

Jaargang 15, nummer 2, juli 2004

---

## 1. Winst bij verkoop appartementsrecht geen inkomsten uit arbeid

A kocht en verkocht geregeld onroerende zaken. Vanaf 1996 tot en met 1998 verrichtte A 12 transacties. Zo kocht hij in 1996 een pand voor NLG 125.000, dat hij vervolgens splitste in twee appartementsrechten. Een van die appartementsrechten verkocht A in 1997 voor NLG 145.000. Ook in voorafgaande jaren had A diverse malen panden aangekocht, gesplitst en wederom delen (met winst) verkocht. De onroerende zaken die bij A in bezit bleven, werden verhuurd. Hij inde zelf de huur en verrichtte kleine reparaties. Groter onderhoud werd door derden uitgevoerd. De inspecteur legde aan A een navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1997 op. Het voordeel behaald bij de verkoop van het appartementsrecht behoorde volgens de inspecteur tot de inkomsten uit andere arbeid. A ging in beroep bij Hof Amsterdam. Deze besliste dat het splitsen van een pand in appartementsrechten er niet zonder meer toe leidde dat winst, behaald bij de latere verkoop van een appartementsrecht, belast was als inkomsten uit arbeid, vanaf 2001 “resultaat uit overige werkzaamheden”. Daarvoor moesten de door A verrichtte werkzaamheden normaal vermogensbeheer te boven gaan. Dat was echter niet het geval. Voor het splitsen van het pand had A kunnen volstaan met de enkele indiening van een verzoek daartoe. Verder was het zelf innen van de huren door een eigenaar van verhuurde panden volgens het Hof geen werkzaamheid die naar aard en omvang normaal vermogensbeheer te boven ging. Het Hof vernietigde de navorderingsaanslag.

## 2. Kabinetsplan aanpak administratieve lasten fiscale zaken

Het kabinet heeft aangegeven dat de administratieve lasten voor het bedrijfsleven in de huidige kabinetsperiode structureel met een kwart moeten afnemen. Op 8 april jl. heeft het kabinet haar plan van aanpak gepresenteerd om een en ander te realiseren. Dit eerste pakket van maatregelen zou de administratieve lastendruk voor bedrijven met €3 miljard (!) moeten verminderen. Bij het verschijnen van de Miljoenennota 2005 zal een tweede pakket aan maatregelen bekend worden gemaakt. Het ministerie van Financiën levert met €630 miljoen administratieve lastenreductie zijn bijdrage aan de reductie gedurende de huidige kabinetsperiode. Circa €420 miljoen zal worden geschraapt op fiscaal terrein. Daarbij zullen ICT-oplossingen de rode draad vormen. Het belangrijkste voorstel is de samenvoeging van de heffing van loonbelasting en premies werknemersverzekeringen. In het belastingplan 2004 is inmiddels de invoering van de elektronische aangifte voor ondernemers aangekondigd. De aangiften inkomsten- en vennootschapsbelasting door ondernemers kunnen met ingang van 2005 uitsluitend nog elektronisch plaatsvinden. Dit geldt ook voor de aangiften BTW over de tijdvakken na 1 januari 2005. Met ingang van 1 januari 2006 zal ook de elektronische aangifte voor de loonbelasting verplicht worden gesteld.

