

HET Register

Vakblad van het Register Belastingadviseurs

REGISTER

BELASTING

ADVISEURS

december 2020 | nummer 6



Hoogleraar Belastingrecht Jan van de Streek:

'Ons vakgebied heeft meer onafhankelijke hoogleraren nodig'

Belastingplan 2021: terugdraaien en vooruitschuiven

Visje: over de fiscale haken en ogen in de visserij

Dividendbelasting en de buitenlandse dga: trouble in paradise?



Belastingdienst

Met fiscale controle Nederland financieel gezond houden. **Dát doen wij.**

Ons land financieel gezond houden. Dat is complex en uitdagend werk. Controleren of iedereen voldoende afdraagt, fraude voorkomen; het is teamwork voor specialisten. Van controlemedewerkers tot register-accountants. Van die samenwerking blijf je zelf ook leren. Oók als je vakinhoudelijk al ervaren bent. Tijd om bij te dragen aan iets voor ons allemaal? Ontdek wat jij kan doen.

werken.belastingdienst.nl

Colofon

Het Register is een uitgave van het Register Belastingadviseurs (RB), World Trade Center Den Haag
Prinses Beatrixlaan 544
2595 BM Den Haag
Toren C, verdieping 9
Tel.: (088) 010 77 77

Het Register verschijnt zes keer per jaar en vormt een belangrijke informatiebron voor de leden van het Register Belastingadviseurs. Leden en relaties van het RB ontvangen Het Register uit hoofde van hun lidmaatschap/betrokkenheid bij het RB. Informatie over (het lidmaatschap van) het RB vindt u op www.rb.nl; informatie over het opzeggen van het lidmaatschap vindt u op www.rb.nl/lidmaatschap-opzeggen.

Redactieraad

Mr. S.F.J.J. (Sylvester) Schenk RB (hoofd-redacteur)
Prof. mr. dr. G.J.M.E. (Guido) de Bont
Mr. E.E.J.C. (Eli) Hendriks RB
Mr. dr. M.J. (Mascha) Hoogeveen
Mr. W.J.M. (Wil) Vennix RB

Eindredactie

Mr. Sandra van den Nieuwenhof
www.sandravandennieuwenhof.nl
E-mail: contact@sandravandennieuwenhof.nl

Uitgever

Register Belastingadviseurs
E-mail: communicatie@rb.nl

Rubriek Jurisprudentie en Wetgeving
Fiscaal up to Date, Dordrecht

Advertenties

Elma Media B.V.
Rob Stavenuiter
Tel.: 0226-331638
E-mail: r.stavenuiter@elma.nl

Elfde jaargang, oplage 7500

Vormgeving

Twinmedia BV, Joke Boer

© Register Belastingadviseurs

Niets uit deze uitgave mag worden gereproduceerd door middel van boekdruk, foto-offset, fotokopie, microfilm of welke andere methode dan ook, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van het Register Belastingadviseurs.

'Het Register' bevat informatie die met de meeste zorgvuldigheid is samengesteld. Het Register Belastingadviseurs en de bij deze uitgave betrokken redactie en medewerkers aanvaarden geen aansprakelijkheid voor mogelijke gevolgen die zouden kunnen voortvloeien uit het gebruik van de in deze uitgave opgenomen informatie.

Citeertitel: Het Register 2020/nr.

REGISTER ■
BELASTING ■
ADVISEURS ■



www.rb.nl/het-register



Redactiecolum - Hoofdpijn komt na het feestje ■ 5

Mr. dr. Mascha Hoogeveen

Kort & Bondig ■ 6

Belastingplan 2021: terugdraaien en vooruitschuiven ■ 8

Bureau Vaktechniek

Gastcolumn - Verzuimboete: duur, maar geen boete vaak duurder ■ 13

Mr. Jaap Jan Bruinsma

Hoogleraar Belastingrecht Jan van de Streek: 'Ons vakgebied heeft meer onafhankelijke hoogleraren nodig' ■ 14

Het Interview

Dividendbelasting en de buitenlandse dga: trouble in paradise? ■ 20

Mr. Frank Herreveld en prof. dr. Hans van den Hurk

Jurisprudentie en wetgeving ■ 25

Belasting over inkomen en/of bezit ■ 30

Mr. Sylvester Schenk RB

Haren en belastingen als instrument ■ 33

Mr. drs. Fons Overwater RB

Familiebedrijven basis van Nederlandse economie; een gesprek met Hilde Palland (CDA) ■ 34

Mr. Sylvester Schenk RB

Visje: over de fiscale haken en ogen in de visserij ■ 36

Het Kantoor

Het Verenigingsnieuws ■ 40



VRAAG
EEN
GESPREK
AAN

MAAK JIJ HET VERSCHIL?

MASTER FISCAAL RECHT IN DEELTIJD

Wil jij jezelf in 2,5 jaar tijd ontwikkelen tot een fiscaal-juridische professional op academisch niveau? Dan is de deeltijd Master Fiscaal Recht aan Nyenrode Business Universiteit wellicht iets voor jou. Je krijgt

een unieke combinatie van theorie en praktijk en maakt ook een sterke persoonlijke ontwikkeling door. Als bevoegde professional met lef en kennis bied jij je organisatie straks duurzame meerwaarde.

MR. OF LL.M. TITEL | VASTE COLLEGEDAG | [NYENRODE.NL/MFR](https://nyenrode.nl/mfr)

NEEM VOOR MEER INFORMATIE CONTACT OP MET ONZE PROGRAMMA-ADVISEUR ANJA VAN DER LAARS:

✉ A.VDLAARS@NYENRODE.NL 📞 +31 (0)346 295 742

Hoofdpijn komt na het feestje

Kun je je de euforie bij de invoering van box 3 nog herinneren? Een fictieve heffing van 4% en een tarief van 30% deed bij vele beleggers het hart sneller kloppen. Met de ervaring dat rendementen van 8 tot 10 procent makkelijk te halen waren, was de effectieve heffing in box 3 een feestje. Ook volgens Zalm was iedere sukkel in staat om 4% te halen. De slogan: 'met zijn allen in polonaise naar pretbox 3' deed het goed op feestjes en partijen. De kritiek vanuit de wetenschap op box 3 was destijds niet misselijk. En terecht. Box 3 heeft immers niets te maken met een heffing naar draagkracht: slechts bij toeval is het fictieve rendement gelijk aan het werkelijk behaalde rendement, het effectieve tarief stijgt naarmate het werkelijke inkomen daalt (en omgekeerd), en een effectief tarief van meer dan 100% kan zich voordoen. Bij een feitelijk verlies in box 3 wordt toch geheven en een positief inkomen in box 3 kan niet worden verrekend met een verlies in box 1 of 2. De wetgever haalde zijn schouders op; het systeem was robuust en eenvoudig. Bijval vanuit de bevolking was er evenmin; waarom zouden ze ook nu die 4% makkelijk te halen leek. De tijden zijn veranderd. De werkelijke rendementen blijven achter bij het fictieve rendement en ineens bleken er toch vele sukkels in Nederland te wonen; het halen van 4% was en is zo makkelijk nog niet. De kritiek op box 3 nam en neemt toe en toe; de heffing is onrechtvaardig. Dat klopt helemaal en was altijd al zo; ook als het werkelijke rendement het fictieve rendement overstijgt. Box 3 is niet ineens minder rechtvaardig geworden, er zijn alleen meer mensen die die onrechtvaardigheid van box 3 aan den lijve ondervinden. De ene na de andere procedure over box 3 volgde en volgt. Ook vlucht(en) belastingplichtigen box 2 in waar zij wel belast worden naar het werkelijke rendement. Dit is trouwens een soort opting-in systeem: laagrenderend vermogen gaat de bv in en hoogrenderend vermogen zit in box 3. Van het veronderstelde robuuste en eenvoudige systeem is weinig over; als het er al was.

Dat er wat moet veranderen is helder en dat betekent niet sleutelen aan het fictieve rendement of het verhogen van het heffingsvrije vermogen. Dat dan ineens meer mensen het fictieve inkomen wel kunnen halen, maakt het systeem niet rechtvaardiger. Het is slechts een poging om de kritiek wat te verstommen. Een differentiatie tussen verschillende soorten vermogensbestanddelen (spaargelden wel een werkelijk rendement en ander vermogen niet) is vragen om afbakeningsproblemen en om anti-misbruikbepalingen, waarvan de ervaring leert dat deze linksom of rechtsom niet toereikend zullen zijn. De enige optie is de invoering van een werkelijk rendement net als in box 1 en box 2. Dat dit niet zou kunnen vanwege de uitvoerbaarheid is geen argument. Box 3 blijkt evenmin eenvoudig en brengt allerlei gedragseffecten te weeg. Veel belangrijker nog is dat box 3 de rechtvaardigheid van de inkomstenbelasting ondermijnt. Neem afscheid van dit hoofdpijdossier en maak van de inkomstenbelasting weer een heffing naar draagkracht. Dat zou voor mij reden voor een feestje zijn. <<<

Mr. dr. Mascha Hoogeveen

Mascha Hoogeveen is als universitair docent verbonden aan het Fiscaal Instituut van Tilburg University en werkzaam bij de Belastingdienst. Zij is tevens redactielid van Het Register.





Vliegbelasting

Wijziging wetsvoorstel vliegbelasting naar Raad van State

Het kabinet gaat per 1 januari 2021 een vliegbelasting invoeren. De eerder voorgestelde vliegbelasting voor vrachtverkeer gaat niet door, na aanvullend onderzoek op verzoek van de Tweede Kamer. Het tarief van de vliegbelasting voor passagiers gaat daarom iets omhoog naar €7,45 per vertrekkende passagier. Een wijziging op het wetsvoorstel wordt nu voor advisering aan de Raad van State gezonden.

In het aanvullende onderzoek staat dat luchtvaartmaatschappijen met een vrachtbelasting zullen uitwijken naar omliggende landen, waardoor de gevolgen voor de luchthavens Schiphol en Maastricht Aachen Airport groot zijn. Het kabinet blijft

zich sterk inzetten voor een Europese vliegbelasting.

Het kabinet wil, zoals in het regeerakkoord is vastgelegd, de belastingen vergroenen in lijn met de internationale klimaatdoelstellingen. Internationaal vliegen wordt in tegenstelling tot de auto, bus of trein nu niet belast, maar levert tegelijkertijd wel een bijdrage aan de (wereldwijde) uitstoot. Bij de vormgeving van het wetsvoorstel is de structurele opbrengst van 200 miljoen euro uit het regeerakkoord leidend geweest. Om het wegvallen van de opbrengst van de vliegbelasting per vrachtvliegtuig te compenseren, zal het tarief van de vliegbelasting per passagier worden verhoogd van €7 naar €7,45 (prijspeil 2017). Transferpassagiers zijn uitgezonderd. Het gaat om een tarief dat in december nog precies wordt vastgesteld omdat het wordt gecorrigeerd voor de inflatie.

Europa

In veel landen om ons heen is er al een vliegbelasting. De afgelopen jaren heeft Nederland eerst stevig ingezet op Europese samenwerking. Zo is er een internationale conferentie georganiseerd en hebben acht andere EU-landen samen met Nederland de nieuwe Europese Commissie opgeroepen om met een voorstel te komen voor een vorm van vliegbelasting. De verwachting is dat de Europese Commissie in het tweede kwartaal van 2021 met eerste voorstellen rondom belastingvrijstellingen voor brandstof voor de luchtvaart komt. De belasting per passagier in Nederland sluit al goed aan bij de belastingen op luchtvaart van andere Europese landen, wat Europese coördinatie ten goede komt.

■ *Nieuwsbericht ministerie van Financiën, 13 november 2020*

Belastingontduiking en vermogensongelijkheid

Inkeerregeling vergroot belastingopbrengst, ook op langere termijn

Volgens internationale schattingen hebben Nederlandse huishoudens voor ruim 60 miljard euro uitstaan in belastingparadijzen. Met de inkeerregeling is tussen 2002 en 2018 voor ongeveer 12 miljard euro verborgen vermogen alsnog aangegeven bij de Belastingdienst. Dat heeft 2,1 miljard euro aan belastingen opgeleverd en leidt ook op langere termijn tot

hogere belastinginkomsten. De lage boetes voor vrijwillige inkeer en internationale uitwisseling van informatie lijken de vrijwillige inkeer te hebben gestimuleerd. Dat blijkt uit onderzoek naar belastingontduiking dat het Centraal Planbureau op 17 november heeft gepubliceerd.

■ *Persbericht Centraal Planbureau, 17 november 2020*

21% btw voor het aanbrengen van een groendak, maar 9% btw voor de bijbehorende planten

Het aanbrengen van een groendak wordt belast met 21% btw, maar goedgekeurd is dat de planten die daarbij worden gebruikt, onder het 9%-tarief vallen.

Een groendak is een bestaand dak dat wordt bedekt met een drainagemat, vervolgens een mat met kunstmatige bodem en tenslotte een mat met beplanting. Een groendak is beter voor het milieu en zorgt onder andere voor een langere levensduur van het dak.

Isoleert u een woning? En is het doel hiervan dat de woning energiezuiniger wordt? Dan vallen de kosten voor de arbeid van het aanbrengen van het isolatiemateriaal onder het 9%-tarief.

Hiervan is bij het aanbrengen van een groendak echter geen sprake. Er zijn namelijk diverse redenen om voor een groendak te kiezen. Dat aan een groendak soms enige energiebesparing wordt toegeschreven, maakt dit niet anders. Het aanbrengen van een groendak wordt daarom belast met 21% btw.

Goedgekeurd is dat planten die worden gebruikt bij de aanleg van tuinen en dergelijke onder het 9%-tarief vallen. De planten voor het groendak vallen daarom ook onder het verlaagde tarief en worden belast met 9% btw.

■ Nieuwsbericht Belastingdienst, 13 november 2020

CPB-jubileum: 75 jaar rekenen, ramen en onderzoeken

Het Centraal Planbureau bestaat dit jaar 75 jaar. Donderdag 29 oktober werd stilgestaan bij dit jubileum met een mini-conferentie.

De Tweede Wereldoorlog is nog maar net afgelopen als minister-president Schermerhorn op 24 augustus 1945 de komst van het Centraal Planbureau aankondigt. De oprichters waren van mening dat Nederland behoefte had aan een planbureau dat de objectieve/onafhankelijke wetenschappelijke kennis en inzichten zou leveren, die de overheid nodig had bij het voeren van een actief economisch beleid.

Niet lang na de aankondiging van Schermerhorn gaan de eerste rekenmeesters onder de bezielende leiding van econoom en latere Nobelprijswinnaar Jan Tinbergen aan de slag met allerlei doorrekeningen van overheidsbeleid. Driekwart eeuw daarna is er in dat opzicht weinig veranderd. Het CPB rekent als onafhankelijk instituut nog steeds de plannen van de overheid en anderen door.

Sinds de tijd van Tinbergen is het werkkterrein van het CPB aanzienlijk verbreed. Het CPB houdt zich tegenwoordig met meer onderwerpen bezig (zoals kansongelijkheid, onderwijs, migratie en recent de gevolgen van de coronacrisis voor kwetsbare huishoudens) en gebruikt meer onderzoeksmethoden. Ook rekent het CPB verkiezingsprogramma's van politieke partijen door (dit jubileumjaar voor de tiende keer!) en maakt het op verzoek analyses voor andere organisaties. De analyses van het CPB vormen vaak een belangrijk onderdeel van het publieke debat. Krantenkoppen als 'Voorspellen blijft een vak vol risico's', 'Pleisters plakken enige middel tegen pijn en recessie' en 'Partijen zetten CPB-cijfers naar de hand' geven wel aan in welk (politek) krachtenveld de onafhankelijke CPB'ers zich bevinden.

■ Bron: CPB.nl



Koopwoningen ruim 9 procent duurder in oktober

Bestaande koopwoningen waren in oktober 9,1 procent duurder dan in oktober 2019. Dat is de grootste prijsstijging in bijna twee jaar. Dit blijkt uit onderzoek naar de prijsontwikkeling van bestaande particuliere koopwoningen in Nederland van het CBS en het Kadaster.

De prijsindex bestaande koopwoningen is één van de inflatie-indicatoren die is opgenomen in het prijzendashboard.

Stijgende trend prijzen koopwoningen

In juni 2013 bereikte de prijzen van koopwoningen een dieptepunt. Sindsdien is er sprake van een stijgende trend. In 2019 zwakte de stijging tijdelijk wat af, maar daarna stegen de prijzen weer wat sneller. In oktober 2020 lag de index op het hoogste niveau ooit. Vergeleken met het dal in juni 2013 lagen de prijzen in oktober ruim 54 procent hoger.

Meer transacties bestaande koopwoningen in oktober

Het Kadaster maakte bekend dat het in oktober 22.146 woningtransacties registreerde. Dat is bijna 18 procent meer dan een jaar eerder. In de eerste tien maanden van dit jaar zijn 190.854 woningen gewisseld van eigenaar, ruim 7 procent meer dan in dezelfde periode van 2019.

■ Nieuwsbericht CBS, 20 november 2020



Belastingplan 2021: terugdraaien en vooruitschuiven

Ook dit jaar speelde het Register Belastingadviseurs (RB) weer een actieve rol bij de nieuwe fiscale wetgeving in het Belastingplan 2021: het Prinsjesdagpilsje, ons commentaar op de wetsvoorstellen en het praktijkwebinar van Bureau Vaktechniek. In dit artikel schetst Bureau Vaktechniek de hoofdlijnen van het Belastingplan 2021 en de visie van het RB hierop.



