

F I S C A A L - I N F O

Nummer 2/2018 (juli 2018)

In dit nummer komen de volgende onderwerpen aan bod:

1. Wijziging regels voor overbrenging woning van onderneming naar privévermogen
2. Schenkerderwijs schuldigerkenning kent strenge voorwaarden
3. Aanpassing belastingrente
4. Gebruikersvergoeding van binnen onderneming gebruikt box 3-vermogen
5. Belastingdienst gaat (soms) accoord met hernieuwd verzoek verhoogde vrijstelling
6. Overbedeling na verkoop woning belast als afkoop alimentatie
7. UBO-register zit er aan te komen
8. Gebruikelijk loon dga bij ziekte
9. Wetsvoorstel spoedreparatie fiscale eenheid
10. BTW over wedstrijdshirt en biertje bij “obstacle-run”
11. Fiscale aspecten cryptovaluta
12. Bodemwaarde onroerende zaken bij verhuur in B.V.-structuur
13. Ruimte-voor-Ruimte-winst onbelast?
14. Schenkbelasting volledig verrekenen met erfbelasting bij fictieve verkrijging
15. Stamrechtuitkeringen niet langer vorderbaar en inbaar
16. Advies om belasting te ontduiken is onrechtmatig
17. Varia

Er kan geen verantwoordelijkheid worden aanvaard voor hetgeen zonder deskundig advies ondernomen wordt naar aanleiding van deze publicatie.

1. Wijziging regels voor overbrenging woning van onderneming naar privévermogen

Bij overbrenging van een woning vanuit het ondernemings- naar privévermogen met blijvende bewoning door de (ex)ondernemer bestond vroeger enige onduidelijkheid over de waardering. De Hoge Raad besliste in het jaar 2000 dat in een dergelijk geval rekening gehouden mocht worden met de factor “duurzame zelfbewoning” en daarmee met een afwaardering naar de “waarde verhuurd”.

Om discussies in de praktijk te voorkomen had de Staassecretaris al in 2000 een Besluit uitgevaardigd waarin de goedkeuring werd gegeven om bij (verplichte) overheveling als gevolg van staking een afwaardering van 25 tot 35% op de vrije waarde toe te passen (afhankelijk van de leeftijd van de ondernemer). Bij een vrijwillige overheveling gold een afwaardering van 20%.

Gezien een aantal rechtelijke uitspraken van de laatste tijd lijkt steeds vaker in het adviestraject hier op gestuurd te worden, hetgeen nogal eens aanzienlijke boekverliezen op (dure) woningen tot gevolg heeft. Zo kan een verplichte overheveling bij staking geënceneerd worden door de onderneming in een B.V. in te brengen. Blijkbaar heeft deze praktijk de Staatssecretaris aangezet tot aanscherping van de regels en daardoor vermindering van het fiscale voordeel.

Met ingang van 20 juni jl. geldt voortaan de volgende goedkeuring.

Zowel bij een verplichte als vrijwillige overheveling van de woning naar het privévermogen geldt een afwaardering tot 85% van de vrije waarde.

Daarbij gelden ten aanzien van de verplichte overheveling nog een aantal bijkomende voorwaarden:

- de woning is bestemd voor duurzame zelfbewoning;
- de inbreng van de onderneming in een B.V. of samenwerkingsverband leidt niet tot verplichte overgang van de woning (daarvoor geldt dan ook niet de 85%-waardering bij goedkeuring, maar een per geval te bepalen percentage);
- de overgang vindt plaats tenminste 3 jaar ná afloop van het kalenderjaar waarin de woning tot het ondernemingsvermogen is gaan behoren;
- als eerder een overgang van privé- naar ondernemingsvermogen heeft plaatsgevonden (met afwaardering), dan geldt bij de tegenovergestelde overgang in beginsel hetzelfde percentage;

Het lijkt er alleszins op dat de teugels behoorlijk worden aangehaald met dit nieuwe beleid.

