

Jaargang 12, nummer 1, maart 2001

---

---

## 1. Nieuws omtrent de Wet Inkomstenbelasting 2001

Per 1 januari 2001 is het nieuwe belastingstelsel in de inkomstenbelasting van kracht geworden. Daarnaast zijn, zoals in de vorige nieuwsbrief aangegeven, een hele reeks van andere wetswijzigingen, al dan niet indirect verbonden met de inkomstenbelasting, in werking getreden. Hieronder enkele punten.

De door de politiek en overheid gevreesde mogelijke tegenvallende uitkomsten in verband met de eerste loonstroken in januari zijn uiteindelijk meegevallen. Grote problemen bij bepaalde groepen van belastingplichtigen zijn uitgebleven.

Een ander probleem in januari 2001 vormden de voorlopige aanslagen inkomstenbelasting 2001. De Belastingdienst heeft haar computersysteem niet kunnen aanpassen aan de gewijzigde heffingssystematiek per box. De oplossing van de Belastingdienst: stuur expres 300.000 mensen een verkeerde voorlopige aanslag met het laatst bekende belastbare inkomen, dus inclusief de inkomsten die, als vermogensbestanddelen in box III behoren te worden belast. Plaats vervolgens het totale bekende vermogen aan de hand van de aanslag vermogensbelasting in box III, dus inclusief de eigen woning die in box I behoort te worden belast. Voeg hierbij een standaard bezwaarformulier en wacht vervolgens de kritiek af. Kritiek kwam er dan ook.

Voor een aantal cliënten hebben wij dan ook bezwaar aangetekend.

Mocht u nog een voorlopige aanslag hebben die niet correct is, dan kan deze alsnog worden toegezonden. Dit mede omdat volgend jaar, bij de voorlopige aanslag 2002, hetzelfde probleem ontstaat. Ook dan heeft de Belastingdienst de nieuwe "box gegevens" nog niet ontvangen.

Een ander actueel probleem is de forfaitaire bijtelling auto van de zaak voor bestelauto's. In de praktijk blijken de chauffeurs (koeriers, aannemers e.d.) de vereiste sluitende kilometeradministratie om de forfaitaire bijtelling te voorkomen niet aan te leggen c.q. bij te houden. Dit kan voor het jaar 2001 voor problemen zorgen omdat de chauffeurs individueel forfaitair voor het privé gebruik van de bestelauto's in de inkomstenbelasting worden belast. Dit zal voor de chauffeurs "onverwacht" zijn en gezien hun relatief lage inkomen aanzienlijke inkomenseffecten hebben. De heffing zal als onterecht worden ervaren omdat in veel gevallen er geen dan wel zeer beperkt privé gebruik plaats heeft gevonden. Er wordt thans, op aandringen van kamerleden, door de Staatssecretaris van Financiën wel naar oplossingen voor dit "probleem" gezocht.

Een voor de praktijk belangrijke uitleg c.q. interpretatie van de diverse nieuwe artikelen wordt door de Staatssecretaris gegeven in een reeks van zogenaamde "vraag en antwoord"-besluiten. Soms bevatten de besluiten ook goedkeurend beleid. Het gaat te ver om deze besluiten hier te behandelen.

Begin dit jaar komen de nieuwe WOZ-beschikkingen met peildatum 1 januari 1999 en een geldigheid van 2001 tot en met 2004. Zoals te verwachten zullen deze nieuwe beschikkingen substantieel hoger zijn dan de vorige WOZ-beschikkingen. Voor de inkomstenbelasting wordt vanaf 2001 ter compensatie van de gestegen waarden uitgegaan van een eigenwoning-forfait van maximaal 0.8% (in plaats van 1.25%) van de nieuwe WOZ-waarde.

Uit onze ervaring en de jurisprudentie omtrent de WOZ-beschikkingen blijkt dat aan de waardevaststelling nogal wat schort. Mocht u bezwaar hebben tegen uw WOZ-beschikking, dan kunt u met PMV hierover overleg voeren.

Ten aanzien van de oude wetgeving zijn weer een aantal belangrijke c.q. opmerkelijke uitspraken door de rechter gedaan. Alhoewel de uitspraken dateren van voor het nieuwe belastingstelsel, hebben zij meestal ook voor de periode na 1 januari 2001 gevolgen. Waar van belang zal worden aangegeven wat het belang van de uitspraak onder het huidige inkomstenbelastingstelsel is.