Rechtsvormneutrale mkb-winstbelasting

Het RB is voorstander van een rechtsvormneutrale mkb-winstbelasting. Het maakt in zo'n systeem voor de effectieve belastingdruk niet uit of een onderneming wordt gedreven als IB-onderneming of in de bv. Alle winst wordt op dezelfde manier en tegen hetzelfde belastingtarief belast. Dat tarief kan laag zijn, als dat gecombineerd wordt met de afschaffing van de verschillende aftrekposten voor ondernemers. De rechtsvormneutrale mkb-winstbelasting kan ook worden toegepast op moderne economieën, zoals de platformeconomie. In het Belastingplan 2021 zien wij met de afbouw van de zelfstandigenaftrek een voorzichtige stap richting deze belasting. Als de rechtsvormneutrale mkb-winstbelasting wordt ingevoerd, kan de zelfstandigenaftrek immers worden afgeschaft. Maar er moet nog wel het een en ander gebeuren voordat we er zijn. Wellicht dat het nieuwe kabinet stappen in deze richting zal zetten.

Betrouwbare overheid

Wat een probleem blijft en waar het RB al meerdere keren op heeft gewezen, is dat het kabinet de neiging heeft om eerder genomen maatregelen in een nieuw Belastingplan weer terug te draaien of aan te passen. Zo ook in dit Belastingplan. Voorbeelden hiervan zijn de aanpassingen in de belastingtarieven in de inkomsten- en vennootschapsbelasting, de verdere matiging van de zelfstandigenaftrek en de verhoging van het algemene tarief voor de overdrachtsbelasting. Dit komt de betrouwbaarheid van de overheid niet ten goede. Bovendien is het funest voor de rechtszekerheid van de burgers, die zeker in deze tijden behoefte hebben aan duidelijke en consequente regelgeving.

Wet aanpassing box 3

Het blijft wachten op een structurele aanpassing van box 3. Het kabinet schuift dit voor zich uit, maar probeert in het Belastingplan 2021 wel de kleine spaarder op korte termijn tegemoet te komen door het heffingvrije vermogen te verhogen naar € 50.000 per persoon. Om deze tegemoetkoming te financieren, worden de grenzen van de 2e en 3e vermogensschijven verlaagd en stijgt het belastingtarief box 3 van 30% naar 31%. Vanaf 1 januari 2021 zien de vermogensschijven van box 3 er als volgt uit: zie schema hieronder op deze pagina.

De verhoging van het heffingvrije vermogen werkt door naar de vermogenstoets die in veel inkomensafhankelijke regelingen wordt gehanteerd. Zonder nadere regeling zouden meer mensen aanspraak maken op een toeslag of

in aanmerking komen voor een hogere toeslag. Dit geldt met name voor belastingplichtigen met een vermogen tussen de € 31.340 en € 50.000. Om deze effecten te voorkomen, stelt het kabinet voor om de vermogenstoets voortaan te baseren op de rendementsgrondslag in box 3. Hierdoor moet de Belastingdienst vanaf 2021 het bedrag van de rendementsgrondslag, voor zover deze meer bedraagt dan € 31.340, in een beschikking vaststellen. Dit moet ook in gevallen waarbij vermoedelijk geen belasting verschuldigd is. Er wordt een aangifteplicht voor de inkomstenbelasting gecreëerd, zodat ook degenen die een rendementsgrondslag hebben in box 3 van meer dan € 31.340, maar minder dan € 50.000 worden uitgenodigd om aangifte te doen. De gegevens die de Belastingdienst hierdoor verkrijgt, worden verstrekt aan de uitvoerders van inkomensafhankelijke regelingen met een vermogenstoets.

Het RB is een voorstander van het belastingen van het vermogen zelf in plaats van het inkomen uit vermogen. Meer informatie hierover lees je in het artikel *Belasting over inkomen en/of bezit* van Sylvester Schenk in dit nummer.

Differentiatie overdrachtsbelasting

In een afzonderlijk wetsvoorstel wordt een wijziging voorgesteld in de overdrachtsbelasting. Op dit moment gelden twee tarieven: een verlaagd tarief van 2% voor woonhuizen en een algemeen tarief van 6% voor overige onroerende zaken. Op basis van het wetsvoorstel wordt het algemene tarief met ingang van 1 januari 2021 verhoogd naar 8%. Daarnaast is het verlaagde tarief van 2% alleen nog van toepassing bij de overdracht van woningen die door de koper ook daadwerkelijk als eigen woning gebruikt gaan worden. Een derde wijziging is de invoering van een vrijstelling voor de overdrachtsbelasting als een eigen woning wordt aangeschaft door een koper die de leeftijd van 35 jaar nog niet heeft bereikt. Met het voorstel wordt beoogd de positie van starters op de woningmarkt te verbeteren.

Het voorstel is onder andere door het RB flink bekritiseerd, omdat het hoogste doel slechts beperkt behaald wordt. Zo geldt de vrijstelling voor de overdrachtsbelasting voor alle kopers die voldoen aan de leeftijdseis. Het is dus niet relevant of de koper al in het bezit is van een eigen woning en er dus sprake is van doorstroming. Wel kan de vrijstelling slechts eenmaal door een koper worden gebruikt. Daarnaast had de vrijstelling bij indienen van het voorstel ook geen bovengrens ten aanzien van de koopsom voor de aangekochte woning. Een belastingplichtige jonger dan 35 jaar kon dus ook van de vrijstelling gebruik maken bij een koopsom van bijvoorbeeld € 1 miljoen.



Kim van Os LL.M. RB
Drs. Peter Goossens RB
Arjan Knol RB/FFP
Drs. Diana de Vries RB
Allen zijn werkzaam bij Bureau Vaktechniek van het Register Belastingadviseurs

	Vermogensschijven	Spaarrendement (0,03%)	Beleggings- rendement (5,69%)	Gemiddeld rendement
1 ^e	€ 0 tot € 50.000	67%	33%	1,8978%
2 ^e	€ 50.000 tot € 950.000	21%	79%	4,5014%
3 ^e	€ 950.000 en meer	0%	100%	5,6900%

Gelukkig is er een amendement aangenomen waarbij een maximale koopsom wordt geïntroduceerd van € 400.000 waarvoor de vrijstelling blijft gelden. Is de koopsom hoger, dan zal het verlaagde tarief van 2% gaan gelden. Het amendement stelt voor om de beperking van de vrijstelling echter niet in te laten gaan op 1 januari, maar pas op 1 april 2021.

Als gevolg van het wetsvoorstel zal in veel gevallen een nieuwe afweging gemaakt moeten worden over het moment van overdracht van onroerende zaken. Voor niet-woningen, vakantiewoningen en tweede woningen zal een overdracht vóór 1 januari 2021 verstandig zijn. Daarbij zal uiteraard ook het wetsvoorstel Excessief lenen van de eigen besloten vennootschap een belangrijke rol spelen. Een aankoop of overdracht heeft natuurlijk ook effect op de vermogenspositie per 1 januari 2021 en dus op

de heffing in box 3. Als de koper gebruik kan maken van de vrijstelling, is een aankoop na 1 januari is het meest verstandig. Bij een aanschafbedrag van meer dan € 400.000 moet de aankoop in elk geval vóór 1 april 2021 plaatsvinden om gebruik te maken van de vrijstelling.

Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek

Het kabinet stelt voor om de samentelbepaling in de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) aan te passen (artikel 3.41 lid 3 van de Wet op de inkomstenbelasting 2001). Dit heeft tot doel ervoor te zorgen dat een ondernemer die onderdeel uitmaakt van een samenwerkingsverband, waarbij het recht op KIA bestaat uit het vaste bedrag uit de tabel van artikel 3.41, lid 2 van Wet IB 2001, slechts recht heeft op een evenredig gedeelte van dit vaste bedrag. De gedachte hierachter is dat de ondernemers binnen het samenwerkingsverband gezamenlijk niet een hoger recht mogen hebben op KIA in vergelijking met de situatie waarin een eenmanszaak of bv een gelijk bedrag aan investeringen zou doen. De aanleiding van de aanpassing is een tweetal arresten van de Hoge Raad. In de praktijk werkt deze wijziging als volgt uit. Belastingplichtige A maakt onderdeel uit van een VOF met belastingplichtige B en is voor 50% gerechtigd tot de (over)winst van de VOF. De VOF heeft voor € 50.000 geïnvesteerd in bedrijfsmiddelen die in aanmerking ko-

Het kabinet heeft de neiging heeft om eerder genomen maatregelen in een nieuw Belastingplan weer terug te draaien of aan te passen



men voor de KIA, wat betekent dat beide belastingplichtigen € 25.000 in hun onderneming hebben geïnvesteerd. Daarnaast heeft belastingplichtige A voor € 10.000 en belastingplichtige B voor € 40.000 in het buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen geïnvesteerd. Ook deze investeringen komen in aanmerking voor de KIA. Op grond van de samentelbepaling van artikel 3.41, derde lid, Wet IB 2001 bedraagt het investeringsbedrag voor de toepassing van het tweede lid van genoemd artikel voor belastingplichtige A € 60.000 (namelijk € 50.000 + € 10.000) en voor belastingplichtige B € 90.000 (€ 50.000 + € 40.000). Deze investeringsbedragen zorgen ervoor dat de KIA voor beide belastingplichtigen wordt bepaald op de voet van de derde rij uit het tweede lid van genoemd artikel 3.41, zijnde het maximumbedrag van € 16.307. Het recht op KIA van belastingplichtige A wordt volgens de voorgestelde regeling als volgt berekend.

$$€ 16.307 \times ((\frac{1}{2} \times € 50.000) + € 10.000) / (€ 50.000 + € 10.000) = € 9.512$$

Het recht op KIA van belastingplichtige B wordt volgens de voorgestelde regeling als volgt berekend.

$$€ 16.307 \times ((\frac{1}{2} \times € 50.000) + € 40.000) / (€ 50.000 + € 40.000) = € 11.777$$

Wat overigens opvalt, is dat het totaal van deze twee bedragen hoger is dan het vaste bedrag van € 16.307 waar een eenmanszaak of bv recht op zou hebben gehad. Op de vraag hierover in het commentaar van het RB op deze regeling antwoordt het kabinet dat dit is onderkend. Een vennoot kan en zal niet altijd weet hebben van de buitenvennootschappelijke investeringen van de andere vennoot. Daarom vindt het kabinet het niet wenselijk om de buitenvennootschappelijke investeringen van de andere vennoot mee te tellen in de berekening van de KIA. Bovendien is dit vanwege privacyredenen ook niet mogelijk. Ten slotte geeft het kabinet aan dit te complex te vinden in een situatie waarin er veel vennoten zijn.

Beperking liquidatie- en stakingsverliezen

Een liquidatieverlies wordt, voor zover dat meer dan € 5 miljoen bedraagt, alleen aftrekbaar als is voldaan aan twee cumulatieve voorwaarden. De eerste, kwantitatieve, voorwaarde houdt in dat de belastingplichtige meer dan 50% zeggenschap moet hebben in het ontbonden lichaam. De tweede, territoriale, voorwaarde houdt in dat het ontbonden lichaam gevestigd moet zijn in Nederland, een andere lidstaat van de EU, de EER of een bij ministeriële regeling aan te wijzen staat waarmee de EU een specifieke associatieovereenkomst heeft gesloten (dit laatste betreft Turkije). Aan beide voorwaarden moet zijn voldaan direct vóór het voltooien van de vereffening van het ontbonden lichaam en in de daaraan voorafgaande vijf jaar. Voor deze toetsingsperiode geldt een uitzondering voor nieuw verworven of opgerichte deelnemingen. Is niet voldaan aan één van beide voorwaarden, dan is het verlies boven de € 5 miljoen niet aftrekbaar.

Een liquidatieverlies tot en met € 5 miljoen wordt niet in aftrek beperkt door de kwantitatieve of territoriale voor-



waarden. Hiermee wordt het mkb ontzien. Wel geldt voor alle liquidatieverliezen, ook die tot en met € 5 miljoen, nog de zogenoemde temporele voorwaarde. Deze houdt in dat de vereffening moet zijn voltooid binnen drie jaar na het staken van de onderneming of een eerder besluit daartoe. Hiervoor is wel tegenbewijs mogelijk, waarbij moet worden aangetoond dat het later voltooien van de

Het blijft wachten op een structurele aanpassing van box 3, het kabinet schuift dit voor zich uit

vereffening niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van de heffing van vennootschapsbelasting. Een soortgelijke territoriale en temporele voorwaarde gaat gelden voor stakingsverliezen van vaste inrichtingen in het buitenland. De regeling voor de beperking van liquidatie- en stakingsverliezen gaat gelden voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2021.

Beperking reguliere verliesverrekening

Met ingang van 1 januari 2022 wordt de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting aangepast. Deze wijziging is deels een verruiming, deels een beperking. De verruiming betreft de voorwaartse verliesverrekenings-termijn. Nu zijn verliezen nog maximaal zes jaar verrekenbaar, maar dat wordt onbeperkt in de tijd. De beperking betreft de verrekening van verliezen in een jaar tot maximaal 50% van de belastbare winst (of Nederlands inkomen) voor zover de belastbare winst meer bedraagt dan € 1 miljoen. Tot € 1 miljoen belastbare winst blijven de verliezen volledig verrekenbaar.

Voorbeeld

X BV heeft in 2022 een verlies geleden van €3 miljoen, te verrekenen met de belastbare winst in 2023. De belastbare winst in 2023 is €2 miljoen. In 2023 kan X BV €1 miljoen + 50% van (€ 2 miljoen -/- €1 miljoen) = €1,5 miljoen verlies verrekenen. Het belastbare bedrag voor 2023 is €500.000 en er resteert een voorwaarts te verrekenen verlies uit 2022 van €1,5 miljoen.

Het is de bedoeling dat de gewijzigde verliesverrekening geldt voor boekjaren die op of na 1 januari 2022 aanvangen. De definitieve ingangsdatum wordt geregeld door middel van een koninklijk besluit, afhankelijk van de nog af te ronden uitvoeringstoets en de daar eventueel uit blijvende uitvoeringstechnische belemmeringen. In dat besluit wordt meegenomen of de nieuwe regels ook gaan gelden voor compensabele verliezen:

- geleden vanaf 2013 en
- die op grond van de wettekst tot en met 2021 nog verrekenbaar zouden zijn in de boekjaren die op of na 1 januari 2022 aanvangen.

Baangerelateerde investeringskorting (BIK)

Inhoudingsplichtigen (of de fiscale eenheid Vpb waartoe ze behoren) die investeren in kwalificerende investeringen kunnen vanaf 1 januari 2021 gebruik maken van de zogenoemde BIK. Dit is een afdrachtsvermindering loonheffingen. Het moet gaan om:

- investeringen in niet eerder gebruikte bedrijfsmidde-

len (verbeteringskosten of voortbrengingskosten kwalificeren niet voor de BIK),

- een minimaal investeringsbedrag van € 1.500 per bedrijfsmiddel, mits
- per aanvraag tenminste voor € 20.000 wordt geïnvesteerd. Er kan maximaal één aanvraag per kwartaal en vier aanvragen per jaar worden gedaan.

Aan de BIK-investeringen wordt los van het investeringsbedrag als voorwaarde gesteld dat ze in aanmerking komen voor kleinschaligheidsinvesteringsaftrek. Investeringsen als bedoeld in artikel 3.45 lid 1 en 2, of verplichtingen aangaan als bedoeld in artikel 3.46 Wet IB 2001 of artikel 8 Wet Vpb, zijn uitgesloten. Dit betekent onder meer dat inhoudingsplichtigen die investeren in bedrijfsmiddelen die aan andere lichamen binnen het concern ter beschikking worden gesteld (buiten een fiscale eenheid Vpb), niet in aanmerking komen voor de BIK. De verplichtingen moeten zijn aangegaan op of na 1 oktober 2020, uiterlijk in 2021 of 2022 volledig zijn betaald en na die laatste betaling binnen zes maanden in gebruik zijn genomen. De afdrachtsvermindering wordt vastgesteld door RVO (Rijksdienst voor Ondernemend Nederland) in een zogenoemde BIK-verklaring. De afdrachtsvermindering bedraagt 3,9% van de investeringen tot € 5 miljoen per jaar en 1,8% over het meerdere. Is sprake van een fiscale eenheid Vpb, waartoe meerdere inhoudingsplichtigen behoren, dan vraagt één inhoudingsplichtige de BIK-verklaring aan met toedeling aan de andere inhoudingsplichtigen. Zonder toedeling, komt alleen de aanvrager in aanmerking voor de afdrachtvermindering.

De regeling geldt voor de duur van twee jaar en is gebudgetteerd. Per 1 januari 2023 komt de regeling weer te vervallen.

Aanvullende fiscale coronamaatregelen

Hoe positief het RB ook is over de verschillende coronamaatregelen die de afgelopen tijd zijn genomen, zoals de coronareserve en de verruiming van de vrije ruimte binnen de WKR, er ontbreekt nog wel het een en ander. Denk aan een versoepeling van de vijfjaarstermijn binnen de bedrijfsopvolgingsregeling bij gedwongen sluiting van het bedrijf als gevolg van de coronacrisis. Of een regeling voor grensarbeiders uit het Verenigd Koninkrijk, Frankrijk, Zwitserland of Spanje. Ook heeft het RB gevraagd om verlenging van de herinvesteringstermijn voor de herinvesteringreserve. Gelukkig heeft het kabinet wat betreft het laatste aangegeven dat de coronacrisis een bijzondere omstandigheid is, waardoor de termijn kan worden verlengd. <<<

De informatie in dit artikel is up to date tot en met 18 november 2020. Wijzigingen die zich na deze datum hebben voorgedaan, zijn niet meegenomen.

Noot

- 1 HR 24 mei 2019, ECLI:NL:HR:2019:785, en HR 1 mei 2020, ECLI:NL:HR:2020:825

Verzuimboete: duur, maar geen boete vaak duurder

Mr. Jaap Jan Bruinsma
Vennoot en fiscaal jurist
Adbeco Accountants en
Belastingadviseurs

Sommige lezers zullen nu denken ‘zo’n onzinnige titel heb ik nog nooit in Het Register gezien’, en hoewel ik die reactie begrijp, hoop ik toch dat je nog even verder leest.

