

Jaargang 14, nummer 3, december 2003

1. **“Guldensteekproef” verworpen bij naheffing van BTW**

Een voor de praktijk ook zeer belangrijke uitspraak van Hof Amsterdam.

BV X is een internationaal belastingadvies- en accountantskantoor. Dit blijkt PricewaterhouseCoopers (PwC) te zijn. PwC berekende over een deel van haar omzet het zogenaamde BTW-nultarief. Dit omdat zij diensten verrichtte aan afnemers die buiten Nederland waren gevestigd of woonden. In 1998 stelde de Belastingdienst een controle in naar de aanvaardbaarheid van de toepassing van het BTW-nultarief over de jaren 1993-1997. Omdat een integrale controle van alle facturen te veel tijd zou vergen, paste de Belastingdienst de zogenaamde guldensteekproef toe op alle omzetboekingen waarbij geen BTW in rekening was gebracht over het boekjaar 1996/1997. Volgens de Belastingdienst bleek uit de uitkomsten van de guldensteekproef dat een aantal prestaties door PwC ten onrechte onbelast was gebleven. Deze uitkomst werd doorgetrokken van het boekjaar 1996/1997 naar de andere boekjaren.

De Belastingdienst legde over 1994 tot en met 1997 een naheffingsaanslag BTW op van NLG 5.500.000 met een boete van 25%. PwC ging tegen deze naheffing in beroep bij Hof Amsterdam.

Hof Amsterdam besliste dat de guldensteekproef niet gebruikt kon worden binnen de BTW, omdat daardoor het verband tussen heffing en aftrekrecht, dat volgens het Hof een wezenskenmerk is van de BTW, hierdoor werd verbroken. De op basis van de guldensteekproef nageheven BTW hield geen verband meer met één of meer bepaalde specifieke facturen. Hierdoor kon de ondernemer de verkeerde facturering niet corrigeren en de afnemer niet in staat stellen zijn aftrekrecht alsnog geldend te maken. Een dergelijke vorm van naheffing maakte volgens het Hof op een onaanvaardbare wijze inbreuk op het voor de BTW kenmerkende beginsel van de neutraliteit van de belasting. Het Hof concludeert dat naheffing op grond van de steekproefresultaten dan ook niet mogelijk was.

Het Hof verminderde ook de boete naar 10%. Dit met name omdat de procedure zo lang heeft gelopen. Tevens kende het Hof aan PwC een vergoeding van de kosten van de bezwaarfase toe van maar liefst €50.000.

Commentaar:

De Belastingdienst kan geen BTW meer naheffen gebaseerd op de guldensteekproef. Hoewel het nog slechts een Hof-uitspraak betreft waartegen door de staatssecretaris inmiddels beroep is aangetekend is dit voor belastingplichtigen een gunstige uitspraak. De controletechniek van de guldensteekproef wordt overigens bij andere belastingen, die niet op het neutraliteitsbeginsel, zijn gebaseerd wél als controlemiddel geaccepteerd. Op 21 mei 2003 is dit beslist in een loonbelastingzaak.

De schadevergoeding van €50.000 wegens de kosten van de bezwaarfase is zeer hoog. Mede vanwege dit soort hoge vergoedingen heeft de staatssecretaris op 12 maart 2002 een wettelijke regeling getroffen waarbij de vergoeding van de kosten in de bezwaarfase wordt gekoppeld aan de (beperkte) vergoeding van de kosten in de beroepsfase.

2. Strafrechtelijke veroordeling DGA belette boeteoplegging aan BV niet

Uit een FIOD-onderzoek bleek dat BV A bepaalde loonbetalingen niet had verantwoord en dat zij gebruik had gemaakt van valse facturen. Het UWV legde premie- en boetenota's op aan BV A.

