

# Informeert en inspireert



## INKOMSTENBELASTING

### Forfaitaire rendementen banktegoeden en schulden 2023

Het vermogen in box 3 is onderverdeeld in drie vermogenscategorieën: banktegoeden, overige bezittingen en schulden. Voor de forfaitaire rendementen op banktegoeden en schulden wordt zoveel mogelijk aangesloten bij het in een kalenderjaar werkelijk behaalde rendement. Deze forfaitaire rendementspercentages kunnen pas na afloop van het kalenderjaar worden vastgesteld. Voor 2023 bedraagt het forfaitaire rendement voor banktegoeden 0,92%. Voor schulden geldt een forfaitair rendement van 2,46%.

Het forfaitaire rendement voor de categorie overige bezittingen in 2025 bedraagt op basis van de huidige berekeningswijze 5,88%. Voor 2024 geldt voor deze categorie een forfaitair rendement van 6,04%.

Voor de voorlopige aanslagen inkomstenbelasting 2024 wordt voor banktegoeden gerekend met een rendement van 1,03% en voor de categorie schulden met 2,47%.

### Conclusie AG over Wet rechtsherstel box 3

De belastingheffing in box 3 blijft de gemoederen bezighouden. Nadat de Hoge Raad het zogenaamde kerstarrest van 24 december 2021 heeft gewezen, heeft de politiek getracht de zaak te redden met eerst het Besluit rechtsherstel box 3 en vervolgens de Wet rechtsherstel box 3. Deze wet is op 28 december 2022 met terugwerkende kracht in werking getreden. Inmiddels ligt er een aantal zaken bij de Hoge Raad. De Advocaat-generaal (AG) bij de Hoge Raad heeft in enkele zaken een conclusie genomen.

De Hoge Raad heeft in het kerstarrest

geoordeeld dat het forfaitaire stelsel van belastingheffing in box 3 onder omstandigheden leidt tot een schending van het recht op het ongestoord genot van eigendom. Dat recht is gewaarborgd in het Eerste Protocol bij het EVRM. De schending doet zich voor wanneer een belastingplichtige wordt geconfronteerd met een heffing naar een hoger voordeel uit sparen en beleggen dan het werkelijk behaalde rendement.

Hof Arnhem-Leeuwarden is van opvatting dat de strekking van het kerstarrest verder reikt dan tot enkel spaarders. Het kerstarrest geldt voor alle belastingplichtigen die in box 3 worden belast, ongeacht de samenstelling van het vermogen. De AG deelt deze opvatting.

De Wet rechtsherstel box 3 introduceert een andere wijze van bepaling van het voordeel uit sparen en beleggen. Niet in alle gevallen leidt dat tot een lager voordeel dan volgens het systeem van de Wet IB 2001. De Wet rechtsherstel bepaalt dat in die gevallen het voordeel wordt vastgesteld volgens het oude systeem. De AG ziet niet in waarom in deze gevallen geen sprake zou kunnen zijn van een inbreuk op het eigendomsrecht. Onder de Wet rechtsherstel worden bepaalde gevallen niet langer belast volgens het oude forfaitaire stelsel, maar de groep belastingplichtigen, die nog wel worden belast volgens dat stelsel, worden mogelijk voor een hoger bedrag in de heffing betrokken dan het werkelijk door deze belastingplichtigen behaalde rendement.

De procedure voor Hof Arnhem-Leeuwarden betrof een belastingplichtige met woningen in box 3. Bij de vaststelling van het werkelijk behaalde rendement heeft het hof geen rekening gehouden met kosten, die verband houden met een niet-verhuurd appartement in Frankrijk en met een waardeinstijging van een verhuurde woning in



Nederland. De AG is van mening dat een ongerealiseerde waardevermeerdering meetelt bij het bepalen van het werkelijk behaalde rendement. Het hof heeft dat ten onrechte niet gedaan. Ook heeft het hof ten onrechte geen rekening gehouden met de gemaakte kosten. Volgens de AG is het hof er ten onrechte van uitgegaan dat slechts kosten tot verwerving, inning en behoud van inkomsten in mindering komen op het werkelijk behaalde rendement.