## 2. Winstverdeling man/vrouw-huisartsenpraktijk onzakelijk

De heer Y dreef een huisartsenpraktijk. Zijn vrouw X werkte in 1994 en 1995 mee en ontving een meewerkbeloning. De werkzaamheden bestonden uit het vervangen van de assistent, het verwerken van de administratie en het optreden als telefoonwacht bij avond- en weekenddiensten. Per 1 januari 1996 gingen Y en X een vennootschap onder firma aan met een winstverdeling 75:25. Volgens de Inspecteur was er sprake van een onzakelijke winstverdeling. Eerst moest er een zakelijke vergoeding voor de factoren arbeid en kapitaal worden vastgesteld waarna de resterende winst 50:50 verdeeld kon worden. Deze correcties leiden effectief tot een bijtelling van het inkomen bij Y van 17% van de winst tot 92% van de winst en een even grote vermindering bij X tot 8% van de winst.

Hof Leeuwarden was het met het standpunt van de Inspecteur eens en volgde de gewijzigde berekeningsmethodiek om de winst vast te stellen.

## 3. Voorlopig geen tweede feitelijk gerechtelijke instantie in belastingzaken

Al langere tijd speelt de discussie om in belastingzaken in plaats van één feitelijke instantie (het Gerechtshof) een tweede feitelijk beoordelende instantie (een rechtbank) in te voeren. Alsdan zal eerst een rechtbank over de feiten oordelen en in hoger beroep het Gerechtshof. De Hoge Raad oordeelt altijd in laatste instantie. Twee feitelijk beoordelende instanties kunnen van belang zijn omdat de Hoge Raad eenvoudig gezegd niet de feiten opnieuw beoordeelt, maar de uitspraak van het Gerechtshof zelf. In de Nederlandse rechtspraak is feitelijke beoordeling in twee instanties in andere zaken dan belastingzaken wel gebruikelijk.

Deze discussie is actueel geworden naar aanleiding van een uitspraak van het Europese Hof van Justitie die heeft beslist dat indien er sprake is van strafrechtelijke vervolging, er twee feitelijk beoordelende instanties behoren te zijn. In fiscale zaken wordt een geschil met een boete (= strafrechtelijke vervolging) in Nederland in één zaak betrokken. Op kamervragen heeft de Minister van Justitie aangegeven dat voorlopig geen tweede feitelijke instantie zal (kunnen) worden ingevoerd.

#### 4. Door werkgever betaalde boete géén loon

De Hoge Raad heeft een Hof-uitspraak, waarin geoordeeld werd dat de door de werkgever betaalde verkeersboetes geen loon voor de loonbelasting vormde, bevestigd.

Een transportbedrijf met ongeveer 100 vrachtwagens ontving regelmatig boetes wegens voornamelijk snelheidsovertredingen van haar chauffeurs. Het transportbedrijf ontving de boetes als kentekenhouder en betaalde deze ook. De Belastingdienst legde een naheffingsaanslag loonbelasting op omdat zij meenden dat er door het betalen van de boete door de chauffeurs opgelopen sprake was van loon.

De Hoge Raad bevestigde de uitspraak van het Hof dat een kentekenhouder in het algemeen geen verhaal kon halen voor de schade van administratieve sancties (boetes) die aan hem waren opgelegd voor gedraging door haar werknemers. Op grond van het civiele recht is de werkgever verplicht de door de werknemer tijdens zijn werkzaamheden verrichte “schade” (boetes) te betalen. Dit kan slechts anders zijn indien de eveneens in het civiele recht genoemde uitzonderingsbepalingen van toepassing zouden zijn zoals opzet of grove schuld. In casu was daarvan geen sprake. De niet-verhaalbare boetes behoorden derhalve niet tot het loon van de werknemers.

Commentaar: Een duidelijke uitspraak. Bedenk dat de kosten van de boetes bij het transportbedrijf in de vennootschapbelasting niet tot aftrek leiden. Aldaar zijn deze kosten uitgezonderd van aftrek.

