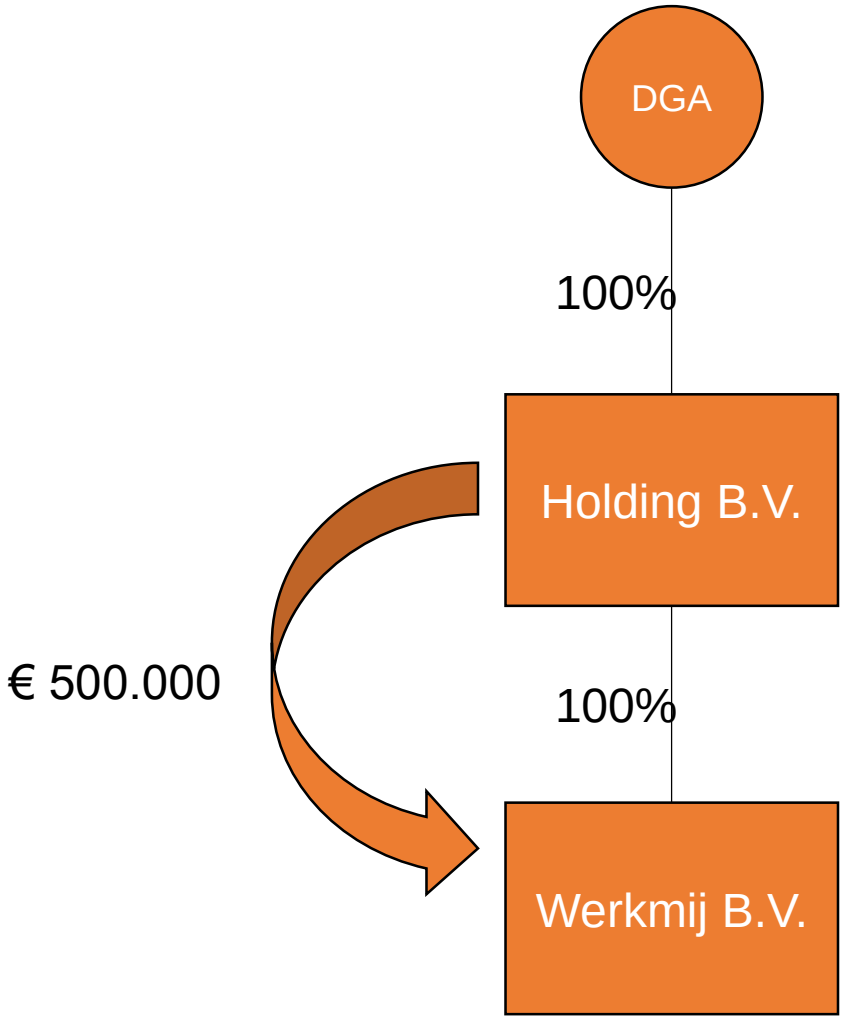
HR 25 november 2011:

Lening verstrekt is aan gelieerd persoon

Of

Lening verstrekt is met de bedoeling het belang van de aandeelhouder te dienen

EN…

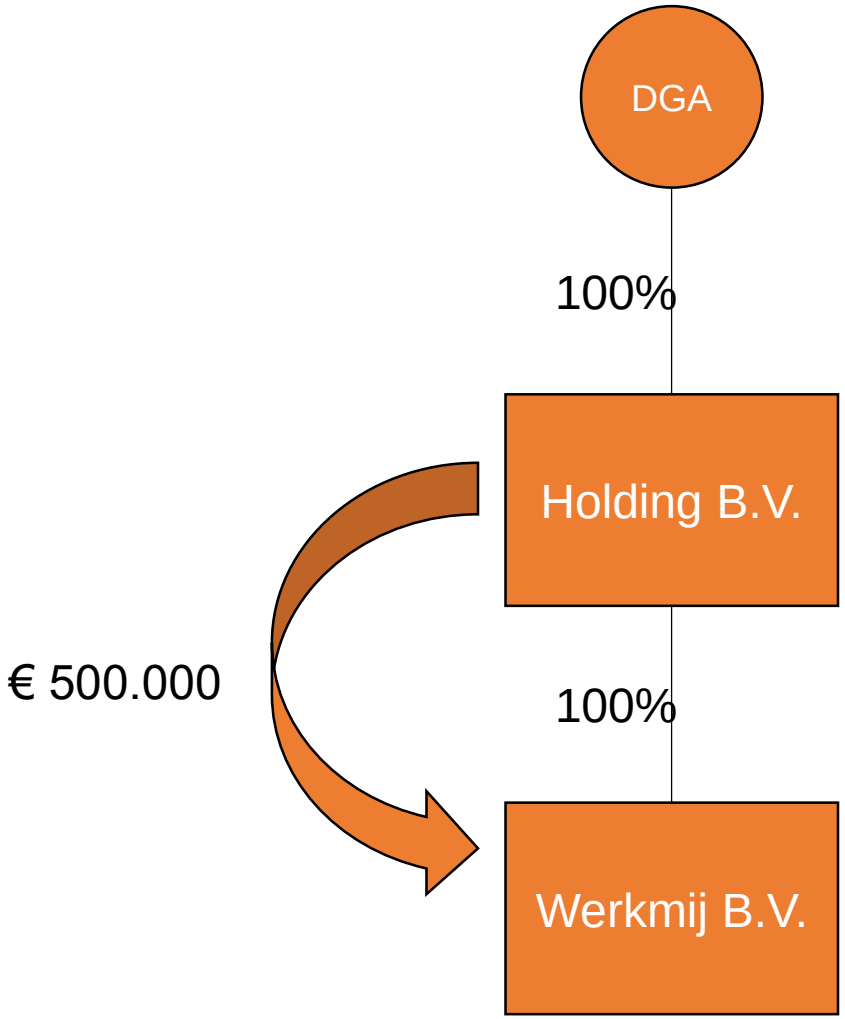


Lening?

HR 25 november 2011:

Een lening verstrekt onder zodanige voorwaarden dat een derde niet bereid is dezelfde lening te verstrekken met een gecorrigeerde zakelijke rente

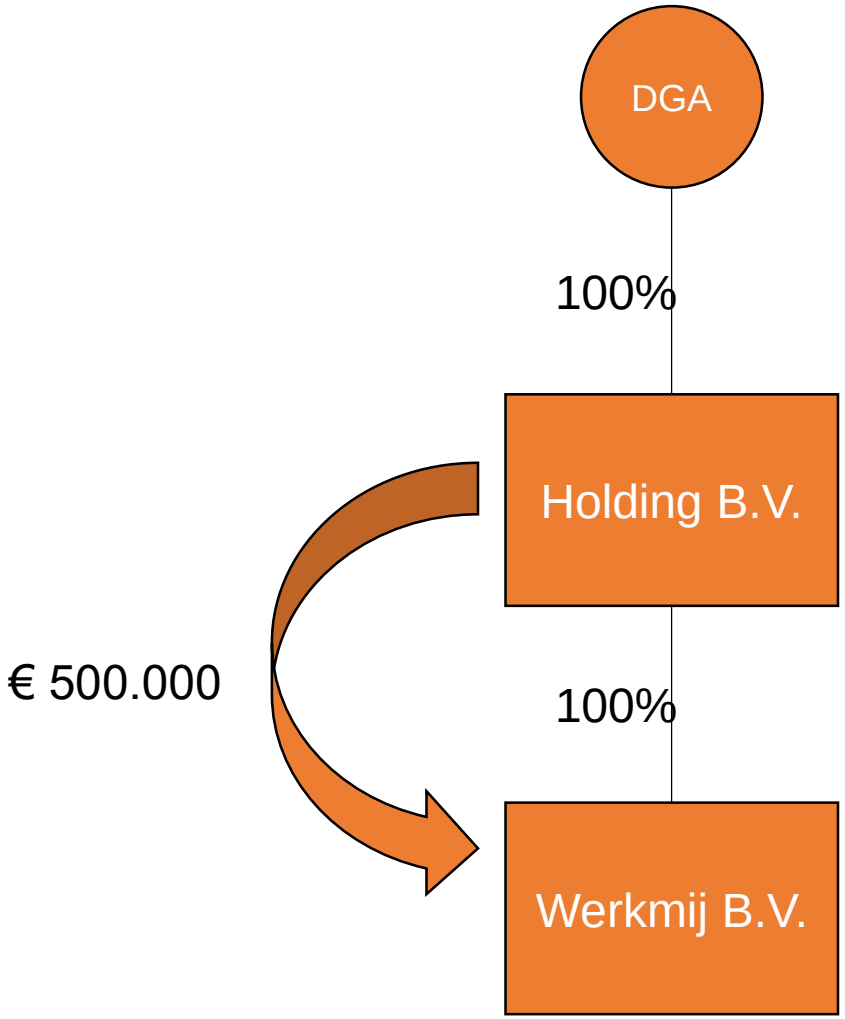
Of als deze rente zodanig hoog wordt dat deze feitelijk winstafhankelijk wordt.



Lening?

Werkmij: “Ik kan niet terugbetalen”.

Wat doet de holding?