De zogenaamde verzuimboete bij de aangiftebelastingen is de boete die je automatisch krijgt als je niet op tijd een aangifte indient en/of betaalt. Deze verzuimboeten zullen veel adviseurs (én belastingplichtigen) een doorn in het oog zijn. Toch wordt hierover bij de fiscale rechter verbazingwekkend weinig geprocedeerd.

De reden hiervoor is - en nu ga je hoogstwaarschijnlijk instemmend knikken - dat belastingadviseurs verstandige mensen zijn. Menig adviseur zal in de bezwaarfase de degens met de Belastingdienst kruisen over een verzuimboete. Afhankelijk van de omstandigheden is de Belastingdienst vaak ook wel genegen om de boete te matigen. Maar als de boete na bezwaar toch nog (grotendeels) gehandhaafd blijft, zul je de klant uit moeten leggen dat de procedure bij de rechtbank vermoedelijk meer gaat kosten dan de boete. Soms kun je de boete dan maar beter betalen dan ertegen ingaan.

Je kent het spreekwoord vast wel, iets met ‘lak’ en ‘brief’.....

Nu de hoogte van de verzuimboeten maar blijft stijgen, komt er een moment dat zelfs de verstandigste fiscalist ten strijde gaat trekken tegen een verzuimboete. Want voor een relatief licht vergrijp zijn de boeten inmiddels van disproportionele omvang. Laten we de te late betaling bij de loonheffing eens als voorbeeld nemen. Deze boete bedraagt 3% en kan oplopen tot € 5.514(!). Bedenk daarbij dat deze maximumboete al is bereikt bij een eerste betaalverzuim buiten de coulanceperiode vanaf een bedrag aan loonheffing van € 183.800. Bij arbeidsintensieve branches zoals de zorg en de accountancy is zo’n loonheffingsafdracht zeker geen uitzondering.

Laten we die verzuimboete eens naast de bekendste verkeersbekeuringen leggen. Wie immers wel eens bij ‘Blik op de weg’ of ‘Wegmisbruikers’ de verslagenheid heeft gezien van iemand die een boete voor een verkeersovertreding krijgt, weet wat de impact van die bekeuringen is.

Voor € 5.514 mag je 25 km te hard (€ 232), niet handsfree bellen (€ 240), zonder gordel (€ 140), met een promillage van 1 (€ 425) een inhaalverbod negeren (€ 240). Om vervolgens door rood licht te rijden (€ 240) en de auto op de vluchtstrook te parkeren (€ 240) om je kapotte remlicht (€ 140) even te inspecteren. Je smeert je kenteken in met wat bermmodder (€ 45), dan trek je gewoon weer op zonder richting aan te geven (€ 95) en blokkeer je even verderop de passagiers die de bus in willen stappen (€ 390). Thuis aangekomen parkeer je dubbel tegen de auto van de buurman (€ 95), nadat je 25 km te hard hebt gereden op het naastgelegen woonerf (€ 232). Enoh ja, dat ritueel mag je de volgende dag nog een keer helemaal herhalen.

Maar voor wie dit wat vergezocht vindt en vermoedt dat bij deze reeks overtredingen ook wel een rijontzegging zal horen, kunnen we ook wat dichterbij huis blijven.

Stel een vennootschap betaalt in 2020 te weinig VpB. Bij een belastingtarief van 16,5% correspondeert een winst van € 33.418 met een belastingbedrag van € 5.514. Je mag dus grofschuldig (25%) € 133.672 te weinig winst aangeven om een boete van € 5.514 te krijgen. Opzettelijk (50%) mag je nog steeds € 66.836 te weinig aangeven. De echte fraudeur (100%) mag voor dat bedrag doelbewust een winst van € 33.418 buiten(!) de boeken laten.

Elke boete dient de toets te kunnen doorstaan die in de rechtspraak zo mooi ‘passend en geboden’ is gaan heten. Hopelijk draagt mijn relaas ertoe bij dat het besef doordringt dat de huidige omvang van de verzuimboeten - zeker als je het vergelijkt met ‘echte vergrijpen’ - noch passend, noch geboden is. <<<





Hoogleraar Belastingrecht Jan van de Streek:

'Ons vakgebied heeft meer onafhankelijke hoogleraren nodig'

Jan van de Streek is per 1 januari 2021 benoemd tot hoogleraar Belastingrecht aan de Universiteit Leiden. Hij verlaat de Universiteit van Amsterdam en kijkt ernaar uit om verbonden te zijn aan de universiteit waar hij zelf fiscaal recht studeerde. 'Ik krijg in Leiden meer ruimte voor wetenschappelijk onderzoek.'

Interview: Sylvester Schenk en Sandra van den Nieuwenhof | foto's: Raphaël Drent

Waarom stapt u over naar de Universiteit Leiden?

'Ik sluit een mooie periode van 18 jaar af aan de Universiteit van Amsterdam. In Amsterdam was ik verbonden aan de rechtenfaculteit en de economische faculteit. Ik verruil beide posities voor Leiden. Ik wil graag focussen op één werkgever. In Leiden heb ik een brede leerstoel gekregen: hoogleraar algemeen belastingrecht. Dat spreekt mij aan want ik ben van nature breed georiënteerd. Ik hou ook van de inkomstenbelasting, daar heb ik ook over geschreven. En ik krijg in Leiden meer ruimte voor wetenschappelijk onderzoek. Ik ben nu 44 jaar, ik kan nog een keer een mooie stap maken. Ik heb zelf gestudeerd in Leiden. Leiden is van oudsher dé rechtenstad. Ik vind het een eer om daar te gaan werken.'

Het persbericht over uw nieuwe aanstelling vermeldt nadrukkelijk dat u geen banden heeft met een belastingadvieskantoor en dat u onafhankelijk bent. Kennelijk is dat belangrijk?

'Het integriteitsvraagstuk hangt als een zwaard van Damocles boven ons vakgebied. Veel hoogleraren hebben een dubbele pet, ze zijn bijna allemaal ook verbonden aan een belastingadvieskantoor. Er zijn uitzonderingen maar het gaat om het algemene beeld. Je kunt zeggen dat onafhankelijkheid van binnen zit, dat het iets van jezelf is, maar mijn ervaring is dat de meeste adviseurs niet snel iets beweren dat tegen het kantoorbelang ingaat. Ons vakgebied heeft om die reden meer onafhankelijke

hoogleraren nodig. Ik ben ervan overtuigd dat dit de discussie in ons vakgebied ten goede zal komen. De balans is nu een beetje zoek. Ik heb de stap onlangs bewust gezet. Gegeven het bestaan van dubbele petten, vind ik dat er meer balans onder de dubbele petten zou moeten zijn: meer hoogleraren die bijvoorbeeld ook bij de Belastingdienst, een ministerie of de rechterlijke macht werkzaam zijn. Het gevoel bekruipt mij dat de verbondenheid van een hoogleraar status geeft aan een advieskantoor. Kennelijk wordt er waarde aan toegekend door een advieskantoor dat iemand ook een hoogleraarstitel heeft. Hetzelfde zie je bijvoorbeeld in de accountancy.'

Kunnen eigen politieke overtuigingen het werk van hoogleraren beïnvloeden?

'Dat zou niet het geval moeten zijn. Zelf vind ik dat mijn eigen politieke opvattingen niet ter zake doen bij het doen van wetenschappelijk onderzoek of het maken van een vertaalslag daarvan voor de maatschappij. Belastingheffing is de uitkomst van een maatschappelijk besluit-

'Het integriteitsvraagstuk hangt als een zwaard van Damocles boven ons vakgebied'



'De dividendbelasting is politiek zo gepolariseerd dat een dosis wetenschappelijke inzichten daarbij wel wenselijk lijkt'

vormingsproces. Ik beseft dat de keuzes die moeten worden gemaakt bij uitstek politiek zijn, zoals verdelingseffecten en de keuze voor een bepaalde belastingmix. Onderzoek kan politici juist helpen om die keuzes te maken. Denk bijvoorbeeld aan onderzoek naar het functioneren van een wettelijke regeling, onderzoek naar beleidsalternatieven en hun voor- en nadelen en empirisch onderzoek dat de werkelijkheid verklaart. In mijn contacten met politici, maar ook in contacten met ngo's en andere maatschappelijke organisaties, staat het delen van mijn kennis altijd voorop. Zo vond ik het bijvoorbeeld recent erg leuk om de Partij van de Dieren te helpen bij het doordenken van een slachttax en de nieuwe Belastingcommissie van het Europees Parlement bij het opstellen van een werkprogramma. Mijn deur staat open voor iedereen.'

Wanneer is de inaugurele rede en wat is het onderwerp?

'Ik heb nog geen tijd gehad om er goed over na te denken, maar het zou zo maar eens over de toekomst van de dividendbelasting kunnen gaan. Die belasting is intussen politiek zo gepolariseerd, dat een wetenschappelijke dosis aan inzichten daarbij wenselijk lijkt. De datum is nog niet bekend, het zal wel ergens in het voorjaar zijn. Misschien wordt het wel een online gebeurtenis in plaats van een fysieke bijeenkomst.'

Komt er in Leiden nu ook meer aandacht voor het mkb?

'Het mkb is inderdaad een missing link in ons vakgebied. Het lijkt wel of er een overdaad aan aandacht is voor de internationale vennootschapsbelasting. Ik zou ook graag meer aandacht voor het mkb zien. Of ik die zelf kan geven, kan ik niet beloven. In mijn boeken komt het mkb wel voor, maar het heeft op dit moment niet mijn prioriteit qua onderzoek.'

De Leidse studenten kunnen zich verheugen op boeiende colleges want u bent een paar keer voorgedragen als docent van het jaar.

'Ik ben inderdaad een aantal keren genomineerd. Er zit een soort weging in omdat fiscale studenten een kleine groep zijn. Ik ben een keer tweede en een keer derde geworden.'

Politiek gedoe

Wat was uw rol in de parlementaire mini-enquête-commissie over fiscale constructies?

'Naar aanleiding van de Panama papers werd deze commissie ingesteld. Er was politiek gedoe over de opdracht van de commissie. Sommige politici wilden het heel breed trekken en bijvoorbeeld ook kijken naar de ruingepraktijk, maar daar was de tijd nog niet rijp voor. Het ging specifiek om de Nederlandse brievenbusmaatschappijen, de doorstroompraktijken en belastingontduiking door particulieren. Ik ben gevraagd in 2017 voor de klankbordgroep. Ik heb vanuit een fiscaal inhoudelijke blik geadviseerd over de te houden interviews: welke vragen, welke opbouw? Er kwam geen spannend rapport

of eindconclusie uit. Er zijn wel maatregelen uit voortgekomen waar ik overigens niet blij mee ben, zoals de boete voor belastingadviseurs, het openbaar maken van namen en de inperking van het verschoningsrecht voor belastingadviseurs. De kiem voor deze wapenfeiten is daar ontstaan.'

U was recent ook lid van de Adviescommissie Belastingheffing van multinationals. Wat was de opdracht voor deze commissie?

'Een breed aangenomen motie van Pieter Omtzigt was de aanleiding voor het instellen van een adviescommissie met experts van binnen en buiten de overheid, om te adviseren over een eerlijker stelsel van belastingrecht voor multinationals, met behoud van een fiscaal aantrekkelijk vestigingsklimaat voor hoofdkantoren. Een taakopdracht met een spagaat. In ons vakgebied is er altijd de tegenstelling tussen rechtvaardigheid, doelmatigheid en het vestigingsklimaat. Deze commissie adviseerde strikt genomen aan de staatssecretaris, maar gelukkig ging het advies meteen naar de Tweede Kamer toen het gereed was.'

Wat is de opbrengst van deze commissie?

'Er ligt nu een adviesrapport met aanbevelingen, er is consensus bereikt over een basispakket. Twee maatregelen worden nu omgezet in wetgeving: het creëren van een ondergrens aan belastingheffing voor multinationals en het elimineren van de verschillen met het buitenland, de zogenaamde mismatches. Voor multinationals komt er een beperking van de verliesverrekening tot 50% van de belastbare winst. Voor het mkb geldt een franchise van één miljoen euro. Het mkb mag verliezen tot één miljoen wel in een keer verrekenen. Het verlies dat niet verrekend kan worden, blijft staan en kan onbeperkt vooruit gewenteld worden. Voor het verkleinen van de onevenwichtigheden in het Nederlandse stelsel ten opzichte van andere landen is ook een wetsvoorstel aangekondigd. Hiermee wordt onder andere de constructie met informeel kapitaal om zeep geholpen.'

In 2012 vond u de tijd al rijp voor een Vpb-light. Wordt het nu niet tijd voor een aparte Vpb voor het mkb?

'De Vpb-light is een stokpaardje van mij. Hoe je het regelt is een formele kwestie: met een aparte wet of een aparte box of op een andere manier. Een Vpb-light kun je bereiken door met franchises te werken en ingewikkelde anti-misbruikbepalingen voor het mkb buiten toepassing te laten. Bijvoorbeeld op het gebied van de verliesverrekening, renteaftrek en de aftrek van liquidatieverliezen. Je ziet ook bij internationale gremia diverse doelmatigheidsdrempels opkomen. Denk aan de verplichting tot landenrapportages en de voorstellen voor een Europese digitale dienstenbelasting en harmonisatievoorstellen van de vennootschapsbelasting. Je moet je er altijd rekenschap van geven dat het mkb een andere positie heeft in het internationale belastingstelsel dan het grootbedrijf.'

Belastingontwijking

Het inperken van de liquidatieverliesverrekening, ook één van uw thema's, werkt inmiddels?

'Dat was oorspronkelijk een consultatievoorstel van drie linkse partijen: GroenLinks, de PvdA, en de SP. Het voorstel borduurt voort op een publicatie van mij in het Weekblad Fiscaal Recht en ik heb de drie partijen samen met het ministerie van Financiën geholpen bij het maken van een consultatieversie van een wetsvoorstel. Het wetsvoorstel was een reactie op de berichtgeving dat een aantal grote multinationals, waaronder Shell, geen winstbelasting betaalt. Dit werd bevestigd door Shell, vooral door het effect van de liquidatieverliesregeling. Ik heb mij gestoord aan het beeld dat dat agressieve belastingontwijking zou zijn, want die aftrekpost stond gewoon in de wet. Het is dan vervolgens aan de wetgever om, als het gebruik van een aftrekpost als onwenselijk wordt beschouwd, de wet aan te passen. Dat is dan ook gebeurd. De oorspronkelijke gedachte van de liquidatieverliesregeling spreekt mij overigens aan. Als Shell in het buitenland boort en ze vinden geen olie, hebben ze een liquidatieverlies. Dat zou dan nergens afgetrokken kunnen worden, en het zou juist eerlijk zijn als dat dan in Nederland kan, was ooit de gedachte hierachter. Maar hiertegenover kun je zeggen: "ja, maar je hebt ook winsten die nergens belast worden. Er is ook geen regel, die zegt: het is toch eerlijk dat die in Nederland worden belast." Dus al met al begrijp ik wel dat de politiek paal en perk aan wilde stellen aan de die aftrekpost. Je hoeft natuurlijk niet alle buitenlandse verliezen in Nederland te dumpen. Je kunt ze verspreiden, je kunt herstructureren. Er zijn legio mogelijkheden om met verliezen te spelen. Wereldwijd zouden concerns hier oplossingen voor kunnen vinden. Ook landen kunnen internationaal gaan samenwerken om grensoverschrijdende verliesverrekening toe te staan.'

Komt het mkb met het wetsvoorstel Snels over de zogenaamde Unileverbelasting onder de wielen van de wagen die bedoeld is voor multinationals?

'De zogenaamde Unileverbelasting van Bart Snels (GroenLinks) gaat over de eindafrekening van de dividendbelasting bij vertrek naar landen zonder dividendbelasting. Ook bij dit voorstel heb ik assistentie verleend. Allerlei ingewikkelde vragen van internationaal en Europees belastingrecht zijn bij dit wetsvoorstel aan de orde. In de media wordt het voorstel ook wel de vertrekboete genoemd maar het is geen boete: er wordt geheven over tijdens de Nederlandse periode opgebouwde winstreserves. De heffing heeft geen bestraffend karakter; er wordt niet beoogd om leed toe te voegen. Het idee is niet uit de lucht komen vallen, het past mijns inziens in de bestaande belastingwetgeving waarin allerlei eindafrekeningen zitten. Het ontbreken van een eindafrekening in de dividendbelasting is al decennia voer voor discussie. De timing van het voorstel is heel politiek natuurlijk, omdat Unilever op het punt van vertrek naar het Verenigd Koninkrijk staat.'

'Ik schrijf liever een artikel waar iedereen wat aan heeft dan dat ik een belastingadvies geef aan één onderneming'

Het wetsvoorstel zag eerst alleen maar op bedrijven met een omzet van meer dan 750 miljoen euro. Dat is eruit gehaald vanwege staatssteunrisico's. Daar is nu een andere franchise voor in de plaats gekomen. De eindafrekening geldt in het nieuwe voorstel slechts voor zover de winstreserves groter zijn dan 50 miljoen euro. Dat geldt dan voor iedereen. Als Unilever vertrekt met reserves van 750 miljard, mag Unilever daar 50 miljoen euro van af halen. Het restant is dan onderworpen aan de eindafrekening van 15% dividendbelasting. Als je maar 10 miljoen euro reserves hebt, kun je gewoon naar het Verenigd Koninkrijk vertrekken zonder eindafrekening. Klanten van de RB-kantoren kunnen rustig na de Brexit de Noordzee oversteken of naar andere landen vertrekken zonder dividendbelasting zoals Malta of Brazilië.'

U ontmaskerde de stelling van premier Rutte dat er geen memo's waren over de afschaffing van de dividendbelasting. Hoe ontdekte u dat?

