

1. Regelmatig bijgehouden en authentiek *lijkende* kilometeradministratie als bewijs

Mevrouw A had van haar werkgeefster een auto ter beschikking gesteld gekregen. Bij de aanslag inkomstenbelasting 1992 hield de Belastingdienst rekening met een bijtelling voor het privé-gebruik. A stelde dat de auto voor minder dan 1.000 kilometer voor privé-doeleinden was gebruikt en overlegde een kilometeradministratie. Hof Den Bosch besliste in eerste instantie dat A met de kilometeradministratie niet overtuigend had aangetoond dat de auto voor minder dan 1.000 km voor privé-doeleinden was gebruikt. De Hoge Raad besliste dat de kilometeradministratie weliswaar geen exacte vastlegging van de gereden afstanden bevatte, maar dat betekende niet zonder meer dat niet overtuigend was aangetoond dat de auto voor minder dan 1.000 km voor privé-doeleinden was gebruikt. De Hoge Raad verwees daarop de zaak naar Hof Arnhem voor nader feitelijk onderzoek. Hof Arnhem stelde vast dat de kilometeradministratie regelmatig *leek* te zijn bijgehouden en authentiek *leek*. De Belastingdienst was er niet in geslaagd om aannemelijk te maken dat de vermelde kilometerstanden niet juist waren. Het Hof stelde X in het gelijk.

Commentaar: Belastingplichtige werd in vergaande mate door Hof Arnhem geloofd terwijl in eerste instantie Hof Den Bosch anders oordeelde. Het advies van PMV om de bijtelling wegens privé gebruik auto van de zaak te voorkomen c.q. een lager percentage te mogen bijtellen is en blijft het bijhouden van een nauwkeurige, sluitende kilometer administratie.

2. Fokken en houden van paarden vormt in casu géén onderneming

A beschikte bij haar eigen woning over een stuk grond en een aantal paardenboxen. Zij hield en fokte al enige jaren paarden, waarmee zij deelnam aan koersen. Afgezien van het eventuele prijzengeld genereerden de paarden verder geen inkomsten. A behaalde over 1996 tot en met 1999 ieder jaar een negatief resultaat. In haar aangifte inkomstenbelasting 1999 bracht zij het negatieve resultaat over dat jaar in mindering op haar inkomen een verlies uit onderneming. De Belastingdienst ging hier niet mee akkoord, omdat het houden van paarden in casu geen bron van inkomen vormde. Hof Leeuwarden was het hier mee eens. Het was volgens het Hof niet aannemelijk dat X de paarden hield en fokte met het oog op zakelijke belangen. Zij kon redelijkerwijs niet verwachten dat haar activiteiten met de paarden in de toekomst ooit positieve resultaten zouden opleveren. Voor het aanwezig zijn van een bron van inkomen is een van de vereisten de objectieve verwachting dat “ooit” winst kan worden behaald.

3. Besluit staatssecretaris inzake terugwenteling betaalde lijfrentepremies

Indien de keuze tot terugwenteling van betaalde lijfrentepremies niet bij de aangifte is gemaakt, kan de Belastingdienst bij de vaststelling van de aanslag een alsnog ingediend verzoek inwilligen, indien dit verzoek bij de Belastingdienst binnenkomt vóór de dagtekening van het aanslagbiljet. De staatssecretaris heeft het besluit inzake terugwenteling betaalde lijfrentepremies opnieuw uitgebracht voor de toepassing van de Wet Inkomstenbelasting 2001. Dit nieuwe besluit is echter ruimer. Indien de lijfrentepremie is betaald na indiening van de aangifte, maar uiterlijk op 31 december van het kalenderjaar volgend op het jaar waarover aangifte wordt gedaan, keurt de bewindsman goed dat tegemoet wordt gekomen aan verzoeken tot terugwenteling van de betaalde premie die bij de inspecteur binnenkomen na de dagtekening van het aanslagbiljet, mits het verzoek binnenkomt voor 1 februari van het jaar volgend op het jaar van betaling. In dat geval kan ook ambtshalve vermindering van de aanslag volgen. Het Besluit is met terugwerkende kracht op 1 januari 2001 in werking getreden.

