

Jaargang 15, nummer 1, april 2004

## 1. “Belastingvrijdom”

Wij weten uit ervaring dat er met de Belastingdienst (lees: de inspecteurs) redelijke afspraken te maken zijn. De laatste jaren is er overigens een tendens dat dit “moeilijker” wordt. Door zogenaamde klokkenluiders binnen de Belastingdienst is bekend geworden dat voor bepaalde groepen in onze samenleving wel hele bijzondere afspraken gelden. Er zijn twee zaken naar buiten gekomen. Ten eerste zijn er over de wijze van belastingheffing bij bepaalde bevolkingsgroepen waarbij geheel aparte heffingsmethoden en zeer lage tarieven worden gehanteerd. Denk aan “drie procent van de omzet” of “€2.000 belasting per jaar”. Ten tweede is er de gewoonte c.q. de interne afspraak bij de Belastingdienst om af te zien van invordering van opgelegde belastingaanslagen. Indien bij de inning daarvan “problemen” worden verwacht. Het betreft in de laatste situatie groepen mensen zoals (Joegoslavische) criminelen, Hells Angels en bepaalde zigeunerfamilies.

Inmiddels zijn er vele Kamervragen gesteld en heeft staatssecretaris Wijn een intern onderzoek gelast. Vreemd is dat onder staatssecretaris Vermeend reeds een onderzoek heeft plaatsgevonden naar deze praktijken en er toen naar aanleiding van de uitkomsten een plan van aanpak is gemaakt. Echter, zoals zo vaak is hier wegens “andere prioriteiten” geen gevolg aan gegeven.

De huidige staatssecretaris heeft aangegeven alle speciale regelingen op te zullen zeggen, voor zover dat nog niet heeft plaatsgevonden en hij heeft de Tweede Kamer ook enkele miljoenen euro’s extra budget gevraagd om de invordering bij deze groepen serieus ter hand te nemen. Zou dit niet plaatsvinden, dan kunnen er mogelijk voor de Belastingdienst juridische problemen ontstaan in het kader van de rechts(on)gelijkheid.

## 2. Waardering gerichte lijfrenten

X had zijn eenmanszaak op 31 maart 1989 met ingang van 1 januari 1988 ingebracht in BV X. Hierbij had hij voor zijn FOR een stamrecht bedongen. Het stamrecht werd jaarlijks opgerent tegen 7%. In haar aangifte vennootschapsbelasting 1996 waardeerde BV X de stamrechtverplichting op basis van een systeem waarbij de waarde van de uitkering per 30 januari 2014 (de dag dat X 65 jaar zou worden) per balansdatum contant was gemaakt tegen een rekenrente van 4%. De inspecteur accepteerde deze systeemwijziging niet en corrigeerde de aangifte.

Hof Arnhem verwees bij haar beslissing naar een arrest van 28 juni 2000 waarin de Hoge Raad had beslist dat een verplichting als die van BV X moest worden gewaardeerd tegen de geldende marktrente voor langlopende leningen ten tijde van het aangaan van de verplichting. Omdat de marktrente in 1996 5% had bedragen, besliste het Hof dat dit percentage moest worden gebruikt. Het Hof verminderde de aanslag.

De staatssecretaris ging tegen deze uitspraak in cassatie omdat in dit geval sprake was van een gerichte lijfrente die op grond van zijn besluit van 20 december 2000 niet hoger kon worden gewaardeerd dan op het bedrag dat voortvloeide uit de stamrechtovereenkomst.

De Hoge Raad besliste dat de uitspraak van het Hof in stand moest blijven. De Hoge Raad preciseert haar eerdere uitspraken door te stellen dat langlopende rentedragende schulden - bij een voorgenomen voortzetting van de schuld - dienen te worden gewaardeerd tegen de marktrente bij het aangaan van de verplichting. Bij een stamrechtverplichting is echter geen sprake van een rentedragende schuld, doch is de rente slechts van belang voor de bepaling van de - langlopende - verplichting. In een zodanig geval geldt dat de verplichting op de winstbepalende balans mag worden gewaardeerd tegen de geldende marktrente voor langlopende leningen ten tijde van het aangaan van de verplichting, met dien verstande dat bij een daling van de rentestand, zoals hier het geval is, de verplichting dienovereenkomstig hoger mag worden gewaardeerd en bij een nadien optredende stijging de verplichting weer lager moet worden gewaardeerd, doch niet lager dan naar de rente waartegen de verplichting oorspronkelijk is gewaardeerd.

