

Jaargang 16, nummer 2, juli 2005

1. Voorstellen in verband met de Wet vennootschapsbelasting 2007

De plannen zijn op hoofdlijnen bekend gemaakt. De belangrijkste punten zijn:

- tariefsverlaging: Het algemene tarief gaat naar uiteindelijk 26.9% (was 30%). Het zogenaamde tariefopstapje gaat van de voorgenomen 25% over de eerste € 22.689 winst naar 20% over de eerste € 41.000 winst. De staatssecretaris heeft aangegeven dat het 25% aanmerkelijk belangtarief in box II ongewijzigd blijft.
- Ondernemers in de inkomstenbelasting worden “gecompenseerd” doordat niet 100% maar 95% van de winst hoeft te worden aangegeven. Tegen het hoogste tarief in box I van 52% een effectieve tariefverlaging van 2.5% naar 49.5%.
- Hoewel het Europese Hof nog uitspraak moet doen betreffende de zogenaamde “Marks & Spencer” zaak (zie hierna) staat Nederland vanaf 2007 verliesverrekening over de grenzen heen toe. Een dochtermaatschappij met buitenlandse verliezen kan deze in Nederland met Nederlandse winsten verrekenen. Tegelijkertijd wordt de verliesverrekening van zogenaamde vaste inrichtingen in het buitenland beperkt. Om misbruik te voorkomen worden nog een aantal anti-misbruikbepalingen voorgesteld.

Uiteraard moeten deze tariefverlagingen gefinancierd worden. De twee belangrijkste aangekondigd maatregelen betreffen:

- beperking van de afschrijving onroerende zaken: deze mogen voortaan niet verder worden afgeschreven dan de economische waarde. Dit geldt zowel voor beleggingen als voor onroerende zaken in eigen gebruik. Mogelijk wordt hiervoor aangesloten bij de vanaf 2007 jaarlijks vast te stellen WOZ-waarde.
- het beperken van de verliesverrekening: Thans kan een verlies nog drie jaar worden teruggewenteld en *onbeperkt* vooruit. In de voorstellen wordt uitgegaan van één jaar terug en acht jaar vooruit. Planning van verliesverrekening wordt dus weer belangrijk.

Verder zijn er nog een aantal maatregelen aangekondigd zoals

- verruiming van de deelnemingsvrijstelling voor buitenlandse beleggingsmaatschappijen;
- beperking van de deelnemingsvrijstelling tot alleen 5%-deelnemingen, dus geen “oneigenlijke” deelnemingen meer;
- afschaffen van de liquidatieverliesregeling in de deelnemingsvrijstelling;
- aanpassingen aan het systeem van de beperkt aftrekbare gemengde kosten en een voorgenomen “stroomlijning” van de diverse anti-misbruikbepalingen.

Commentaar: Dit zijn nog slechts voorstellen. Echter gezien de Europese situatie zal een (verdere) tariefverlaging onontkoombaar zijn en deze verlaging zal grotendeels door de ondernemers zelf moeten worden gefinancierd. Ondernemen via de BV wordt tariefmatig steeds interessanter.

De belastingdruk op de winst van de BV, rekening houdend met het aanmerkelijk belangtarief van 25% over winst boven de € 41.000 wordt effectief 45%, terwijl bij een lagere winst dit 40% wordt.

2. Zalm en Wijn kondigen einde van de kapitaalsbelasting aan

Minister Zalm en staatssecretaris Wijn hebben voorgesteld de kapitaalsbelasting al per 1 januari 2006 af te schaffen. De budgettaire dekking moet nog bekend worden gemaakt. Een en ander wordt voorgesteld mede in het kader van het aantrekkelijk maken van Nederland voor beleggingsinstellingen evenals gewone ondernemingen. Deze maatregel was eerder bekend dan bovenstaande plannen, maar moet wel hiermee in verband worden gezien.

3. Britse verliesverrekening buitenlandse dochters volgens de advocaat-generaal in strijd met EG-verdrag

Advocaat-Generaal (AG) Maduro van het EG-Hof van Justitie heeft een conclusie uitgebracht in de zaak "Marks & Spencer". De AG concludeert dat de regeling voor "group relief" in het Verenigd Koninkrijk (VK), op grond waarvan een moedermaatschappij in het VK verliezen van haar buitenlandse dochtermaatschappijen niet in het VK in aftrek kan brengen, in strijd is met het EG-verdrag. De Britse regeling beperkt de overdracht van verliezen volgens de AG ten onrechte tot dochtermaatschappijen die in het VK zijn gevestigd of daar economische activiteiten verrichten. Deze beperking is volgens de AG in strijd met de vrijheid van vestiging. Een verbod op een grensoverschrijdende overdracht van verliezen zou volgens de AG echter niet in strijd met het EG-verdrag zijn indien de dochtermaatschappij in haar land van vestiging de mogelijkheid heeft haar verliezen fiscaal te compenseren, door bijvoorbeeld een overdracht van het verlies aan een derde maatschappij in dat land of een verrekening met andere belastingjaren.