### 3. Bewijslast bij hoogte schuld van verbouwing eigen woning

A had in 1999 zijn hypotheek afgelost en twee nieuwe hypothecaire leningen opgenomen van NLG 145.000 en NLG 215.000. Bij het vaststellen van de aanslagen inkomstenbelasting 1999, 2000 en 2001 merkte de inspecteur slechts NLG 235.000 aan als schuld in verband met de eigen woning en liet de hypotheekrente die op dat deel betrekking had, in aftrek toe. A diende een bezwaarschrift in tegen de aanslag inkomstenbelasting 2001. Hij stelde dat beide leningen in 1999 waren afgesloten in verband met een ingrijpende verbouwing van zijn eigen woning die hij in 1994 was begonnen. De inspecteur verklaarde het bezwaar ongegrond, waarop A in beroep ging. Hof Den Haag besliste dat, in tegenstelling tot wat was bepaald in artikel 3.123 Wet Inkomstenbelasting 2001, in de Wet op de inkomstenbelasting 1964 niet de eis werd gesteld dat de verbetering of het onderhoud aan de woning met schriftelijke bewijsstukken moest kunnen worden gestaafd. Dit nam echter niet weg dat de bewijslast voor het in aftrek kunnen brengen van de rente bij X lag. X had geen enkele informatie over de verbouwing overlegd en daarom niet het van hem verlangde bewijs geleverd.

Commentaar: De bewijslast dat een hypotheek is gebruikt voor een verbouwing en dat daarmee de rente aftrekbaar is als “rente eigen woning” is vanaf 2001 aangescherpt. Er moeten *schriftelijke* bewijzen worden geleverd. Deze maatregel is bedoeld om zwart werken te bemoeilijken.

### 4. Onjuiste juridische kwalificatie bij aangifte was voor de boete geen opzet

De heer A verkreeg in het kader van een doorstart van een beursfonds certificaten van aandelen om niet, die hij in 1989 verkocht met een winst van ruim NLG 1.500.000! Dit resultaat vermeldde hij niet in zijn aangifte inkomstenbelasting 1989. Toen de Belastingdienst er achter kwam op welke wijze A de winst had behaald, legde deze een navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1989 op met 100% boete! Hof Amsterdam besliste dat inderdaad sprake was van inkomsten uit arbeid in de zin van artikel 22 lid 1 letter b Wet op de inkomstenbelasting 1964. Ook de boete was volgens het Hof terecht opgelegd, omdat A de mogelijke belastbaarheid van het behaalde voordeel niet had vermeld in (een bijlage bij) zijn aangifte en vooral ook omdat A de Belastingdienst onjuist en onvolledig had geïnformeerd. Gezien het tijdsverloop van de bezwaar- en de beroepsprocedure achtte het Hof een boete van 40% meer passend en geboden. A ging in cassatie bij de Hoge Raad. Die besliste dat de door het Hof vastgestelde omstandigheden geen andere conclusie toelieten dan dat A geen *opzet* kon worden verweten. A had namelijk in zijn aangifte géén gegevens verzwegen die hij had moeten vermelden en zijn gemachtigde had over de feitelijke gang van zaken geen onjuiste informatie verschaft. De gemachtigde had volgens de Hoge Raad slechts een juridische kwalificatie gegeven, die weliswaar achteraf onjuist was geoordeeld, maar waarvan de onjuistheid niet op voorhand duidelijk was. De Hoge Raad vernietigde de uitspraak van het Hof en verwees de zaak naar Hof Arnhem voor een nader onderzoek van de stelling van de inspecteur namelijk dat sprake was van *grove schuld*.

## 5. Extra dotatie aan lijfrenteverplichting na daling marktrente

BV X ontving vanaf 1985 tot 1993 jaarlijkse stortingen ter zake van kapitaalverzekeringen met lijfrenteclausule. De stortingen berustten op overeenkomsten die BV X was aangegaan met haar enig aandeelhouder A.

BV X rentte de verplichting tot 1996 jaarlijks op met 6%. In 1996 herrekende X de verplichting op basis van een rekenrente van 4% en deed in verband daarmee een extra dotatie aan de voorziening. De inspecteur weigerde die extra dotatie, waarop X in beroep ging. Hof Den Haag stelde X in het gelijk. De staatssecretaris ging in cassatie. Hij stelde dat het niet was toegestaan voor de waardering van de uit de kapitaalverzekering voortvloeiende verplichting uit te gaan van de marktrente voor langlopende verplichtingen als bedoeld in het zogenoemde marktrentebesluit van 18 februari 1999. Voor het onderhavige jaar bedroeg deze overigens 5%. Dit omdat de marktrente voor kapitaalverzekeringen met lijfrenteclausule een andere was en verzekeringsmaatschappijen in het onderhavige jaar voor dergelijke verzekeringen een andere marktrente hanteerden. De Hoge Raad besliste echter dat het op grond van goed koopmansgebruik was toegestaan de verplichtingen voortvloeiende uit kapitaalverzekeringen te waarderen uitgaande van de geldende marktrente voor langlopende verplichtingen.