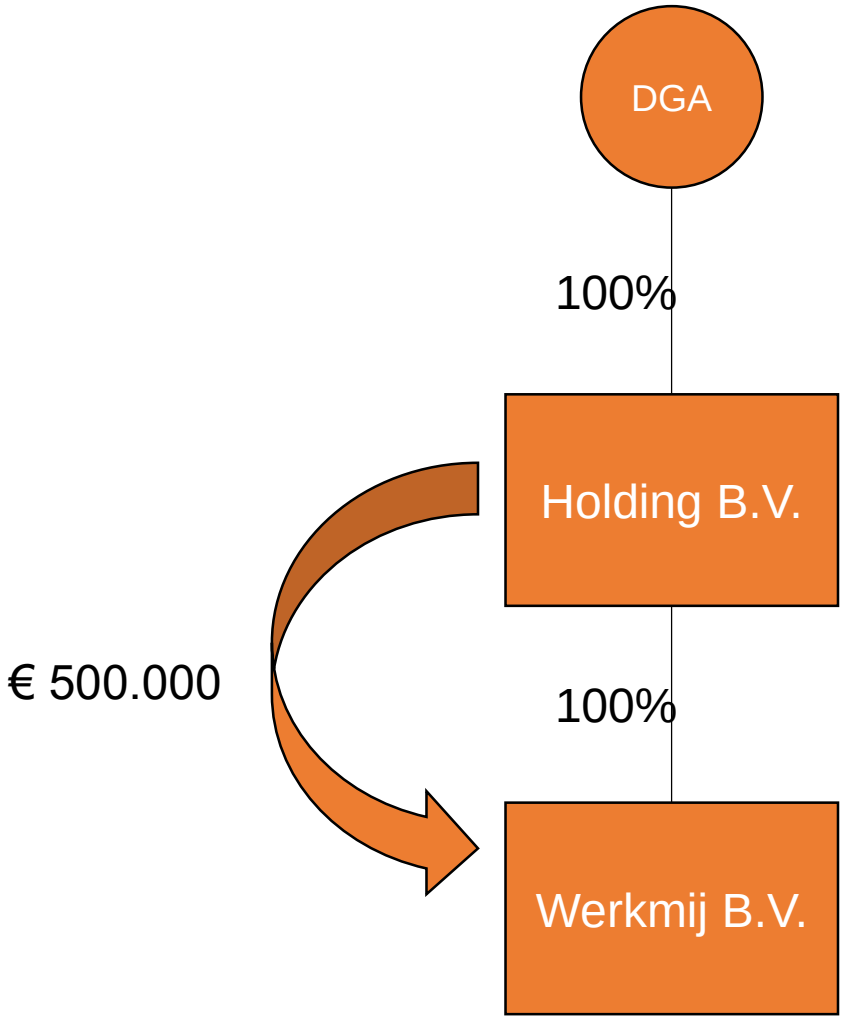


Lening?

Let op: inspecteur noemt lening onder onzakelijke voorwaarden ook een onzakelijke lening → geen afwaardering

HR 13 januari 2012: Dat is niet hetzelfde.

Geen zekerheden, te lage rente en geen overeenkomst → kan een zakelijke lening zijn. Financiële kwaliteiten debiteur!

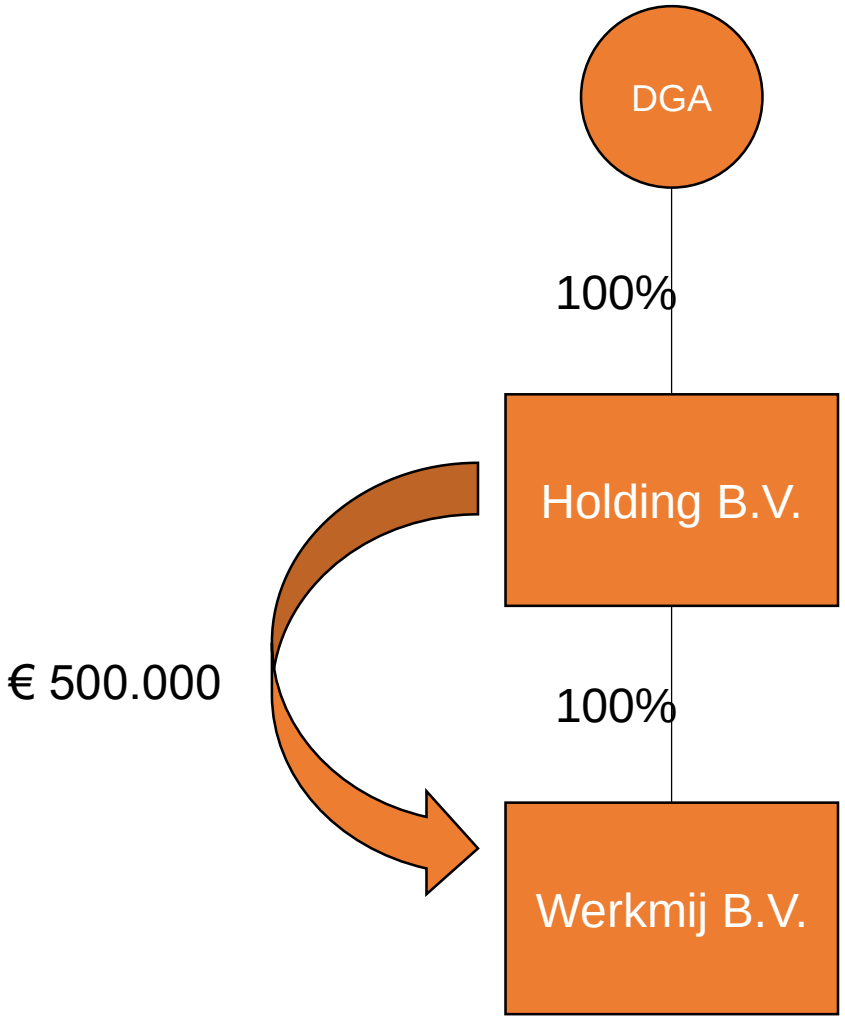


Lening?

Ken de fiscale status van je lening!

Signaleer, beoordeel en bespreek.

Voorkom de nadelige gevolgen.



Lening?

Stel rente is 3%. € 15.000

Stel dit duurt 7 jaar: € 21.000 belasting afgedragen.

Ten onrechte, had de vennootschap kunnen voorkomen.

Is dit schade?

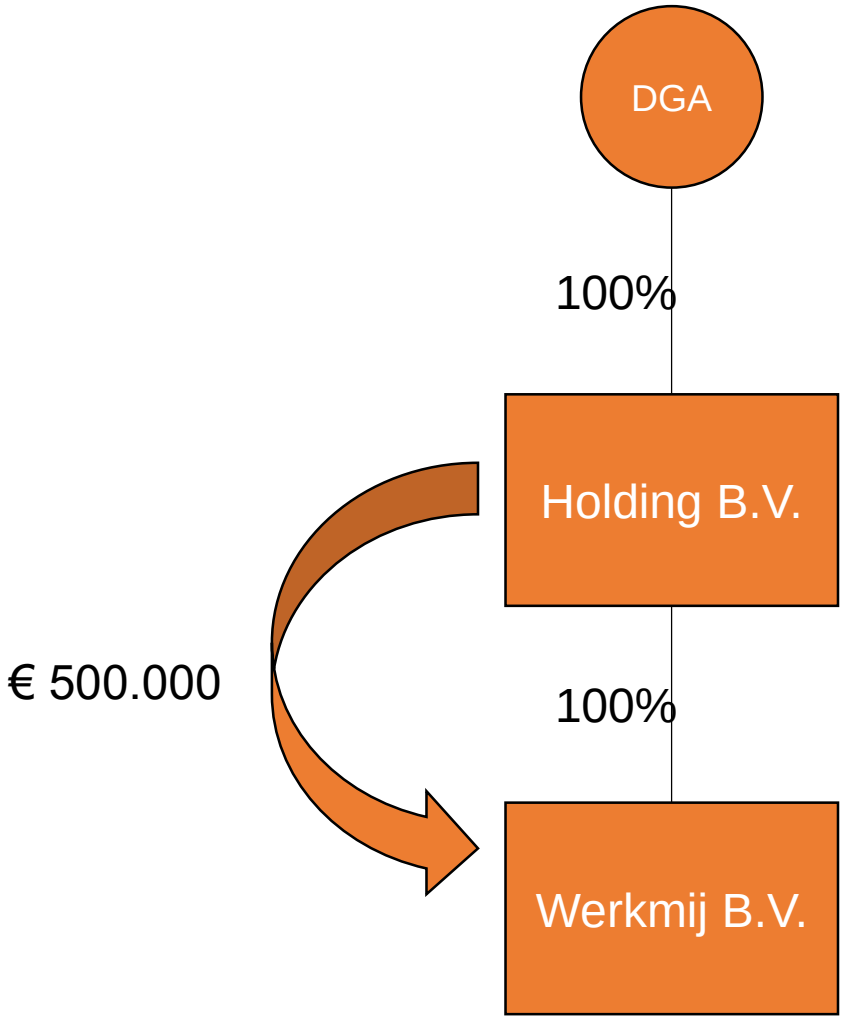
waardering.

Lening?

Twijfel over kwalificatie?

Informeel storten?

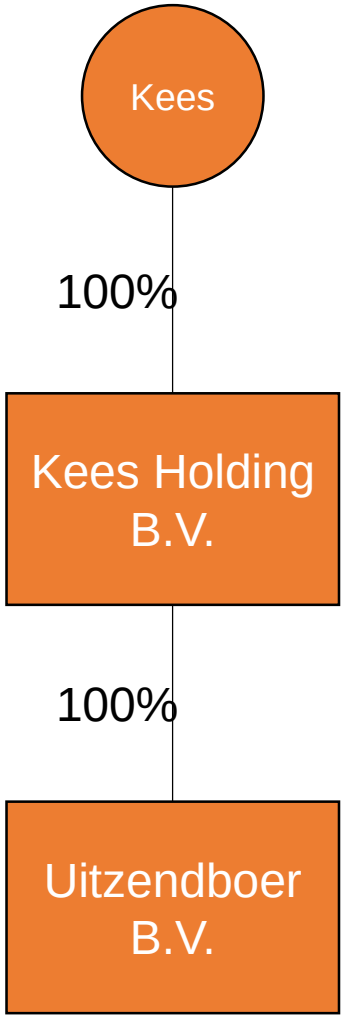
Formeel storten?