De AG concludeert tot verwijzing voor een onderzoek naar de op het werkelijk behaalde rendement in mindering te brengen kosten van het appartement in Frankrijk.

### Aanpassing wetsvoorstel box 3

Onlangs heeft een internetconsultatie plaatsgevonden van een wetsvoorstel tot aanpassing van box 3 van de inkomstenbelasting. Naar aanleiding daarvan heeft de staatssecretaris van Financiën een brief aan de Tweede Kamer gestuurd over de reacties op de internetconsultatie. Deze reacties hebben geleid tot vijf inhoudelijke wijzigingen van het voorstel.

### Hoofdpijnen voorstel

Het voorstel beoogt een belastingheffing over het werkelijk behaalde rendement, inclusief al dan niet gerealiseerde waardeontwikkelingen van bezittingen in box 3. Uitgangspunt is een vermogensaanwasbelasting. Verliezen in een jaar zijn te verrekenen met box 3-inkomen in latere jaren. Voor onroerende zaken en aandelen in familiebedrijven en startende

ondernemingen geldt een vermogenswinstbelasting. Dat houdt in dat een vermogenswinst of -verlies bij vervreemding wordt belast. Het is de bedoeling dat het nieuwe stelsel per 1 januari 2027 in werking treedt. Om dat mogelijk te maken, moet het wetsvoorstel uiterlijk in de zomer van 2024 worden ingediend bij de Tweede Kamer. Publicatie in het Staatsblad moet uiterlijk op 31 december 2025 plaatsvinden.

#### **Aanpassingen voorstel**

Naar aanleiding van de internetconsultatie zijn meerdere wijzigingen aangebracht.

#### **Forfait voor de eerste woning sparen en beleggen**

Volgens het geconsulteerde voorstel zou het inkomen in box 3 voor een tweede woning in eigen gebruik niet onder de vermogenswinstbelasting vallen en forfaitair worden bepaald. Andere onroerende zaken in box 3 vallen volgens het voorstel wel onder de vermogenswinstbelasting. Deze afwijkende behandeling is geschrapt. Alle onroerende zaken in box 3 vallen onder de vermogenswinstbelasting. Onder de vermogenswinstbelasting leidt eigen gebruik van een onroerende zaak in box 3 tot een voordeel. Dit voordeel wordt forfaitair bepaald. De eigen woning van de belastingplichtige die anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat, blijft belast in box 1.

#### **Achterwaartse verliesverrekening**

Vanwege de complexiteit en de verminderde belastingopbrengst in de eerste jaren vervalt de mogelijkheid tot achterwaartse verliesverrekening. De in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening blijft.

#### **Beginwaarde bij aanvang van de vermogenswinstbelasting**

Onroerende zaken en aandelen in een familie- of startende onderneming worden via de vermogenswinstbelasting in de heffing betrokken. Bij vervreemding wordt de verkoopprijs verminderd met de verkrijgingsprijs. Voor deze

bezittingen, die op 1 januari 2027 in bezit zijn, wordt de verkrijgingsprijs gesteld op de waarde in het economische verkeer op dat moment. Deze bepaling ontbrak in het voorstel.

#### **Genotsrechten**

In het geconsulteerde voorstel wordt de vergoeding voor het vestigen van een genotsrecht bij de blooteigenaar belast en in één keer in aftrek gebracht bij de genotsgerechtigde. De waarde van het genotsrecht wordt bij fictie gesteld op nihil. Dit kan leiden tot oneigenlijk gebruik. De eerder voorgestelde behandeling wordt vervangen door een lineaire afbouw van de waarde van het genotsrecht.

#### **Valutaresultaten van banktegoeden**

Uit praktisch oogpunt is ervoor gekozen om het valutaresultaat bij banktegoeden niet te belasten. Nu is besloten om valutaresultaten van banktegoeden in vreemde valuta wel te belasten.