4. Toepassing zogenaamde 16^e standaardvoorwaarde bij de fiscale eenheid versoepelt

De staatssecretaris heeft naar aanleiding van de lange looptijd van het wetsvoorstel “Herziening regime fiscale eenheid” besloten om nu reeds in de uitvoeringssfeer de overkill uit de 16^e standaardvoorwaarde te halen. Hij keurt, onder bepaalde voorwaarden, goed dat de herwaardering bij verbreking van de fiscale eenheid op grond van de 16^e standaardvoorwaarde beperkt kan blijven tot de betreffende besmette transactie(s). Er hoeft dus geen algehele herwaardering van alle activa meer plaats te vinden. De goedkeuring is slechts van toepassing op een verplichte herwaardering op of na 31 december 2001.

5. Pensioen en emigratie

Er werd, blijkt uit een recente uitspraak onder de oude wetgeving, géén heffingrecht voor Nederland gecreëerd bij de overgang van een pensioenverplichting van een Nederlandse op een Belgische verzekeraar. De overgang en vervolgens in België laagbelast afkoop van een pensioenverplichting is zeer lucratief. De Hoge Raad heeft beslist dat ondanks de wettelijke constructie van afkoop de “constructie” gewoon mogelijk was. De casus en motivering van de Hoge Raad was als volgt.

A BV heeft aan de in België wonende belanghebbende pensioenrechten verleend. In 1995 draagt A BV de pensioenverplichting over aan een in België gevestigde verzekeraar.

De Belastingdienst stelt dat de aanspraak is afgekocht en merkt NLG 1.221.511 aan als inkomsten uit vroegere arbeid. Volgens het Hof is hiervan geen sprake. Het gaat om een pensioenvoorziening als bedoeld in artikel 18 van het Verdrag met België. Volgens het eerder genoemde artikel in de loonbelasting wordt de aanspraak bij fictie afgekocht. Met artikel 11c Wet op de loonbelasting 1964 is beoogd de werking van artikel 15 Verdrag uit te breiden.

Dit is echter gebeurd na de totstandkoming van het Verdrag en op een wijze waardoor dubbele heffing ontstaat. Dit is in strijd met doel en strekking van het Verdrag. Op grond van artikel 18 Verdrag mag Nederland niet heffen over de afkoop van een pensioenafpraak door een inwoner van België.

Wet Inkomstenbelasting 2001: Onder de huidige wetgeving is bepaald dat op het moment vóór emigratie de Nederlandse pensioenverplichting (fictief) vrijvalt. Ter zake van deze vrijval wordt een zogenaamde “conserverende” aanslag inkomstenbelasting opgelegd die, onder gestelde voorwaarden, na tien jaar niet meer zal worden ingevorderd. Er mogen in deze tien jaar ten aanzien van de pensioenverplichting geen verboden handelingen (zoals afkoop) worden verricht anders volgt invordering. Dit systeem geldt overigens ook voor in aftrek gebrachte lijfrenteverplichtingen.

6. Vorming vervangingsreserve is niet mogelijk omdat onderneming is gestaakt

De feiten lagen als volgt. A exploiteert samen met haar echtgenoot een café-restaurant dat gevestigd is in een schouwburg. Medio 1996 beëindigen A en haar echtgenoot de exploitatie van deze horecagelegenheid en dragen zij de inventaris en goodwill over. Zij beëindigen tevens het gebruik van de ruimte in de schouwburg en de dienstbetrekkingen met het personeel. De exploitatie van het café-restaurant wordt onder dezelfde naam voortgezet door een andere exploitant. A wenst de, met de overdracht van inventaris en goodwill, gerealiseerde boekwinst toe te voegen aan een vervangingsreserve.

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat uit de feiten zoals door het Hof vastgesteld volgt, dat A haar onderneming heeft gestaakt. Hierdoor mag voor de boekwinst die is behaald bij de verkoop van de horecagelegenheid geen vervangingsreserve (thans herinvesteringsreserve) worden gevormd.