De rechtbank in Roermond besliste dat de premienota's terecht waren opgelegd en dat het UWV de premies mocht schatten omdat er geen betrouwbare loongegevens waren. De boetenota's konden volgens de Rechtbank echter niet in stand blijven omdat de directeur-groot-aandeelhouder (B) van BV A inmiddels was veroordeeld tot 240 uur dienstverlening. Door de premieverhogingen zou B dan indirect een tweede maal worden gestraft. Zowel BV A en het UWV gingen in hoger beroep. BV A stelde dat het ten onrechte facturen had verzonden maar dat er inmiddels creditnota's waren verzonden. Ook de brutering van de lonen was volgens BV A niet terecht omdat het zwarte loon aan eigen medewerkers was betaald. De Centrale Raad van Beroep verwierp het beroep van BV A. Het beroep van het UWV was volgens de Centrale Raad wel terecht. Het was mogelijk dat naast B ook de BV A werd gestraft. Met de dubbele bestraffing moest wel rekening worden gehouden bij het bepalen van de hoogte van de boete, maar in dit geval was hiervoor volgens de Centrale Raad geen plaats.

3. Verhuiskosten ondanks fout in toelichting aangiftdiskette niet aftrekbaar

X had in zijn aangifte Inkomstenbelasting 2000 verhuiskosten in aftrek gebracht. De Belastingdienst had de aftrek echter geweigerd en X had geen bezwaar gemaakt, zodat de aanslag onherroepelijk was komen vast te staan.

Met in de hand een uitspraak van Hof Leeuwarden waarin was beslist dat de belastingplichtige aan de berekening in de aangiftdiskette het vertrouwen mocht ontlenuen dat hij kosten van kinderopvang in aftrek kon brengen stuurde X een brief naar de Belastingdienst met het verzoek de correctie van zijn aangifte Inkomstenbelasting 2000 ongedaan te maken. Hij voerde aan dat hij op basis van de toelichting bij de aangiftdiskette verhuiskosten in aftrek had kunnen brengen.

De Belastingdienst wees het verzoek af, omdat in de toelichting bij de verhuiskostenaftrek twee voorwaarden waren opgenomen, terwijl X slechts aan één van de voorwaarden had voldaan. De puntkomma die was opgenomen tussen de voorwaarden betekende volgens de

Belastingdienst dat aan beide voorwaarden voldaan had moeten worden.

X was echter van mening dat de puntkomma betekende dat aan één van de twee voorwaarden moest worden voldaan en diende bij de Nationale Ombudsman een klacht in waarna de staatssecretaris liet weten dat de passage in de toelichting inderdaad grammaticaal onjuist was. De Ombudsman verklaarde de klacht van X in zoverre gegrond.

Er bestond in dit geval echter geen reden de aanslag Inkomstenbelasting 2000 ambtshalve te verminderen, omdat X niet voldeed aan de voorwaarden voor de verhuiskostenaftrek en een beroep op opgewekt vertrouwen hier niet mogelijk was. Ten aanzien van de verhuiskostenaftrek is in de aangiftekassette uitdrukkelijk vermeld dat aan de berekening geen vertrouwen kon worden ontleend. De beslissing van de Belastingdienst om het verzoek van X af te wijzen, was dan ook op zich juist.

Commentaar:

Deze uitspraak laat zien hoe belangrijk het verstrekken van juiste informatie door de Belastingdienst is. Ook andere uitlatingen dan toelichtingen van de staatssecretaris als beleidsmaker zoals resoluties en zogenaamde vraag en antwoord resoluties zijn van belang.

Dat wil overigens nog niet zeggen dat er altijd een beroep op “opgewekt vertrouwen” kan worden gedaan. Indien de Belastingdienst zich voldoende “indekt”, zoals in dit geval, heeft de fout geen werking.

4. WAZ-premie per 1 januari 2004 naar nul procent

In het Hoofdlijnenakkoord van de Regering was opgenomen dat de Wet arbeidsongeschiktheid Zelfstandigen (WAZ) per 1 januari 2004 zou worden afgeschaft. Vervolgens ontstond er mede vanwege de algehele financiële situatie onduidelijkheid over het moment waarop de WAZ zou worden afgeschaft. Er was even sprake van dat dit pas op

1 januari 2005 zou plaatsvinden of zelfs pas per 1 januari 2006.