#### **Kamervragen voordelen familiehypothek**

De staatssecretaris van Financiën heeft Kamervragen beantwoord over een artikel in de media van De Nederlandsche Bank. Volgens dat artikel is het voordeel van een familiehypothek groter dan de zogenaamde jubelton (de inmiddels afgeschafte extra schenkingsvrijstelling ten behoeve van de eigen woning).

De familiehypothek, die in het artikel wordt beschreven, is een lening voor de eigen woning, die binnen de familie wordt verstrekt, bijvoorbeeld door ouders aan hun kind. Het artikel gaat



ervan uit dat de lening wordt gecombineerd met een jaarlijkse schenking door de geldverstrekker aan de schuldenaar. De rente op de lening is aftrekbaar als is voldaan aan de voorwaarden voor een eigenwoningsschuld. De (vrijgestelde) schenking kan gebruikt worden om (een deel van) de rente te betalen. De staatssecretaris vindt deze combinatie van enerzijds renteaftrek en anderzijds het benutten van de schenkingsvrijstelling niet onwenselijk. Het kabinet heeft geen plannen om deze combinatie aan te pakken of de hypotheekrenteaftrek (verder) te beperken.

Hoe vaak schenkingen onder de vrijstellingsgrens plaatsvinden in het kader van een familiehypothek is niet bekend. Om die reden kan de staatssecretaris niet aangeven wat het budgettaire belang van deze combinatie is.

## **OMZETBELASTING**

### **Eigen bijdrage en drempelbedrag BUA**

Ondernemers voor de omzetbelasting hebben recht op aftrek van de omzetbelasting die door andere ondernemers in rekening wordt gebracht. Het recht op aftrek is beperkt tot goederen en diensten die de ondernemer gebruikt voor met omzetbelasting belaste prestaties.

Het Besluit Uitsluiting Aftrek (BUA) sluit de aftrek van omzetbelasting uit op relatiegeschenken en personeelsvoorzieningen, die beneden de kostprijs ter beschikking worden gesteld. Er geldt een drempelbedrag van € 227 per begunstigde voordat de aftrekbeperking in werking treedt. Met een eigen bijdrage van de werknemer voor een personeelsvoorziening werd tot en met 2023 rekening gehouden bij de beantwoording van de vraag of het drempelbedrag is overschreden.

Door een besluit van de staatssecretaris van Financiën is dit

met ingang van 2024 niet langer het geval. In het besluit staat dat het BUA de aftrek van een eigen bijdrage op de omvang van de personeelsvoorziening of het relatiegeschenk niet toestaat. De aftrek van de eigen bijdrage is de uitleg die de Belastingdienst aan het BUA heeft gegeven. Volgens het besluit geldt deze uitleg van de Belastingdienst met ingang van 1 januari 2024 niet langer. Dat betekent dat het drempelbedrag eerder wordt bereikt en de aftrekbeperking dus eerder in werking treedt.

### **Naheffing omzetbelasting over niet-gefactureerde bedragen**

Omzetbelasting wordt niet alleen verschuldigd op het moment waarop een factuur wordt uitgereikt. Als geen factuur wordt uitgereikt, wordt omzetbelasting verschuldigd op het moment waarop de factuur uiterlijk had moeten worden uitgereikt.

De Belastingdienst heeft een naheffingsaanslag omzetbelasting opgelegd aan een bv, die managementdiensten verrichtte voor een andere bv. De jaarlijkse vergoeding bedroeg volgens afspraak € 100.000. Vanwege de slechte financiële positie van de andere bv heeft de bv in de jaren 2015 en 2016 facturen uitgereikt voor een totaalbedrag van € 75.000 per jaar. Voor het restant van € 50.000 zijn geen facturen uitgereikt.