Commentaar: Een van de problemen met de vorming van de vervangingsreserve (thans de herinvesteringsreserve) is, dat als de vervreemding van (de) activa waarvoor de reserve wordt geclaimd leidt tot de conclusie dat de onderneming is gestaakt, kan de reserve niet worden gevormd. Staking gaat, in de inkomstenbelastingfeer, vóór de vorming van de reserve. Nu er over de boekwinst met de Belastingdienst moet worden afgerekend levert dit bij de herinvestering in een “nieuwe” onderneming een financieringsprobleem op.

7. Kosten kinderoppas tijdens gokspel niet aftrekbaar

Uit een onderzoek van de Belastingdienst bleek dat X in 1995 bij deelname aan een piramidespel NLG 9.620 aan bruto-opbrengsten had verkregen. De inspecteur legde een navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1995 op. De inspecteur verminderde de bruto-opbrengsten met NLG 1.000 aan entreegelden en NLG 1.880 aan reiskosten. X stelde echter dat de entreegelden NLG 2.000 en de reiskosten NLG 3.760 bedroegen. Verder had hij ook nog NLG 1.800 aan kosten gemaakt voor een oppas voor zijn kinderen als hij en zijn echtgenote naar de bijeenkomsten gingen.

Hof Den Haag vond dat X niet aannemelijk had gemaakt dat zijn kosten méér bedroegen dan door de inspecteur in aftrek waren aanvaard en daarvoor ook geen bewijs had geleverd. De kosten van een oppas waren volgens het Hof niet aftrekbaar omdat zij in de persoonlijke sfeer lagen.

Aanvulling: Recentelijk is beslist dat de inkomsten uit piramidespelen helemaal niet belastbaar zijn. Eerder was beslist dat een verlies niet aftrekbaar is.

8. Fiscale glijclausule voorkwam winstuitdeling niet

X was enig aandeelhouder van BV A. Uit een boekenonderzoek van de Belastingdienst bleek dat X en BV A in december 1989 een ruilovereenkomst hadden gesloten. Daarbij had X rechten uit overeenkomsten met derden aan BV A gecedeerd. X ontving daarvoor NLG 810.000. In de ruilovereenkomst was ook een fiscale glijclausule opgenomen. Indien de Belastingdienst of rechter aan de rechten een andere waarde zou toekennen, was X of BV A verplicht tot betaling van het verschil. De Belastingdienst legde een navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1989 op aan X. Gesteld werd dat de ruilovereenkomst tot een winstuitdeling van NLG 810.000 leidde. X ging in beroep. Lopende dat beroep werd de winst bij BV A gecorrigeerd. X moest op grond van de fiscale glijclausule NLG 810.000 aan BV A (terug)betalen. Hof Den Haag handhaafde echter de aanslag. X had niet aangetoond dat in het economische verkeer enige waarde aan de rechten kon worden toegekend. Een zakelijke grond voor de ruilovereenkomst ontbrak. A en BV X moesten zich ook van de bevoordeling van de aandeelhouder bewust zijn geweest. Er was daarom sprake van een winstuitdeling. De fiscale glijclausule kon pas werken als X redelijkerwijs had kunnen twifelen over het antwoord op de vraag of zijn prestatie en de tegenprestatie van BV A zakelijk waren bepaald.

Commentaar: Een fiscale glijclausule in een overeenkomst werkt alléén dan indien er een pleitbaar, te onderbouwen, waarderingsverschil aanwezig is. In bovenstaande casus was een in zijn geheel niet zakelijke transactie uitgevoerd. Belastingplichtige dacht dat het eenvoudig terugdraaien van deze transactie, op grond van de fiscale glijclausule, de fiscale gevolgen konden worden voorkomen. Niet dus.

9. Geen voorziening voor achterstallig onderhoud in niet bezitperiode

Bij de vorming van een passiefpost voor achterstallig onderhoud is een inhaal van uitgaven of dotaties aan een voorziening die in het verleden achterwege is gebleven niet toegestaan voor jaren waarin de onroerende zaken nog niet tot het vermogen van belanghebbende behoorden. De kosten die op deze periode betrekking hebben zijn verdisconteerd in de koopprijs van de onroerende zaken. In januari 1993 heeft A BV vier woningen en een café gekocht die dateren uit de jaren dertig van de twintigste eeuw. De panden verkeerden in een ernstige staat van achterstallig onderhoud.