#### 5. Terugbetaling van studiekosten aan vader aftrekbaar bij zoon

Hof Amsterdam heeft een opmerkelijke uitspraak gedaan door, de door een zoon aan zijn vader gedeeltelijk (NLG 23.803,-) in 1995 terugbetaalde kosten voor de opleiding tot verkeersvlieger die in de jaren 1981 en 1982 in totaal NLG 58.803,- heeft gekost, bij de zoon als buitengewone lasten (studiekosten) in aftrek toe te laten.

Van belang was dat in casu het “aannemelijk was” dat de terugbetaling aan vader rechtstreeks verband hield met de kosten van zijn studie. De zoon gaf in een notariële akte aan dat hij de terugbetaling in 1995 deed uit morele overwegingen ten opzichte van zijn vader.

Commentaar: Een mooie fiscale sturingsmogelijkheid. Immers ten tijde van de opleiding tot verkeersvlieger zijn de zelf betaalde kosten wel aftrekbaar maar is er veelal geen of een laag belastbaar inkomen om een belastingreductie te effectueren. Ook zullen niet altijd de kosten zelf, zoals in casu, worden voldaan. Op een later tijdstip kunnen op deze wijze tegen een gunstiger belastingtarief alsnog de studiekosten in aftrek worden gebracht.

## 6. Beleid inzake vorming voorziening na baksteenarrest

De Staatssecretaris heeft in een besluit aangegeven wanneer in fiscaal opzicht een voorziening kan worden getroffen:

De Hoge Raad heeft in het zogenaamde baksteenarrest aangegeven dat een voorziening gevormd kan worden als uitgaven:

1. hun “oorsprong” vinden in feiten en omstandigheden, die zich in de periode voorafgaande aan de balansdatum hebben voorgedaan;
2. er een redelijke mate van zekerheid bestaat dat zij zich zullen voordoen, en
3. ook overigens aan die periode kunnen worden toegerekend.

De Hoge Raad heeft de voorwaarde van een “bestaande rechtsverhouding” toen laten vallen.

De staatssecretaris ligt het derde punt toe door te stellen dat geen voorziening gevormd kan worden indien de kosten:

- toe zijn te rekenen aan toekomstige voordelen;
- ook naar hun aard geen kosten zijn van toekomstige jaren.

Opmerkelijk is dat de staatssecretaris aangeeft dat de Hoge Raad mogelijk bedoeld heeft dat het ook mogelijk is om een verzuimde kostenaftrek in het verleden in te halen; dit wil zeggen kosten die aan eerdere jaren zijn toe te rekenen in zijn geheel ineens als aftrek (als vorming voorziening) toe te laten. Hij merkt op: “*Wat er ook van zij, er zijn voor mij thans geen beleidsmatige argumenten die een verzet tegen de mogelijkheid van inhaal rechtvaardigen*”.

De staatssecretaris staat dus zonder nadere voorwaarden de inhaal van kosten (= vorming voorziening) toe.

## 7. Bijtelling privé gebruik auto bij winst uit onderneming geen premie-inkomen voor de Wet Arbeidsongeschiktheid Zelfstandigen (WAZ)

Hof Leeuwarden heeft bepaald dat nu in de WAZ voor de vaststelling van de premiegrondslag alléén gekeken wordt naar afdeling 2 van hoofdstuk II (winst uit onderneming) van de Wet inkomstenbelasting 1964 automatisch het privé gebruik auto van de zaak niet meetelde omdat “de bijtelling” niet in deze afdeling is geregeld. Voor de directeur-groootaandeelhouder wordt wel naar deze in artikel 42 neergelegde bepaling verwezen. Bij hen telt het privé gebruik auto wel mee in de WAZ-grondslag.

Wet Inkomstenbelasting 2001: In de Wet Inkomstenbelasting 2001 is de bijtelling twee keer opgenomen. Een keer bij winst uit onderneming en een keer “algemeen”. Bovenstaande uitzondering is daardoor niet meer van toepassing. Nu zal privé gebruik auto zowel bij ondernemers als bij de directeur-groootaandeelhouder in de premiegrondslag worden meegenomen.