### Commentaar:

Gezien de lage marktrente eind 2003 (3.3%) kan een waardering op deze marktrente fiscaal aantrekkelijk zijn. Wel moet worden bedacht dat bij een stijging van de marktrente het voordeel wordt teruggenomen. Er hoeft echter nooit een hogere rente dan in de overeenkomst in aanmerking te worden genomen.

## 6. “Geen nieuwe maatregelen met betrekking tot hypotheekrenteaftrek”

Naar aanleiding van uitlatingen van onder andere de Nederlandse Vereniging van Banken, de OESO en de voorzitter van het college van Zorgverzekeraars heeft de staatssecretaris van Financiën op verzoek van de Tweede Kamer laten weten dat het kabinet geen aanleiding ziet een ander beleid te overwegen ten aanzien van de hypotheekrenteaftrek.

## 7. Voor de verhoogde stakingsaftrek gold de leeftijd bij staking

De op 20 december 1946 geboren ondernemer A verkocht zijn onderneming op 31 juli 2001. De met de staking behaalde winst bedroeg €36.966. A claimde aftrek van de zogenaamde verhoogde stakingsaftrek van €20.420 voor personen ouder dan 55 jaar. De Belastingdienst stond echter slechts de stakingsaftrek toe van €9.067 voor personen niet ouder dan 55 jaar. A ging hiertegen in beroep. Hof 's-Gravenhage besliste dat de wetsgeschiedenis van de Invoeringswet Wet IB 2001 geen oplossing bood voor het geschil. De in de wet gebruikte formulering “de belastingplichtige die de leeftijd van 55 jaar heeft bereikt” kwam volgens het Hof echter wel, in iets gewijzigde vorm, voor in artikel 17, lid 2, onderdeel a, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

Uit de wetsgeschiedenis van die bepaling kon volgens het Hof worden afgeleid dat de toepasselijkheid van de verhoogde stakingsaftrek moest worden beoordeeld naar de stakingsdatum en niet naar de toestand aan het eind van het kalenderjaar. Aangezien A op het stakingsmoment 31 juli 2001 de leeftijd van 55 jaar nog niet had bereikt, had hij niet voldaan aan de eis voor de verhoogde stakingsaftrek. Het Hof stelde de Belastingdienst in het gelijk.

## 8. Rapportage over fiscale behandeling bedrijfsoverdrachten naar Tweede Kamer

De ministerraad is op 9 juli 2004 akkoord gegaan met een rapportage van de staatssecretaris over de fiscale behandeling van bedrijfsoverdrachten. De staatssecretaris heeft deze rapportage thans ter behandeling naar de Tweede Kamer gezonden. In de rapportage worden onder andere de volgende, voor de praktijk zeer belangrijke, actiepunten aangekondigd, die de staatssecretaris op korte termijn wil uitvoeren. De verlaging schenkings- en successierecht bij bedrijfsoverdracht. De vrijstelling van het bedrijfsvermogen gaat van thans 30% naar 50%. De versoepeling van de doorschuiffaciliteit ondernemer/werknemer, vooral de verkorting van de zogenaamde 36-maanden “participatie-eis” naar 24 maanden.