De totale kosten van het te verrichten onderhoud zijn begroot op NLG 327.613. Volgens het hof mag A BV in 1995 slechts 3/63e deel van de begrote onderhoudskosten doteren. De Belastingdienst stond een dotatie van NLG 25.501 toe.

10. Aftrek BTW van diensten door stoelmasseuses

De staatssecretaris heeft met betrekking tot zogenaamde stoelmasseuses het volgende in een Besluit vastgelegd. Een ondernemer die met een masseuse contracten afsluit, waarbij de masseuse massage verricht bij werknemers met het doel stressgerelateerde klachten op de werkplek weg te nemen of te verminderen, kan worden aangemerkt als afnemer van de prestaties van de masseuse. De behandeling door de masseuse duurt ongeveer 15 minuten en vindt plaats op de werkplek van de werknemer in een speciaal daarvoor ontworpen stoel. Per behandeling wordt een bedrag aan de werkgever in rekening gebracht. De werkgever kan volgens de staatssecretaris als afnemer van de prestaties de BTW als voorbelasting in aftrek brengen. De massagediensten zijn volgens de staatssecretaris geen personeelsvoorzieningen zoals bedoelt in het Besluit uitsluit aftrek, waarvoor de aftrek van BTW als voorbelasting is beperkt of uitgesloten.

Let op! Dit betreft een Besluit in de BTW-sfeer. In de loonbelastingssfeer kan sprake zijn van een belastbaar feit namelijk van loon in natura.

11. Op een bezwaarschrift moet worden beslist door een andere ambtenaar dan die de aanslag oplegt

De heroverweging in de bezwaarschriftprocedure moet geschieden door een ander dan degene die in feite het oorspronkelijke besluit heeft genomen c.q. de aanslag heeft opgelegd. Nogmaals is dit belangrijke beginsel bevestigd door de Hoge Raad. Bij overtreding van dit voorschrift namelijk geldt dat de beslissing op het bezwaarschrift onbevoegd is genomen. De Hoge Raad oordeelt dat het Hof had moeten onderzoeken wie in feite de aanslag heeft opgelegd en wie van de in de bezwaarfase bij de zaak betrokken ambtenaren in feite de uitspraak op het bezwaar heeft gedaan. Nu uit de stukken niet blijkt dat het Hof een dergelijk onderzoek heeft verricht, terwijl belanghebbende gemotiveerd heeft gesteld dat bovenstaand vereiste is geschonden, kan de uitspraak van het Hof niet in stand blijven en moet de zaak opnieuw worden beoordeeld.

12. Verhuiskostenaftrek bij verhuizing om treinreistijd te beperken

A werkte sinds maart 1996 voor een nieuwe werkgever. Ze maakte voor het woon-werkverkeer gebruik van de trein. De reistijd bedroeg, zo is vast komen te staan, 3 uur en 36 minuten (!). Onder andere vanwege deze lange reistijd en de regelmatige vertragingen die optraden verhuisde ze halverwege 1997. De reistijd verminderde hierdoor tot 2 uur en 30 minuten, mede omdat ze een rechtstreekse verbinding had en niet meer hoefde over te stappen.

Hof Den Bosch achtte aannemelijk dat de vervulling van de dienstbetrekking X tot de verhuizing had genoopt. Ze had recht op aftrek van de verhuiskosten.

Commentaar: Een opmerkelijke uitspraak. Om voor de verhuiskostenaftrek (thans nog mogelijk de onbelaste *vergoeding*) in aanmerking te komen moet in het kader van de nieuwe dienstbetrekking worden verhuisd. Blijkens deze uitspraak kan in specifieke situaties ook een reistijdvermindering tot recht op de verhuiskostenaftrek leiden.

13. Dubbele waarde vrijstelling kapitaalverzekeringen

Een groot knelpunt in de regelgeving rondom kapitaalverzekeringen was het gebruik van de zogenaamde kapitaalvrijstelling in box III van €123.428 per belastingplichtige. Bij gehuwden wordt de vrijstelling verdubbeld tot €246.856. Hiervoor is echter vereist dat beiden ten minste verzekeringsnemer en/of begunstigde moesten zijn.