Volgens de Belastingdienst was de intentie om het bedrag van € 50.000 alsnog in rekening te brengen. Dit zou blijken uit de administratie, die een post "nog te factureren" omvatte ter grootte van dit bedrag. De bv had volgens de Belastingdienst in 2015 en 2016 facturen moeten uitreiken voor een bedrag van € 100.000. De Belastingdienst heeft een naheffingsaanslag opgelegd voor de over € 50.000 verschuldigde omzetbelasting

Volgens Hof Den Haag is de naheffingsaanslag ten onrechte



opgelegd. De bv heeft het bedrag van € 50.000 niet gefactureerd en ook niet ontvangen. Het hof wijst erop dat, indien een partij bij een overeenkomst prestaties verricht en daarvoor aan de andere partij een lager bedrag in rekening brengt dan op grond van de overeenkomst mogelijk zou zijn, het werkelijk in rekening gebrachte bedrag als maatstaf van heffing geldt. Dat blijkt uit rechtspraak van het Hof van Justitie EU. Het in de administratie als "nog te factureren" bedrag is niet van belang.

### **Uitzondering op vrijgestelde verhuur voor vakantievilla**

De verhuur van onroerende zaken is vrijgesteld van omzetbelasting. Er geldt een uitzondering op deze vrijstelling voor de verhuur in het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebedrijf aan personen, die daar slechts voor een korte periode verblijf houden. Op deze zogenaamde short-stay-uitzondering is het verlaagde tarief van toepassing. De uitzondering is gebaseerd op de Btw-richtlijn. Volgens het Hof van Justitie EU hebben de lidstaten van de EU een beoordelingsmarge om onderscheid te maken tussen vrijgestelde verhuur en verstrekkingen in het hotelbedrijf of sectoren met soortgelijke functies. Het begrip sectoren met soortgelijke functies moet ruim worden uitgelegd. De voorwaarde van kort verblijf is een passende voorwaarde om te bepalen of de activiteit past binnen het tijdelijk verstrekken van accommodatie in het kader van een commerciële relatie.

In de nationale wet is niet geregeld wanneer sprake is van kort verblijf. In

het Vastgoedbesluit heeft de staatssecretaris van Financiën aangegeven dat kenmerkend is voor kort verblijf dat de tijdelijke bewoner niet is belast met de zorg voor de inventaris. Als gasten feitelijk maximaal zes maanden in een accommodatie verblijven en zij het middelpunt van hun maatschappelijk leven niet daarheen verplaatsen, is in ieder geval sprake van verblijf voor een korte periode. Bij verhuur voor een langere periode dan zes maanden rust op de verhuurder de bewijslast om aannemelijk te maken dat sprake is van een verblijf voor een korte periode.

De rechtbank Gelderland is van oordeel dat de short-stay-uitzondering van toepassing is op de verhuur van een vakantievilla door een bv aan haar dga. De huurovereenkomst is aangegaan voor de duur van een jaar. De villa is uitsluitend door de dga gebruikt. Op basis van de wet en jurisprudentie is volgens de rechtbank geen sprake van concurrentie door de bv met het hotel- en vakantiebestedingsbedrijf. Dat zou betekenen dat de verhuur volgens de hoofdregel is vrijgesteld van omzetbelasting en de omzetbelasting op de verbouwkosten van de villa niet voor aftrek in aanmerking komt. Op basis van het Vastgoedbesluit meent de rechtbank echter dat de duur van het feitelijke verblijf doorslaggevend is voor toepassing van de short-stay-uitzondering. Dat geldt ook als sprake is van een langlopende exclusieve huurovereenkomst van een woning zonder recreatiebestemming. De rechtbank vond aannemelijk dat de dga en zijn gezin gedurende het jaar van de huurovereenkomst steeds feitelijk kort in de villa hebben verbleven. Dat verblijf varieerde van enkele dagen tot twee weken zomervakantie.

Volgens de rechtbank kan de bv een beroep doen op het begunstigende beleid van het Vastgoedbesluit, ook al wijkt het besluit af van een richtlijnconforme uitleg van de Nederlandse wet.