Commentaar:

Een zeer belangrijke uitspraak. Door de thans relatief lage rente op langlopende verplichtingen kunnen verplichtingen met hoge "opwaarderingsrenten" worden verhoogd. Er ontstaat hierdoor een hogere fiscale last. In plaats van een jaarlijkse vaste last van 7% per jaar wordt een deel van deze last naar voren gehaald. Op de datum van ingang van de stamrechtverplichting zal de met rente opgewaardeerde waarde weer gelijk lopen.

De uitspraak maakt ook duidelijk dat een Besluit van de staatssecretaris betreffende interpretatie van gerechtelijke uitspraken alleen dan rechtskracht heeft als dit voor belastingplichtige gunstig is. Hier was dat niet het geval. De staatssecretaris kan de gevolgen van een gerechtelijke uitspraak alleen "ongedaan maken" middels wetswijziging.

**3. Wettelijke rente per 1 februari 2004: 4%, marktrenten voor 2003 gepubliceerd**

De wettelijke rente wordt met ingang van 1 februari 2004 verlaagd van 5% naar 4%. De laatste wijziging van de wettelijke rente hiervoor vond plaats op 1 augustus 2003.

De staatssecretaris heeft de marktrenten voor het jaar 2003 gepubliceerd. De marktrenten voor 2003 zijn als volgt: januari: 3,8%, februari, maart en april: 3,6%, mei: 3,5% en juni tot en met december 3,3%. In het besluit zijn de maandelijkse marktrenten vanaf 1994 opgenomen en de manier waarop de marktrenten berekend wordt. Het besluit is met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2004 in werking getreden.

#### 4. **Betaald voetbalclub is algemeen nut beogende instelling**

Stichting X leidde een betaald-voetbalclub. In 2001 was de stichting benoemd tot enig erfgenaam van A. In geschil was of X een algemeen nut beogende instelling was in de zin van de Successiewet waardoor zij slechts 11% successierecht verschuldigd was. Hof Den Bosch besliste dat het algemeen belang van het profvoetbal er in lag dat het ontspanning verschafte aan en een aantrekkelijke vorm van vrijetijdsbesteding vormde voor een groot aantal Nederlanders uit alle lagen van de bevolking. Dat de voetballers uit de jeugdopleiding en de werknemers van X en haar vennootschappen een particulier belang hadden bij de activiteiten van X stond volgens het Hof niet in de weg dat X kon worden beschouwd als een algemeen nut beogende instelling. Volgens het Hof waren de gezamenlijke belangen van het zeer grote aantal toeschouwers veel groter dan de belangen van de beperkte groep mensen die actief werkzaam waren in het betaalde voetbal. Professionele voetbalclubs kunnen door deze uitspraak worden beschouwd als een “algemeen nut beogende instelling”.

#### 5. **Gouden horloge bij dienstjubileum in casu geen loon**

Bij een 25-jarig dienstverband ontvingen werknemers van BV X een gouden horloge. Het betrof horloges met een prijs van circa NLG 850 per stuk. De horloges waren aan de achterzijde voorzien van een gravure met de bedrijfsnaam en de datum van het jubileum. In 2000 verstrekke BV X voor NLG 32.095 (!) aan horloges en in 2001 voor NLG 30.000. BV X hield geen loonbelasting in. De inspecteur legde een naheffingsaanslag op. BV X ging tegen de naheffingsaanslag in beroep. Hof Amsterdam besliste dat verstrekkingen een in hoofdzaak ideële waarde hadden indien voor de werknemer deze ideële waarde duidelijk belangrijker was dan de gebruikswaarde of de bij verkoop te verwachten opbrengst (geldwaarde). De beoordeling daarvan leende zich volgens het Hof niet voor uitsluitend een cijfermatige benadering en bovendien was een zekere marge onvermijdelijk. Het Hof vond het aannemelijk dat een gouden horloge met inscriptie voor de werknemer een belangrijke ideële waarde had. De geldswaarde was voor de werknemers duidelijk lager dan de ideële waarde. De verstrekking van de horloges behoorde dan ook volgens het Hof niet tot het loon van deze werknemers.

##### Commentaar:

Een groot bedrijf waar het blijkbaar goed vertoeven is. In 2000 waren er tegen de veertig jubilarissen met een 25-jarig dienstverband. Bij situaties waarin sprake is van duurdere horloges dan de NLG 850 waar hier sprake van is, is het de vraag of, ondanks een inscriptie, de ideële waarde nog duidelijk belangrijker is dan de gebruiks- of geldwaarde.