Verkoop bedrijf

Aftrek verkoopkosten?

- De Uitzendboer is een goedlopend uitzendbureau
- De DGA, Kees Boer, is 60 jaar
- Kees wil de zaak verkopen



Aftrek verkoopkosten?

- Kees heeft het gerenommeerd Corporate Finance Adviesbureau PLS (*vestra pecunia in mea lapides sacculi*) ingeschakeld.
- Zij stellen een verkoopmemorandum op en zij begeleiden het verkooptraject
- Kees ontvangt hiervoor (in zijn Holding) een passende nota

Aftrek verkoopkosten?

- Kosten verkoopbegeleiding aftrekbaar?
  - Hebben betrekking op verkoop deelneming
  - Is deelneming verkocht?

Aftrek verkoopkosten?

- Wat zegt de wet?

- Artikel 13 lid 1 Wet Vpb
- “Bij het bepalen van de winst blijven buiten aanmerking de voordelen uit hoofde van een deelneming, alsmede de kosten ter zake van de verwerving of de vervreemding van die deelneming”

Aftrek verkoopkosten?

- Zijn de kosten van de verkoopbegeleiding aftrekbaar?
- Vanaf welk moment is sprake van verkoopkosten?
- HR 7 december 2018, ECLI:NL:HR:2018:2264
  - Alleen kosten die ook gemaakt zouden bij geen aan- of verkoop zijn aftrekbaar (causaliteit)

Aftrek verkoopkosten?

- Deelneming niet verkocht, dus kosten van de verkoopbegeleiding aftrekbaar!?

- Dat ligt eraan!
  - Zet Kees de verkoopplannen door?
  - Welke kosten zijn aftrekbaar?
  - Transitorische actiefpost?

Aftrek verkoopkosten?

- Factuur PLS: Opstellen verkoopmemorandum 2018 € 40.000
- Kosten onderhandeling 2018: € 15.000
- Koper haakt af. In 2019 op zoek naar nieuwe koper.

- Wat komt in 2018 ten laste van het resultaat?

Aftrek verkoopkosten?

- HR: “uitsluitend kosten die verband houden met de daadwerkelijke verwerving of vervreemding van een specifieke deelneming worden geraakt door het aftrekverbod. (…) slechts (…) indien die verwerving of die vervreemding doorgang vindt.”

Aftrek verkoopkosten?

- HR: “Voorstelbaar is dat de verkoop van een deelneming aan een beoogde koper afketst, maar die deelneming in een volgende fase aan een andere partij wordt vervreemd.

  In zo’n geval moet worden beoordeeld in hoeverre de verkoopkosten die zijn gemaakt in die eerste fase ook zouden zijn gemaakt indien die fase niet had plaatsgevonden. Slechts in zoverre worden die kosten getroffen door het aftrekverbod.”

Aftrek verkoopkosten?

- Factuur PLS: Opstellen verkoopmemorandum 2018 € 40.000
- Kosten onderhandeling 2018: € 15.000
- Koper haakt af. In 2019 op zoek naar nieuwe koper.

- Wat komt in 2018 ten laste van het resultaat?

  - € 40.000 dus activeren en geen directe aftrek.
    - Pas bij verkoop vrijval → geen aftrek.
    - Indien verkoop niet doorgaat vrijval → wel aftrek
  - € 15.000 beoordelen → waren deze kosten ook gemaakt zonder potentiële koper?

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Beperken afschrijven gebouwen sinds 2007:Afschrijven tot maximaal bodemwaarde
  - Bodemwaarde is 100% Woz-waarde bij verhuur
  - Bodemwaarde is 50% bij eigen gebruik

- Wijziging 1 januari 2019
  - Bodemwaarde is 100% bij eigen gebruik
  - Geldt alleen voor de vennootschapsbelasting

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Overgangsrecht afschrijvingsbeperking
  - Gebouw in eigen gebruik
  - Reeds afgeschreven vóór 1 januari 2019
  - Doch nog niet over drie volledige jaren
  - Afschrijvingsbeperking treedt pas in werking in het boekjaar dat volgt op het boekjaar waarin die periode van drie volledige jaren is geëindigd.

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Voorbeeld:
  - Vennootschap neemt pand 1 juli 2018 in gebruik
  - Woz waarde en boekwaarde is € 220.000.
  - Afschrijving 2018: tot 50% Woz (bodemwaarde)

  - Driejaarsperiode is tot en met 1 juli 2021
  - Afschrijvingsbeperking treedt op 1 januari 2022 in werking.

  - Tot en met 2021 dus afschrijven tot 50% Woz

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Voorziening groot onderhoud in 2019 mogelijk?
  - Boekwaarde pand: € 280.000
  - Woz-waarde pand: € 400.000
  - Boekwaarde airco-installatie: € 25.000
- Afschrijving 2018 € 12.000 pand en € 5.000 airco.
  - Bodemwaarde € 200.000. Boekwaarde was hoger.
- Mogelijkheden 2019?
  - Bodemwaarde € 400.000

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Stel in 2019 complete nieuwe verwarmingsinstallatie.
- Verwachting over 20 jaar vervangen.
- Kosten: € 60.000.

- Afschrijven mogelijk?

- Doteren 20 x € 3.000 aan voorziening onderhoud toegestaan?

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Verlaging tarief Vpb
- 2019: 19,00% 25,00%
- 2020: 16,50% 22,55%
- 2021: 15,00% 20,50%

- Voorziening vormen tegen 19% in plaats van aftrek tegen 15%?

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Hoge Raad (Baksteenarrest) van 26 augustus 1998

ECLI:NL:HR:1998:AA2555

- Voorziening is mogelijk voor toekomstige uitgaven:

1) welke hun oorsprong vinden in feiten of omstandigheden, die zich in de periode voorafgaande aan de balansdatum hebben voorgedaan en
2) aan die periode kunnen worden toegerekend, en
3) over welke uitgaven een redelijke mate van zekerheid bestaat dat zij zich zullen voordoen

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

- Voorziening transitievergoeding mogelijk?
  - Globaal: 1/3e maandsalaris per jaar
  - Minimaal twee jaar in dienst

Criteria baksteenarrest:

- Werknemer heeft voorafgaand balansdatum gewerkt en daardoor ‘recht’ op extra transitievergoeding.
- De transitievergoeding is voor dat deel aan die periode toe te rekenen.
- Er is een redelijke mate van zekerheid dat zich dat gaat voordoen.

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

Rechtbank Noord-Nederland 2 april 2019 (ECLI:NL:RBNNE:2019:1300)

Is er een redelijke mate van zekerheid dat zich dat gaat voordoen?

Standpunt ondernemer:

De maatschappelijke ontwikkeling laat zien dat werknemers niet meer hun hele leven bij dezelfde werkgever werkzaam zijn.

Voorziening van € 79.956 is toegestaan.

Aandachtspunten vennootschapsbelasting

Rechtbank Noord-Nederland 2 april 2019 (ECLI:NL:RBNNE:2019:1300)

Is er een redelijke mate van zekerheid dat zich dat gaat voordoen?

Standpunt rechter:

Ter zitting heeft eisers gemachtigde desgevraagd verklaard dat er op balansdatum geen redelijke mate van zekerheid bestond dat bepaalde werknemers eiser (…) onvrijwillig zouden moeten verlaten.

(…)

Het voorgaande leidt de rechtbank tot de conclusie dat de inspecteur de dotatie aan de voorziening ‘Transitievergoeding’ terecht heeft geweigerd.

Fiscale eenheid omzetbelasting

- Wanneer?
  - Financiële verwevenheid
  - Organisatorische verwevenheid
  - Economische verwevenheid

- Fiscale eenheid omzetbelasting is er van rechtswege
- Op initiatief inspecteur of belastingplichtige met beschikking formeel vaststellen
  - Aansprakelijkheid alleen mogelijk met beschikking

Fiscale eenheid omzetbelasting

- Financiële verwevenheid?
  - De ene ondernemer heeft de meerderheid van de zeggenschap in de andere ondernemer
  - Bij BV’s en NV’s moet er meer dan 50% aandelenbezit zijn

Fiscale eenheid omzetbelasting

- Organisatorische verwevenheid?
  - De ondernemers (de BV's) staan onder een 'als eenheid functionerende' leiding
  - Niet alleen juridisch (zelfde directie/bestuurders), maar ook feitelijke verhoudingen

Fiscale eenheid omzetbelasting

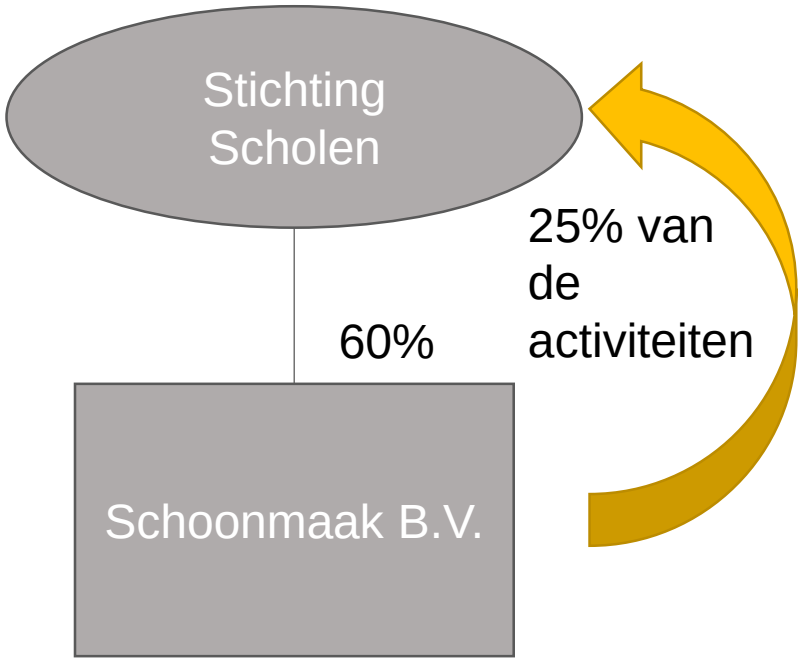
- Economische verwevenheid?
  - De ondernemers hebben dezelfde klantenkring
  - De ondernemers verrichten complementaire handelingen
  - Ondernemer verricht voor een belangrijk deel handelingen ten behoeve van de andere ondernemer