## LOONBELASTING

### Aanpassing Wet tegemoetkomingen loondomein

Bij de Tweede Kamer is een wetsvoorstel in behandeling dat de Wet tegemoetkomingen loondomein wijzigt. Strekking van het wetsvoorstel is het vervallen van het lage inkomensvoordeel. De minister van SZW heeft een nota van wijziging inzake dit wetsvoorstel ingediend. Daarmee wordt het loonkostenvoordeel voor oudere werknemers stapsgewijs afgeschaft. De minister heeft de Kamer eerder schriftelijk geïnformeerd over deze stapsgewijze afschaffing. De stapsgewijze afschaffing is afhankelijk van het jaar waarin de dienstbetrekking is aangevangen. Concreet ziet dit er als volgt uit in bedragen per verloond uur.

Aanvang	2024	2025	2026
Voor 2024	€ 3,05	€ 3,05	€ 3,05
In 2024	€ 3,05	€ 1,35	€ 1,35
In 2025		€ 1,35	-
In 2026			-

### Tijdelijke baan verhindert toepassing 30%-regeling

Een van de voorwaarden voor toepassing van de 30%-regeling is dat de werknemer uit een ander land is aangeworven. Of dat het geval is moet worden beoordeeld naar de feiten en omstandigheden op het moment van het aangaan of de totstandkoming van de arbeidsovereenkomst.

Een andere voorwaarde is dat het verzoek betrekking heeft op een eerste tewerkstelling in Nederland.

Een werknemer is uit India naar Nederland gekomen om hier een studie te volgen. Na het afronden van de studie heeft zij tijdelijk gewerkt. Deze dienstbetrekking voldeed niet aan het salariscriterium van de 30%-regeling. De werkzaamheden kwalificeerden niet als opleiding of stage omdat de opleiding al was

afgerond. De vraag was of de werknemer op het moment van het aangaan van de kwalificerende arbeidsovereenkomst al aan het werk was bij de tijdelijke werkgever. De rechtbank oordeelde dat dit het geval was. Met een beroep op het gelijkheidsbeginsel heeft de rechtbank de tijdelijke baan op een lijn gesteld met een bijbaan tijdens de studie. Een dergelijke bijbaan is volgens de rechtbank geen belemmering voor de toepassing van de 30%-regeling.

In hoger beroep bestrijdt de inspecteur dat er intern beleid zou zijn waaruit blijkt dat werken tijdens de studie anders wordt beoordeeld dan werken nadat de studie in Nederland is afgerond. Voor de toepassing van de 30%-regeling wordt onderscheid gemaakt tussen de situatie waarin een student na het beëindigen van zijn bijbaan wordt aangeworven en de situatie waarin de bijbaan nog niet is beëindigd.

In de eerste situatie sluit de bijbaan niet uit dat de student kwalificeert als een inkomende werknemer. Daarvoor is van belang dat de student/werknemer nog niet in Nederland woonde en ook niet in Nederland werkzaam was. In een dergelijk geval is geen sprake van begunstigend beleid maar van een juiste rechtstoepassing.

In de tweede situatie sluit de bijbaan uit dat de student kwalificeert als een inkomende werknemer, omdat hij op het moment van tot stand komen van de arbeidsovereenkomst in Nederland werkzaam is.

Het hof heeft het beroep van de



werknemer op het beleid over stages in het kader van de opleiding afgewezen, omdat in haar geval geen sprake is van een stage. Dat betekent dat evenmin sprake is van gelijke gevallen. Het hof is van oordeel dat de inspecteur het verzoek om toepassing van de 30%-regeling terecht heeft afgewezen.