Het Tweede Kamerlid Aptroot vroeg daarom om opheldering bij de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid. Uit de antwoorden van de minister blijkt dat de Ministerraad er inmiddels mee heeft ingestemd dat de WAZ-premie per 1 januari 2004 op 0% wordt vastgesteld en dat de WAZ per 1 juli 2004 wordt afgeschaft.

Deze oplossing is gekozen omdat afschaffing van de WAZ per 1 januari 2004 wetstechnisch niet meer mogelijk is en de minister geen administratieve rompslomp wil. Daarnaast wordt door het wel laten doorlopen van de verzekering voorkomen dat “het gat” dat bij afschaffing van de WAZ zou ontstaan niet zou kunnen worden opgevuld. Verzekeraars hadden aangegeven dat aanpassing van de AOV-verzekering voor 1 januari 2004 niet meer mogelijk was, maar wel per 1 juli 2004.

Commentaar:

Een wettechnisch aardige oplossing voor een praktisch probleem. De minister kan met deze oplossing (0% premie, maar wel verzekerd) komen omdat er nog ongeveer €1 miljard in “de pot” zit. Dit is ruim voldoende om alle bestaande en eventuele nieuwe WAZ-uitkeringen te blijven voldoen. Het overschot na afloop van de verzekering gaat naar de algemene middelen en komt niet bij de ondernemers en directeur-groot-aandeelhouders terug.

De heffing WAZ 2003 bedraagt maximaal €2.196. Deze premie is aftrekbaar in de inkomstenbelasting. Uitgaande van het 52% tarief is dit een minimale netto last van €1.054. Dit scheelt toch weer in deze moeilijke tijden!

5. Bijtelling was terecht bij beperkte achteraf opgestelde kilometeradministratie

A was het niet eens met de bijtelling voor het privé-gebruik van zijn auto van de zaak over 1998. Hij had, naar hij stelde uit onwetendheid, de kilometerregistratie pas achteraf opgemaakt. Voor 1999 en 2000 had hij wel een kilometeradministratie bijgehouden. A beschikte in privé over een Mercedes Benz stationwagen. Hof Den Bosch besliste dat de bijtelling terecht was. Een groot aantal van de door X opgevoerde ritten stonden namelijk onder de noemer “diversen”, waarbij alleen een naam was opgenomen, maar adressen ontbraken.

Verder was uit de administratie niet op te maken welke ritten een privé-karakter hadden en welke een zakelijk karakter. Ook was in de kilometeradministratie niet opgenomen welke adressen waren bezocht en welke kilometerafstand bij een rit hoorde. Ook ontbraken de begin- en eindstanden. Het Hof verwierp dan ook het beroep van A en handhaafde de correctie.

Commentaar:

De enige praktische manier om de bijtelling te ontlopen is het opstellen van een sluitende kilometeradministratie die aan de gestelde voorwaarden voldoet. Een sjabloon hiervan is op te vragen bij PMV.

6. Belastingplan 2004

Er hebben nog een aantal laatste wijzigingen plaatsgevonden aan het Belastingplan 2004.

De belangrijkste zijn:

1. Het percentage voor de bijtelling privé-gebruik van een auto is van 20% opgehoogd naar 22%;
2. De maximale onbelaste kilometervergoeding is nu vastgesteld op €0,18 per kilometer;
3. De aanvankelijk voorgestelde tien jaarstermijn voor de zogenaamde eigenwoningreserve in de nieuwe bijleenregeling eigen woning is verkort tot een vijf jaarstermijn;
4. De maximale vrijstelling in de loonbelasting voor PC-privé projecten wordt voor 2004 verlaagd van €2.269 naar €1.415;
5. Er wordt een eindheffing in de loonbelasting opgenomen van 15% voor geschenken ter gelegenheid van een algemeen erkende feestdag of Sinterklaas. De eindheffing is van toepassing op geschenken in natura met een maximale waarde van €35.
6. Het kerstpakket wordt vanaf 2004(!) weer fiscaal aantrekkelijker dan in 2003 hoewel minder aantrekkelijk dan in 2002 en daarvoor.