2. Schenkerderwijs schuldigerkenning kent strenge voorwaarden

Om een fiscaal vriendelijke planning voor vermogensoverheveling naar de volgende generatie op te zetten, wordt er regelmatig gebruik gemaakt van de mogelijkheid om via een notariële akte bedragen schuldig te erkennen aan kinderen. Daar is echter wel een zeer strenge voorwaarde aan gekoppeld, zo ondervond ook onlangs weer een belanghebbende in een procedure voor Hof Arnhem-Leeuwarden.

De verschuldigde rente volgens de akte (zeker sinds 2010 tenminste 6%) moet ook daadwerkelijk ieder jaar volledig betaald worden. Zelfs als er ook maar één jaar (deels) is overgeslagen, dan werkt de ‘constructie’ niet meer en komt de schuld niet in mindering op de nalatenschap.

De bewijslast dat jaarlijks de rente daadwerkelijk is betaald, ligt bij belastingplichtige.

Om op enig moment alsnog te herstellen wat er in het verleden fout is gegaan, zal de rente ingehaald moeten worden op basis van rente-op-rente.

3. Aanpassing belastingrente

De regeling van de belastingrente is vele belastingplichtigen een doorn in het oog. In veel gevallen wordt wel rente in rekening gebracht door de fiscus, maar nauwelijks vergoed bij een teruggave. Ontstaan als crisismaatregel wordt er in de politiek steeds opnieuw gevraagd om aanpassing van de onevenwichtige regeling. Staatssecretaris Snel is dat echter niet erg van plan.

Wel kondigt hij met ingang van 1 januari 2019 enkele ondergeschikte versoepelingen aan.

Indien een aangifte inkomstenbelasting vóór 1 mei of een aangifte vennootschapsbelasting vóór 1 juni wordt ingeleverd en de aanslag conform aangifte wordt opgelegd, zal geen rente meer worden berekend. Nu liggen die data nog een maand vroeger.

Ook voor de erfbelasting komt er een versoepeling zodat bij tijdig ingediende aangiften geen rente meer wordt berekend.

De hoogte van de rente op 4% en 8% blijft vanwege budgettaire redenen in stand!

4. Gebruikersvergoeding van binnen onderneming gebruikt box 3-vermogen

De mogelijkheid bestaat dat een (deel van een) onroerende zaak niet op de balans staat van een onderneming, maar wel binnen de onderneming wordt gebruikt. Er is dan sprake van keuzevermogen met de keuze voor privé. De betreffende ruimte (mits het geen *ongekwalificeerde werkruimte* betreft) behoort dan tot het box 3-vermogen.

Tot 1 januari 2017 mocht je dan als ondernemer 4% van de waarde van deze ruimte als gebruikersvergoeding ten laste van de winst brengen. In box 3 moest je ($4\% \times 30\% =$) 1,2% belasting betalen over de waarde.

Met ingang van 1 januari 2017 kent box 3 een gedifferentieerd tarief en geldt niet langer de 4%-regeling. Onduidelijkheid bestond over de vraag wat nu exact het gevolg was voor de hoogte van de gebruikersvergoeding.

In een Besluit van 9 mei jl. heeft de belastingdienst kenbaar gemaakt dat de gebruikersvergoeding zoveel mogelijk tegen het percentage volgens de hoogste schijf in box 3 van de betreffende ondernemer vergolden mag worden. Dat vergt jaarlijks een nauwkeurige beoordeling.

Heeft de ondernemer geen belast box 3-vermogen, dan mag het percentage uit de laagste schijf (2017: 2,871%) als vergoeding ten laste van de winst komen.