Commentaar: Inmiddels heeft de Nederlandse staatssecretaris aangekondigd verliesverrekening over de grens toe te willen staan.

4. Staatssecretaris Wijn voorkomt rompslomp lijfrentes

Per 1 januari 2006 komt de mogelijkheid van een zogenaamde overbruggingslijfrente te vervallen. Alleen tot deze datum gesloten lijfrentepolissen kunnen hiervoor worden gebruikt. Voorwaarde is dat deze overbruggingsmogelijkheid expliciet in de polis moet zijn opgenomen. Dit is volgens de staatssecretaris Wijn bij veel polissen niet het geval. Om te voorkomen dat honderdduizenden polissen aangepast moeten worden heeft de staatssecretaris besloten dat alle lijfrentepolissen gesloten voor 1 januari 2006 zonder aanpassingen kunnen worden gebruikt voor overbruggingslijfrenten. De regeling zal nog nader worden uitgewerkt.

5. Gouden handdruk/ stamrechten en toezegging staatssecretaris Wijn

In het kader van de VUT/ prepensioen en introductie levensloopregeling zijn een aantal sanctiebepalingen opgenomen die stoppen met werken voor 65 jaar financieel ontmoedigen. Een van die maatregelen is een extra (eindloon)heffing van 26% geheven over een "regeling" zoals een VUT. Ook zogenaamde gouden handdrukken kunnen hieronder vallen. Niet extra belast wordt de situatie dat:

- voor 1 januari 2006 al een of meer uitkeringen zijn genoten of
- stamrechten die aan personen toekomen die voor 1 januari 2005 de leeftijd van 55 jaar hebben bereikt;

Echter niets was er geregeld voor al gesloten stamrechten vóór de invoering van deze wetgeving. Dit is van groot belang omdat ook op het moment van uitkeren een toets plaatsvindt waarbij de 26% extra (eindloon)heffing van toepassing kan zijn. Thans heeft de staatssecretaris toegezegd dat alle stamrecht regelingen die voor de ingangsdatum van het Besluit (26 mei jl.) zijn gesloten niet hoeven te worden getoetst en dus niet onder deze strafheffing zullen vallen.

6. Aan werknemer-DGA verstrekte Breitling wegens huwelijk behoorde tot loon

BV A verstrekte een Breitling-horloge van NLG 7.100 aan haar DGA, in verband met zijn huwelijk. Ter zake van deze verstrekking had BV A geen loonbelasting ingehouden of afgedragen. De Belastingdienst vond dat het horloge tot het loon moest worden gerekend en legde een naheffingsaanslag loonbelasting op waarbij NLG 6.800 tot het loon werd gerekend. BV A stelde dat het horloge een verstrekking met in hoofdzaak ideële waarde was, en dat daarom de vrijstelling van art. 11, lid 1, onderdeel s, van de Wet op de loonbelasting 1968 van toepassing was. Hof Amsterdam besliste dat deze vrijstelling niet zo ver strekte dat elke verstrekking van een horloge, ongeacht de waarde daarvan, onder de vrijstelling viel. Aangezien BV A niet aannemelijk had gemaakt dat werkgevers horloges in de prijsklasse van een Breitling plachten te schenken en het volgens het Hof niet van belang was dat de DGA op het moment van verstrekking al een horloge bezat, verwierp het Hof het beroep van BV A.

7. Navorderingstermijn verlengd wegens in buitenland verrichte betalingen

BV A exploiteerde een drukkerij. Haar afnemers bevonden zich onder meer in Duitsland en Zwitserland. De Belastingdienst ontving in december 1995 een tip van derden dat BV A niet al haar omzet zou hebben verantwoord. De Belastingdienst stelde in maart 1997 bij BV A een boekenonderzoek in. Daaruit bleek inderdaad dat niet alle omzet werd verantwoord. De Belastingdienst legde op 30 november 2000 aan BV A een navorderingsaanslag vennootschapsbelasting over 1993 op. Volgens de inspecteur was de verlengde termijn van twaalf jaar van toepassing. Hof Den Haag besliste dat de Belastingdienst aannemelijk had gemaakt dat BV A meer boeken had gedrukt en geleverd aan haar Zwitserse afnemer dan in de administratie was verantwoord.

Vervolgens besliste het Hof dat de verlenging van de termijn van navordering tot twaalf

jaar was toegestaan. Het betrof weliswaar verzwegen omzet die was behaald in Nederland, maar het was voldoende aannemelijk dat de betalingen voor de boeken hadden plaatsgevonden in Zwitserland. Het Hof handhaafde dan ook de navorderingsaanslag. De Hoge Raad heeft de uitspraak van het Hof bevestigd.