### Mastertitel op wo-niveau behaald aan hbo-instelling

Een van de voorwaarden voor toepassing van de 30%-regeling voor ingekomen werknemers is dat de werknemer beschikt over een specifieke deskundigheid. Wanneer de werknemer voldoet aan de daarvoor geldende salarishnorm, wordt verondersteld dat hij over de vereiste specifieke deskundigheid beschikt. Voor werknemers, die jonger zijn dan 30 jaar, geldt een verlaagde salarishnorm op voorwaarde dat de werknemer een mastertitel heeft behaald in het wetenschappelijke onderwijs (wo).

In een procedure voor de rechtbank Gelderland is de vraag of een werknemer een masterdiploma in het wo bezit. De werknemer heeft een masterdiploma behaald aan een Nederlandse hbo-instelling. Volgens de Belastingdienst kwalificeert deze titel niet en is de 30%-regeling niet van toepassing.

De rechtbank volgt het standpunt van de Belastingdienst niet. Bepalend is of de titel op wetenschappelijk niveau is. Het niveau van de instelling is niet doorslaggevend. Tegenwoordig kunnen hbo-instellingen onderwijs verzorgen op wo-niveau. In deze zaak staat vast dat de opleiding van de werknemer is geaccrediteerd als "wo-master". De Belastingdienst heeft het verzoek om toepassing van de 30%-regeling ten onrechte afgewezen.



## VENNOOTSCHAPSBELASTING

### Overgenomen vorderingen waren geen schijnleningen

Voor het antwoord op de vraag of een geldverstrekking fiscaal als een geldlening of als een verstrekking van kapitaal wordt aangemerkt, is de civielrechtelijke vorm in beginsel beslissend. Er geldt op deze hoofdregel een uitzondering voor een schijnlening. Dat is een geldverstrekking die de vorm heeft van een lening, terwijl partijen een kapitaalverstrekking hebben beoogd. Of een lening een schijnlening is, moet worden beoordeeld op het moment van aangaan van deze lening.

Een vennootschap heeft in 2014 alle aandelen in een buitenlandse onderneming overgenomen voor € 1. Tegelijk heeft de vennootschap voor € 1 vorderingen op de onderneming overgenomen. De nominale waarde van de vorderingen bedroeg \$ 200 miljoen. Deze vorderingen waren volgens de vennootschap schijnleningen. Door in het land van vestiging geldende valutarestricties en maatregelen voor de bescherming van kapitaal konden toekomstige winsten van de onderneming niet als dividend aan eiseres worden uitgekeerd, maar wel als terugbetaling op de verstrekte leningen.

De rechtbank heeft dat standpunt niet overgenomen, maar volgt het standpunt van de Belastingdienst. Die is van mening dat civielrechtelijk sprake is van opeisbare geldleningen. De vennootschap heeft de leningen overgenomen omdat zij kennelijk

verwachte daar een opbrengst uit te kunnen halen in de vorm van aflossing op de leningen. Dat betekent volgens de rechtbank dat de vennootschap is uitgegaan van een aflossingsverplichting voor de buitenlandse onderneming. De onderneming heeft na de overdracht van de aandelen terugbetalingen op de leningen aan de vennootschap gedaan. De leningen zijn niet dusdanig gewijzigd dat daarbij het karakter wezenlijk is veranderd. Dat door omstandigheden de leningen niet meer volwaardig zijn, wil niet zeggen dat het geen leningen meer zijn.

De rechtbank vindt niet waarschijnlijk dat op het moment van overname van de vorderingen niet te verwachten viel dat de onderneming aflossingen zou doen. De onderneming heeft ten tijde van de overname extern € 5,8 miljoen gefinancierd om aan de verkoper te betalen. Deze financiering is binnen enkele maanden afgelost.

De door de vennootschap ontvangen aflossingen zijn geen onder de deelnemingsvrijstelling vallende terugbetalingen van kapitaal, maar behoren tot haar belastbare winst.