Fiscale eenheid omzetbelasting

- HR 5 juli 2019 (schoonmaakstructuur):

  Economische verwevenheid indien:

  - Financiële en organisatorische verwevenheid EN
  - niet-verwaarloosbare economische betrekkingen

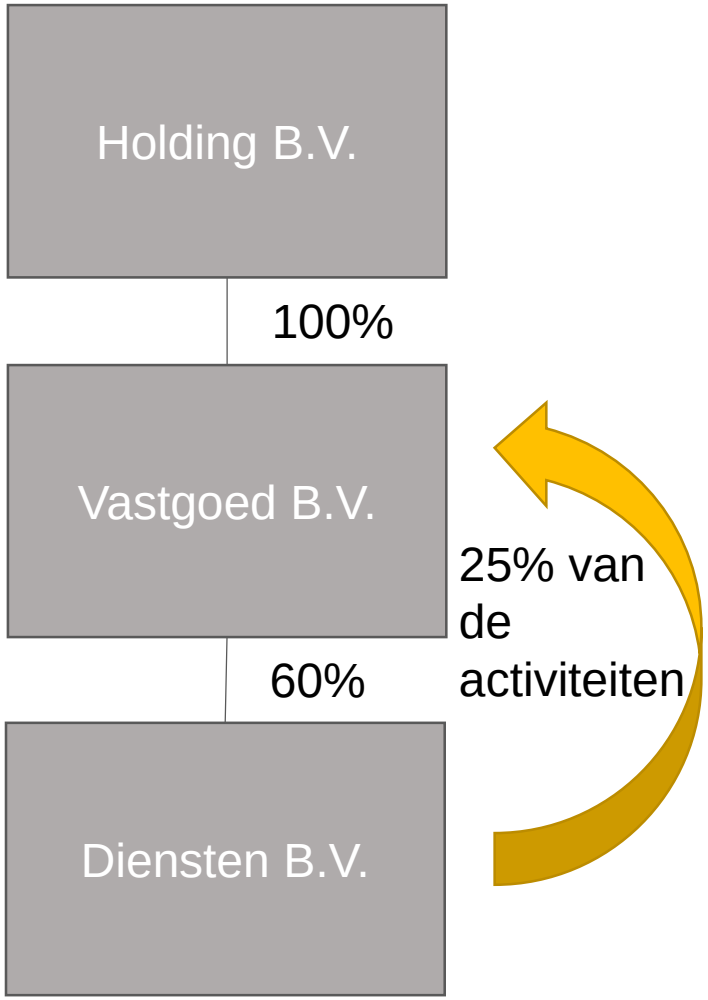


Fiscale eenheid omzetbelasting

- HR 5 juli 2019 (schoonmaakstructuur):

  Economische verwevenheid indien:

  - Financiële en organisatorische verwevenheid EN
  - niet-verwaarloosbare economische betrekkingen



Fiscale eenheid omzetbelasting

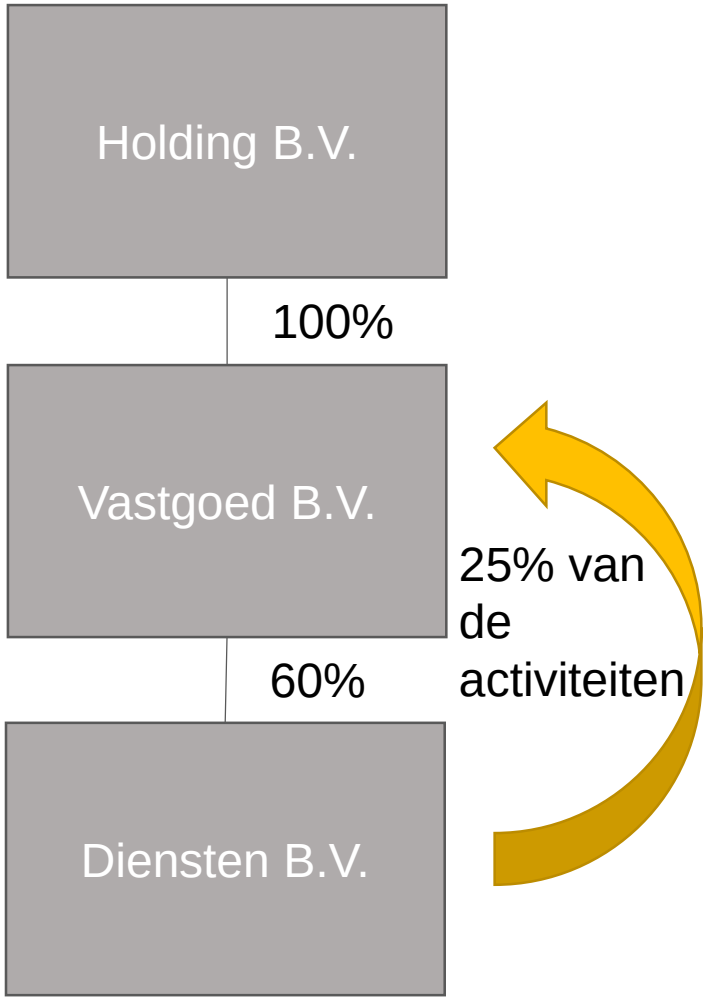
LET OP:

Tot 5 juli 2019 kon standpunt zijn:

Vastgoed en Diensten B.V. geen FE voor BTW

Nu wel! Gevolgen?

Mag Vastgoed B.V. de BTW op de factuur van Diensten B.V. terugvragen?



Fiscale eenheid omzetbelasting

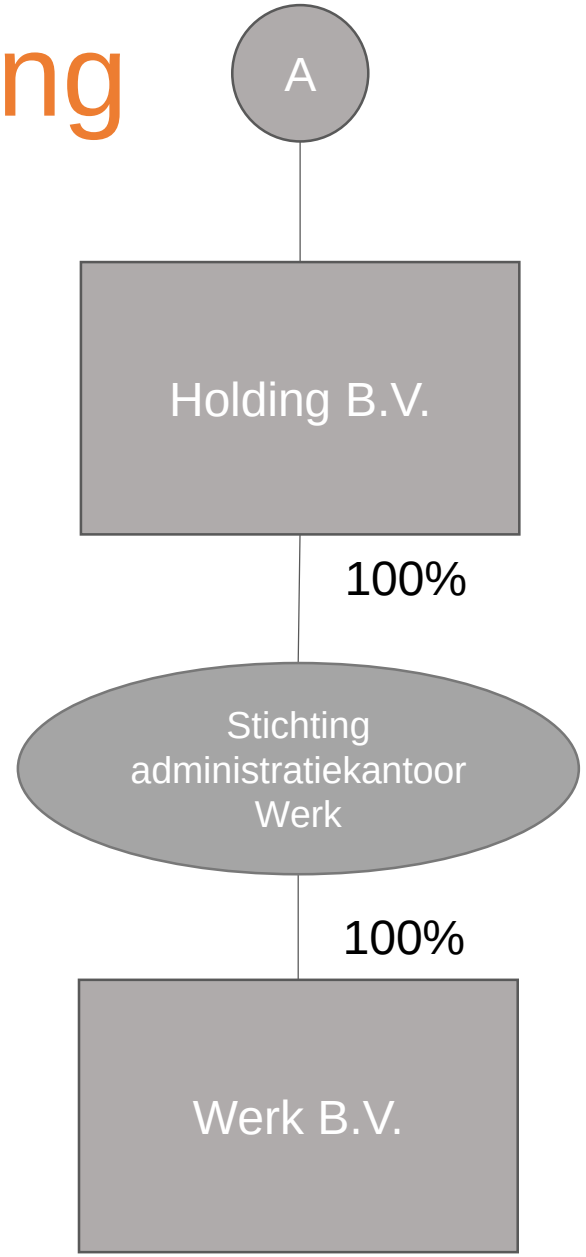
A = bestuurder van Holding B.V.

Holding B.V. houdt alle certificaten Werk B.V.

A is enig bestuurder Stak.

A is bestuurder Werk B.V.

Holding verricht managementdiensten en verhuurt vastgoed aan Werk B.V.