Vaak is slechts een van beiden op de polis als verzekerde en begunstigde aangewezen. Het laten wijzigen van de polis stuitte in bepaalde gevallen eveneens op fiscale dan wel praktische (logistieke) verzekeringsproblemen. Mede hierom heeft de staatssecretaris besloten de wet aan te passen en vooruitlopend hierop voor het jaar 2001 goed te keuren dat op verzoek in de aangifte de dubbele waarde vrijstelling kan worden genoten. Later is aangegeven dat dit verzoek voor het jaar 2001 achterwege kan blijven. Dit omdat de mogelijkheid om dit verzoek te doen niet op in de aangifteformulieren verwerkt is.

14. BTW-aftrek op kilometervergoeding verboden

Een werkgever die zijn werknemer een kostenvergoeding van 60 cent per kilometer toekent wegens zakelijk gebruik van dienst privé auto, kan op die vergoeding 12% BTW als voorbelasting in aftrek brengen. Het Europees Hof van Justitie heeft aangegeven dat deze BTW aftrek in strijd is met een Europese Richtlijn inzake de BTW. Nederland zal de regeling moeten intrekken. Het recht blijft in stand totdat de ministeriele regeling wordt ingetrokken. Er is veel ophef over deze regeling aangezien berekend is dat de schadepost voor het bedrijfsleven €190 miljoen per jaar kan gaan bedragen. Belangenorganisaties hebben daarom gevraagd om een en ander in de inkomstenbelasting/ vennootschapsbelasting te compenseren.

15. Uitbreiding geruisloos doorschuiven onderneming voor werknemers

De staatssecretaris heeft en notitie met een inventarisatie van mogelijkheden tot flexibilisering van de geruisloze inbreng naar de Tweede Kamer gestuurd. Hij komt tot de conclusie dat de meest reële mogelijkheid tot flexibilisering van de regeling van de geruisloze doorschuiving ligt bij de uitbreiding van de huidige faciliteit naar werknemers. Dit omdat er geen wezenlijk verschil bestaat tussen een voortzetter die gedurende drie jaren vóór de overdracht medeondernemer was en een natuurlijk persoon die vóór de overdracht drie jaar werknemer was bij de onderneming.

De staatssecretaris ziet geen reden om nadere eisen te stellen aan de inhoud of omvang van het dienstverband. Aan andere mogelijkheden tot flexibilisering zijn te veel uitvoeringstechnische of budgettaire problemen verbonden.

In de landelijke media is lovend gesproken over deze verruimde fiscale mogelijkheid van geruisloos doorschuiven mede vanwege de huidige bedrijfsoverdracht problematiek in met name het MKB-segment. Inmiddels is aangegeven dat het voorstel net terugwerkende kracht naar het begin van dit jaar zal worden ingevoerd.

16. Slechts één verzuimboete mogelijk per ingediend aangiftebiljet

X ging in bezwaar en beroep tegen de hem opgelegde boete van NLG 1.250 bij een aanslag Inkomstenbelasting/ premie volksverzekeringen 1998 en een boete van NLG 250 bij een aanslag Wet Arbeidsongeschiktheid Zelfstandigen (WAZ) 1998. De (verzuim)boetes waren opgelegd wegens het niet tijdig doen van het aangifte. Hof Leeuwarden was het met X eens dat het niet terecht was dat twee boetes waren opgelegd, terwijl hij slechts één aangifte had ingediend. Uit de wet volgde volgens het Hof dat de inspecteur voor het te laat indienen van één aangiftebiljet slechts één boete kon opleggen. Dit volgens het Hof ondanks dat er voor de onderscheidene belastingen en premies verschillende aanslagen werden vastgesteld.

17. Alimentatie voor verzorging huisdieren belast

Het huwelijk van X en zijn vrouw (Y) was door echtscheiding ontbonden. Y betaalde aan X een door de rechter vastgestelde alimentatie voor zijn levensonderhoud. X stelde dat het gedeelte van de alimentatie dat betrekking had op de verzorging van de huisdieren, niet als inkomsten in de vorm van bepaalde periodieke uitkeringen en verstrekkingen in de heffing kon worden betrokken. Hof Arnhem besliste dat het niet van belang was welke overwegingen een rol hadden gespeeld bij de vaststelling van de alimentatie en dat de gehele alimentatie was belast.