#### 8. Stakingswinst vormt geen onderdeel van de premiegrondslag voor de Wet Arbeidsongeschiktheid Zelfstandigen (WAZ)

In een recent besluit heeft de Staatssecretaris aangegeven dat de in een stakingsjaar genoten stakingswinst uit de premiegrondslag voor de WAZ moet worden gehaald. Hierdoor zullen kleine zelfstandigen die in het stakingsjaar door stille reserves of goodwill een stakingswinst realiseren uitsluitend hun normale jaarwinst als premiegrondslag gelden.

#### 9. Gezagsverhouding?

Een BV exploiteerde een aannemersbedrijf. De echtgenotes van de twee directeuren-groootaandeelhouders van de BV verzorgden gezamenlijk de administratie van de BV. Er waren geen andere administratieve krachten in dienst. De echtgenotes ontvingen als beloning in 1994 en 1995 ieder NLG 5.000,-. De Belastingdienst legde de BV een naheffingsaanslag loonbelasting op. Hof Den Bosch was het hier niet mee eens. Er was geen sprake van een privaatrechtelijke dienstbetrekking omdat bij de werkzaamheden de onderlinge persoonlijke verhoudingen overheersten en een gezagsverhouding ontbrak. Dit vloeide voort uit enerzijds het huwelijk en anderzijds de vriendschappelijke relatie tussen de echtparen.

De Hoge Raad was het hier niet mee eens. Bovenstaande persoonlijke omstandigheden stonden op zichzelf niet in de weg om een gezagsverhouding aanwezig te laten zijn. Voor de aanwezigheid van een gezagsverhouding is voldoende dat de werkgever bindende aanwijzingen aan een werknemer kan geven voor het verrichten van het werk. Het feit dat van deze bevoegdheid geen gebruik werd gemaakt, speelt daarbij geen rol.

#### 10. Hof vernietigde boete wegens overschrijding redelijke termijn

Op 31 januari 1995 ontving X een naheffingsaanslag motorrijtuigenbelasting ad NLG 985,- en een boete van 100%. Er volgde een bezwaar- en beroepsprocedure. Het beroepschrift kwam bij Hof Arnhem binnen op 12 juni 1995. Op 22 augustus 1997 vond de mondelinge behandeling plaats. Op 17 januari 2001 oordeelde het Hof dat de naheffing terecht was, doch schold de opgelegde boete volledig kwijt. Naar het oordeel van het Hof was een zodanig lange tijd verstreken (door de schuld van dit zelfde Hof!) zodat niet van een eerbiedigende werking van de vereiste “redelijke termijn” voor de definitieve vaststelling van de boete, zoals bedoeld in artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM), kon worden gesproken.

## 11. Geen premieplicht vanwege ontbreken feitelijk onderzoek LISV

De heffing loonbelasting en premie volksverzekeringen is in handen van de Belastingdienst. De heffing werknemersverzekeringen wordt uitgevoerd door de uitvoeringsinstantie (GAK e.d.) met als centraal punt het landelijk instituut sociale verzekeringen (LISV). Door de verschillende wetgeving kan het zijn dat er belastingtechnisch sprake is van een dienstbetrekking doch voor de werknemerspremies niet. Bij veel directeur-grotaandeelhouders is dit een veel voorkomende situatie.

De onderzoeksvereisten en de controle of er sprake is van een dienstbetrekking zijn gescheiden. Zo ook de rechtsgang. Net als bij de Belastingdienst rust op het LISV (of een uitvoeringsinstelling) een onderzoeksplicht bij het al dan niet constateren van een dienstbetrekking. Een en ander moet uiteraard wel zorgvuldig gebeuren.

BV A exploiteerde een hotelformule met strikte regels voor de hotelexploitanten. Aan de hand van de zogenaamde “manuals” oordeelde het LISV dat de hotelexploitanten geen zelfstandige ondernemers waren maar dat zij verplicht verzekerd waren. BV A was derhalve premieplichtig. BV A was het hier niet mee eens en stelde dat het onderzoek van het LISV beperkt was gebleven tot een bestudering van de manuals zonder op de locaties te kijken. De Centrale Raad van Beroep heeft in de onderhavige situatie beslist dat BV A gelijk had. Het LISV had een “diepgaand feitelijk onderzoek” moeten instellen op de directe werkplekken in de hotels met de formule. Nu dit niet was gebeurd was het besluit van het LISV onzorgvuldig voorbereid en ondeugdelijk gemotiveerd. De premieplicht kwam derhalve te vervallen.