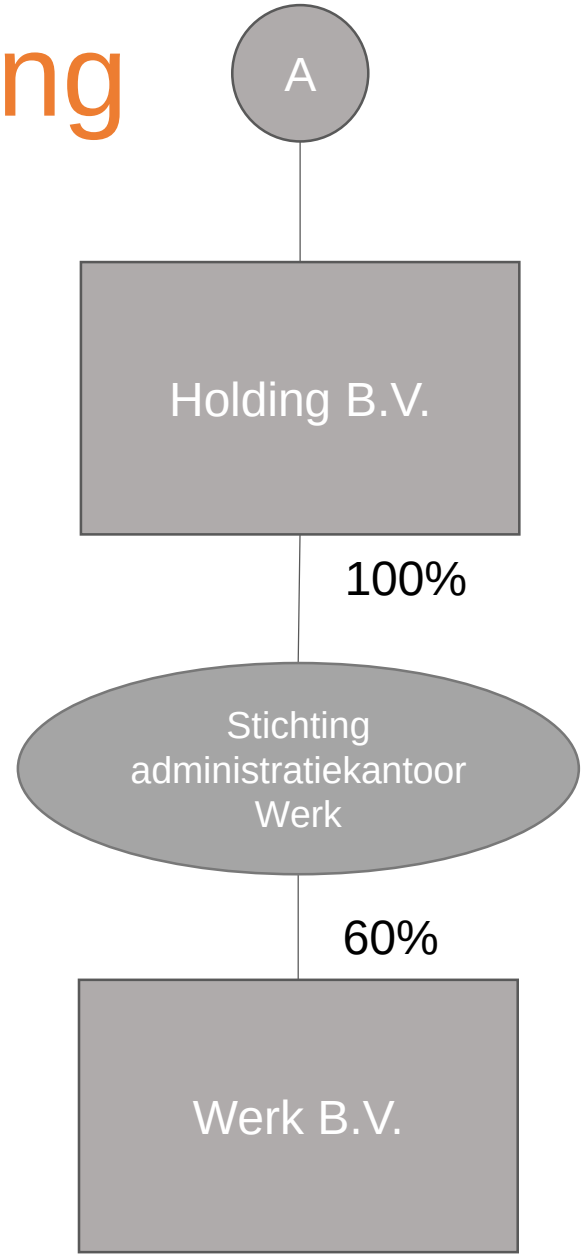
Fiscale eenheid omzetbelasting

Fiscale eenheid HR 31 januari 2014

ECLI:NL:HR:2014:145

Verkoop 40% aandelen Werk B.V.

Nieuwe directie (twee personen) treden tot bestuur Stak toe.

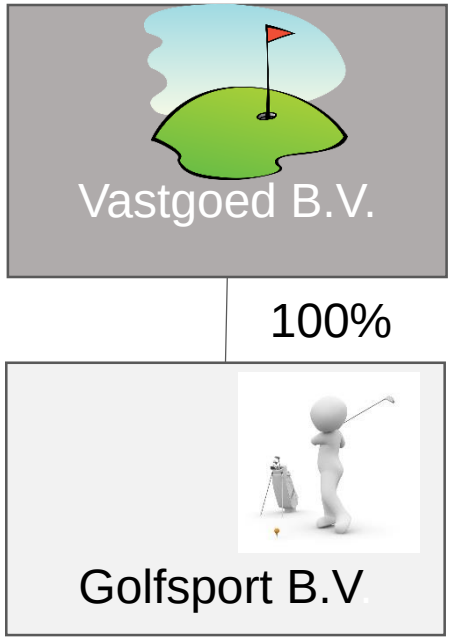


Fiscale eenheid omzetbelasting

- Let op bij onderlinge transacties
  - Huur, managementfee, doorbelasting kosten
- Is er een FE BTW? Dan geen BTW op factuur.
  - We sturen wel een factuur.
  - Ten onrechte BTW op factuur: niet aftrekbaar.
  - Is er nog steeds aan voorwaarden FE voldaan?
- Is er geen FE BTW?
  - Door wijzigingen in structuur/bestuur/rechtspraak nog steeds geen FE?

Fiscale eenheid omzetbelasting

Bestuurders vastgoed besturen Golfsport.
Golfsport huurt golfbaan van Vastgoed.
Verhuur sinds 1 november 2008.



Op 6 april 2011 stuurt vastgoed een factuur met BTW aan Golfsport voor de huur over de periode 11/2008 – 04/2011.

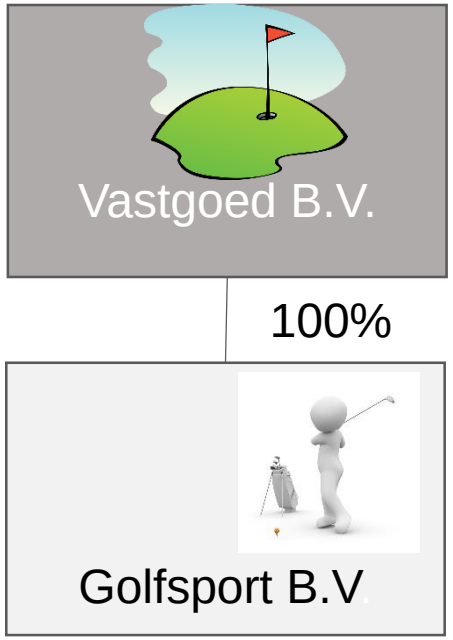
Boekenonderzoek…

Fiscale eenheid omzetbelasting

Volgens een memoriaalboeking is in Golfsport € 126.691 als voorbelasting in rekening gebracht. Niet teruggevraagd.

In Vastgoed is in hetzelfde tijdvak geboekt: verschuldigde btw: € 174.152.

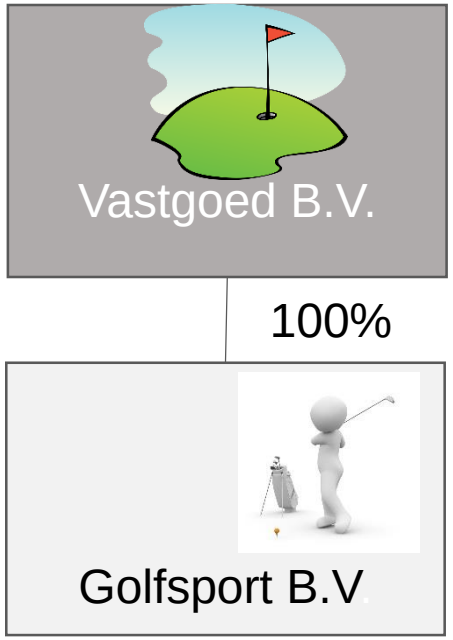
Gevolgen boekenonderzoek?



Fiscale eenheid omzetbelasting

Golfsport B.V. krijgt ambtshalve € 126.691 terug.

Vastgoed B.V. krijgt een naheffingsaanslag:
- € 174.152 BTW
- € 130.614 vergrijpboete (75%)
- € 17.149 heffingsrente



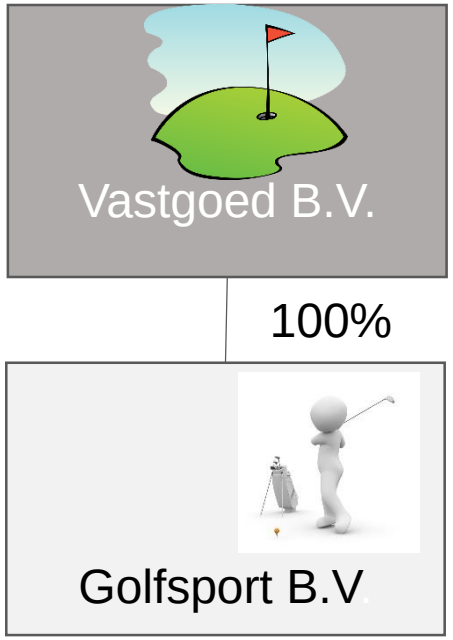
Fiscale eenheid omzetbelasting

Vastgoed bij de rechter:

Samen met Golfsport was ik een FE

Er was dus geen sprake van opzet.

Wat vindt de rechter?



Fiscale eenheid omzetbelasting

Gerechtshof ‘s-Hertogenbosch 18 mei 2018 (ECLI:NL:GHSHE:2018:2196)

Aanwezigheid fiscale eenheid is niet (meer) relevant.

- Je handelde niet als FE en je hebt een factuur met BTW uitgereikt.
- Als je een factuur met BTW uitreikt, dan moet je afdragen.

Boete over “verschil” mag niet. Opzet niet bewezen

Matiging boete in verband met lange looptijd tot slechts € 60.000.

Fiscale eenheid omzetbelasting

Vastgoed gaat naar de Hoge Raad.

A-G Ettema wijst conclusie op 18 juli 2019

Belangrijkste argument volgens A-G:

De schatkist had per saldo geen nadeel. Wat betekent dat voor de boete?

Dat is voor de boete niet relevant. Boete kan in stand blijven.

Wat is loon?