5. Belastingdienst gaat (soms) accoord met hernieuwd verzoek verhoogde vrijstelling

Een belastingplichtige had een herroepelijke schenking gedaan met een beroep op de verhoogde vrijstelling schenkbelasting. Door herroeping werd de schenking ongedaan gemaakt. Toen later opnieuw het bedrag geschonken werd, mocht in dat concrete geval opnieuw een beroep op de verhoogde vrijstelling gedaan worden. Dat heeft de Staatssecretaris bekend gemaakt.

Dit betekent overigens niet dat in alle gevallen van herroeping het zo uitwerkt. Als de herroeping is ingegeven door fiscale motieven wordt zo'n verzoek niet ingewilligd.

Er is sprake van strijd met doel en strekking van de wet als fiscale motieven leidend zijn, zoals het alsnog in aanmerking willen komen voor een eenmalig verhoogde vrijstelling of voor een hoger bedrag.

Niet helemaal duidelijk is hiermee wanneer blijkbare geen fiscaal motief bestaat voor herroeping. De praktijk zal dit uitwijzen.

6. Overbedeling na verkoop woning belast als afkoop alimentatie

Dat de afwikkeling van een echtscheiding ook fiscaal zorgvuldig dient te geschieden, ondervond onlangs een ex-echtgenote die over de uitleg van het echtscheidingsconvenant met de inspecteur tot aan de Hoge Raad procedeerde.

De casus luidde als volgt.

Man en vrouw waren in algehele gemeenschap van goederen gehuwd. Nadat zij besloten hadden niet langer samen door te gaan, mocht de vrouw in de gezamenlijke woning blijven wonen in afwachting van de verkoop. De partneralimentatie die de man aan de vrouw betaalde, bedroeg € 1.915 per maand. Na verkoop van de woning zou dat € 600 per maand worden. De volledige overwaarde van de woning bij verkoop kwam aan de vrouw ten goede, terwijl de man ook recht gehad zou hebben op de helft.

De inspecteur stelde dat de overbedeling met ruim € 30.000 bij de vrouw belast moest worden als 'afkoop alimentatie'. Op basis van de feiten en de inhoud van het convenant oordeelde de rechter dat de inspecteur gelijk had.

Tegenhanger is natuurlijk dat de man hetzelfde bedrag als afkoop alimentatie kan aftrekken, maar daar ging deze procedure niet over.

7. UBO-register zit er aan te komen

Op basis van een Richtlijn van de E.U. zal ook Nederland binnenkort aan de UBO-wetgeving moeten voldoen. UBO staat voor Ultimate Beneficial Owner. Het gaat er om dat iedereen bekend kan zijn wie er als gerechtigde achter een rechtspersoon of trust schuil gaat. Zoals het er nu naar uitziet zal de Nederlandse wetgeving op 1 januari 2020 in werking treden. Het wetsvoorstel moet namelijk nog worden ingediend bij de Tweede Kamer en 1 januari 2019 lijkt niet meer haalbaar.

Een zekere spanning tussen deze wetgeving en de privacywetgeving ingevolge de AVG is er onmiskenbaar. Daar buigen de politiek en de ambtelijke voorbereiders zich over op dit moment. Wat moet wel en wat niet openbaar worden?

De bedoeling is dat eenieder die voor meer dan 25% aandelen houdt, en/of stemgerechtigde is en/of een eigendomsbelang heeft in het register wordt opgenomen.

Zo hoeven 4 aandeelhouders van elk 25% niet gemeld te worden.

Niet alleen rechtspersonen en trusts, maar ook personenvennootschappen (maatschappen, v.o.f., C.V.) vallen hieronder.

Nog onduidelijk is de positie van het Openbare Fonds voor Gemene Rekening (OFGR), die thans veelvuldig wordt ingezet voor anonimisering van vermogen.

8. Gebruikelijk loon dga bij ziekte

De belastingdienst stelt zich in de praktijk vaak star op als het gaat om de hoogte van het loon dat de dga verplicht moet nemen van zijn B.V. Het minimum ligt op € 45.000 per jaar met de mogelijkheid van tegenbewijs voor een lager salaris. Daar wil de inspecteur in de regel niet aan.