'Het voornemen om de dividendbelasting af te schaffen stond in het regeerakkoord van dit kabinet. Dat kwam uit de lucht vallen, het stond in geen enkel verkiezingsprogramma. Ik keek destijds naar het debat over de regeringsverklaring van het kabinet Rutte III toen diverse politieke partijen vroegen naar de argumenten die eraan ten grondslag lagen. Daar werd toen geheimzinnig over gedaan. Dat zou pas komen als het wetsvoorstel werd ingediend. Toen kwam de vraag op of er dan geen memo's waren in het kader van de coalitieonderhandelingen. Er bleken verschillende politici geen actieve herinneringen te hebben aan het bestaan van dergelijke memo's. Ik zit lang genoeg in dit vakgebied om te weten dat bij ministeries nou eenmaal veel memo's worden geschreven. Samen met een collega diende ik een WOB-verzoek in dat werd afgewezen. Bij een afwijzing van een WOB-verzoek hoort een inventarisatie van de documenten die niet gegeven worden. Toen bleken er wel tientallen memo's te zijn van voor en tijdens de formatie. Ja, en dat werd toen nieuws. Dat er memo's waren bleek belangrijker dan wat erin stond. Uit die memo's bleek dat het ministerie van Financiën faliekant tegen de afschaffing was; de ambtenaren zagen vooral nadelen. De welvaartsanalyse viel zwaar negatief uit. Het zou wel goed zijn voor twee specifieke bedrijven, Shell en Unilever. Het staat de politiek vrij om tegen de adviezen van ambtenaren in te gaan maar om de argumenten dan te verdoezelen deugt niet. Dan moet je ook beargumenteren waarom jij denkt dat de welvaart wel geholpen is met het afschaffen van dividendbelasting. Dat bleek een heel lastige hobbel.'

Halfslachtig

Hoe gaat het nu verder met de dividendbelasting?

'Wat mij betreft komt de dividendbelasting weer steviger in het harnas. Een bronheffing op dividenden vervult nou eenmaal een belangrijke functie in het belastingstelsel. De dividendbelasting kent diverse zwakke plekken die potentieel in aanmerking zouden kunnen komen voor een opknapbeurt. Denk aan de halfslachtige maatregelen tegen dividendstrippen, de belastingvrijdom voor coöperaties met een bedrijf en de mogelijkheid voor beleggingsinstellingen om bepaalde winstreserves onbelast uit te keren. Fundamenteel kent de dividendbelasting overigens wel een anomalie. Het is raar dat we bij Nederlandse aandeelhouders het dividend in de heffing betrekken via box 3 en bij buitenlandse aandeelhouders het werkelijk ontvangen dividend belastingen, weliswaar tegen een gereduceerd tarief van 15 procent. Dat vind ik een ongerijmdheid. Ik zie vooral toekomst voor de dividendbelasting als we op termijn naar een reëel stelsel gaan voor inkomsten uit vermogen, dus voor gerealiseerde vermogenswinsten en daadwerkelijk ontvangen rentes en dividenden. Maar ook hier is het aan de politiek om knopen door te hakken.'

Wat gaat er gebeuren met de fiscale eenheid?

'De huidige fiscale eenheid is onder druk komen te staan, omdat elementen van die fiscale eenheid in strijd zijn met het Europees recht. Daar hebben we de afgelopen jaren heel veel reparatiewetgeving gezien, waardoor het eigenlijk onwerkbaar is geworden en ook nog niet alle spanningen met de Europese recht zijn weggenomen. Het heeft ook risico's voor de schatkist. Onder andere daarom heeft het kabinet eigenlijk al erop ingezet op dat we naar een nieuw systeem moeten. De vraag is welk nieuw systeem. Dat is aan een volgend kabinet. Ik voel er ook meer voor om met een schone lei te beginnen dan pleisters te blijven plakken. Je raakt het zicht ook kwijt. Het risico op ongelukken neemt toe. Voor het mkb kun je opeens een aftrekbeperking hebben op interne rente. Stel je voor dat je daarover struikelt als adviseur. Als je allerlei onvoorspelbare effecten krijgt, wordt het een gevaarlijk instrument om te adviseren. Ik vermoed trouwens dat in het mkb veel fiscale eenheden ontkoppeld zullen worden. Dat levert namelijk een forse belastingbesparing op door de verruiming van het tariefopstapje.'

Hoe kijkt u aan tegen rechtsvormneutrale belastingheffing, waar het bestuur van het Register Belastingadviseurs voor pleit?

'We hebben de gedachte van rechtsvormneutrale belastingheffing uit het oog verloren door opeenvolgende wetswijzigingen in de tariefsfeer van de vennootschapsbelasting. Dit een slechte ontwikkeling, daardoor is een vlucht in de bv ontstaan. Het is eigenlijk ondoelmatige wetgeving, als de belastingdruk afhankelijk is van de juridische vorm waarin je onderneemt. Ik ben het eens met het bestuur dat het onwenselijk is dat het globale

A portrait of Prof. dr. Jan van de Streek, a middle-aged man with dark hair, wearing a dark suit, light blue shirt, and a patterned tie. He is standing in front of a dark background with some architectural elements visible on the left. In the top right corner, there is a row of five small blue squares.

Prof. dr. Jan van de Streek

- In 1976 geboren te Amersfoort
- Woont samen met zijn vriendin in Amsterdam.
- Studeerde economie aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en fiscaal recht aan de Universiteit Leiden
- Werkte o.a. bij Bureau Vaktechniek EY en bij advocatenkantoor Loyens & Loeff
- Promoveerde in 2008 aan de Universiteit van Amsterdam met het proefschrift 'Omzetting van rechtspersonen'
- Auteur en redacteur van de Cursus Belastingrecht (onderdeel vennootschapsbelasting), uitgegeven door Kluwer
- Auteur van het studieboek Casuïstiek vennootschapsbelasting, uitgegeven door Boom
- Sinds 2014 hoogleraar Belastingheffing van concerns aan de Faculteit der Rechtsgeleerdheid en sinds 2019 aan de Faculteit Economie en Bedrijfskunde, Universiteit van Amsterdam
- Per 1 januari 2021 benoemd tot hoogleraar Belastingrecht, Universiteit Leiden

evenwicht geweld aan wordt gedaan. Een andere vraag is of je dan alle bv's transparant moet gaan maken. Een rechtsvormneutrale winstbelasting geeft ook weer allerlei problemen, ook in internationaal verband. Dat je een bv zelfstandig aan belasting onderwerpt is niet onoverkomelijk. Dit sluit aan bij de civielrechtelijke werkelijkheid. Zelf heb ik wel gepleit voor het transparant behandelen van bv's als iemand meer dan de helft van de aandelen heeft. Dat gebeurt bijvoorbeeld al in Frankrijk, dan zit je in de IB-sfeer. *Check the box* voor het mkb vind ik nog steeds een te overwegen optie. Optioneel, niet verplicht, maar niet elk jaar switchen. Dit levert echter

ook weer ingewikkelde wetgeving op. En eenvoud is ook een doelstelling. Laten we het voorlopig zoeken in de tariefsfeer en de belastingdruk voor de dga en de eenmanszaak globaal hetzelfde houden.'

Wat zijn uw drijfveren voor uw werk als hoogleraar?

'Ik vind belastingen gewoon heel leuk om mee bezig te zijn. En mijn voornaamste doel is het algemeen belang: als ik alleen maar de belastingproblemen zou oplossen voor één bedrijf, vind ik dat te beperkt. Ik wil een breder effect van mijn activiteiten. Als onafhankelijk wetenschapper kan ik deelnemen aan het maatschappelijk debat over hoe het belastingstelsel eruit zou moeten zien. Ik schrijf liever een artikel waar iedereen wat aan heeft dan dat ik een belastingadvies geef aan één onderneming. Hetzelfde effect doet zich voor bij lesgeven, dat doe je voor het collectief. Waardering van studenten is daarbij ook een drijfveer, die niet in geld is uit te drukken.'

Heeft u ten slotte nog een boodschap voor de lezers van Het Register?

'De belastingadviseurs in het mkb zouden meer op de bres moeten springen voor het mkb. Eigenlijk zou dat meer mijn oproep zijn naar het mkb in het algemeen maar ik denk dat de belastingadviseurs kunnen helpen bij een effectieve lobby. Het mkb kan rekenen op veel sympathie maar dat moet wel omgezet worden in resultaten.' <<<

Dividendbelasting en de buitenlandse dga: trouble in paradise?

Veel België-structuren (maar ook die met Duitsland en andere landen) zijn mager opgezet. Er bestaat dan een groot risico op het niet van toepassing zijn van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting met alle gevolgen van dien. Dit artikel gaat in op deze problematiek en bevat tips voor belastingadviseurs en hun zorgplicht.



Mr. Frank Herreveld



Prof. dr. Hans van den Hurk
Frank Herreveld en Hans van den Hurk zijn oprichters en eigenaren van Herreveldvanden-Hurk BV.⁶

Het begin van een ongemakkelijk verhaal...

Een oud-hoogleraar belastingrecht aan de toenmalige Katholieke Hogeschool Tilburg definieerde emigranten (en dan vooral de Nederbelgen) als mensen die niet rijk genoeg waren om Nederland te kunnen betalen. En het feit dat er vele Nederlanders vanuit de andere kant van de grens opereren, maakt duidelijk dat Nederland dus best een duur land is. Zeker in het begin van de jaren negentig was emigratie het gesprek van de dag onder ondernemers. Velen vertrokken naar België om daar te genieten van een fiscaal vriendelijker klimaat in de wetenschap dat het bedrijf en de golfbaan nog steeds binnen een redelijke reisafstand liggen.¹ De dames² werden omgekocht door ze voor te rekenen dat als ze eenmaal in zo'n Nederlandse enclave in België zouden wonen er zoveel minder belasting betaald hoefde te worden dat ze van het verschil dagelijks op en neer met de taxi naar de tennisbaan of een high tea party konden gaan. De fiscale vertaling van deze emigratie was niet zo ingewikkeld. De ondernemende Nederbelgen werkten allemaal met een buitenlandse houdstermaatschappij via welke hun ondernemingen werden gecontroleerd. Velen verdienden er een goede boterham. Waren de Nederlandse ondernemingen winstgevend dan werden de winstreserves simpelweg uit de risicosfeer gehaald door dividend uit te keren aan in vele gevallen de Belgische bvba van de dga. Die pecunia stroomden belastingvrij de grens over en zo is het ook jaren geweest en zo gaat het momenteel nog steeds in vele gevallen.

Echter in 2015 werd binnen de Europese Unie de EU moeder-dochterrichtlijn aangescherpt. De antimisbruikbepaling uit die richtlijn werd vernieuwd en verder uitgewerkt en dat had uiteraard weer tot gevolg dat de lid-



staten hun wetgeving ook moesten bijstellen. Dat gebeurde in Nederland door een belangrijke aanpassing in de inhoudingsvrijstelling in te voeren. Kern hiervan is dat er slechts dan geen dividendbelasting hoeft te worden in gehouden geval binnen de ontvangende vennootschap van dit dividend een onderneming wordt gedreven dan wel dat die vennootschap een schakelfunctie vervult binnen de groep.

In diverse presentaties door het land heeft Van den Hurk in de periode van 2016 tot nu belastingadviseurs gewezen op het risico dat ze lopen met traditionele België-structuren aangezien in veel van die bvba's feitelijk niets gebeurt en er dus ook geen sprake kan zijn van het runnen van een onderneming binnen die betreffende houdsterentiteiten. Sommige adviseurs wilden wat meer achtergronden weten, of toonden zich geschrokken maar vervolgens deden ze helemaal niets. In veel gevallen werd aangifte dividendbelasting gedaan tegen het 0-tarief en stelde de fiscus geen vragen. En de dga's? Die golfden lekker door en genoten van het leven bij onze zuiderburen.

Maar dan, ineens, als een klap bij heldere hemel wordt er een uitspraak gepubliceerd van Rechtbank Noord-Hol-

land waarin de inhoudingsvrijstelling wordt geweigerd in een situatie waarin de in België woonachtige aandeelhouders (een familie) via een Belgische bvba een aantal deelnemingen houdt in Nederlandse bv's maar waarin in die Belgische bvba feitelijk niets gebeurt.³ Oh ja, de bvba bezit wel twee klassieke auto's maar dat is nu niet het soort van activiteit waarmee je een rechtszaak over de dividendbelasting wint.

En of dit nog niet genoeg is, lijkt ook de Belgische fiscus steeds meer misbruik van recht zoals dat in die aangepaste EU moeder-dochterrichtlijn werd benoemd, actief te bestrijden. En dat doen ze op een heel vileine wijze. De Belgische Belastingdienst koppelt daarbij aan de opvattingen van de Nederlandse fiscus.

Het gaat erom dat de economische activiteit ook voldoende gelinkt kan worden aan de overige ondernemingsactiviteiten



De pleitbaarheid van een standpunt moet worden bepaald naar het moment dat het standpunt wordt ingenomen, veelal bij het indienen van de aangifte



‘Amaj... dus de Nederlandse inspecteur weigert de toepassing van de inhoudingsvrijstelling omdat de Belgische bvba het recht misbruikt, dan hoeven we in België op basis van de antimisbruikbepaling in de EU-moeder-dochterrichtlijn op de ontvangen dividenden niet de Belgische deelnemingsvrijstelling (DBI-regeling) toe te passen.’

En dan worden de dividenden wel erg zwaar belast!! Wij kunnen ons voorstellen dat veel in België residerende dga's iets minder gemakkelijk een 'hole in one' zullen slaan als ze door hun belastingadviseur hiermee geconfronteerd worden. En we weten nu al wat dan de vraag richting die belastingadviseur gaat zijn. Hoe kan het zijn dat mijn belastingadviseur deze ontwikkeling helemaal heeft gemist en me nu pas informeert over deze ontwikkelingen? We zouden het ook kunnen vertalen met wat woorden die een meer formele impact hebben: heeft de belastingadviseur zich wel gekwetend van zijn zorgplicht? We voorzien wat pijnlijke momenten....

Discussie over inhoudingsvrijstelling

Naar Nederlands recht bezien is de inhoudingsvrijstelling van toepassing in, kort gezegd, situaties waarin de houdstermaatschappij een onderneming drijft.⁴ Naar Europees recht ligt dit anders. Dit is ook de reden dat die-

zelfde Rechtbank Noord-Holland op dezelfde dag de inhoudingsvrijstelling wel toestond in een situatie waarin een bvba ook geen onderneming dreef maar waarbij er wel bepaalde serieuze activiteiten in die vennootschap plaatsvonden. En die activiteiten waren echt relevant voor het doel van die vennootschap. En dat is nu precies Europeesrechtelijk de crux. Als er relevante activiteiten voor de groep plaatsvinden in die entiteit dan moet de EU moeder-dochterrichtlijn in al zijn facetten worden toegepast en dat betekent inhoudingsvrijstelling in Nederland en deelnemingsvrijstelling in België. Dit vloeit voort uit Europeesrechtelijke jurisprudentie waarbij het oprichten van een buitenlandse vennootschap moet worden geëerbiedigd mits deze niet volstrekt kunstmatig is opgezet om bepaalde fiscale voordelen te behalen. En die twee klassieke auto's in die ene vennootschap werden als een volstrekt kunstmatige activiteit beschouwd waarmee de vennootschap zich niet kon beroepen op bescherming van het EU-recht.

Wat betekent dit voor bestaande zaken? Gedane zaken nemen geen keer. Toch is het aan te bevelen heel goed te kijken naar wat de dga vanuit België allemaal voor de groep doet en in welke mate deze activiteiten via de bvba kunnen worden georganiseerd. Verricht de dga ac-



tiviteiten voor de groep? Wordt dat doorbelast via de bvba? Wordt er vermogen als lening beschikbaar gesteld aan de Nederlandse groepsonderdelen (of eigenlijk alle entiteiten waar ook ter wereld)? Zijn er intellectuele eigendomsrechten waarvoor de bvba een vergoeding ontvangt? Dit zijn allemaal elementen die mogelijk kunnen bijdragen aan een oplossing ingeval de Belastingdienst meent dat de inhoudingsvrijstelling niet van toepassing is. Dergelijke discussies zijn altijd erg feitelijk van aard. Het is niet zo dat als er een activiteit in die bvba wordt ingebracht die als een economische activiteit kan worden gezien, dit voldoende is. Het gaat erom dat die economische activiteit ook voldoende gelinkt kan worden aan de overige ondernemingsactiviteiten.

Wat als het niet lukt de Belastingdienst te overtuigen?

In dat geval zal er geprocedeerd moeten worden. In de kern betekent dit dat aangetoond zal moeten worden dat er vanuit de bvba een reële activiteit of meerdere reële activiteiten worden verricht. Alleen in die situatie kan op basis van de benadering zoals verwoord Rechtbank Noord-Holland worden voldaan aan de eisen om de inhoudingsvrijstelling toch deelachtig te worden. Maar

zelfs als dat niet lukt, dan is er nog een mogelijk alternatief. Het is een gegeven dat in binnenlandse verhoudingen een dividenduitdeling van een Nederlandse dochter naar een Nederlandse houdstermaatschappij geen heffing van dividendbelasting triggert. De vraag komt dan ook op waarom dit anders zou zijn als het gaat om een vennootschap die in België is gevestigd. Het gunstiger toepassen van regels op een binnenlandse situatie ten opzichte van een intra-EU grensoverschrijdende situatie is een vorm van discriminatoir handelen waar het Europese Hof korte metten van zal maken.⁵ Natuurlijk is het zo dat een lege bvba onder EU-recht geen beroep kan doen op rechtsbescherming als het gaat om toepassing van de moeder-dochterrichtlijn maar dit is anders indien het gaat om discriminatie waarbij in binnenlandse verhouding de inhoudingsvrijstelling wel kan worden toegepast terwijl daarin evengoed niets gebeurt. Met andere woorden: waarom impliceert een lege Belgische bvba wel misbruik en een lege Nederlandse bv niet. Daar zit de crux.

De weg naar zo'n uitspraak is echter geen makkelijke. De nationale rechter moet ervan overtuigd worden dat er sprake is van een discriminatie die strijdig is met EU-recht om vervolgens prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie te stellen danwel de zaak zelf af te doen op basis van een Acte Clair. Dat biedt dus hoop op een duidelijke oplossing. Maar er loert nog een gevaar. Het staat natuurlijk de Nederlandse Belastingdienst vrij het beleid te wijzigen en ook in binnenlandse verhoudingen ingeval de houdstermaatschappij verder geen activiteiten heeft dividendbelasting van toepassing te achten.