Werkkostenregeling

- Wet loonbelasting: “Loon is al hetgeen uit dienstbetrekking wordt genoten (...), daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking”

- Ook loon indien geen beloningselement
  - Genot van een bureaustoel?
- Intermediaire kosten geen loon

Werkkostenregeling

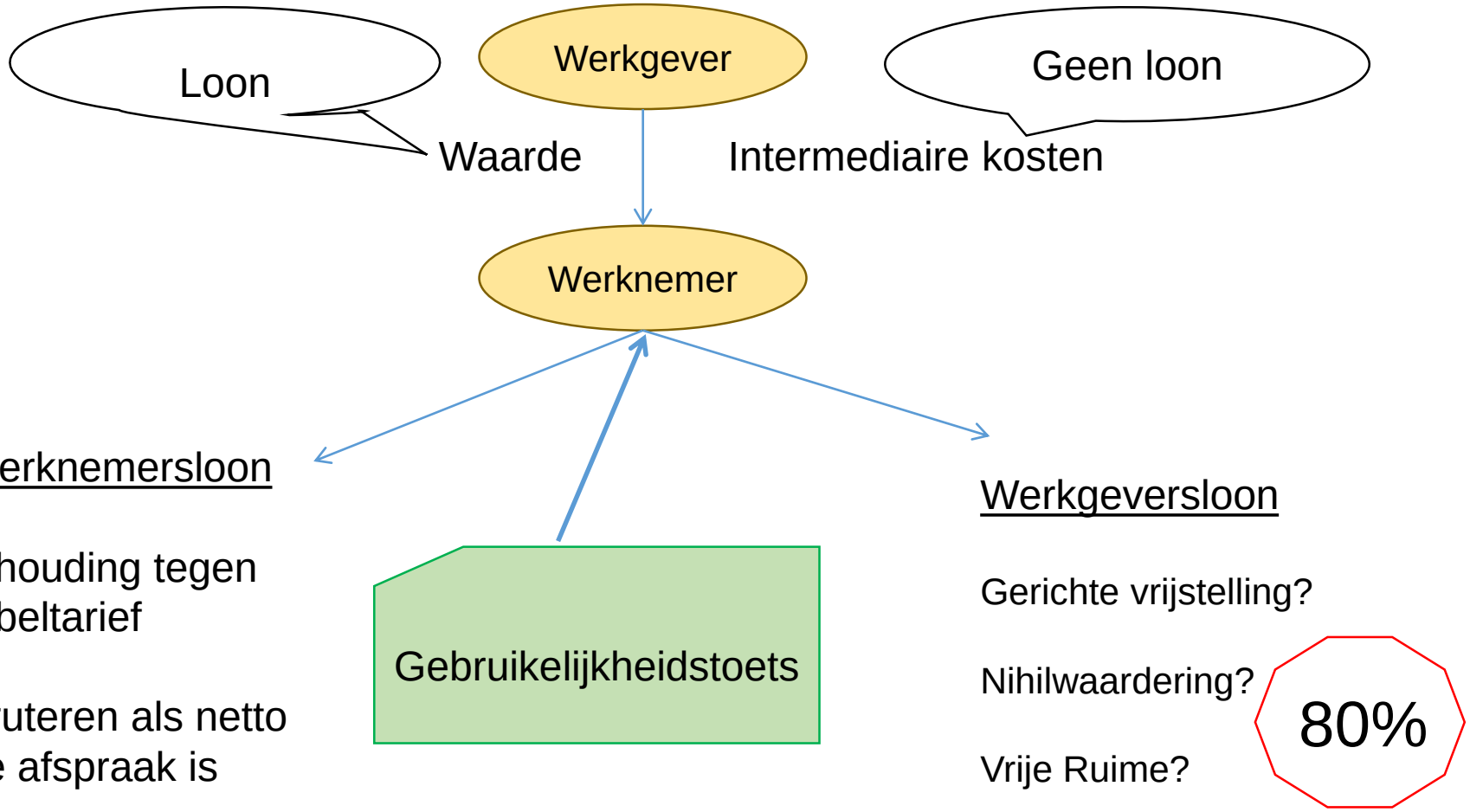
- Aanwijzen door werkgever:
  - Werkgever bepaalt fiscale gevolgen van vergoedingen en verstrekkingen.
- Niet aanwijzen betekent werknemersloon en dus inhouding tegen tabeltarief.
  - Bij netto bedoelde vergoeding -- > brutering.

Werkkostenregeling

- Aanwijzen door werkgever:
  - Werkgever bepaalt fiscale gevolgen van vergoedingen en verstrekkingen.
- Wel aanwijzen betekent werkgeversloon. Werknemer ontvangt de vergoeding netto.
  - Belastingdruk bij werkgever.

Werkkostenregeling

- Pas na aanwijzing fiscale kwalificatie:
  - Gerichte vrijstelling of
  - Nihilwaardering of
  - Vrije ruimte en anders
  - 80% eindheffing.


Loon
Werkgever
Geen loon
Waarde
Intermediaire kosten
Werknemer
Werknemersloon
Inhouding tegen tabeltarief
Bruteren als netto de afspraak is
Gebruikelijkheidstoets
Werkgeversloon
Gerichte vrijstelling?
Nihilwaardering?
Vrije Ruime?
80%

Werkkostenregeling

Dus inclusief toeslagen

Brutoloon	Netto inkomen (incl ZT/KGB/HT)	Totale marginale druk
€ 15.000	€ 21.921	
€ 16.000 - € 21.000	€ 22.822 - € 27.317	10-11%
€ 22.000	€ 27.760	56%
€ 23.000 - € 28.000	€ 27.891 - € 28.649	87-91%
€ 29.000 - € 31.000	€ 28.508 - € 28.649	92-93%
€ 32.000	€ 27.967	167%
€ 33.000 - € 40.000	€ 28.320 - € 30.462	66-71%
€ 41.000	€ 30.838	62%
€ 42.000 - € 50.000	€ 31.253 - € 34.571	57%

Werkkostenregeling

- Gebruikelijkheidscriterium
  - Vergoedingen en verstrekkingen kunnen worden aangewezen voor zover niet in belangrijke mate hoger dan in overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk
  - Voor zover vergoedingen niet hoger dan € 2.400 per jaar per werknemer zijn, wordt aangenomen dat zij gebruikelijk zijn
  - Belastingdienst dient aannemelijk te maken dat een bepaalde vergoeding niet gebruikelijk is

Werkkostenregeling

- Holding X kent een aandelenplan sinds 2007
- Voor 75% van jaarlijkse bruto bonus mag je aandelen kopen
- Holding X draagt zorg voor afdracht belasting
  - Werknemer ontvangt de aandelen dus netto!

- Vanaf 2012 neemt Holding X deel aan werkkostenregeling

- Is de toekenning van aandelen gebruikelijk?

Werkkostenregeling

HR 5 juli 2019 ECLI:NL:HR:2019:1050

Een redelijke bewijslastverdeling brengt mee

- dat de inspecteur (…) feiten en omstandigheden dient te stellen die dat standpunt kunnen dragen (DH: stelplicht),
- en die feiten en omstandigheden bij gemotiveerde betwisting <u>aannemelijk</u> dient te maken.

Werkkostenregeling

HR 5 juli 2019 ECLI:NL:HR:2019:1050

- Buiten de omstandigheid dat de gebruikelijkheidstoets in algemene zin erop is gericht om oneigenlijk gebruik te beperken en extreme situaties te voorkomen (…),

- biedt de totstandkomingsgeschiedenis van de werkkostenregeling nauwelijks aanknopingspunten over de wijze waarop aan de (…) stelplicht kan worden voldaan.

Werkkostenregeling

HR 5 juli 2019 ECLI:NL:HR:2019:1050

Het ligt echter voor de hand dat hierbij (…) als gezichtspunten in aanmerking kunnen komen(…),

- vergelijkingen met de werkkostenregeling voor
  - andere werknemers van dezelfde werkgever, en
  - collega’s van de werknemer in dezelfde functiecategorie bij dezelfde werkgever en
  - werknemers bij andere werkgevers.

Internationaal: MLI

Internationaal: MLI

- Internationale wens om belastingontwijking tegen te gaan
- BEPS project (Base Erosion and Profit Shifting)

- Eén van de maatregelen van BEPS is het MLI:

- Multi Lateraal Instrument

Internationaal: MLI

- Multi Lateraal Instrument
- Wens om alle belastingverdragen (wereldwijd ongeveer 3.000) aan te passen.
- Alternatief: het MLI
  - Uitbreiding / uitleg van alle bestaande verdragen
  - MITS: beide landen MLI hebben genotificeerd
  - MITS: het betreffende verdrag door het land is aangemeld

Internationaal: MLI

- Gevolgen voor de praktijk?
- Bestaande (fiscale) internationale structuren toetsen
- Nationale wetgeving en verdrag niet meer voldoende
  - Verplicht controle of MLI van toepassing is
- Gevolgen treden in vanaf 1 januari 2020

Internationaal: MLI

- Voorbeeld:

- Lokaal B.V. (statutaire vestigingsplaats is Apeldoorn) bemiddelt in verkoop van foto’s.
- Activiteiten volledig online.
- Feitelijke vestigingsplaats is kantoor van de Nederlandse Holding.

- Een Luxemburgse S.A. koopt alle aandelen van Lokaal B.V.

Internationaal: MLI

- Voorbeeld:
- Waar moet Lokaal B.V. vennootschapsbelasting betalen?
- Nederland: opgericht naar Nederlands recht → artikel 2 lid 4 Wet Vpb: vennootschap in Nederland (fictief) gevestigd
- Mag Nederland op grond van verdrag heffen?

Internationaal: MLI

- Voorbeeld:

- Belastingverdrag Nederland – Luxemburg:
  - Inwoner volgens verdrag daar waar je aan belasting onderworpen bent
  - Nederland: dat is dus Nederland
  - Luxemburg: feitelijke leiding in Luxemburg → dus inwoner Luxemburg

  - Inwoner volgens hoofdregel in beide staten?
  - Indien een andere dan een natuurlijke persoon (…) inwoner van beide Staten is, wordt hij geacht inwoner te zijn van de Staat waarin de plaats van zijn werkelijke leiding is gelegen.

Internationaal: MLI

- Voorbeeld:

- Conclusie? Feitelijke leiding is doorslaggevend.
- MLI?
  - Feitelijke leiding is niet doorslaggevend, maar de lidstaten moeten een afspraak maken.
  - Heeft Nederland deze bepaling overgenomen? Ja, met uitzonderingen.
  - Heeft Luxemburg deze bepaling overgenomen? Ja, met uitzonderingen.
- LET OP: Verdrag raadplegen is niet voldoende.