7. Bosal-arrest de fiscale gevolgen

Een voor Nederland zeer ingrijpende uitspraak van het Europese Hof van Justitie is het zogenaamde Bosal-arrest welke ook in de landelijke pers behandeld is.

Er worden niet alleen steeds meer politieke beslissingen binnen Europa (“Brussel”) genomen, maar ook steeds meer wettelijke maatregelen hebben direct of indirect hun oorsprong in Europa. Ook de rechtspraak vanuit Europa is van steeds groter belang. Op het gebied van de bescherming van algemene rechten en vrijheden en dan met name het discriminatieverbod en de vrije vestiging voor personen en ondernemingen worden regelmatig belangrijke uitspraken gedaan. Een bekende uitspraak is bijvoorbeeld het “Bosman”-arrest inzake het vrije verkeer van voetballers.

De Bosal casus is een Nederlandse zaak. De uitlatenfabrikant Bosal had meerdere deelnemingen in heel Europa. Indien sprake is van een *binnenlandse* deelneming zijn kosten, met name financieringslasten, aftrekbaar van de winst van de houdstermaatschappij.

De winst van de deelneming zelf is, onder de deelnemingsvrijstelling, vrijgesteld. Indien sprake is van een *buitenlandse* deelneming zijn de kosten van de deelneming bij de houdstermaatschappij niet aftrekbaar. Dit is vanuit Nederland gezien enigszins logisch. Nederland kan in tegenstelling tot de binnenlandse deelneming bij deze buitenlandse deelneming zelf geen belasting heffen en Nederland profiteert als Staat niet van deze economische activiteit. Indien Nederland een belastingaftrek zou toestaan financiert Nederland feitelijk een buitenlandse ondernemingsactiviteit. Dat is niet de bedoeling. Nederland moet nu echter op grond van Europees recht deze aftrek toch toestaan. Deze uitspraak kost de Nederlandse schatkist volgens de staatssecretaris eenmalig zo’n €1.4 miljard en jaarlijks vermoedelijk zo’n €550 miljoen. Om de negatieve effecten voor de schatkist te beperken zijn twee maatregelen voorgesteld. Deze zouden per 1 januari 2004 in werking moeten treden.

De eerste maatregel is een zogenaamde thincap regeling. In het kort komt de maatregel er op neer dat bij BV’s die in verhouding tot hun eigen vermogen teveel zijn gefinancierd met vreemd vermogen de renteaftrek wordt beperkt. **Dit geldt echter alleen voor zover er sprake is van interne (concern)financiering van verbonden lichamen.** De maximale verhouding eigen vermogen/ vreemd vermogen mag zijn één staat tot drie. Bij teveel vreemd vermogen mag eerst het teveel nog met de franchise van €500.000 worden verminderd. Als dan nog een teveel aan vreemd vermogen wordt geconstateerd is de rente, nogmaals: alléén voor zover het betreft financieringen van verbonden lichamen, niet meer aftrekbaar. Deze maatregel zal over het algemeen de grotere ondernemingen kunnen treffen.

De tweede maatregel is een verdere aanscherping van de beperking van de verliesverrekening. Kort gezegd: verliezen ontstaan in een periode waarin sprake is van een houdstermaatschappij kunnen alléén nog worden verrekend met winsten uit zo’n zelfde periode. Bij zuivere houdstermaatschappijen zal het verlies, ontstaan door renteaftrek, effectief niet verrekenbaar zijn.



DE BRUYN KOPSSTRAAT 14 • 2288 ED RIJSWIJK • TEL +31 (0)70 33 66 000 • FAX +31 (0)70 33 66 001
E-MAIL PMV@PMV.NL • WEBSITE WWW.PMV.NL

Positieve belastbare opbrengsten zijn namelijk vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling. Er komen geen te compenseren belastbare opbrengsten. Deze maatregel zal in de praktijk zowel grotere als kleinere ondernemingen kunnen treffen. Belangrijk voor de praktijk is in dit kader dat is aangegeven dat in beginsel management-BV's die tevens de aandelen van een werkmaatschappij houden niet als houdstermaatschappij zullen kwalificeren en dus niet door de maatregel worden getroffen.