Wat kan en mag de Belastingdienst?

Het ligt voor de hand dat de Belastingdienst met deze rechtspraak in hand de nog openstaande jaren zeer kritisch gaat bezien. Dividendbelasting wordt geheven door middel van afdracht op aangifte. Als er een dividenduitkering is geweest dient een aangifte dividendbelasting te worden ingediend binnen een door de inspecteur te stellen termijn, dat is een maand, en dan dient ook de afdracht plaats te vinden. In de aangifte dividendbelasting wordt in dergelijke structuren veelal de inhoudingsvrijstelling geclaimd. Als de Belastingdienst deze vrijstelling weigert toe te passen, dient de dividendbelasting alsnog door de uitkerende vennootschap te worden afgedragen. Tegen het besluit van de inspecteur kan vervolgens bezwaar en beroep worden ingesteld. Ook kan de Belastingdienst proberen oude jaren open te breken door middel van een naheffingsaanslag dividendbelasting als er in de afgelopen vijf jaar een dividenduitkering is geweest. De Belastingdienst kan dan in beginsel vijf jaar terug.

De aangifte dividendbelasting moet, zoals de wet dat voorschrijft, worden gedaan duidelijk, stelling en zonder voorbehoud. De aangifte dient een pleitbaar standpunt te bevatten, anders is sprake van een onjuiste aangifte, hetgeen strafbaar is. Bij een pleitbaar standpunt is geen sprake van de voor beboeting vereiste opzet of grove schuld, daarom is het van groot belang dat wordt vastge-

steld of in een aangifte een pleitbaar standpunt is ingenomen. Van een pleitbaar standpunt is volgens de Hoge Raad sprake indien aan de aangifte een standpunt ten grondslag ligt dat gebaseerd kan worden op een pleitbare uitleg van het (fiscale) recht, in die zin dat de belastingplichtige ten tijde van het doen van die aangifte - naar objectieve maatstaven gemeten - redelijkerwijs kon en mocht menen dat deze uitleg en daarmee de door hem gedane aangifte juist was.

Belangrijk is dat sprake is van een objectivering. Het gaat er dus niet om of de indiener van de aangifte zich de problematiek heeft gerealiseerd, maar of een in het fiscale recht ingevoerde deskundige in redelijkheid dit standpunt kon innemen. Het moet gaan om uitleg van het recht, niet om weging van bewijs of feiten. Als de rechtstoepassing onduidelijk is, is er meer ruimte voor een pleitbaar standpunt dan bij duidelijke regelgeving. De vraag of een Belgische bvba voldoende activiteiten ontplooit om in aanmerking te komen voor de inhoudingsvrijstelling is grotendeels feitelijk, maar er zitten voldoende juridische vragen aan vast om wel binnen de sfeer van het pleitbare standpunt (wetsuitleg) te blijven. Als bronnen om een pleitbaar standpunt op te baseren noemt de Hoge Raad: wettekst, wetsgeschiedenis, vakliteratuur, jurisprudentie van de Belastingkamer van de Hoge Raad en jurisprudentie van lagere rechters.

De pleitbaarheid van een standpunt moet worden bepaald naar het moment dat het standpunt wordt ingenomen, veelal bij het indienen van de aangifte. Een latere verandering of verduidelijking in de jurisprudentie is in beginsel niet relevant voor de pleitbaarheid van een eerder ingenomen standpunt.

Het is daarom van groot belang om in gevallen waarin in het verleden de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting is geclaimd, na te gaan of sprake is van een pleitbaar standpunt en dit, als dat nog niet is geschied, duidelijk in het dossier vast te leggen. Neem gerust met ons contact op om het pleitbare standpunt degelijk te onderbouwen. De vraag of de inspecteur is gebonden als hij de inhoudingsvrijstelling in het verleden niet heeft aangevochten, zal in de meeste gevallen ontkennend moeten worden beantwoord. Het eenvoudigweg volgen van een aangifte dividendbelasting met daarin de geclaimde inhoudingsvrijstelling, leidt niet tot in rechte te honoreren vertrouwen dat de inspecteur niet op dit standpunt terug kan komen of daar voor de toekomst aan gebonden is. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de enkele omstandigheid dat de inspecteur een aantal jaren de aangifte heeft gevolgd, niet voldoende is om vertrouwen op te wekken. Pas als sprake is van een welbewuste standpuntbepaling, bijvoorbeeld omdat de inspecteur hierover vragen heeft gesteld of een expliciet standpunt heeft ingenomen, er een belastingcontrole is geweest of anderszins de inspecteur het vertrouwen heeft gewekt inhoudelijk de toepassing van de inhoudingsvrijstelling te hebben beoordeeld, kan dit anders komen te liggen.

Omdat de dividendbelasting een afdrachtbelasting is, kan de inspecteur het verleden corrigeren met een naheffingsaanslag (bij aangiftebelastingen is dit een navor-

deringsaanslag). Groot verschil met navorderingsaanslagen is dat bij een naheffingsaanslag geen nieuw feit is vereist. Wel moet de inspecteur zich houden aan beginselen van behoorlijk bestuur, in het bijzonder het vertrouwensbeginsel, eventueel in samenhang met het zorgvuldigheidsbeginsel, maar de grens om over het verleden een aanslag op te leggen ligt lager dan bij bijvoorbeeld de vennootschapsbelasting. De bevoegdheid tot naheffing vervalt door verloop van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan of de teruggaaf is verleend.

Conclusie

Vele België-structuren (maar ook die met Duitsland en andere landen) zijn mager opgezet. Er bestaat dan een groot risico op het niet van toepassing zijn van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting met alle gevolgen van dien. De oplossing is in de praktijk complex omdat het een kwestie is van EU-rechtelijke argumenten proberen toe te passen op helaas vaak magere feitelijke situaties. En in dat laatste zit de crux. Wij komen in onze praktijk te vaak te simpel opgezette structuren tegen die jaren goed hebben gewerkt maar die nu simpelweg niet meer houdbaar zijn. Een oplossing zoeken in het aanpassen van de feiten en de omstandigheden gaat wellicht goed voor de toekomst maar niet voor het verleden. Toch is niets doen in deze gevallen geen optie. Niet voor de dga omdat hij schade kan leiden als gevolg van een veel hogere belastingdruk maar ook niet voor de belastingadviseurs omdat ze aansprakelijk kunnen worden gesteld voor deze geleden schade op basis van het feit dat ze hun zorgplicht hebben verzaakt. Ook als de Belastingdienst (nog) geen vragen heeft gesteld over de onderwerpelijke structuren, is het op basis van de zorgplicht van de adviseur zeer aan te raden de in het verleden ingenomen standpunten te onderzoeken en waar mogelijk te onderbouwen. Voor de nog in te dienen aangiften is het raadzaam het pleitbare standpunt goed onderbouwd in het dossier vast te leggen. <<<

Noten

- 1 We bespreken hier de situatie van een dga die in België woont. Maar evengoed geldt dit voor alle dga's die binnen de EU of EER wonen.
- 2 Vergeef ons.... We kennen geen Nederbelgen die op instigatie van de vrouw des huizes zijn verhuisd waarbij vervolgens manlief dagelijks de taxi pakte naar de tennisbaan of zijn 'secretaresse'.
- 3 Het betreft een tweetal zaken, nl. RB Noord-Holland, 26 juni 2020, AWB-19.879 en AWB-19.862.
- 4 De eerder genoemde schakelfunctie speelt veelal bij dga's geen rol.
- 5 In de zaak Sofina heeft het Hof wel enige ruimte geboden aan lidstaten maar alleen als een bronbelasting voor een belastingplichtige neutraal uitvalt. Zie HvJ C-575/17.
- 6 Frank Herreveld, HvSTax BV en HerreveldvandenHurk BV en Hans van den Hurk, Maastricht University, CygnusTax BV en HerreveldvandenHurk BV. De auteurs kunnen benaderd worden via frank@herreveldvandenhurk.nl of hans@herreveldvandenhurk.nl

Jurisprudentie en wetgeving

Inkomstenbelasting

- Huurinkomsten uit tuinhuis bij eigen woning belast in box 1, niet in box 3 25
- Woning slechts vijf maanden opgenomen in bedrijfsvermogen: boekverlies aftrekbaar 25
- Lening zakelijk door medefinanciering van bank: verlies aftrekbaar 26

Formeel recht

- IB-dossier van overleden fiscale partner niet bekijken geen ambtelijk verzuim 26
- Coronacrisis geen excuus voor niet tijdig doen van uitspraak op bezwaar 27

- Prejudiciële vragen gesteld over massaal bezwaar box 3 27
- Bestuursorgaan mag keuze van locatie voor hoorgesprek bepalen 27

Vennootschapsbelasting

- Rente over earn-out en anti-speculatievergoeding niet onder deelnemingsvrijstelling 27

Erf- en schenkbelasting

- Vermogen in stichting van moeder behoorde tot haar erfenis 28

Invordering

- Uitgetreden vennoot aansprakelijk voor btw-schuld van vof 28

Inkomstenbelasting

2020/49 Huurinkomsten uit tuinhuis bij eigen woning belast in box 1, niet in box 3

Als de gehele eigen woning in box 1 tijdelijk wordt verhuurd, kunnen de rente en eventuele erfpachtcanon voor het volle bedrag worden afgetrokken. Het eigenwoningforfait moet volledig worden aangegeven. Daarnaast moet 70% van de huuropbrengst in box 1 worden aangegeven. Het was echter de vraag of deze regeling van tijdelijke verhuur van de eigen woning ook geldt als maar een deel van de eigen woning wordt verhuurd. Het verhuren van een deel van de eigen woning in box 1 of van een aanhorigheid bij de eigen woning, zoals bijvoorbeeld een tuinhuisje of een verbouwde schuur had volgens Hof Amsterdam geen gevolgen in box 1. De opbrengst van tijdelijke verhuur van een deel van de eigen woning was volgens het hof niet belast in box 1 maar de waarde van het verhuurde tuinhuis viel volgens het hof echter wel in box 3. De staatssecretaris ging met succes in cassatie.

De Hoge Raad heeft beslist dat ook bij de verhuur van een gedeelte van de eigen woning de tijdelijke verhuurregeling van toepassing is. Dat hield in dat 70% van de huuropbrengsten van het tuinhuis dat als aanhorigheid tot de eigen woning behoorde, belast was in box 1. Daarnaast moest het volledige eigenwoningforfait worden aangegeven maar mocht ook de volledige (hypotheek) rente worden afgetrokken en eventuele erfpachtbetalingen. De Hoge Raad verklaarde het beroep in cassatie van de staatssecretaris gegrond.

■ Hoge Raad 18 september 2020, nr. 19/03974, ECLI:NL:HR:2020:1448

2020/50 Woning slechts vijf maanden opgenomen in bedrijfsvermogen: boekverlies aftrekbaar

Een ondernemer voor de inkomstenbelasting kan een pand dat tot het ondernemingsvermogen behoort, onder voorwaarden en in bepaalde situaties overbrengen naar het privévermogen. In dat geval wordt voor de waardebepaling rekening gehouden met een

waardedruk. Op 20 juni 2018 is het besluit waardering woning bij overbrenging naar privé gewijzigd. De waarde bewoond bij een verplichte overgang naar privé wordt vanaf die datum vastgesteld op 85% van de waarde in het economische verkeer in vrije staat. De waardedruk bedraagt dus 15%. In het vorige besluit uit 2009 bedroeg de waardedruk nog tussen 25% en 35%. Ook de voorwaarden waaronder gebruik kan worden gemaakt van het besluit zijn in 2018 uitgebreid. De volgende procedure ging over het jaar 2014 toen het oude besluit nog van toepassing was.

Een vrouw was in loondienst bij haar eigen bv. In 2011 had zij in privé een stuk grond gekocht voor de bouw van een woning met een kantoor aan huis. In april 2013 was met de bouw begonnen. In mei 2013 werd met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2013 een vof opgericht waarvan de vrouw en haar bv de firmanten waren. De vrouw merkte de gehele woning (in aanbouw) als buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen aan. Eind 2014 verkocht zij haar aandeel in de vof aan de bv. De vof werd op 31 december 2014 opgeheven. De woning werd op dezelfde datum overgebracht naar het privévermogen voor de waarde bewoond. De woning was op dat moment vijf maanden door de vof gebruikt. De inspecteur weigerde het in de aangifte inkomstenbelasting 2014 afgetrokken boekverlies van € 262.028 in verband met de waardedruk bewoond. Volgens hem waren de grenzen der redelijkheid overschreden door de woning te etiketteren als ondernemingsvermogen. Daarnaast stelde hij dat het pand door een samenstel van rechtshandelingen alleen maar tot het ondernemingsvermogen was gerekend om de waardedrukkende factor in verband met zelfbewoning snel te gelde te maken. Volgens de inspecteur was door het besluit van 31 augustus 2009 (CPP2009/1092M) een kunstmatig verlies gecreëerd. De vrouw ging in beroep.

Rechtbank Noord-Nederland besliste dat de winst uit onderneming in 2014 alleen negatief was door het papieren boekverlies door de overgang van de woning naar het privévermogen. Deze overgang was als zodanig geen daadwerkelijke economische activiteit. Het negatieve fiscale resultaat dat door de overgang van de woning was veroorzaakt moest daarom buiten beschouwing blijven bij de beoordeling van de positieve opbrengsten. De rechtbank besliste dat de woning keuzevermogen was omdat sprake was van een niet-splitsbare onroerende zaak die in 2014 voor meer dan 10% zakelijk werd gebruikt. In dat geval mocht de gehele woning tot

het ondernemingsvermogen worden gerekend en daarbij was binnen de grenzen van de redelijkheid gebleven. Het standpunt van de inspecteur hield in dat naast de 10%-eis een extra toets aan de redelijkheid werd gesteld, maar volgens de rechtbank waren de grenzen der redelijkheid juist ingevuld door die 10%-toets. Dat de woning (in aanbouw) eerst was verhuurd aan de bv die in 2014 deel uitmaakte van de (subjectieve) IB-onderneming betekende niet dat de ondernemer geen vrije etiketteringskeuze had. De vrije etiketteringskeuze van de woning werd ook niet beperkt doordat de woning uiteindelijk maar vijf maanden tot het ondernemingsvermogen had behoord, ook niet als op het moment van etikettering al duidelijk was dat de woning na vijf maanden het ondernemingsvermogen weer zou verlaten. De woning mocht volgens de rechtbank tot het ondernemingsvermogen worden gerekend. De rechtbank besliste tot slot dat geen sprake was van frauduleus omdat binnen de grenzen der redelijkheid een keuze was gemaakt. Binnen die grenzen kan een belastingplichtige die een keuze heeft geen verkeerde keuze maken. De rechtbank verklaarde het beroep van de vrouw gegrond.

■ Rechtbank Noord-Nederland 15 september 2020, nr. 18/2997, ECLI:NL:RBNNE:2020:3214

2020/51 Lening zakelijk door medefinanciering van bank: verlies aftrekbaar

Een man bezat alle aandelen van een bv. Hij hield zich al dan niet via zijn bv bezig met het financieren van start ups. In juli 2006 kreeg hij een belang van 4% in een start up-bv. Daarnaast kreeg hij via zijn eigen bv een middellijk belang (26%) in die start up-bv. Op dezelfde dag verstrekke hij een achtergestelde lening van € 229.280 aan de start up voor de financiering van de bouw en exploitatie van een sportcomplex. Verder was de bouw gefinancierd door bankleningen en door negen andere investeerders. In februari 2008 verstrekke de bank een aanvullende financiering aan de start up-bv in verband met meer- en herstelwerk van het sportcomplex, maar de bank eiste dat de andere participanten ook in de kosten zouden bijdragen. In dat kader verstrekke de man op 31 juli 2008 een aanvullende lening van € 50.000. In 2009 verstrekke hij nog een extra lening van € 106.843. Op 5 februari 2010 droeg hij zijn belang van 4% in de start up over aan zijn eigen bv en droeg de leningen die hij aan de start up had verstrekt voor het nominale bedrag van € 456.123 over aan zijn bv. In maart 2010 bleek uit een businessplan dat de start up ondanks de recessie groeiend en gezond was. Dit bleek ook uit stukken van de bank. Naar aanleiding van een procedure over herstel- en meerwerk moest de start up nog eens € 125.000 betalen aan het bouwbedrijf, waarvan € 25.000 in juli 2011 voor rekening van de man kwam. In augustus 2013 ging de start up alsnog failliet. De man bracht in zijn aangifte IB 2013 de lening van € 25.000 uit 2011 in aftrek. De inspecteur stelde dat sprake was van een niet aftrekbare onzakelijke lening. De man ging in beroep en kreeg van rechtbank Gelderland gelijk. De inspecteur stelde zonder succes hoger beroep in. Hof Arnhem-Leeuwarden besliste dat de garantstelling in 2009 rechtstreeks voortvloeide uit de aanvullende financiering die de bank had gesteld. Nadat de man was aangesproken voor de garantstelling had hij zijn lening nogmaals verhoogd met € 25.000. De inspecteur had niet aannemelijk gemaakt dat het debiteurenrisico van de uit de garantstelling voortgekomen lening zodanig was dat

een onafhankelijke derde niet bereid zou zijn tegen een niet-winstafhankelijke (vaste) rente eenzelfde lening aan de start up-bv te verstrekken onder overigens dezelfde voorwaarden. Daarbij was van belang dat de bank, een onafhankelijke derde, vanaf de aanvang in 2006 betrokken was bij het project. De lening was volgens het hof niet onzakelijk.