Commentaar: De standaard navorderingstermijn is vijf jaar. Indien sprake is van een inkomensbestanddeel dat is “opgekomen” in het buitenland wordt deze termijn twaalf jaar. De vraag hier was waar de inkomsten waren opgekomen. Nu aannemelijk was dat betaling in het buitenland heeft plaatsgevonden, was de termijn van twaalf jaar van toepassing en kon er dus over 1993 worden nagevorderd.

8. Diensttijd voor pensioenregeling DGA moest ruim worden opgevat

C senior exploiteerde een assurantiebedrijf, sinds 1986 in BV X. C junior was op 1 augustus 1981 bij zijn vader in dienst gekomen als medewerker. In oktober 1990 droeg C senior het assurantiebedrijf over aan C junior. De activa en passiva van BV X bestonden daarna hoofdzakelijk uit vorderingen en voorzieningen. Op 7 december 1993 richtte BV X dochtermaatschappij BV D op. C junior - inmiddels ook aandeelhouder van BV X - werd bestuurder van BV D, die bancaire werkzaamheden ging uitvoeren die voorheen door C junior werden uitgeoefend. Op 28 december 1993 kende BV X aan C junior een pensioenrecht toe. Daarbij werd uitgegaan van 1 augustus 1981 als datum van indiensttreding. BV X stelde de pensioenvoorziening per ultimo 1993 op NLG 216.581. De Belastingdienst was het daar niet mee eens en stelde 7 december 1993 als datum van indiensttreding. De pensioenvoorziening was ultimo 1993 NLG 1.795. BV X ging in beroep bij Hof Den Haag die BV X in het gelijk stelde. BV X had de pensioenverplichting volgens het Hof in overeenstemming met goed koopmansgebruik ultimo 1993 gewaardeerd op NLG 216.581. Er waren geen feiten of omstandigheden aanwezig op grond waarvan de uit de toezegging voortvloeiende last bij de bepaling van de belastbare winst geheel of ten dele buiten aanmerking moest blijven. Het Hof nam daarbij in aanmerking dat de Belastingdienst niet had gesteld dat de toezegging, wat betreft de in aanmerking genomen diensttijd, had plaatsgevonden in de hoedanigheid van C junior als aandeelhouder.

Commentaar: De laatste zin is essentieel voor wat betreft de toepassing van dit arrest bij de inkoop van pensioenjaren. Ondanks dit arrest zal de toezegging van de inkooprechten in principe steeds zakelijk moeten kunnen worden onderbouwd.

9. Documentatie toonde geen vervangingsvoornemen in jaar vervreemding aan

BV X bemiddelde bij de aan- en verkoop van onroerende zaken. Medio 1998 had ze een pand gekocht. In 1999 bleek dat er ontwikkelingsplannen bestonden waarvoor het pand van BV X ook nodig was. BV X verkocht het pand medio 2000 met een forse winst en

bracht de boekwinst onder in een vervangingsreserve. Volgens de Belastingdienst was dit echter niet mogelijk omdat het vervangingsvoornemen bij BV X ontbrak. BV X ging in beroep. Hof Amsterdam besliste dat BV X met de door haar overgelegde gegevens niet aannemelijk had gemaakt dat zij een vervangingsvoornemen had. De documentatie dateerde namelijk van geruime tijd na 31 december 2000. Het Hof verklaarde het beroep van BV X ongegrond.

Commentaar: Het is thans gezien de tariefdaling in de vennootschapsbelasting van groot belang dat een herinvesteringsreserve lang in stand blijft. Hierbij is vereist dat het herinvesteringsvoornemen elk jaar *aantoonbaar* aanwezig is. Er zal aan dossiervorming gedaan moeten worden. Zorg bijvoorbeeld dat er een zoekopdracht bij een of meerdere makelaars ligt, zorg voor kopieën brochures, plan een bezichtiging, doe wellicht mee aan een bieding, enz..

10. **Renovatiekosten monument pas aftrekbaar na inschrijving monument**

A had in 2001 een monumentpand gekocht en begon meteen met de renovatiewerkzaamheden. Het pand werd in 2001 aangewezen als monument en in 2002 ingeschreven in het monumentenregister. A bracht de renovatiekosten in zijn aangifte Inkomstenbelasting 2001 als monumentkosten van de eigen woning in aftrek. De Belastingdienst weigerde de aftrek, omdat de woning in 2001 nog niet in het monumentenregister was ingeschreven. A wendde zich tot de commissie voor de Verzoekschriften van de Tweede Kamer en stelde dat de kosten aftrekbaar zouden moeten zijn in het jaar waarin de aanwijzing tot monument had plaatsgevonden. De commissie besliste dat de wetgever uitdrukkelijk niet de aanwijzing maar de inschrijving van het monument als voorwaarde voor de kostenaftrek had aangemerkt. Volgens de commissie kon hier op grond van de hardheidsclausule niet van worden afgeweken.