## 6. **BUA-correctie BTW privé gebruik auto van de zaak is ook voor 2004 25%**

In een Besluit van de staatssecretaris van 22 januari 2004 is onder andere opgenomen dat de BTW-correctie voor het privé-gebruik van de auto van de zaak van een werknemer binnen het zogenaamde Besluit Uitsluiting Aftrek (BUA) wordt vastgesteld op grond van de formule  $12\% \times 25\% \times$  de catalogusprijs. Dit blijkt in tegenstelling tot wat door velen werd aangenomen geen schrijffout te zijn. Voor de BTW-correctie op grond van het BUA wordt namelijk niet aangesloten bij het forfait in de inkomstenbelasting van thans 22%.

Dat het bijtellingspercentage in de inkomstenbelasting in 2002 en 2003 wel gelijk was aan het percentage voor de BTW-correctie voor het BUA berustte volgens het ministerie van Financiën op toeval. Overigens wordt dit percentage 10% indien alleen sprake is van woon-werkverkeer. Voor de BTW is het woon-werkverkeer namelijk privé, anders dan voor de inkomstenbelasting waarin het woon-werkverkeer vanaf 2004 kwalificeert als zakelijk.

## 7. **Huismeester flatgebouw was ondernemer**

De heer A verrichtte werkzaamheden als huismeester voor de Vereniging van Eigenaren van Flatgebouw F. In zijn aangifte inkomstenbelasting 1999 gaf A de inkomsten uit die werkzaamheden aan als winst uit onderneming. De Belastingdienst corrigeerde de aangifte en stelde dat er sprake was van een dienstbetrekking. A ging hiertegen in beroep. Hof Amsterdam stelde vast dat A zich als zelfstandige jegens zijn opdrachtgevers had gepresenteerd, die hem ook als zodanig hadden behandeld.

A was volgens het contract met F niet verplicht de prestaties persoonlijk te verrichten. A had zich in ieder geval in 1999 een tijdje door een derde laten vervangen en die derde daarvoor zelf betaald. Verder liep A ten aanzien van zijn opdrachtgever een debiteurenrisico en had zich tegen arbeidsongeschiktheid verzekerd. Er was volgens het Hof sprake van een onderneming. Daar deed niet aan af dat het contract met F een gedetailleerde beschrijving bevatte van de te verrichten werkzaamheden. Dergelijke beschrijvingen waren gebruikelijk in de branche en het wilde bovendien niet zeggen dat het geheel van de activiteiten geen onderneming kon vormen.

### Commentaar:

Het ondernemerschap heeft een aantal fiscale voordelen waarbij vooral de aftrek van bepaalde kosten en als aan de voorwaarden waaronder het zogenaamde urencriterium, wordt voldaan het kunnen claimen van de zelfstandigenaftrek interessant zijn.

Of er sprake is van een onderneming, is steeds afhankelijk van de concrete situatie en kan afhankelijk zijn van een groot aantal feiten waarvan het onderlinge belang steeds ook verschillend wordt gewogen. Een uitspraak van een Hof in dit soort situaties is vaak een feitelijke beslissing waartegen het in cassatie gaan bij de Hoge Raad in principe niet tot cassatie kan leiden. Voor dit soort feitelijke situaties is het per 1 januari 2005 in te voeren "hoger beroep" waar inhoudelijk nogmaals naar de feiten wordt gekeken van zeer groot belang.

## 8. Kopje soep op werk voortaan altijd onbelast

Staatssecretaris Wijn heeft naar aanleiding van een gerechtelijke procedure op dit punt in al zijn wijsheid besloten dat kopjes soep uit de automaat voortaan onbelast zijn als werkgevers deze aan hun werknemers verstrekken. Voorheen waren consumpties als koffie, thee en automatensoep alleen vrijgesteld als deze buiten de pauzes, onder werktijd, werden verstrekt. De reclamecampagne kan nu worden aangepast: “Cup-a-soup voortaan niet alleen om vier uur, maar ook tussen twaalf en één”.

## 9. Conserverende aanslag bij emigratie. Mag dat nog?

Na het beruchte “Europese” Bosal-arrest betreffende de beperking van de kostenaftrek bij deelnemingen is er zeer recent een ander voor Nederland zeer belangrijk arrest gewezen door het Europese Hof van Justitie.

Het betrof een Fransman die vanuit Frankrijk verhuisde naar België. De Franse Belastingdienst legde, net als de Nederlandse Belastingdienst dat doet, een zogenaamde conserverende aanslag op over de meerwaarde van zijn aandelen in een Franse vennootschap tegen een tarief van 26% (Nederland: 25%).