## 9. Nieuw dienstverband en melding eerste werkdag

Bekend is geworden dat vanaf 1 januari 2006 werkgevers een dienstverband met een nieuwe werknemer al op de eerste werkdag (elektronisch) moeten gaan melden aan de Belastingdienst. Hiermee moet de premie- en belastingfraude worden teruggedrongen. Vanaf vermoedelijk 1 januari 2005 gaan er echter al verscherpte maatregelen gelden. Zo moet een werkgever kunnen aantonen hoe lang de werknemer in dienst is voor wie (nog) geen premies en belastingen zijn betaald. Kan hij dit niet dan wordt een dienstverband gedurende een half jaar verondersteld en is de werkgever over deze periode dus premies en belastingen verschuldigd. Daarnaast kan direct, buiten het strafrecht om, een boete aan de werkgever worden opgelegd bij het niet nakoming van verplichtingen. Voor uitzendbureau's worden, in het kader van eveneens bestrijding van premie- en belastingfraude, vestigingsvergunningen vereist. Dit geldt ook voor bestaande uitzendbureau's. Bij fraude of misbruik kunnen afgegeven vergunningen worden ingetrokken.

## 10. Bouwbedrijf moest schaduwadministratie overleggen

De Belastingdienst had naar aanleiding van de parlementaire enquête Bouwfraude bij bouwbedrijf BV A een fiscaal onderzoek ingesteld. Op verzoek van de Belastingdienst stelde BV A haar administratie ter beschikking. Zij weigerde echter haar schaduwadministratie ter beschikking te stellen en vragen van de Belastingdienst te beantwoorden. BV A beriep zich op haar zwijgrecht, omdat volgens haar het overleggen van de schaduwadministratie en de beantwoording van de vragen er toe zou kunnen leiden dat zij strafrechtelijk zou worden vervolgd.

De Belastingdienst vorderde in kort geding de volledige en onvoorwaardelijke medewerking van BV A aan het fiscale onderzoek. De rechtbank te Leeuwarden stelde vast dat het fiscale onderzoek bij BV A ten doel had een juiste belastingheffing te verzekeren. Er bestond volgens de rechtbank inderdaad een gerede kans dat de Belastingdienst van de schaduwadministratie melding zou maken bij het Openbaar Ministerie. Dat betekende volgens de Rechtbank echter niet dat het fiscale onderzoek van de Belastingdienst gold als een zogenaamde “criminal charge”, zoals bedoeld in artikel 6 van het Europees Verdrag van de rechten van de mens (EVRM), wat zou betekenen dat BV A zich zou kunnen beroepen op haar zwijgrecht. BV A moest dan ook haar volledige en onvoorwaardelijke medewerking verlenen. Vervolgens moest dan in de strafzaak of in de zaak waarin de bestuurlijke boete werd opgelegd worden bekeken in hoeverre van de aldus verkregen informatie gebruik mocht worden gemaakt.

#### **11. Waardedrukkende factor bij verkrijging bewoonde woning bedroeg 30%**

Mevrouw C overleed op 22 maart 2002. Tot haar nalatenschap behoorde de echtelijke woning. De Belastingdienst stelde dat de woning voor de heffing van het successierecht op 100% van de waarde in vrije staat moest worden gesteld. De erven verdedigden een waarde van 70%. Hof Den Bosch overwoog dat per 1 januari 2002 de forfaitaire regeling van artikel 21 lid 4 van de Successiewet was afgeschaft. De waarde van de woning werd op basis van die bepaling gesteld op 60% van de waarde in vrije staat. Het Hof besliste vervolgens dat na 1 januari 2002 de gebruikelijk waarderingsregels voor de eigen woning golden. Dit betekende, dat voor ieder afzonderlijk geval de waardedrukkende factor van het bewoond zijn moest worden vastgesteld. Daarop besliste het Hof dat gezien de gezondheid van de weduwnaar, zijn leeftijd en diens plannen om de bewoning in de toekomst niet te beëindigen, dat een waardedrukkende factor van 30% niet onredelijk. Het Hof stelde de erven daarom in het gelijk.