

Jaargang 15, nummer 3, oktober 2004

---

## 1. Prinsjesdag

Enkele belangrijke, per 1 januari 2005 ingaande, fiscale wetsvoorstellen die niet prominent in het nieuws zijn geweest:

- Wijzigingen in de doorschuifregelingen bij overdracht ondernemingen.  
De “wachtijd” voor onbelast doorschuiven in de inkomstenbelasting gaat van 36 naar 24 maanden. De eis, dat na een gedeeltelijke doorschuiving tenminste een zelfstandige onderneming bij degene die doorschuift moet achterblijven, komt te vervallen. Het vrijgestelde percentage van 30% van de waarde van de onderneming bij schenking of vererving gaat naar 50%.
- Eigen woningforfait in 2005 voor het nieuwe WOZ-tijdvak (vanaf 1 januari 2004) gaat omlaag van 0.85% naar 0.60%. Dit ter compensatie van de waardeinstijging van de woningen vanaf 1 januari 1999 naar 1 januari 2004.
- Afschaffing van het keuzeregime aandelenoptierechten. Optierechten worden voortaan uitsluitend belast bij de uitoefening over het alsdan verkregen voordeel.
- Er komt een nieuwe afdeling bij de Belastingdienst; de Belastingdienst *Toeslagen*. Deze gaat uitvoering geven aan allerlei inkomensafhankelijke subsidies. Vanaf 2005 aan de nieuwe Wet Kinderopvang en vanaf 2006 onder andere aan de huursubsidieregeling en de studiefinanciering.
- Het tarief in de tweede belastingschijf vanaf €16.893 tot €30.357 wordt 41.95%. Dit tarief was in 2001 nog 37.60%. Deze 41.95% komt wel zeer dicht in de buurt van het na €30.357 geldende 42% tarief!

## 2. Afschaffing minimumkapitaal BV op komst

Het kabinet wil de kapitaaleis bij de oprichting van een BV afzwakken. Er is onderzoek gedaan door de Rijksuniversiteit van Groningen naar de flexibilisering en vereenvoudiging van de regelgeving omtrent de besloten vennootschap. Het rapport biedt een basis voor de herziening van de regelgeving omtrent de besloten vennootschap. Conclusie uit het rapport is dat de minimumkapitaaleis van €18.000 zonder grote bezwaren afgeschaft kan worden. Als alternatief zou een zogenaamde liquiditeitsverklaring bij oprichting door de aandeelhouder(s) kunnen dienen. De onderzoekers stellen voor een aantal “niet-effectieve” formaliteiten bij oprichting, zoals de bank- en/ of accountantsverklaring, af te schaffen. Daarnaast zou ter bescherming van crediteuren na oprichting van de B.V. een liquiditeitsverklaring kunnen worden afgegeven bij het doen van uitkeringen aan aandeelhouders. Hierin verklaart het bestuur van de besloten vennootschap dat deze in staat zal zijn haar schulden in het komende jaar te voldoen.

### **3. Uren woon-werkverkeer tellen mee voor het urencriterium**

In een recent Besluit heeft de staatssecretaris aangegeven dat de uren die een belastingplichtige besteedt aan woon-werkverkeer meetellen voor het zogenaamde urencriterium. Dit heeft hij bevestigd naar aanleiding van een arrest van de Hoge Raad uit 2003, waarin de Hoge Raad heeft aangegeven dat het reizen van de woning naar de plaats van de arbeid geschiedt met het oog op de zakelijke belangen van de onderneming. Het urencriterium (1.225 uren werkzaamheden voor de onderneming) is met name van belang voor het kunnen claimen van de zogenaamde zelfstandigenaftrek.

### **4. Uren die betrekking hadden op buitenlandse winst telden niet mee voor het urencriterium**

A was Jazzpianist en leider van een band. De band trad op in Nederland en diverse andere Europese landen. In zijn aangifte inkomstenbelasting 1996 claimde hij de zelfstandigenaftrek en voegde hij een urenspecificatie toe. Hieruit bleek dat A ruim 1.500 uur aan zijn onderneming had besteed. De Belastingdienst weigerde echter om de zelfstandigenaftrek toe te passen, omdat de uren die zien op de in het buitenland behaalde winst niet meetelden voor de zelfstandigenaftrek. Hof Arnhem was het hier mee eens. Op grond van de regeling telde de winst waarop een regeling ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing was, niet mee voor de toepassing van de zelfstandigenaftrek. Waardoor een lagere in Nederland belastbare winst ontstond die in principe leidde tot een hoger bedrag aan zelfstandigenaftrek. Echter de uren die op het behalen van de buitenlandse winst zien, telden dan ook niet mee voor het urencriterium. A zat hierdoor onder de 1.225 uur en de zelfstandigenaftrek was niet van toepassing.