■ Hof Arnhem-Leeuwarden 8 september 2020, nr. 19/00422, ECLI:NL:GHARL:2020:7161

Formeel recht

2020/52 IB-dossier van overleden fiscale partner niet bekijken geen ambtelijk verzuim

Het merendeel van de aangiften inkomstenbelasting wordt niet meer door de inspecteur beoordeeld maar door de systemen van de Belastingdienst. Als de inspecteur (of het systeem) bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn met een feit, kan dat feit op grond van artikel 16 AWR geen grond voor navordering opleveren. Als de aanslag niet zorgvuldig wordt vastgesteld kan er sprake zijn van een navordering verhinderend ambtelijk verzuim. Het opleggen van een aanslag inkomstenbelasting zou dus meer moeten inhouden dan het simpelweg opleggen van de aanslag volgens de ingediende aangifte. De belastingplichtige moet zekerheid krijgen over zijn belastingverplichting. Definitieve aanslagen inkomstenbelasting worden bijna altijd automatisch opgelegd zonder dat de inspecteur naar het dossier van de belastingplichtige en/of de fiscale partner kijkt. Bij landelijk gecoördineerde acties worden dan achteraf de dossiers van al jaren daarvoor opgelegde definitieve aanslagen alsnog tegen het licht gehouden. Daarbij wordt vaak informatie gebruikt die op het moment van het opleggen van de aanslag al in de computersystemen van de Belastingdienst was vastgelegd. Deze informatie wordt dan alsnog aan elkaar gekoppeld. Dat gebeurde ook in de procedure die de erfgenamen van een erflater voerde. Vier jaar nadat een vrouw haar eigen aangifte inkomstenbelasting en de aangifte van haar overleden echtgenoot had ingediend maakte de Belastingdienst alsnog een koppeling tussen het bestand van de erfbelasting en de aangiften inkomstenbelasting van het echtpaar. De man had tijdens zijn leven een aanmerkelijk belang gehad. Het systeem constateerde dat er een fout in het voordeel van de belastingplichtigen was gemaakt en legde een navorderingsaanslag inkomstenbelasting ter zake van het aanmerkelijk belang op aan de erfgenamen. Hof Den Haag besliste op 7 augustus 2018 dat het fictief vervreemdingsvoordeel dat de inspecteur op grond van artikel 4.16, lid 1, onderdeel e, Wet IB 2001 had belast niet kon navorderen omdat de inspecteur geen onderzoek had gedaan naar de overlijdensaangifte over 2010 (F-biljet) van de man. De staatssecretaris ging met succes in cassatie. De Hoge Raad stelde voorop dat de inspecteur bij het vaststellen van een aanslag inkomstenbelasting mag uitgaan van de juistheid van de gegevens die de belastingplichtige bij zijn aangifte heeft verstrekt. De inspecteur hoeft in beginsel geen nader onderzoek te doen, tenzij hij na met normale zorgvuldigheid kennis te hebben genomen van de inhoud van de aangifte, en ook gezien de overige in aanmerking komende omstandigheden van het geval, aan de juistheid van enig in die aangifte opgenomen gegeven in redelijkheid moest twijfelen. De inspecteur hoeft niet te twijfelen aan een aan-

gifte als de niet onwaarschijnlijke mogelijkheid bestaat dat de gegevens die in de aangifte zijn opgenomen juist zijn. Dit betekent dat de inspecteur niet steeds verplicht is om het dossier van de (fiscale) partner van de belastingplichtige te raadplegen. Verder besliste de Hoge Raad dat de aanwezigheid van de aanmerkelijke kans dat een voordeel uit de fictieve vervreemding van het aanmerkelijk belang in aanmerking zou moeten worden genomen, niet uitsloot dat de niet-onwaarschijnlijke mogelijkheid bestond dat de aangifte juist was. De Hoge Raad verklaarde het beroep in cassatie van de staatssecretaris gegrond en verwees de zaak naar hof Amsterdam voor een nieuwe behandeling van de zaak in volle omvang.

■ Hoge Raad 11 september 2020, nr. 18/03849, ECLI:NL:HR:2020:1410 en nr. 18/03850, ECLI:NL:HR:2020:1411

2020/53 Coronacrisis geen excuus voor niet tijdig doen van uitspraak op bezwaar

Ook inspecteurs zijn door het coronavirus voornamelijk vanuit huis gaan werken en dat is ook voor hen niet altijd even gemakkelijk. Rechtbank Zeeland-West-Brabant vindt dat echter geen excuus voor het te laat doen van uitspraak op bezwaar. De rechtbank besliste dit op het beroep van een man die op 2 december 2019 bezwaar maakte tegen zijn aanslag inkomstenbelasting 2016. De inspecteur verlengde op 11 december 2019 de beslistermijn voor het doen van uitspraak op bezwaar met zes weken. Toen hij op 3 april 2020 nog geen uitspraak op bezwaar had gedaan, stelde de man de inspecteur op 15 april 2020 in gebreke. De rechtbank was het niet met de inspecteur eens dat hij door de coronacrisis het bezwaarschrift niet volgens de wettelijke voorschriften kon uitvoeren en dat de beslistermijn door overmacht met de duur van de noodmaatregelen van de rijksoverheid moest worden opgeschort. De coronacrisis kan volgens de rechtbank wel overmacht voor ten minste enige dagen met zich brengen maar het was niet onmogelijk om tijdig een beslissing te nemen. De rechtbank besliste dat de inspecteur inmiddels de maximale dwangsom van € 1.442 was verschuldigd en droeg de inspecteur op om binnen drie weken na de uitspraak alsnog de uitspraken op bezwaar te doen.

■ Rechtbank Zeeland-West-Brabant 25 juni 2020, nr. 20/6258, ECLI:NL:RBZW:2020:2689

2020/54 Prejudiciële vragen gesteld over massaal bezwaar box 3

Het doel van de massaalbezwaarprocedure van artikel 25e Awr is om duidelijkheid en rechtseenheid te krijgen over grote aantallen bezwaren die betrekking hebben op dezelfde rechtsvraag, zoals onder meer de box 3-heffing in 2017. Zonder de massaal bezwaarregeling zou er een te grote werkdruk bij de Belastingdienst en de rechterlijke macht ontstaan. De Belastingdienst splitst de bezwaren tegen de box 3-heffing in twee delen: (1) de box 3-heffing op stelselniveau, waarvoor de aanwijzing massaal bezwaar geldt en (2) de individuele buitensporige last. Alleen op het tweede deel volgt een uitspraak op bezwaar, waartegen de belastingplichtige in beroep kan gaan. Hof Amsterdam besliste op 22 september 2020 dat het feit dat de inspecteur met het doen van uitspraak op het tweede deel niet had gewacht op de (collectieve) uitspraak in de massaalbezwaarprocedure, niet meebracht dat ook de vraag die in

de massaalbezwaarprocedure aan de orde was, in de beroepsprocedure aan de orde moest komen. Hof Den Bosch besliste op 2 juli 2020 echter dat als de individuele uitspraak op bezwaar niet is aangehouden in verband met de collectieve uitspraak, en beroep wordt aangetekend, de zaak in volle omvang moet worden beoordeeld om vast te stellen of de aanslag juist was. Hof Den Bosch beantwoordde dus ook de (massaalbezwaar)vraag of sprake was van schending van artikel 1 EP op stelselniveau. Hof Arnhem-Leeuwarden kwam op 30 september 2020 tot dezelfde conclusie maar vindt dat zowel de belastingplichtige als de feitenrechtters moeten weten of maar op één of op beide vragen antwoord moeten worden gegeven in een procedure. Het hof heeft de Hoge Raad daarom om een prejudiciële beslissing gevraagd. Hof Arnhem-Leeuwarden wil weten hoe te handelen als naast de rechtsvraag uit het massaal bezwaar ook individuele vragen in de procedure aan de orde zijn. Het hof hield iedere verdere beslissing aan en schorste de zaak tot dat de Hoge Raad uitspraak heeft gedaan.

■ Hof Arnhem-Leeuwarden 30 september 2020, nr. 19/01119, ECLI:NL:GHARL:2020:7854

2020/55 Bestuursorgaan mag keuze van locatie voor hoorgesprek bepalen

Een belastingplichtige die bezwaar maakt, kan verzoeken om voorafgaand aan de uitspraak op bezwaar gehoord te worden door het bestuursorgaan. Het bestuursorgaan is echter niet verplicht om voor het hoorgesprek een locatie te kiezen die de belastingplichtige en/of zijn gemachtigde het beste uitkomt. Dit besliste de Hoge Raad op het cassatieberoep van een foutparkeerder die vond dat de gemeente hem had moeten uitnodigen voor een in Haarlem te houden hoorgesprek, omdat het kantoor van zijn gemachtigde binnen een straal van 10 km lag van de locatie van de parkeerovertreding en van het kantoor van de gemeente. De Hoge Raad besliste echter dat het bestuursorgaan voor het houden van een hoorgesprek naar eigen inzicht een locatie kiezen mag kiezen. De vrijheid die het bestuursorgaan heeft, wordt begrensd door de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en die waren niet overschreden.

■ Hoge Raad 9 oktober 2020, nr. 20/00096, ECLI:NL:HR:2020:1597

Vennootschapsbelasting

2020/56 Rente over earn-out en anti-speculatievergoeding niet onder deelnemingsvrijstelling

Een bv verkocht in 2006 haar deelneming tegen een vaste koopprijs van € 2,5 mln en een variabele koopprijs (earn-out). Toen de koper zich in 2008 niet aan het daarbij overeengekomen anti-speculatiebeding hield moest hij (een deel van) het verschil tussen de aankoopprijs en de (eventueel) gerealiseerde verkoopprijs betalen. Rechtbank Oost-Brabant besliste in een door de bv aangespannen procedure dat de bv recht had op een earn-outvergoeding over 2007, vermeerderd met de contractuele rente vanaf 10 juli 2008 tot aan de dag van betaling. Verder moest de koper een anti-speculatievergoeding betalen plus wettelijke rente vanaf 30 januari 2008 tot aan de dag van betaling. De bv ontving in 2013 van de koper rente over de earn-outvergoeding en over de anti-speculatievergoeding. De inspec-

teur belaste de renten. De bv ging in cassatie maar zonder succes. De Hoge Raad besliste dat het begrip “prijs” van artikel 13, lid 6 Wet Vpb moet worden opgevat als dat wat de vervreemder bij de vervreemding van de deelneming als tegenprestatie verkrijgt. Tot de tegenprestatie behoren alle ter zake van de vervreemding overeengekomen vergoedingen, met inbegrip van een eventueel daarin begrepen bedrag dat als rente zou kunnen worden aangemerkt. De contractuele rente over de earn-outvergoeding maakte geen deel uit van de prijs van de aandelen omdat deze rente veroorzaakt was door de te late betaling door de koper. Met betrekking tot de wettelijke rente over de anti-speculatievergoeding besliste de Hoge Raad dat door de werking van het anti-speculatiebeding het belang bij de door de koper verworven aandelen was opgesplitst. De anti-speculatievergoeding viel niet onder artikel 13, lid 6, Wet Vpb, maar rechtstreeks onder artikel 13, lid 1, Wet Vpb. Voor de vraag of de wettelijke rente over de anti-speculatievergoeding onder de deelnemingsvrijstelling viel, was daarom beslissend of ook deze rente kon worden aangemerkt als een voordeel uit een (opgesplitst belang bij een) deelneming in de zin van artikel 13, lid 1, Wet Vpb. Het hof had volgens de Raad terecht beslist dat de wettelijke rente over de anti-speculatievergoeding geen deel uitmaakte van de prijs van de aandelen omdat deze rente het gevolg was van de te late betaling door de koper. De wettelijke rente was volgens de Hoge Raad niet aan te merken als voordeel uit hoofde van een (opgesplitst belang bij een) deelneming in de zin van artikel 13, lid 1, Wet Vpb. De Hoge Raad verklaarde het cassatieberoep van de bv ongegrond.

■ Hoge Raad 25 september 2020, nr. 19/03616, ECLI:NL:HR:2020:1503

Erf- en schenkbelasting

2020/57 Vermogen in stichting van moeder behoorde tot haar erfenis

Een stichting kan als rechtspersoon belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting tenzij het vermogen van de stichting aan haar bestuurders kan worden toegerekend op basis van de leer van de fiscale transparantie. Een tweede uitzondering van toerekening kan plaatsvinden als de stichting kan worden aangemerkt als een afgezonderd particulier vermogen. Het is de inspecteur die hier de bewijslast heeft.

Rechtbank Den Haag besliste in een procedure dat de inspecteur in die bewijslast was geslaagd. De procedure werd gevoerd door een zoon wiens moeder tijdens haar leven als bestuurder verbonden was aan een stichting die zij op 3 december 1993 had opgericht. Deze stichting had als doel het bevorderen van het onderwijs in de moderne talen. De stichting had in de loop der tijd vier panden in eigendom verkregen. De moeder overleed op 16 oktober 2013. Haar zoon was haar enig erfgenaam. Hij deed aangifte erfbelasting naar een belastbare verkrijging van € 23.431 negatief. De inspecteur corrigeerde de aanslag erfbelasting naar een belastbare verkrijging van € 833.499 omdat volgens hem de bezittingen en schulden van de stichting tot het vermogen van de moeder behoorde en daarom in haar nalatenschap vielen. De zoon ging in beroep en verwees naar de uitspraak van hof Den Haag van 18 december 2018 over zijn aanslag IB 2012 waarin was beslist dat ten aanzien van hem met betrekking tot de stichting geen sprake was van fiscale transparantie of van een afgezonderd particulier vermogen (APV). Rechtbank Den

Haag stelde voorop dat in de procedure over de IB 2012 was beslist dat het vermogen van de stichting niet aan de zoon kon worden toegerekend. Nu ging het er echter om of het vermogen van de stichting ofwel op grond van artikel 2.14a, lid 2, Wet IB 2001 ofwel op grond van fiscale transparantie op de overlijdensdatum kon worden aangemerkt als vermogen van de moeder en het daarom tot haar nalatenschap behoorde. De stichting had als enige activiteit de verhuur van vier panden. De stichting ontplooipte al langere tijd, maar in elk geval vanaf 2012, geen activiteiten meer in het kader van haar doelstellingen. De moeder was op de overlijdensdatum bestuurslid van de stichting en haar zoon was voorzitter en penningmeester. Verder stond de moeder in privé borg voor de hypotheek van de stichting, wat in het maatschappelijk verkeer ongebruikelijk was. Daarbij kwam dat de panden werden verhuurd aan familieleden van de moeder tegen niet-marktconforme huurprijzen. De rechtbank besliste dat het vermogen van de stichting aan de moeder moest worden toegerekend en tot de nalatenschap van haar zoon behoorde, en verklaarde het beroep van de zoon ongegrond.

■ Rechtbank Den Haag 15 juli 2020, nr. 18/3930, ECLI:NL:RBDHA:2020:7103

Invordering

2020/58 Uitgetreden vennoot aansprakelijk voor btw-schuld van vof

Een man, zijn echtgenote en hun drie kinderen waren de vennoten van vof Italmoda. Nadat Italmoda was opgehouden te bestaan, stelde de ontvanger de man als bestuurder van Italmoda in december 2002 hoofdelijk aansprakelijk op grond van artikel 33, lid 1, letter a, Invorderingswet en subsidiair op grond van artikel 18 Wetboek van Koophandel voor de onbetaald gebleven naheffingsaanslagen btw die naar aanleiding van een btw-carrouselfraude aan Italmoda waren opgelegd. De man ging in beroep. Hij stelde dat hij in 1999 en 2000 nog wel ingeschreven stond als bestuurder van Italmoda maar zich in die jaren al niet meer bemoeide met de bedrijfsvoering omdat zijn kinderen het bedrijf wilden voortzetten. Alleen de bank had voor een financiering als voorwaarde gesteld dat hij vennoot van Italmoda zou blijven. Rechtbank Haarlem en hof Amsterdam beslisten dat artikel 33 Invorderingswet ook van toepassing is ten aanzien van een gewezen bestuurder van een lichaam zonder rechtspersoonlijkheid, zoals een vof. De erven van de inmiddels overleden ex-firmant gingen in cassatie. De Hoge Raad besliste dat het bij de hoofdelijke aansprakelijkheid in artikel 33, lid 1, letter a, Invorderingswet gaat om de belasting-schulden van het lichaam die materieel zijn ontstaan vóór of tijdens de periode waarin de aansprakelijkgestelde bestuurder van dat lichaam is of was. Deze aansprakelijkheid eindigt niet doordat de betrokkene ophoudt bestuurder van het lichaam te zijn; anders zou een bestuurder zijn aansprakelijkheid kunnen beëindigen door af te treden. De Hoge Raad besliste verder dat artikel 33, lid 1, letter a, Invorderingswet óók als bestuurder aanmerkt de volledig aansprakelijke vennoot van een maat- of vennootschap. De vennoot blijft op grond van artikel 18 Wetboek van Koophandel ook ná zijn uittreden uit een vof volledig aansprakelijk voor de vóór zijn uittreden ontstane schulden van de vof. Hiermee strookt dat artikel 33, lid 1, letter a, Invorderingswet ook van toepassing is op de gewezen bestuurder. De Hoge Raad verklaarde het cassatieberoep van de erven ongegrond.