### Valutare resultaat op vordering na verkoop deelneming belast

De opbrengst bij verkoop van een deelneming in een andere vennootschap is door de werking van de deelnemingsvrijstelling vrijgesteld van vennootschapsbelasting. Als de verkoopprijs geheel of gedeeltelijk bestaat uit een recht op een of meer termijnen, waarvan het aantal of de omvang in het jaar van de vervreemding nog niet vaststaat, behoren de waardeveranderingen van dat recht tot de voordelen uit de deelneming. De Hoge Raad heeft in een arrest uit 2020 overwogen dat de tegenprestatie bij vervreemding van een deelneming alle overeengekomen vergoedingen omvat, met inbegrip van een daarin begrepen bedrag aan rente.

In een procedure voor de Rechtbank Noord-Holland is in geschil of de

valutare resultaten op de schuldige gebleven koopsom en de ontvangen aanvullende vergoeding onder de deelnemingsvrijstelling vallen. Volgens de rechtbank is dat niet het geval.

De rechtbank is van oordeel dat de prijs reeds bij verkoop van de deelneming vaststond. Het enkele feit dat de prijs in Amerikaanse dollars luidt en de verkopende vennootschap haar jaarrekening in euro's voert, leidt wel tot valutaresultaten maar maakt niet dat de prijs niet vaststond. De aanvullende vergoeding heeft volgens de rechtbank het karakter van een rentevergoeding. De kopers hebben in de verkoopovereenkomst de keuze gekregen om de helft van de koopsom later op vaste tijdstippen te voldoen. Als zij daarvoor zouden kiezen, dienden de kopers de aanvullende vergoeding te betalen. De kopers hadden de koopsom ook in één keer kunnen betalen. Gelet hierop is volgens de rechtbank geen sprake van een prijs, die geheel of gedeeltelijk bestond uit een recht op een of meer termijnen, waarvan het aantal of de omvang in het jaar van verkoop nog niet vaststond.

## DOUANE EN ACCIJZEN

### Koolstofcorrectie aan buitengrenzen EU

Op 1 oktober 2023 is het Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) in werking getreden. Het CBAM is een instrument voor koolstofcorrectie aan de buitengrenzen van de EU. Tot en met 31 december 2025 loopt een overgangperiode. In deze periode moeten bedrijven, die CBAM-goederen



importeren, na afloop van elk kwartaal rapporteren hoeveel CO<sub>2</sub> is uitgestoten bij de productie van deze goederen. Het CBAM is van toepassing op goederen in de categorieën ijzer en staal, cement, meststoffen, aluminium, elektriciteit en waterstof. De rapportageverplichting geldt voor iedereen, die CBAM-goederen met een waarde boven € 150 per zending invoert in de EU. De rapportage vindt plaats via het CBAM-register. De rapportage moet binnen een maand na afloop van het kwartaal worden ingediend. Een ingediend CBAM-rapport kan tot twee maanden na afloop van het kwartaal worden aangevuld. Daarna kan tot een jaar na afloop van het kwartaal worden verzocht om een termijn voor aanvulling of wijziging van het ingediende CBAM-rapport.

Vanaf 1 januari 2026 gelden er extra verplichtingen onder het CBAM. Vooraf geregistreerde importeurs moeten vanaf dit jaar een prijs gaan betalen voor de CO<sub>2</sub>, die is uitgestoten bij de productie van de geïmporteerde CBAM-goederen. Voor iedere ton CO<sub>2</sub>-uitstoot moet een CBAM-certificaat worden ingeleverd. Als in het land van oorsprong van de goederen een CO<sub>2</sub>-prijs is betaald, wordt deze in mindering gebracht op het aantal certificaten. De prijs van een CBAM-certificaat wordt per week vastgesteld aan de hand van de gemiddelde veilingprijs in het Europese Emissiehandelssysteem van de voorgaande week.

Per 1 januari 2026 vervalt de kwartaalrapportage. In plaats daarvan moet dan jaarlijks een CBAM-aangifte worden gedaan. Deze aangifte moet geverifieerd zijn door een geaccrediteerde verificateur. Voor de inhoud van en de eisen aan de aangifte zal de Europese Commissie nog nadere regels opstellen.