Als aan een aantal strikte voorwaarden, waaronder bijvoorbeeld een zekerheidsstelling, werd voldaan én de meerwaarde werd niet binnen vijf jaar gerealiseerd, dan werd deze aanslag niet ingevorderd maar wordt na vijf jaar (Nederland: tien jaar) verminderd.

U raad het al het Hof besliste dat deze maatregel in strijd was met de vrijheid van vestiging. Het voorkomen van belastingontwijking kon niet worden aangemerkt als rechtvaardigingsgrond nu dit een algemene maatregel die niet louter kunstmatige fiscale constructies aanpakte. Ook de vermindering van belastingopbrengst voor de Franse staat was, net als in bij het Bosal-arrest voor de Nederlandse staat, geen rechtvaardigingsargument.

### Commentaar:

Nederland kent niet alleen een conserverende aanslag voor aanmerkelijk belang aandelen, maar ook voor pensioenen, lijfrenten en kapitaalverzekeringen eigen woning. Het is de vraag of het systeem van conserverende aanslagen in stand kan blijven.

## 10. Aangepaste plannen VUT-, prepensioen en levensloop bekend gemaakt

In oktober 2003 besloot het kabinet, na overleg met de sociale partners dat de in het Belastingplan 2004 opgenomen maatregelen ten aanzien van de afschaffing van de fiscale facilitering van VUT- en prepensioenregelingen en de invoering van de levensloopregeling in de ijskast zouden worden gezet.

Vervolgens werd toegezegd dat uiterlijk in april 2004 duidelijk zou worden gemaakt welke maatregelen doorgevoerd zouden worden. Op 17 maart 2004 heeft de staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid hierover “enige” duidelijkheid verschaft. In de eerste plaats zal de toekomstige levensloopregeling gebruikt kunnen worden om eerder met pensioen te gaan.

Via de levensloopregeling mag jaarlijks 12% van het bruto inkomen (tot een maximum van anderhalf maal het jaarsalaris) worden gespaard om onbetaald verlof te financieren. Met de nieuwe levensloopregeling mogen mensen maximaal twee jaar verlof opbouwen. Verder wordt het ook mogelijk dat mensen die lang hebben gewerkt, meer pensioen opbouwen. Het extra opgebouwde pensioen kunnen mensen gebruiken om vóór hun 65e jaar te stoppen met werken. Mensen mogen jaarlijks 2% van hun pensioen belastingvrij opbouwen. Daarvoor zou echter een maximum gelden van 70% van het laatstverdiende loon. De staatssecretaris wil dit maximum verhogen naar 100% van het laatstverdiende loon. Tot slot zal de aangekondigde belastingheffing ineens over de VUT komen te vervallen.

#### 11. Vergoeding reiskosten woon-werkverkeer vereenvoudigd

Met ingang van 1 januari 2004 is de regeling voor reiskostenvergoedingen gewijzigd. De staatssecretaris heeft een Besluit gepubliceerd met een handreiking aan de praktijk voor de beoordeling van de eventuele (veranderde) fiscale gevolgen van bestaande en nieuwe vergoedingsregelingen. In het Besluit geeft de staatssecretaris een praktische regeling op grond waarvan voor werknemers met een min of meer vaste arbeidsplaats eenvoudig een vaste vrije vergoeding voor reiskosten kan worden vastgesteld.

De werkgever hoeft daardoor declaraties van de werknemer niet steeds te controleren. De praktische regeling gaat uit van het aantal reguliere werkdagen per jaar (260) verminderd met het gemiddeld aantal dagen in verband met kortstondige afwezigheid wegens vakantie, verlof en ziekte, dat is vastgesteld op 54 dagen. Dit aantal van 206 dagen wordt vermenigvuldigd met de totale reisafstand van de werknemer en met de kilometervergoeding van €0,18. Aldus is de toegestane vrije vaste vergoeding op jaarbasis bekend. De totale reisafstand van de werknemer mag maximaal 150 km bedragen.

De praktische regeling kan wel worden toegepast bij reisafstanden van (heen en terug) meer dan 150 km per dag, maar dan is een narekening op basis van het werkelijke aantal reiskilometers verplicht.

##### Commentaar:

Er wordt naar onze mening wel met erg veel niet werkbare dagen rekening gehouden bij deze vergoeding “vaste” regeling zonder administratieve rompslomp. Afhankelijk van de afstand woon-werk en het werkelijke aantal niet werkbare dagen moet een keuze worden gemaakt of declareren of de vaste vergoeding berekenen.