Onlangs kwam een casus voor de rechtbank waarin de dga in 2010 last had van een oogaandoening. In 2012 werd hij volledig arbeidsongeschiktheid verklaard.

Het genoten salaris van € 16.500 in 2010 leidde tot een naheffing vanwege de aanpassing van het fictieve loon tot € 41.000. De rechtbank vernietigde die naheffing echter, aangezien de rechter de beloning adequaat vond.

9. Wetsvoorstel spoedreparatie fiscale eenheid

In de vorige nieuwsbrief is al aandacht besteed aan de gevolgen van een uitspraak van het Hof van Justitie waaruit bleek dat de wettelijke regeling voor de fiscale eenheid vennootschapsbelasting (deels) onverbindend is. De Staatssecretaris heeft per 25 oktober 2017 spoedreparatie aangekondigd. Op 6 juni jl. is het wetsvoorstel hierover naar de Kamer gestuurd.

Belangrijkste gevolg voor het MKB betreft de toepassing van de rente-af trek-beperking (ex artikel 10a Wet op de Vpb). De wetgever gaat namelijk de strijdigheid met het Europese recht oplossen door voor een aantal met name genoemde bepalingen de fiscale eenheid vpb te negeren. Zo zien we rentebetalingen van moeder- aan dochtermaatschappij of vice versa fiscaal niet, omdat deze geconsolideerd tegen elkaar wegvallen. Ook eventueel besmette danwel beperkt aftrekbare rentebetalingen (in verband met schuldig gebleven dividend of kapitaalstortingen e.d.) zijn daarmee niet zichtbaar. Dàt gaat dus veranderen. En daarom zal ook het MKB met deze rente-af trekbeperkingen te maken gaan krijgen.

Enige opluchting is er wel dat rentebetaling op (onderlinge) leningen tòt 1 januari 2019 niet gecorrigeerd zullen worden indien de lening op 25 oktober 2017 al bestond en de rentebetaling € 100.000 op jaarbasis niet overschrijdt. Menig MKB-er zal van terugwerkende kracht in deze wetswijziging dus geen last hebben.

De praktische vraag doet zich overigens nog wel voor wie verantwoordelijk is voor de juiste aangifte van deze rente-af trekbeperking voor reeds ingediende aangiften vpb 2017! Een formeel-juridisch zeer interessante maar ook unieke vraag.

Let wel, rentebetalingen op leningen die (zijn) ontstaan ná 25 oktober 2017 en sowieso ná 1 januari 2019 zullen integraal aan de toets van mogelijke beperking van aftrek worden onderworpen. Dit kàn betekenen dat bestaande financieersstructuren binnen fiscale eenheid alsnog zo spoedig mogelijk aangepakt moeten worden. Want de beperking van de renteaftrek bij de moeder, betekent nog steeds wel belastbaarheid van de ontvangen rente bij de dochter (en vice versa)!

Gelukkig geldt voor deze rente-af trekbeperking wel een tegenbewijsregeling. Die houdt in dat als de rente bij de ontvangende partij in Nederland effectief belast wordt, er geen beperking in de aftrek geldt. Met andere woorden; als moeder en dochter beiden (zelfstandig) winst maken zonder verliesverrekening valt er fiscaal niets te duchten.

10. BTW over wedstrijdshirt en biertje bij “obstacle-run”

Vast stond dat de deelname aan een ‘obstacle run’ het gelegenheid geven tot sportbeoefening betrof en hiermee het verlaagde BTW-tarief op de inschrijving voor deze activiteit van toepassing was.

De vraag was vervolgens of een deel van het inschrijfgeld aan het ontvangen wedstrijdshirt en het biertje na afloop toegerekend moest worden, waarmee het hoge BTW-tarief op dat deel van toepassing zou zijn.