■ Hoge Raad 25 september 2020, nr. 18/02732, ECLI:NL:HR:2020:1502

Wetgeving

De stand van zaken

per 4 november 2020

■ Wetsvoorstel + MvT TK

■ Verslag TK

■ Nota n.a.v. verslag TK

■ Eindverslag TK

■ Aangenomen TK

■ Wetsvoorstel EK

■ Voorlopig verslag EK

■ Memorie van Antwoord EK

■ Eindverslag EK

■ Aangenomen EK

■ Staatsblad

■ Datum inwerkingtreding

Wbm i.v.m. beperking emissies kolencentrales 31 362

Bij KB

Wet vliegbelasting 35 205

Bij KB

Wet minimum CO2-prijs elektriciteitsopwekking 35 216

Dag na datum Stb

Fiscale verzamelwet 2021 35 437

1-1-2021

Wet excessief lenen bij eigen vennootschap 35 496

1-1-2023

Wet verandering koppeling AOW-leeftijd 35 520

Dag na datum Stb

Wet bedrag ineens, RVU en verlofsparen 35 555

Bij KB

Wet beperking liquidatie- en stakings-verliesregeling 35 568

1-1-2021

Belastingplan 2021 35 572

1-1-2021

Overige fiscale maatregelen 2021 35 573

1-1-2021

Wet verbetering uitvoerbaarheid toeslagen 35 574

1-1-2021

Wet CO2-heffing industrie 35 575

1-1-2021

Wet differentiatie overdrachtsbelasting 35 576

1-1-2021

Wet aanpassing box 3 35 577

1-1-2021

Wet eenmalige huurverlaging huurders met lager inkomen 35 578

1-1-2021

Wet ODE-tarieven 2021 en 2022 35 579

1-1-2021

Belasting over inkomen en/of bezit

Het Register Belastingadviseurs pleitte onlangs - na een enquête onder zijn leden - voor de invoering van een vermogensbelasting. Diezelfde term komt terug in verschillende (concept-)verkiezingsprogramma's voor de aanstaande Tweede Kamerverkiezingen. De term vermogensbelasting en de plaats van die belasting in het nationale belastingstelsel is echter niet eenduidig en vraagt om een nadere uitleg.



Mr. Sylvester Schenk RB
Sylvester Schenk is
fiscaal directeur
van het Register Be-
lastingadviseurs en
hoofdredacteur van
Het Register

Een echte enquête onder onze leden hebben we ertegen aangegooit: het huidige systeem van belastingheffing in box 3. De uitkomst daarvan werd puntig samengevat in de kop boven het persbericht dat we de wereld instuurden: 'BELASTINGADVISEURS VINDEN BOX 3 ONRECHTVAARDIG EN PLEITEN VOOR VERANDERING'. Geen woord Spaans bij. Maar liefst 80% van de ruim 1.500 leden die de enquête beantwoordden was van mening dat de uitvoeringsvoordelen voor de fiscus niet meer opwegen tegen de intrinsieke onrechtvaardigheid van het huidige belastingstelsel. Het was daarbij opvallend dat de helft van de respondenten wilde dat box 3 zou worden omgevormd tot een vermogensbelasting. Die keuze is overigens een second best, want er bestaat bij nagenoeg alle respondenten een voorkeur voor het heffen van inkomstenbelasting (met het huidige box 3 tarief van 30%) over het daadwerkelijk behaalde rendement (geen rekening houdend met vermogenswinsten) over vermogensinkomsten. Maar als het heffen van inkomstenbelasting naar het tarief van box 1 gaat en ook de vermogenswinsten belast moeten gaan worden dan is een vermogensbelasting first best. Maar wat daarvan ook zij: inmiddels hebben de nodige politieke partijen (alsmede staatssecretaris Vrijlbrief¹) voorstellen gedaan voor de (her)invoering van een vermogensbelasting. Alle reden dus om meer aandacht te besteden aan dit fenomeen, al was het alleen maar omdat er de nodige spraakverwarring bestaat over zo'n heffing.

Historie

Ik geef het toe: het is inmiddels een eeuwigheid geleden. Ik ben dan ook bang dat velen - zo niet de meesten - van onze leden deze belasting in hun werkzame bestaan niet eens meer hebben meegemaakt. Dat zegt overigens meer over mij dan over hen. Maar tot 2001 kenden we in Nederland naast (!) een inkomstenbelasting (met een ta-

rief van maximaal 60% voor inkomsten uit vermogen) een vermogensbelasting (Wet op de vermogensbelasting 1964²), met een tarief van (laatstelijk) 7%³. Kenmerkend aan deze vermogensbelasting was het feit dat die niet het uit dat vermogen getrokken inkomen belaste; het belastbare feit was het bezit zelf. Als rechtvaardigingsgrond voor een vermogensbelasting werd genoemd dat vermogen zowel een bestedingsreserve alsmede gefundeerd inkomen vormt⁴.

De vermogensbelasting was een principieel andere belasting dan de huidige vermogensrendementsheffing, die - weliswaar forfaitair - het inkomen uit sparen en beleggen belast⁵. Hoewel het twee verschillende belastingen waren kan worden toegegeven dat er een zeker verband bestond tussen de toenmalige inkomstenbelasting en de vermogensbelasting⁶. Voor beide belastingen deed men tegelijkertijd en met hetzelfde biljet (B-biljet⁷) aangifte en bestond voor de vermogensbelasting een anticumulatieregeling (zie hierna) met de inkomstenbelasting. De vermogensbelasting was destijds - net zoals dat heden ten dage met de heffing in box 3 het geval is - bijzonder impopulair. De belasting veroorzaakte een massale fiscaal ingegeven vlucht naar België ('Nederbelgen') en werd - behalve dus door te stemmen met de voeten - massaal ontweken met behulp van onder meer de anticumulatieregeling van art. 14 zesde lid Wet VB 1964⁸. Op grond van deze faciliteit werd de gezamenlijke druk van inkomsten- en vermogensbelasting beperkt tot 68% (tot 1994: 80%) van het belastbaar inkomen van het voorafgaande kalenderjaar. Bij een (al dan niet geconstrueerd) nihil inkomen was er dan vanwege de anticumulatie vanzelfsprekend (ook) geen vermogensbelasting verschuldigd⁹.

Box 3 als vermogensbelasting

In 2001 hoorde men wel eens de grap dat het niet de vermogensbelasting was die was afgeschaft, maar de in-

Hoewel er tal van overeenkomsten bestaan tussen de huidige heffing in box 3 en de toenmalige vermogensbelasting (waardering van bezittingen en schulden, peildatum) bestaan er ook tal van verschillen. Activa die op grond van de rangorderegeling (ondernemingsvermogen, de eigen woning, AB-aandelen, werkzaamheidsvermogen) in box 1 en box 2 belanden, zijn niet belast in box 3. Voor de vermogensbelasting waren deze bezittingen wel belast, zij het dat er vaak sprake was van een gedeeltelijke vrijstelling of gunstige waardering. De huidige algemene vrijstelling voor roerende zaken bestemd voor eigen gebruik (waaronder auto en boot) kende de vermogensbelasting evenmin.

Hoogte van het tarief en het forfaitaire inkomen

De vermogensbelasting kende zoals gezegd een tarief van iets minder dan één procent. Een tarief van minder dan één procent lijkt geen groot bier, maar Geppaart stelde: *‘Bij een veronderstelde opbrengst van vier tot acht procent van het vermogen vormt de heffing van acht promille immers een last op de opbrengst van tien tot twintig procent’*^{10 11}. Geppaart ging er daarbij van uit dat (ook) de vermogensbelasting uit de opbrengst van het vermogen betaald zou moeten kunnen worden, zodat er niet op het vermogen ingeteerd zou hoeven worden. Het mag duidelijk zijn dat het door Geppaart genoemde (risico- loos) te behalen rendement van vier tot acht procent niet meer van deze tijd is, wat een tarief van 7‰ van- daag de dag nog belastender zou maken dan het destijds al werd gevoeld.

Iets soortgelijks kan worden waargenomen in box 3. Ook hier is in geval van spaarrekeningen sprake van geen of zelfs een negatief rendement in combinatie met een - daardoor als te hoog ervaren - tarief. Te hoog in de ogen van velen, omdat door de negatieve rente en de verschuldigde belasting op het vermogen ingeteerd zal moeten worden. Het forfaitaire rendement is (te) lang op 4% blijven staan, iets waar de voortdurend dalende rente geen reden toe gaf². Dat is verder vreemd omdat dit forfait was afgestemd op een omstreeks 2000 risico-vrij te behalen rendement³. Het is niet ondenkbaar dat aan het uitblijven van de verlaging van het forfaitaire inkomen budgettaire argumenten ten grondslag lagen. Dat blijkt ook uit het feit dat er sinds enkele jaren in dit forfaitaire rendement weliswaar wat beweging zit, maar dat die beweging budgettair neutraal dient uit te pakken. Zeker voor de wat grotere bankrekeningen is het nu gebruikte forfaitaire rendement volstrekt van de werkelijkheid losgekomen, wat per saldo een heffing oplevert

[illegible]

Aangiftebiljet inkomstenbelasting en vermogensbelasting 1943/1944

die in geen enkele verhouding meer staat tot het in werkelijkheid te behalen risicoloos rendement.

Verkiezingsprogramma's

De tot nu toe gepubliceerde verkiezingsprogramma's staan bol van leuke plannen voor de burger, maar de financiële (en dus fiscale) onderbouwing is in de regel magertjes. Twee dingen zien we vaak terugkomen: bestrijden van het ontgaan van belasting door (tech)multi-nationals en het zwaarder belasten van hoge(re) inkomens en vermogens¹⁴.

Die zwaardere belasting op vermogen zou er moeten komen door het reële rendement te gaan belasten tegen een hoger tarief, dat veelal hetzelfde is als het tarief in box 1. Daarnaast - dus net als voor de Belastingherziening 2001 - pleiten (linkse) partijen veelal voor een vermogensbelasting naast de inkomstenbelasting (dezelfde situatie als voor 2001 dus), maar met een in de regel progressief tarief.

Onlangs filosofeerde ook staatssecretaris Vijlbrief in de Kamer over de invoering van een vermogensbelasting, nu de belastingopbrengst over rente-inkomsten blijkbaar tegenvalt: 'Er zijn partijen die dat niet zo'n rare optie vinden omdat werkelijk rendement betekent dat er op sommige spaarvormen weinig binnenkomt. Het zou kunnen dat je dat op een nette manier moet doen met een vermogensbelasting', aldus Vijlbrief. Onder druk van

Aanslag vermogensbelasting 1951

de VVD ('niet in deze kabinetsperiode, en wat mij betreft ook niet de volgende') moest de staatssecretaris zijn excuses aanbieden voor zijn 'dichterlijke vrijheid'. Maar weet dat deze kabinetsperiode ondertussen hard op zijn einde loopt!

Vermogensbelasting en het Register Belastingadviseurs

Belast het bezit van vermogen in plaats van de inkomsten uit dat vermogen. Een vermogensbelasting in de plaats van - en niet naast - de huidige vermogensrendementsheffing dus. Geen gedonder met (on)haalbare forfaitaire rendementen, buitensporige lasten, vermogenscategorieën en tegenbewijzen. Eerlijk en eenvoudig bovendien. Dat plan van het Register Belastingadviseurs

haalde het Financieel Dagblad en nog wat weekbladen. Dat was niet zo heel moeilijk, want termen als 'fiscale poppenkast' gaan er nu eenmaal makkelijk in. Maar we hadden goede redenen voor zo'n advies en het sloot prima aan bij het advies van de OESO om bezit zwaarder te gaan belasten. Er moest wel nog wat gedimd worden over de hoogte van het tarief. Maximaal één procent, zo vond men in de enquête, al viel er wellicht nog te praten over een zekere progressie. We waren het ook nog niet helemaal eens over de vraag of ook de eigen woning (vanaf een zeker bedrag) op deze manier uit de inkomstenbelasting naar de vermogensbelasting overgeheveld moest worden. Een kleine meerderheid vond van wel, uiteraard onder gelijktijdige afschaffing van hypotheekrenteaftrek en het eigenwoningforfait. Kortom: een prima maar misschien nog niet helemaal voldragen idee. Het lijkt er ondertussen op dat de politiek (en de staatssecretaris) het idee van een vermogensbelasting een warm hart toedragen. Maar het gaat daarbij dan nadrukkelijk om een vermogensbelasting oude stijl: naast het progressief belasten van reële inkomsten uit vermogen dus, en niet in plaats van. 'Nicht nur sondern auch', zoals onze oosterburen dat zo mooi formuleren. Waarbij we dan nog maar moeten afwachten wanneer we in de huidige inkomstenbelasting van box 3 verlost raken en overstappen op het belasten van werkelijk inkomen. Nee, het zijn zorgelijke tijden voor wie het ongeluk heeft over iets meer vermogen te beschikken dan de vrijstelling hem of haar toestaat; fiscaal gezien dan. <<<

Eindnoten

- 1 'Extra vermogensbelasting doemt op na verbeteringen in box 3', FD 2 november 2020.
- 2 Ingetrokken in het kader van de Belastingherziening 2001.
- 3 Tot 1994 kende de belasting een tarief van 8%.
- 4 Geppaart, Vermogensbelasting, Fiscale Hand- en Studietoeken nr. 3, vierde druk 1995, pag. 28.
- 5 De uit het vermogen getrokken inkomsten ('zuivere inkomsten') werden - afgezien van een bescheiden rentevrijstelling en dividendvrijstelling - in de inkomstenbelasting betrokken naar een progressief tarief. De fiscale praktijk slaagde er echter veelal in om belaste inkomsten ('vruchten') om te zetten in (onbelaste) waardeaanwinst. Aangroei van vermogen die - in economisch opzicht - het gevolg was van behaald inkomen bleef daardoor in veel gevallen buiten de heffing. De zware fiscale last op vermogen bleef daardoor in de fiscale praktijk veelal een 'papieren tijger'.
- 6 Geppaart signaleert verder een verband tussen vermogensbelasting en successierecht.
- 7 In die tijd konden in de boekhandel voor de somma van één kwartje (blanco) aangiftebiljetten worden gekocht, zowel van het type A (enkel IB) als van het type B (IB en VB). Inclusief afknipbaar hoekje. Het viel mijn in zo'n boekhandel werkzame moeder ieder jaar weer op dat het met name de plaatselijke pastoors waren die stevast om een B-biljet vroegen!
- 8 Door Wikipedia de 'Lubbers-regeling' genoemd, al lijkt mij dat een apocriefe benaming.
- 9 Een fictief inkomen - enkel voor toepassing van de vermogensbelasting - voor de dga om dit nulspeel onmogelijk te maken ligt aan de basis van het huidige art. 12a Wet LB 1964.
- 10 Geppaart, Vermogensbelasting, Fiscale Hand- en Studietoeken nr. 3, vierde druk 1995, pag. 1.
- 11 Hoe de door Geppaart berekende druk uit zou pakken bij een anno 2020 te behalen risicoloos rendement van 1% (en dat is nog welwillend) of zelfs een tarief van 2% (voorgesteld door bijvoorbeeld Groen Links) laat zich raden.
- 12 Zie over dit onderwerp 'Forfaits in het belastingstelsel', rapport van de Algemene Rekenkamer 26 september 2019.
- 13 'Elke sukkel haalt meer dan vier procent rendement. Wie dat niet lukt kan bij mij staatsobligaties krijgen, met een procent of zes rendement', minister van Financiën Gerrit Zalm bij de introductie van de vermogensrendementsheffing, Lang leve de spaartaks, HP De Tijd, 14 april 2015.
- 14 De benaming wisselt vaak en de uitwerking lijkt niet altijd even helder. Zo pleit Groen Links voor eenzelfde tarief in alle drie de boxen, wat het belasten van het werkelijk behaalde rendement suggereert, in combinatie met een progressieve 'nieuwe vermogensbelasting voor miljonairs'. De PvdA bepleit een 'Prins Bernhard'-belasting voor pandjesbazen en beleggers, de SP staat voor een Europese progressieve vermogensbelasting. Ook de beide regeringspartijen ChristenUnie en D66 bepleiten een vermogensheffing van 1% voor vermogens die meer bedragen dan €1 miljoen.

Historisch fiscaal materiaal

Fons Overwater, bestuursvoorzitter van het Register Belastingadviseurs en waarnemend hoofdredacteur van Het Register, beschrijft in een serie artikelen fiscale bijzonderheden uit het verleden.

Haren en belastingen als instrument

Sinds medio 2009 vallen kappersdiensten, na een lange experimentele periode, onder het verlaagd OB-tarief voor arbeidsintensieve diensten. De achtergrond daarvan is de gedachte dat op die manier de vraag naar die diensten zou toenemen en daarmee ook de werkgelegenheid. Een ander aspect was de verwachting dat door het goedkoper maken van deze diensten de verleiding die dienst 'zwart' te verrichten zou afnemen. Nobele doelstellingen die via de omzetbelasting ondersteund zouden moeten worden: voorwaar een instrumentele insteek.

Tot de kappersdiensten behoren volgens tabel 1 onderdeel b post b7 onder meer:

- knippen, wassen, föhnen, verven, permanenten, scheren en trimmen van baarden;
- producten die kappers verbruiken bij het behandelen van haar, zoals shampoo, haarverf en gel;
- goedkope haarversieringen die worden aangebracht, zoals strikken, linten, kralen en veertjes;
- aanbrengen van haarextensies en aanmeten en reviseren van pruiken en toupets. (Het gebruikte materiaal, zoals de haarextensies, pruiken en toupets, valt onder het 21%-tarief)

Heeft het gewerkt? Uit een in 2017 gehouden onderzoek van Jongen, Lejour en Massenz genaamd 'Goedkoper geknipt maar niet vaker: de effecten van de btw-verlaging voor kappers' blijkt dat de btw-verlaging weliswaar bijna geheel is doorgegeven aan de consument in de vorm van lagere prijzen maar dat het niet heeft geleid tot een groter volume van kappersdiensten.

Pruikenbelasting

Vallen pruiken zoals hierboven geschetst niet onder het verlaagde tarief, zo'n 214 jaar geleden wilde men geheel van pruiken af. Met dat doel werd per 1 januari 1806 een pruikenbelasting ingevoerd. De revolutionaire patriotten waren aan de macht met de slogan 'vrijheid, gelijkheid, broederschap'. De adel en gegoede burgerij moesten het ongeden. Pruiken waren voor de adel en gegoede burgerij een ten opzichte van het gewone volk te opzichtig statussymbool. Men werd verplicht om een patent (een soort vergunning) op haarpoeder te kopen. Haarpoeder was nodig om pruiken in model en hygië-

nisch te houden. En dat patent was best kostbaar: vijf gulden per persoon naast gemeentelijke opslagen. Vijf jaar later verviel met de annexatie van Nederland door Frankrijk deze belasting, maar pruiken waren toen al lang uit de mode. Of dat kwam door de belasting of door het veranderende modebeeld valt in de literatuur helaas niet te achterhalen. <<<



Wetsartikel belasting op haarpoeder



J. Deel uit Den Haag kwam met opslagen uit op een jaarlijkse pruikenbelasting van 6 gulden en 11 stuivers.



Hilde Palland (CDA) bepleit een verruimde BOR

Familiebedrijven basis van Nederlandse economie

Het was zo'n krantenkop waarvoor je het Financieele Dagblad leest: 'CDA in de bres voor soepeler bedrijfsopvolging'¹. Lezing van dit artikel leerde dat Tweede Kamerlid Hilde Palland-Mulder (CDA) de Initiatiefnota Familiebedrijven² het licht had doen zien. Daarin pleit zij onder meer voor een soepelere bedrijfsopvolgingsregeling (BOR).