## SUCCESSIEWET

### Schenking bij aangaan huwelijkse voorwaarden?

Een man en een vrouw zijn al drieëndertig jaren elkaars geliefden, maar tot een huwelijk was het nog nooit gekomen. In 2015 besloten ze echter in gemeenschap van goederen te trouwen. In 2017 gingen ze huwelijkse voorwaarden aan, waarbij overeengekomen werd dat 90% van het vermogen aan mevrouw werd toebedeeld. Meneer overleed in datzelfde jaar. De inspecteur legde, uitgaande van een 50-50 verdeling, een aanslag erfbelasting op ter waarde van € 1,2 miljoen. Mevrouw was het niet eens met deze 50-50 verdeling en ging in beroep bij de rechtbank, die haar ongelijk gaf. Ook het hoger beroep leidde niet tot het gewenste resultaat. Uiteindelijk kwam de zaak bij de Hoge Raad. De rechtsvraag, die speelt, is of sprake was van een schenking van 40% van het vermogen toen meneer en mevrouw de huwelijkse voorwaarden aangingen.

Volgens de inspecteur was sprake van een schenking. Het hof oordeelde dat er geen sprake was van een schenking, omdat het aangaan van de huwelijkse voorwaarden niet leidde tot een vermogensverschuiving tussen de echtgenoten. Het hof oordeelde dat mevrouw bij het aangaan van de huwelijkse voorwaarden niet over 90% van de in de huwelijksgoederengemeenschap aanwezige goederen kon beschikken of aanspraak kon maken op dat deel als haar afzonderlijk toebehorend vermogensbestanddeel. Desondanks gaf het hof de inspecteur gelijk op grond van *fraus legis*, wat betekent dat, ondanks dat er geen sprake was van een schenking, het toch tegen doel en strekking van de wet was. Het hof oordeelde dat het ontlopen van

erfbelasting de reden was voor het aangaan van de huwelijkse voorwaarden. Gezien het feit dat meneer ernstig ziek was ten tijde van het aangaan van de huwelijkse voorwaarden, was dit voor het hof een zwaarwegend argument om te stellen dat er sprake was van wetsontduiking. Het hof oordeelde dat het aangaan van de huwelijkse voorwaarden gelijkgesteld wordt met een schenking binnen 180 dagen voor het overlijden. Dit betekent dat de schenking als erfenis gezien wordt welke belast is met erfbelasting.

De Hoge Raad oordeelde echter anders. Volgens de Hoge Raad is alleen sprake van een schenking als het ontwijken van erfbelasting het doorslaggevend motief is voor het aangaan van de huwelijkse voorwaarden en dit in strijd is met het doel en de strekking van de wet. In deze casus was daar geen sprake van. Mevrouw bewees, dat, hoewel meneer al jaren ernstig ziek was, hij niet terminaal ziek was en het levenseinde allerminst zeker was. Het was zelfs mogelijk dat mevrouw eerder zou overlijden dan meneer. De Hoge Raad gaf mevrouw daarom gelijk: op het moment dat de huwelijkse voorwaarden werden aangegaan, was geen sprake van een belaste schenking.

Gezien deze uitspraak, overweegt u wellicht om de bestaande algemene gemeenschap van goederen om te zetten in huwelijkse voorwaarden. De Hoge Raad heeft bevestigd dat zo'n omzetting niet als een belaste schenking wordt beschouwd. Bent u benieuwd hoe dit in uw situatie zou kunnen uitwerken? Wij helpen u graag verder.







**VAN DEN  
BERGHE**  **PARTNERS**  
accountants en adviseurs

Accountants

HRM/payroll

Consultancy



-  +31 (0)71 361 22 83
-  Keyerswey 30, 2201 CW Noordwijk
-  [info@vandenberghenl](mailto:info@vandenberghenl)
-  [www.vandenberghenl](http://www.vandenberghenl)

INFORMEERT EN INSPIREERT