### **5. Hypotheek uit 1999 die betrekking heeft op kosten uit 2001**

X had in 1999 een nieuwe hypotheecaire lening afgesloten. Hij gebruikte deze lening onder andere om oude leningen ter zake van zijn eigen woning af te lossen. Verder gebruikte hij het geld om een auto te kopen en, in 2001, om een houten vloer in zijn woning te laten leggen. Hij trok in zijn aangifte Inkomstenbelasting alle rente als hypotheekrente af. De inspecteur corrigeerde de aftrek voor het gedeelte van de aankoop van de auto én de houten vloer. Hof Amsterdam besliste dat er weliswaar geen samenhang hoefde te bestaan tussen betalingen van rekeningen enerzijds en afnamen van rekeningen anderzijds, maar dat de lening wel moest zijn aangegaan voor de verwerving, verbetering en het onderhoud van de woning en dat daarvoor ook daadwerkelijk uitgaven waren gedaan. Met betrekking tot de houten vloer besliste het Hof dat de lening wél met het oog daarop was aangegaan en stond de aftrek van dit deel dus toe.

Commentaar:

Uit deze en eerdere aanspraken blijkt dat er een verder verwijderd verband tussen het aangaan van de hypothecaire schuld en de daadwerkelijke besteding (houten vloer) kan zitten, zonder dat dit de aftrek van hypotheekrente in gevaar brengt. Wij adviseren hier toch voorzichtig mee om te gaan.

**6. Geluidsoverlast papegaaienverblijf verminderde WOZ-waarde**

A ontving van de gemeente Nunspeet een WOZ-beschikking, waarbij de waarde van zijn woning was vastgesteld op €319.915. A ging hiertegen in beroep. Na het waarderingstijdstip 1 januari 1999 was namelijk in de buurt van zijn woning een papegaaienverblijf geopend en die dieren veroorzaakten geluidsoverlast. Uit een in opdracht van de gemeente verricht akoestisch onderzoek bleek dat ook. De gemeente bevestigde dat er inderdaad na 1 januari 1999 geluidsoverlast was ontstaan. Er was volgens de gemeente echter geen reden om die geluidsoverlast aan te merken als een “specifieke bijzondere omstandigheid” zoals bedoeld in artikel 19, lid 1, onderdeel c, Wet WOZ, omdat meerdere woningen dezelfde geluidsoverlast hadden. Hof Arnhem besliste dat hiervan wel sprake was. Een bijzondere omstandigheid zoals bedoeld hoeft niet slechts op één object betrekking te hebben. Het was volgens het Hof daarnaast voldoende aannemelijk dat de woning van A als gevolg van de geluidsoverlast een wezenlijke waardeverandering had ondergaan. Het Hof stelde de waardedaling in goede justitie vast op €10.000.

Commentaar:

Men moet na dit arrest vrezen dat er nog meer WOZ-procedures zullen worden opgestart. Met name in situaties zoals de nieuwe 5<sup>e</sup> baan bij Schiphol.

**7. Geen voorziening voor vooroverlijden en waardeoverdracht pensioen**

BV A bouwde in eigen beheer een pensioen op voor Y en zijn echtgenote Z. Y en Z bezaten ieder meer dan 10% van de aandelen in BV A. De pensioenvoorziening werd actuariael berekend volgens de zogenaamde koopsommenmethode. Bij de waardering van het nabestaandenpensioen hield BV A rekening met het risico van vooroverlijden voor de ingangsdatum van het pensioen. Verder had BV A rekening gehouden met risico's van waardeoverdracht, aangezien Y en Z volgens de pensioenbrief konden eisen dat hun rechten op het nabestaandenpensioen werden ondergebracht bij een verzekeraar indien sprake was van vooroverlijden, ontslag of echtscheiding. BV A stelde bovendien dat rekening moest worden gehouden met een kosten- en winstopslag van 10%, omdat Y en Z van BV A konden eisen dat hun rechten op het weduwe- of weduwnaarspensioen werden ondergebracht bij een verzekeraar. De Belastingdienst stelde dat BV A bij de waardering van de pensioenverplichting geen rekening mocht houden met deze risico's en corrigeerde de aanslag vennootschapsbelasting over het jaar 1999. Hof Arnhem besliste dat BV A niet aannemelijk had gemaakt dat er “een redelijke mate van zekerheid” bestond dat de door BV X gestelde risico's in de toekomst tot daadwerkelijke uitgaven zouden leiden. Het Hof handhaafde dan ook de correcties van de Belastingdienst.

## 8. Geen afschrijvingsbeperking voor vastgoedbeleggingen

Hof Amsterdam heeft een drietal uitspraken gedaan voor de inkomstenbelasting in proefprocedures, waarin het Hof eerder op 23 oktober 2003 zogenaamde tussenuitspraken deed. In de drie definitieve uitspraken die thans zijn gedaan, heeft het Hof beslist dat er géén aftrekbeperking geldt voor tot respectievelijk het privé-vermogen en het ondernemingsvermogen behorende onverdeelde aandelen in kantoorpanden. Het Hof kwam tot de conclusie dat de normale afschrijvingsregels golden, ondanks de waardevastheid van de onroerende zaken.