Volgens hof Arnhem-Leeuwarden was deze verstrekking zodanig ondergeschikt, dat deze opging in de hoofdprestatie en dat was de sportbeoefening. Vandaar dat het lage BTW-tarief op het gehele bedrag van de inschrijving kon worden toegepast. Voor een consument is de deelname beslissend en zijn het shirt en het biertje na afloop geen doelen op zich.

De naheffingsaanslag werd dan ook vernietigd.

11. Fiscale aspecten cryptovaluta

De hype omtrent cryptovaluta (waaronder de bekendste, de bitcoin) is alweer enigszins aan het wegebben, maar de vraag wordt wel steeds vaker opgeworpen wat de fiscale impact hiervan is. Zeer onlangs heeft de Staassecretaris een brief met enkele bespiegelingen hierover opgesteld. Zijn visie luidt als volgt.

In zijn algemeenheid zal het “minen” of de handel in cryptovaluta niet snel leiden tot een bron van inkomen. In zoverre is dat vergelijkbaar met de handel in (derivaten van) effecten, dit is speculatief van aard en dus geen bron van inkomen.

Er zijn echter omstandigheden denkbaar dat dit verandert. De omvang van investeringen (computers), de fase van instappen en de hoeveelheid arbeid die samen in structurele winsten resulteren, kunnen echter tot een andere conclusie leiden.

Het bezit van cryptovaluta leidt ook gewoon tot box 3-bezit, dat telkens per 1 januari van ieder jaar gewaardeerd moet worden.

12. Bodemwaarde onroerende zaken bij verhuur in B.V.-structuur

Sinds 1 januari 2007 mag op bedrijfspanden voor eigen gebruik niet verder worden afgeschreven dan tot 50% van de WOZ-waarde van het pand (bodemwaarde). Overigens zal eerst een bedrijfseconomische toets moeten worden aangelegd. Dat betekent dat als deze leidt tot een hogere residuwaarde al eerder gestopt moet worden met afschrijven.

Verhuur van een bedrijfspand door een holding aan een dochtermaatschappij wordt in dit verband tevens als eigen gebruik aangemerkt. Indien de dochtermaatschappij als huurder van het pand bepaalde investeringen voor haar rekening neemt, dan geldt de bodemwaarde voor de boekwaarde bij de moeder en de activeringskosten bij de dochter gezamenlijk. Als de gezamenlijke boekwaarden beneden de bodemwaarde van 50% van de WOZ dreigt uit te komen, mag niet meer afgeschreven worden. Dus ook niet door de dochtermaatschappij. Dit werd onlangs beslist door Rechtbank Zeeland-West-Brabant en is ook allerminst onlogisch te noemen.

13. Ruimte-voor-Ruimte-winst onbelast?

Bij stakende agrariërs wordt de winst die ontstaat als gevolg van de toepassing van de Ruimte-voor-Ruimte-regeling (RvR) in de regel zondermeer aan de (gestaakte) onderneming toegerekend en dus belast. De fiscus stelt zich op het standpunt dat deze winst in feite altijd belast wordt, desnoods als nagekomen bedrijfsbaten.

De Rechtbank Zeeland-West-Brabant oordeelde echter dat in het geval de erven van een voormalig agrariër een perceel landbouwgrond onder de RvR-regeling verkochten aan een daartoe opgerichte C.V., deze vervolgens terug kochten en doorverkochten aan derden voor de aldus behaalde winst niet belast werden. De Rechtbank meende dat in dit geval niet de arbeid doorslaggevend was voor het behaalde voordeel, maar eerder de ligging van de percelen. Het speculatieve element in de transactie maakte dat niet aan alle criteria was voldaan om van een bron van inkomen te kunnen spreken.

14. Schenkbelasting volledig verrekenen met erfbelasting bij fictieve verkrijging

Rechtbank Noord-Holland heeft in maart jl. bepaald dat de betaalde schenkbelasting volledig verrekend mag worden met de erfbelasting die verschuldigd is vanwege het binnen 180 dagen na de schenking overlijden van de schenker. Ook al is op (een deel van) de nalatenschap de BOF (bedrijfsopvolgingsregeling) van toepassing.