Erfbelasting

- Voorbereiden fiscale faciliteiten bedrijfsopvolging
- Noodopvolging waarborgen

- Besparing acute heffing van 40%

Erfbelasting

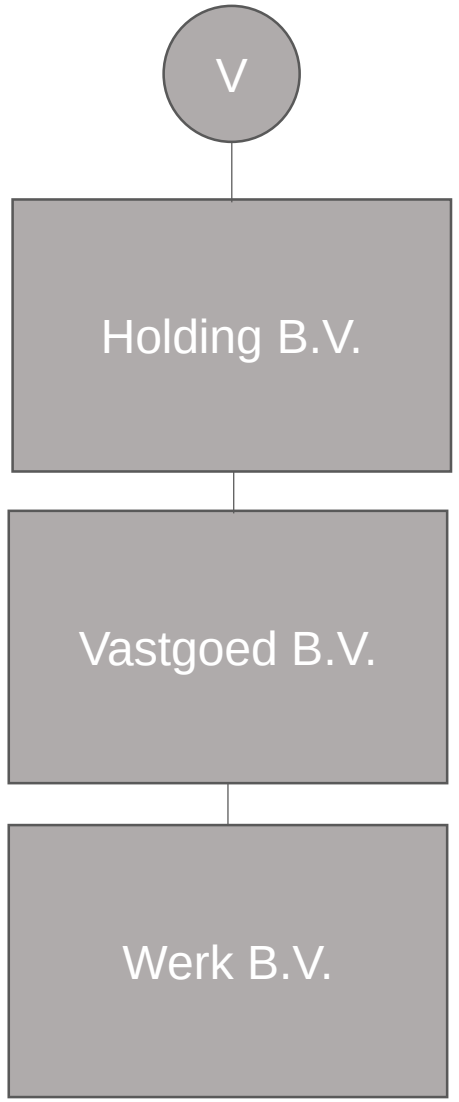
- Vrijstelling:
  - Vrijstelling geldt voor zover het ondernemingsvermogen betreft.
  - Tot € 1.084.851 per onderneming.
  - Meerdere 83% vrijgesteld.

- Voorwaarden:
  - Onderneming vijf jaar in eigendom (schenken)
  - Verkrijgers waren 36 maanden in loondienst
  - Verkrijgers zetten minimaal vijf jaar voort

Vrijstelling ondernemingsvermogen

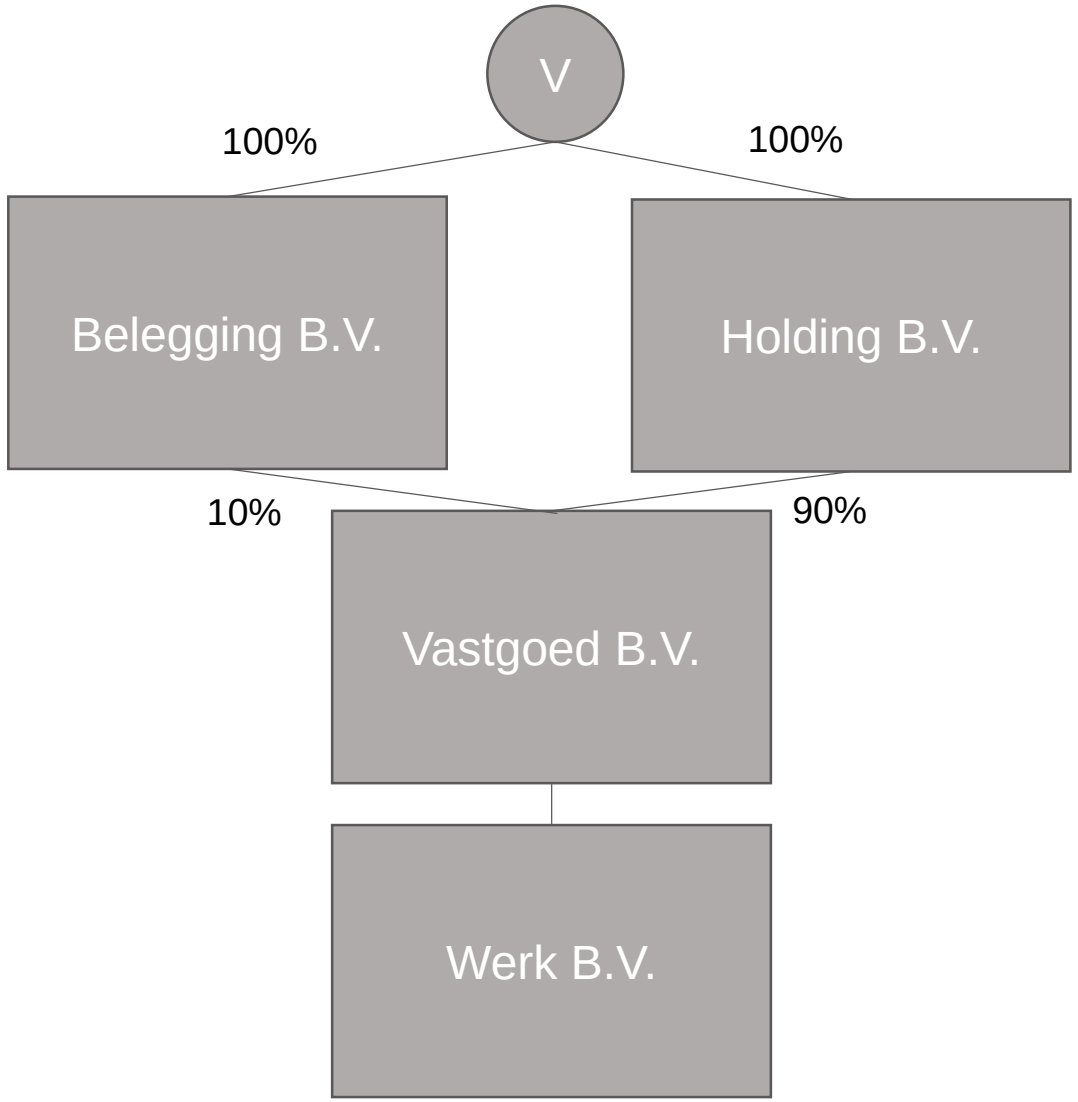
- Werk B.V. volledig ondernemingsvermogen
- Twee kinderen al vijf jaar bij Vastgoed in dienst
- Holding heeft beleggingen van € 2.000.000

- Waarde Werk: € 1.500.000
- Waarde Vastgoed: € 500.000
  - Alles in gebruik bij Werk B.V.



Vrijstelling ondernemingsvermogen

- Waarde Holding BV
  - (€ 1.500.000 + € 500.000) x 90%
- Schenking aan kinderen
- Heffing (globaal) schenkingsrecht:
  - € 1.800.000 - € 1.084.851 = € 715.149
  - € 715.149 x (100% - 83%) = € 121.575
  - € 121.575 x 10% = € 12.157



Inzet faciliteiten

- Strikte voorwaarden / nauwkeurige planning
- Verkrijgingsprijs aandelen voor IB schuift door naar kinderen
- Zeggenschap bij kinderen?
  - Certificeren!

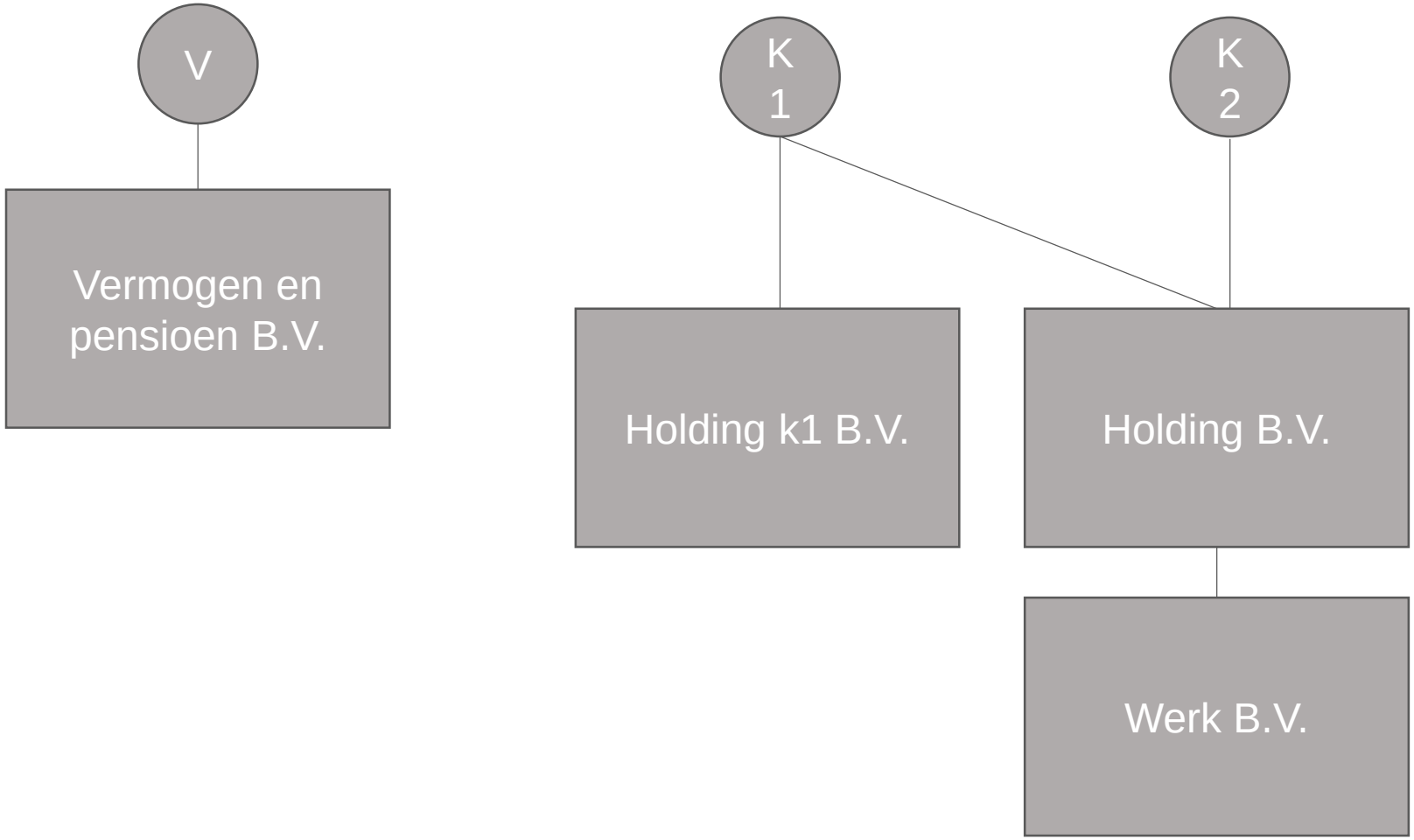
Certificeren

- Stichting administratiekantoor (Stak) houdt aandelen
- Stak geeft certificaten uit (economisch gelijk aandelen)
- Bestuur Stak is bevoegd in vergadering aandeelhouders
- Opvolgend bestuur benoemen → noodopvolging