Het Hof besliste dat:

1. De afschrijving per afzonderlijke onroerende zaak diende te worden berekend.
2. De (waarde van de) grond uit de historische kostprijs moest worden geëlimineerd.
3. De verwachte restwaarde van de opstal moest worden bepaald met uitschakeling van ieder inflatoir element en (andere) waardebeïnvloedende omstandigheden.
4. De afschrijving moest plaatsvinden via het lineaire systeem, tenzij aannemelijk werd gemaakt dat het gebruiksnut een onmiskenbaar onevenredig verloop had.

Nadat partijen zich na de tussenuitspraken nader hadden uitgelaten over de objectieve gebruiksduur en de restwaarde van de opstal per onroerende zaak, stelde het Hof de objectieve gebruiksduur van kantoorpanden vast op 30 jaar en de restwaarden op 15-20% van de historische kostprijs van de opstal. Het Hof berekende de jaarlijks gemiddelde afschrijving op 2.85% van de historische kostprijs en verklaarde de beroepen gegrond.

Inmiddels heeft het Tweede-Kamerlid Crone (PvdA) naar aanleiding van bovenstaande uitspraken vragen gesteld aan de staatssecretaris. De heer Crone wil weten of deze beslissing de Belastingdienst honderden miljoenen euro's per jaar kan gaan kosten. Hij vraagt de staatssecretaris verder of hij tegen de uitspraken in cassatie gaat. Ook wil de heer Crone weten of de staatssecretaris de nu toegestane afschrijvingstermijn en economische levensduur van 30 jaar reëel vindt en hoe zich dit verhoudt tot de technische levensduur van vastgoed. Tot slot vraagt hij of de staatssecretaris bereid is om met reparatiewetgeving te komen om de belastingderving ongedaan te maken.

### Commentaar:

Voor de praktijk zeer belangrijke uitspraken. Hoewel deze arresten door Hof Amsterdam zijn geweest en (nog) niet door de Hoge Raad, lijkt vast te staan dat afschrijving op "beleggingsvastgoed" mogelijk is. Uiteraard heeft de wetgever altijd de mogelijkheid om naar aanleiding van een gerechtelijke uitspraak de wet aan te passen, indien zij dit noodzakelijk acht. De reden van aanpassing is hierbij niet van belang.

## 9. Fiscale stimulering film zal definitief worden beëindigd

De staatssecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap heeft in een brief aan de Tweede Kamer een toelichting gegeven op het toekomstige filmstimuleringsbeleid. Hieruit blijkt onder meer dat er geen specifieke fiscale regelingen of subsidies voor de filmsector meer worden ontwikkeld.

## 10. Vergoeding voor imagerechten voetballer vormde loon

Voetbalvereniging A huurde speler B van een andere club. Na enige maanden onderhandelden A en B over een verlenging van het contract en een overgang van B naar A. B was hier positief over en wenste een salaris van NLG 300.000 op jaarbasis. Tijdens de onderhandelingen werd overeengekomen dat A de “imagerechten” van B zou verwerven en hiervoor een licentievergoeding van NLG 882.000 zou ontvangen voor een periode van vijf jaar. Het basissalaris gedurende deze periode zou NLG 132.000 bedragen. De inspecteur legde een naheffingsaanslag loonbelasting van NLG 882.000 op aan A. Volgens de inspecteur vormde de licentievergoeding namelijk loon. Hof Arnhem leidde uit de feiten en omstandigheden af dat de licentievergoeding geen betrekking had op de exploitatie van de imagerechten van B, maar in wezen een vergoeding vormde voor de door B voor A verrichte werkzaamheden uit hoofde van zijn arbeidsovereenkomst met A.

### Commentaar:

Deze “imagerechten-constructie” was en is onder profvoetballers populair. Dit omdat zij hun imagerechten veelal eerste zelf voor een gering bedrag aan een “eigen” BV in een belastingvriendelijk land (bijvoorbeeld de Nederlandse Antillen) hebben ingebracht. De inkomsten van de door de club gekochte rechten zijn dan in principe daar belastbaar in plaats van in Nederland als loon van de voetballer. Zoals blijkt uit het arrest was de opzet met de imagerechten in casu in ieder geval niet geslaagd.

## 11. Antwoord op kamervragen over 30%-regeling

De staatssecretaris heeft antwoord gegeven op vragen van het Tweede-Kamerlid Kant over de vermeende intensieve controles op het gebruik van de onbelaste zogenaamde 30%-regeling door werknemers (veelal met een hoog inkomen) met “bijzondere kwaliteiten” die vanuit het buitenland in Nederland komen werken. Kant wilde weten of dit gebeurt omdat er aanwijzingen zijn voor misbruik van de regeling. Dat is volgens de staatssecretaris echter niet het geval. In het kader van de controlestrategie van de Belastingdienst, gebaseerd op risicoanalyses, maakt de Belastingdienst keuzes welke sectoren of branches van inhoudingsplichtigen zullen worden onderworpen aan boekenonderzoeken. In 2004 worden onder andere loonadministraties van de werkgevers van deze expats gecontroleerd. De staatssecretaris laat verder weten dat de toepassing van de 30%-regeling door buitenlandse werknemers met hoge inkomens niet tot een aantasting van de belastingmoraal van Nederlandse werknemers lijkt te leiden.