De inspecteur had een pro-rata-verrekening toegepast, maar deze mist wettelijke basis volgens de rechter.

15. Stamrechtuitkeringen niet langer vorderbaar en inbaar

Onlangs kwam een zaak bij de Hoge Raad waarin het volgende speelde.

Een B.V. had een stamrechtverplichting in eigen beheer op de balans. De uitkeringen werden jaarlijks in rekening-courant op het tegoed van de gerechtigde (tevens aandeelhouder) bijgeschreven. Dat ging jaren door terwijl vanaf 2007 de B.V. technisch failliet was. Met andere woorden; er waren geen activa meer in de B.V. waaruit de betaling van de rekening-courantschuld voldaan kon worden. Dit gold dus evenzeer voor de uitkeringen.

Tussen 2008 en 2011 vond nog steeds bijschrijving plaats en dus heffing van inkomstenbelasting bij de aandeelhouder over deze termijnen.

In 2014 ontdekte de adviseur van de aandeelhouder de fout en vroeg om ambtshalve vermindering van de aanslagen 2010 en 2011.

De inspecteur wilde dat weigeren omdat er (om geheel andere redenen) in eerdere jaren te weinig belasting was geheven. Dat was echter niet toegestaan volgens de Hoge Raad.

De belastingplichtige kreeg toch de ten onrechte betaalde belasting 2010 en 2011 terug.

Crux van deze uitspraak is dat er tijdig ingegrepen moet worden indien uitkeringen vanuit een eigen B.V. niet langer kunnen worden voldaan vanwege oninbaarheid. Belastingheffing zal dan achterwege mogen blijven. Dit vergt een voortdurend kritische blik op dergelijke situaties.

16. Advies om belasting te ontduiken is onrechtmatig

Op dit moment voert één van de Big Six-belastingadvieskantoren een verwoede juridische strijd met een voormalig cliënt over de vraag of het gegeven belastingadvies zodanig onrechtmatig is, dat de adviseur moet opdraaien voor de belastingschade.

De casus luidde als volgt.

Op advies van een fiscalist van een groot landelijk kantoor werd in 2006 een Cypriotische truststructuur opgezet. Er werden licentierechten van een behangbedrijf van de heer X overgedragen aan een Cypriotische limited. Door jaarlijkse royalty-betaling werd de Nederlandse belastinggrondslag voor miljoenen verlaagd. De fiscus constateerde dat de constructie geen enkele reële betekenis had en legde navorderingsaanslagen op en startte een strafrechtelijk onderzoek.

De heer X stelt de adviseur aansprakelijk voor de ontstane schade.

De Rechtbank Rotterdam oordeelt dat het kantoor van de adviseur wanprestatie heeft gepleegd jegens X en onrechtmatig heeft gehandeld door het opzetten van een structuur om belastingen te ontduiken. De rechtbank stelt de adviseur en het kantoor aansprakelijk voor de nader te bepalen schade.

17. Varia

De belastingdienst en LTO Nederland hebben afspraken gemaakt over de percentages die kunnen worden gebruikt om de BTW te bepalen over voorraad dieren en agrarische producten van degenen die tot 1 januari 2018 gebruik maakten van de landbouwregeling en nu dus de overgangsregeling kunnen toepassen. Per categorie geldt een specifiek percentage dat elders is gepubliceerd.

Een IOAW-uitkering is geen arbeidsinkomen en dus heeft de genierter daarvan geen recht op arbeidskorting en doorwerkbonus, aldus onlangs een Hof.

Cuijk, juli 2018
Jan-Bart Nielen

Van 26 juli tot en met 19 augustus a.s. is mijn kantoor gesloten vanwege vakantie.

Prettige vakantie!!