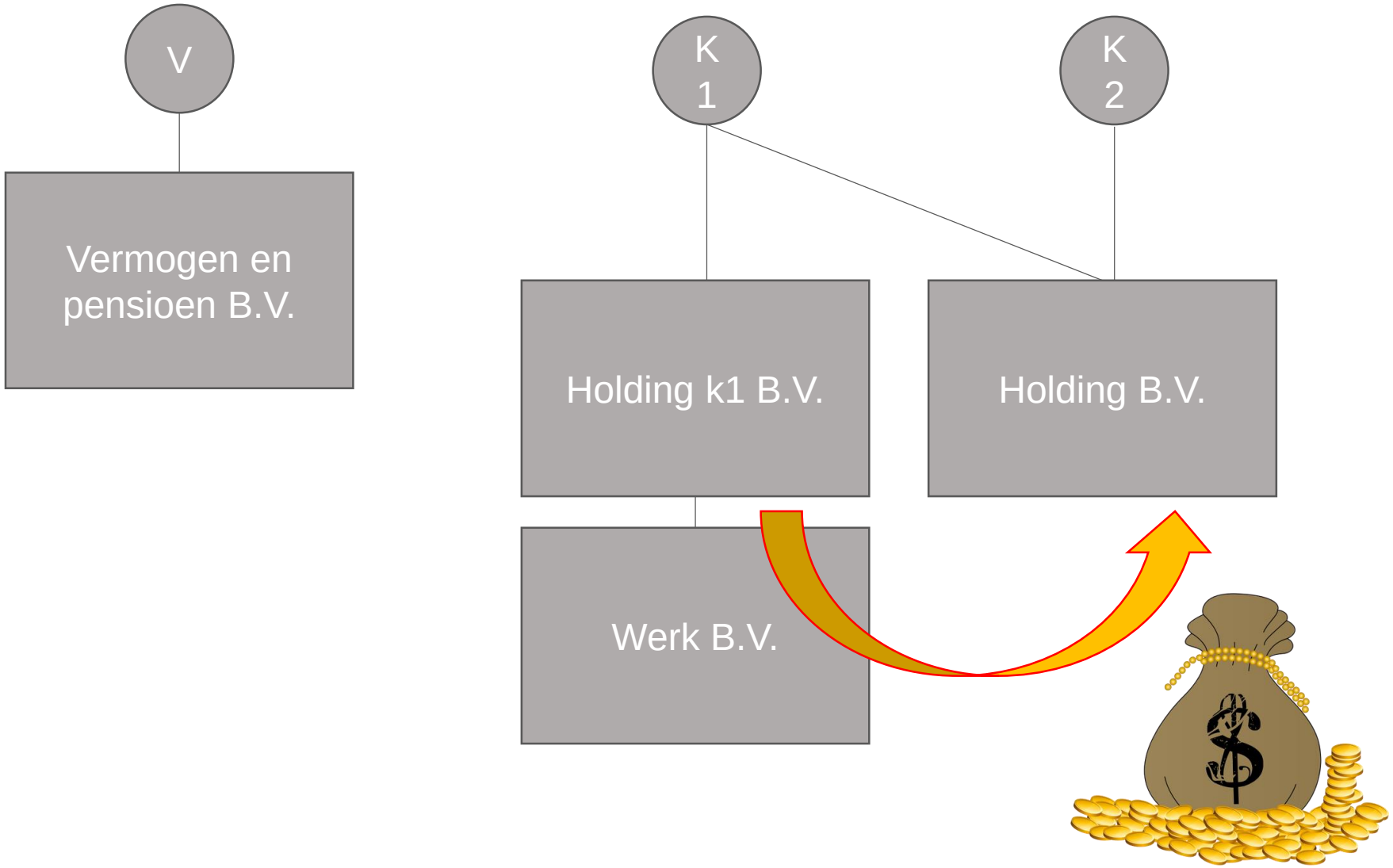
Inzet faciliteiten

- “Mijn kinderen willen niet opvolgen”
- Dan juist bedrijf overdragen!
- Houdbaarheid vrijstelling / regeling?
- Eén kind wil opvolgen. En nu?

Inzet faciliteiten

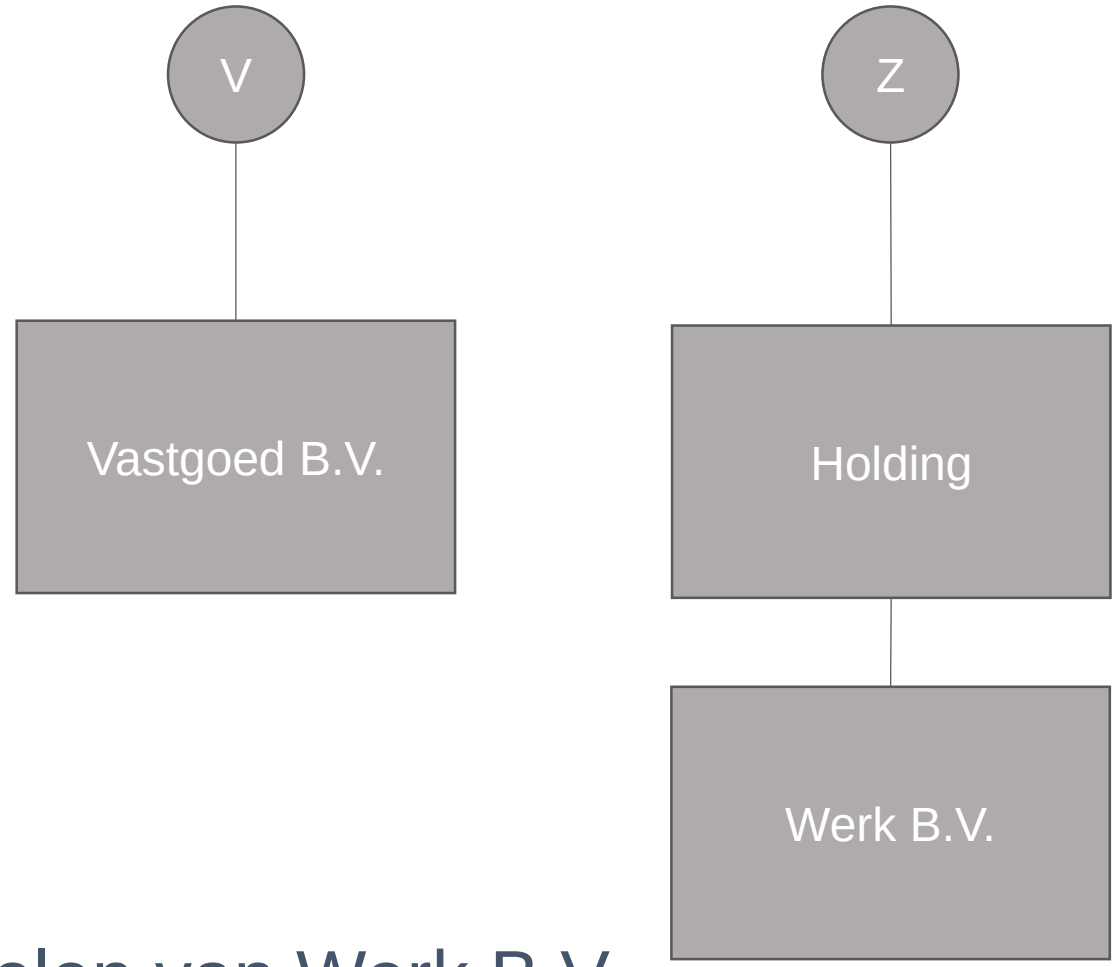


Inzet faciliteiten



Let op!

- BV Vader houdt Vastgoed nog
- Zoon huurt van Vastgoed BV



- Géén faciliteiten!

- Vastgoed B.V. verwerft 5% aandelen van Werk B.V.

Wat nu (fiscaal) te doen?

- Controleer voor iedere lening wat de fiscale kwalificatie is.
  - Is er wel een fiscale kwalificatie?
  - Vastleggen in fiscale paragraaf bij jaarrekening?
- Advieskosten voor verkoop deelneming niet altijd aftrekbaar.
- Tariefverlaging Vpb: is een voorziening (voor toekomstig onderhoud) mogelijk?

Wat nu (fiscaal) te doen?

- Wat doen ze met interne facturen? Is er een FE BTW?
- Ga na of er bij verstrekkingen of vergoedingen aan personeel eindheffing toegepast is of vrijstellingen toegepast zijn.
- Kan de onderneming belastingvrij naar kinderen?

Dank voor uw aandacht.