## 12. Intrekking Besluit renteloos lenen van eigen BV na arrest Hoge Raad

In een Besluit van 6 februari 1997 nam de Staatssecretaris het standpunt in dat bij een aandeelhouder die een laagrentende of renteloze lening heeft van zijn BV, de niet-betaalde rente als een uitdeling moest worden belast en dat hij het bedrag niet kon aftrekken als aftrekbare kostenrente of persoonlijke verplichtingenrente. De Staatssecretaris heeft dit Besluit ingetrokken omdat de Hoge Raad heeft beslist dat een directeur-grotaandeelhouder de niet betaalde rente op een schuld aan zijn BV als persoonlijk verplichtingenrente mocht aftrekken aangezien daar tegenover stond dat de niet-betaalde rente werd belast als verkapt dividend.

## 13. Waardeverloop optierecht werknemers geen invloed op fiscaal resultaat

Onder werkgevers die hun personeel substantiële optiepakketten hebben verstrekt is beroering ontstaan over een tweetal onlangs gewezen arresten.

De Hoge Raad heeft daarbij eerdere uitspraken van twee Gerechtshoven bevestigd. Deze arresten leiden voorsnog tot de conclusie is dat in de vennootschapbelasting

alleen de waarde van optierechten op het moment van optieverstrekking aftrekbaar zijn. Niet geheel duidelijk is welke waarde dit is.

Aangenomen wordt dat het gaat om de waarde waarvoor de werknemer in de loonbelasting wordt belast. Daarna moet de optiehouder als ieder andere aandeelhouder worden behandeld en kunnen waardemutaties in het optierecht niet ten laste van het (fiscale) resultaat worden gebracht.

Dit betekent voor de vennootschapsbelasting dat de kosten bij inkoop van de aandelen, zijnde de inkoopkosten (waarde economisch verkeer) minus de uitoefenprijs van de optie niet aftrekbaar zijn. Ook eventuele kosten verbonden aan het afdekken van de verleende optiepakketten bijvoorbeeld (middels opties) zijn niet aftrekbaar. Alleen de waarde van de optierechten ten tijde van toekenning is in de vennootschapsbelasting als salaris aftrekbaar.

#### 14. Bijzonder tarief voor afkoopsom gouden handdrukstamrecht

De Hoge Raad heeft een belangrijke uitspraak van Hof Den Haag bevestigd. Bij de ontvangst van een gouden handdruk was de keuze of direct afrekenen tegen, tot 31 december 2000 het bijzondere tarief (45%) of een stamrecht (lijfrente) bedingen die bij uitkering onder het normale progressieve tarief belastbaar is.

In de casus was door A de keuze gemaakt om voor de gouden handdruk ad NLG 63.269,- een stamrecht te bedingen die op een later tijdstip in zou gaan. Vlak voor het ingaan van de lijfrente uitkeringen besloot A het stamrecht af te laten kopen en hij ontving de afkoopsom ad NLG 70.388,-. De Belastingdienst belaste de afkoopsom tegen het progressieve tabeltarief.

Hof Den Haag oordeelde dat de ontslagvergoeding was toegekend in de vorm van een aanspraak op periodieke uitkeringen als bedoeld in artikel 31 Wet op de inkomstenbelasting 1964. Dat de latere afkoopsom moest worden aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking was geen reden om het bijzondere tarief niet toe te passen. De Hoge Raad volgde dit standpunt en voegde daar nog aan toe dat aan deze beslissing niet afdeed dat de Staatssecretaris bij een wetgevingsoverleg had medegedeeld dat de latere afkoop van een in een stamrecht omgezette gouden handdruk belast was tegen het progressieve tarief.

Commentaar: Over bovenstaande problematiek heeft lange tijd onduidelijkheid ontstaan hetgeen nu niet meer het geval is. Hoewel een belangrijk arrest is dit arrest voor de Wet Inkomstenbelasting 2001 van geen belang aangezien het bijzondere tarief vrijwel geheel is afgeschaft.