Door Sylvester Schenk | foto: Raphaël Drent

De Initiatiefnota Familiebedrijven vroeg - nee: schreeuwde - om een vraaggesprek met Hilde Palland-Mulder nu de BOR onder vuur ligt en eerder met een versoering dan met een versoepeling rekening moet worden gehouden.³ Een - uiteraard virtuele - afspraak was via RB-bestuurslid en CDA-partijgenoot Martin Hommersom snel geregeld. Bij het begin van het vraaggesprek is het onmogelijk om het niet op te merken: Hilde straalt! De reden daarvoor is niet moeilijk te raden; na sinds 29 mei 2019 Kamerlid te zijn (als opvolger van de naar Leeuwarden vertrokken Sybrand van Haersma Buma) zal ze naar alle waarschijn-

lijkheid na de komende verkiezingen haar verblijf in de Kamer voortzetten. Want hoewel in de politiek niets zeker is, biedt plek nummer 12 op de kandidatenlijst goede vooruitzichten op voorzetting van het Kamerlidmaatschap. Onze welgemeende felicitaties worden graag in ontvangst genomen.

We komen snel ter zake: 'Hoe zit het met die befaamde initiatiefnota en vooral wat voor BOR-snoepjes mogen we binnenkort verwachten?' Die nadruk op de fiscaliteit ligt echter wat moeilijk zo blijkt. Immers, de ook binnen onze organisatie welbekende Pieter Omtzigt is woordvoerder fiscale zaken, en fractiegenoten komen liever niet op elkaars terrein. Maar omdat Palland woordvoerder is op het gebied van familiebedrijven (daarnaast is ze dat ook op de terreinen arbeidsmarktbeleid, ZZP'ers, EU-aanbestedingen en mededinging) is het vanzelfsprekend geen probleem om haar initiatiefnota te bespreken. De fiscale onderdelen daarvan inclusief.

Maatschappelijke waarde

'Mijn bijzondere belangstelling voor het familiebedrijf heb ik meegebracht uit Overijssel', zo vertelt Palland. 'In die provincie zijn familiebedrijven een belangrijke werkgever en er wordt door de lokale overheden een actief beleid op dit gebied gevoerd. Dat ik oud-Kamerlid en huidig gedeputeerde Eddy van Hijum (CDA) goed ken helpt daarbij. Zo zijn familiebedrijven vaak nauw verbonden met de lokale gemeenschap, wat zich kan uiten in steun aan de plaatselijke voetbalclub of financiële ondersteuning van Sinterklaasintocht.' Iets dat in CDA-kringen wordt ge-

waardeerd. Palland vraagt dan ook steeds om meer aandacht voor de maatschappelijke waarde en uitdagingen van familiebedrijven. In haar ogen vormen deze bedrijven (de natuurlijke cliënten van veel RB-leden) de basis van de Nederlandse economie, innovatie en werkgelegenheid. 'Hardwerkende ondernemers, die met risico een familiebedrijf hebben opgebouwd', aldus Palland.

Die aandacht hoopt Palland dus te vergroten met haar initiatiefnota. 'Wat is de formele status van zo'n stuk?', zo wordt gevraagd. Dat hangt ervan af. Een initiatiefnota kan aan de regering worden aangeboden met een verzoek om commentaar waarop een eenmalig debat in de kamer volgt. Omdat een initiatiefnota doorgaans meerdere beleidsterreinen raakt duurt dat al snel een half jaar, en dat is in de politiek zoals bekend een eeuwigheid. Je kunt een initiatiefnota dan ook beter zien als een soort van praatstuk, waarmee je een onderwerp op de politieke agenda zet en de discussie op stoom krijgt. Palland kiest ervoor om de nota zelf naar buiten te brengen en op onderdelen in de Kamer het onderwerp onder de aandacht te brengen. Een manier om zelf grip te houden en de nota is daarbij een startpunt en basis voor in de toekomst te entameren beleid.

De nota - 35 pagina's in print - begint met een samenvatting en tien aanbevelingen aan het kabinet. Sommige aanbevelingen zijn concreter dan andere. 'Verzamel structureel data over familiebedrijven', zo luidt de eerste aanbeveling. Want feitelijk weten we maar bar weinig van het hele fenomeen familiebedrijf. En wat is dat nu precies, een familiebedrijf? Alles tussen de 'papa & mama'-onderneming en de (soms zelfs beursgenoteerde maar nog steeds -deels- in familiebezit zijnde) multinational, aldus Palland. Ook de aanbeveling om ondernemers op hun 55^e te laten weten dat het tijd wordt om over hun toekomst te gaan nadenken zal weinig stof doen opwaaien. Hetzelfde geldt voor de oproep om in het vervolgonderwijs meer aandacht te besteden aan het ondernemerschap. Dat doen we trouwens ook niet in onze eigen RB-opleiding. Toch eens over nadenken.

Kwetsbaarheid

Concreter wordt het bij het punt waarin gesteld wordt dat er meer rekening gehouden dient te worden met de privacy en kwetsbaarheid van eigenaren van familiebedrijven. Een aanbeveling dus waarin een kritische noot wordt geplaatst bij het bekende UBO-register. Dan een aanbeveling waarin wordt gevraagd om meer aandacht voor de beschikbare innovatieregelingen voor het familiebedrijf. Voor wat betreft de innovatieregelingen die in een fiscaal jasje zijn gegoten valt daar voor onze eigen leden nog wel wat te leren, want het zou zo maar zo kunnen zijn dat we geld laten liggen. Palland stelt voor om bij innovatieregelingen met door de overheid verstrekte vouchers te gaan werken, zodat er expertise ingehuurd kan worden. 'Daar kan de ondernemer mooi zijn belastingadviseur mee betalen' bedenken we ter plaatse. Maar dat lijkt Palland niet zo'n goed idee. Maar dan komt het: de fiscale aanbevelingen. Het zijn er feitelijk twee. Of twee-en-een-half eigenlijk. Allereerst

wordt de aanbeveling gedaan om 'bij de herziening van het belastingstelsel en de bouwstenen daarvoor' het belang van mkb-familiebedrijven en de effectiviteit van de BOR in het oog te houden. Om daar in één adem de wens aan toe te voegen dat eigen en vreemd vermogen gelijk(er) wordt behandeld. Dat zou de financieringsmogelijkheden voor familiebedrijven vergroten. Het was duidelijk het eerste gedeelte van deze aanbeveling waar het FD op aansloeg. Palland onderschrijft allereerst in haar nota het belang van de BOR voor het mkb en dat is een verfrissend geluid. Geen gezanik over betalingsregelingen in plaats van een echte vrijstelling dus. Ook aan vrijgestelde bedragen of percentages wenst ze niet te tornen. Ze wijst erop dat zonder BOR na een bedrijfsopvolging de solvabiliteit van veel familiebedrijven zodanig zou zakken dat een faillissement bepaald niet denkbeeldig is.

Een tweede aanbeveling betreft de invoering van een aanspreekpunt voor familiebedrijven bij de Belastingdienst en een snelle(re) fiscale afhandeling van bedrijfsopvolgingstrajecten. Het zijn sympathieke wensen die we van harte onderschrijven. Maar twijfel over de haalbaarheid is er wel. Zo bestempelde voormalig DG Belastingdienst Jaap Uijlenbroek tijdens een symposium vooroverleg als een 'schaars goed'. En vergroting van de snelheid van het traject kan alleen maar succes hebben als de regeling eenduidiger wordt. Met name de invulling van het begrip 'onderneming' levert problemen op, iets wat ook uit de jurisprudentie valt op te maken. Daarbij moet dan met name gedacht worden aan de als onderneming gepresenteerde OG-portefeuille.

Als het om vergroting van de effectiviteit van de BOR gaat wil het Register Belastingadviseurs graag meedenken, laten we Palland weten. En als daarbij aanscherpingen moeten worden doorgevoerd, om de faciliteit voor de echte ondernemer te behouden, dan hebben we nog wel wat ideeën. En als we dan toch bezig zijn; we pleiten al geruime tijd voor een tegemoetkoming (zeker in deze moeilijke coronatijden) voor de ondernemer wiens met behulp van de BOR overgenomen onderneming vroegtijdig faillieert.

Geen toeval

Het kan bijna geen toeval zijn. De Initiatiefnota van Palland verscheen exact één dag voordat staatssecretaris van Economische Zaken en Klimaat (en partijgenote) Mona Keijzer met haar Kamerbrief⁴ (met bijlagen) over de BOR kwam. De bedrijfsopvolgingsregeling zal in 2021 geëvalueerd worden, aldus de staatssecretaris. Wel noemt ze de BOR 'een belangrijk instrument dat er op gericht is de continuïteit van bedrijven en daarmee de werkgelegenheid te borgen.' Hoe de woordvoerder familiebedrijven in de Tweede Kamer van het CDA erover denkt weet ze nu dus alvast. <<<

Noten

- 1 <https://fd.nl/economie-politiek/1359123/cda-in-de-bres-voor-soepeler-bedrijfsopvolging>
- 2 <https://d14u0oi7wmc99w.cloudfront.net/Organisaties/Bestuurdersvereniging/Bestuursforum/Uitgaven/Familiebedrijvenplan%20CDA%20%281%29.pdf>
- 3 KPMG: fiscale vrijstelling bij bedrijfsopvolging belemmert ondernemers, FD 211020
- 4 Kamerbrief Familiebedrijven, 28-10-2020, kenmerk DGBI-O / 20233150



Visje: over de fiscale haken en ogen in de visserij

Flynth adviseurs en accountants op Urk is gespecialiseerd in visserij. Zij zijn thuis in de talrijke (fiscale) regels die er voor deze sector bestaan. Auke Hoefnagel, clusterdirecteur en sectorleider visserij en Gerco van der Spek, belastingadviseur, nemen je mee in de wereld van vissermannen, licenties, quota en kotterbusjes.

Door Sylvester Schenk | Foto's: Raphaël Drent

In een vorig leven was het een goede gewoonte om - als ik een afspraak had met de collega's van Flynth op Urk - tussen de middag samen aan de haven een visje te eten. En terecht, want de Urker visafslag is de grootste van Nederland en één van de belangrijkste in Europa. Nergens verser dan daar! Tijd om weer eens terug te gaan naar Urk.

'We zijn inmiddels denk ik wel het grootste kantoor van Nederland waar het de visserij betreft', aldus clusterdirecteur - tevens sectorleider visserij - Auke Hoefnagel AA van Flynth adviseurs en accountants. Hij heeft het vanaf 1991 allemaal meegemaakt. De ook in de visserijsector gespecialiseerde belastingadviseur Gerco van der Spek is sinds 2017 aan het kantoor op Urk verbonden. De voorloper van de huidige vestiging was het lokale kantoor Leystra & Buijsman Accountants. Dit kantoor was - in ruime zin - gespecialiseerd in de visserijsector. In 2002 werd dit kantoor overgenomen door de toenmalige GIBO Groep, die op haar beurt in 2011 fuseerde met branchegenoot Flynth. Visserij is vanzelfsprekend altijd belangrijk geweest voor een (voormalig) eiland als Urk. Met de aanleg van de Afsluitdijk leek de Urker visserij ten dode opgeschreven. Maar niets was minder waar! De Urker visserij is springlevend en telt vandaag de dag zo'n 130 grote kotters, die vooral gericht zijn op de vangst van platvis, zoals tong, schol en tarbot. De pelagische visserij (de vangst van rondvis, zoals makreel en haring) is voor Urk van minder groot belang. En de garnalenvisserij op de Waddenzee is ook weer een vak apart. Voor wie er meer van wil weten is de site www.vistikhetmaar.nl interessant, zo weet Van der Spek te melden. Al was het alleen maar om te weten wat verstaan moet worden onder boomkor, flyshoot en snurrevaard. Het zijn allemaal vismethoden kan ik je verklappen.

Anders dan in de eerste jaren na de aanleg van de Afsluitdijk kunnen de Urker kotters vandaag de dag door hun grootte zonder kunst- en vliegwerk hun thuishaven niet meer bereiken. De sluizen bij Kornwerderzand zijn niet berekend op de steeds groter geworden kotters. De sche-

pen blijven dus in IJmuiden of in Friese havens aan de andere kant van de Afsluitdijk liggen. De bemanning reist dan voor de zondag met zogeheten kotterbusjes naar huis.

Visafslag

Ondanks het feitelijke vertrek van de vissersvloot uit de haven van Urk wordt tot op de dag van vandaag de vangst nog steeds geveild op de Urker visafslag. De vangst komt daarvoor met vrachtwagens niet alleen vanuit IJmuiden en Harlingen naar Urk maar ook vanuit buitenlandse havens zoals Boulogne (Frankrijk) en Thyboron (Denemarken). Een gang van zaken die bij de grote Nederlandse bloemenveilingen niet onbekend is. Het gaat nog verder: vis van over de hele wereld (waaronder ook kweekvis) wordt naar Urk gebracht om daar verhandeld, verwerkt en weer geëxporteerd te worden. De veiling is eigendom van de vissers zelf; de onderneming is van een gemeentelijke visafslag omgezet in een coöperatie. Een traject waar destijds nog de nodige fiscale haken en ogen aan zaten.

Door de grote vissersvloot ontstond op Urk een prima infrastructuur voor de visserij. En door de visafslag ontstond er een enorme visverwerkende industrie. 'Die verwerkende industrie verwerkt veel meer vis dan de Urker vissers aan land brengen', aldus Hoefnagel. Dit zijn enorme bedrijven, die over de hele wereld exporteren. Een belangrijk pluspunt daarbij is het hoge geboortecijfer op Urk. Arbeidskracht is er goedkoop en werk is er in overvloed. Verder kent Urk een omvangrijk netwerk rondom de financiering en bouw van schepen. Ook Flynth speelt daarin een belangrijke rol, onder meer met de betrokkenheid van Hoefnagel bij het Masterplan Duurzame Visserij. Uit dit masterplan is een milieuvriendelijk pilotschip voortgekomen, waarbij de fiscale faciliteiten uiteraard een belangrijke rol hebben gespeeld. Daarnaast - en daar gaat het in dit artikel natuurlijk over - bestaat er op de sector toegesneden fiscale dienstverlening. Die specialisering is nodig vanwege de talrijke bijzondere regels die er in deze tak van sport bestaan.

‘Visserij en landbouw zijn eigenlijk goed met elkaar te vergelijken’, legt Van der Spek uit. ‘In beide gevallen geldt allereerst dat de gewone hoofdregels van het belastingrecht van toepassing zijn, maar dat er daarnaast nog tal van bijzondere - specifiek op de sector toegesneden - maatregelen bestaan’. Hoefnagel vult aan: ‘Dat geldt in het bijzonder voor de visserij en de vissers zelf, “vissermannen” genoemd op Urk. De visverwerkende industrie is veel meer gewoon mkb.’

‘Daar staat tegenover’, riposteert Van der Spek, ‘dat ook aanpalende rechtsgebieden (denk aan het zeerecht en de sociale zekerheid) voor de visserij en de daar toegepaste belastingheffing meestal bijzondere bepalingen kennen.’ Het is een specialisme, daar zijn we het wel over eens.

Vier ringen

Zo kennen we in de visserij de vier ringen, doceert Hoefnagel. En nee, met Tolkien heeft dat niets te maken. In feite zijn het beperkende maatregelen tegen overbevissing. De Noordzee is één van de meest duurzaam gereguleerde visgebieden ter wereld. In de visserij zijn de motorvermogens gemaximeerd, en zo ook de volumes van schepen, de gevangen kilo's vis en het aantal dagen op zee. Voordat de netten overboord gaan moet een visserman deze vier zaken voor elkaar hebben. Allereerst moet er een visvergunning komen, een licentie voor het gebruikte motorvermogen (de pk's dus) en tonnage van het

schip. Dan moet er voldoende quotum zijn (uiteraard niet als er op quotumvrije soorten wordt gevist) en dan zijn er nog de dagen dat er daadwerkelijk gevist mag worden, de zeedagen. Kortom: je bent al een hoop euro's verder voor het eerste scholletje aan boord mag worden verwelkomd. Quota zullen veel belastingadviseurs wel kennen; hetzij uit hun opleiding, hetzij omdat ze er in de (agrarische) sector mee van doen hebben. Maar ook in de visserij komen ze voor. Ook hier geldt dat ze verhandeld en verhuurd kunnen worden en dat er op mag worden afgeschreven. Toch zijn er ook verschillen tussen boer en visser. Waar agrarische quota in omvang vaststaan (doorgaans in kilo's) kunnen visserijquota 'ademen'. Ze bewegen - binnen zekere grenzen - mee met de aan Nederland toegewezen hoeveelheid vis in de betreffende soort. Daarmee lijkt een visquotum eerder een breukdeel te zijn van de aan Nederland toegewezen hoeveelheid vis dan een vast gewicht. Verder kan - en dat is in agrarisch Nederland niet het geval - gebruik worden gemaakt van buitenlandse quota. Zo is een belangrijk gedeelte van het Britse scholquotum in Nederlandse (lees: Urker) handen.

Internationaal

Dat brengt ons bij een volgende punt; de fiscaliteit rondom de visserij is naar zijn aard vaak internationaal. Want om buitenlands quotum te mogen opvissen moet het betreffende schip wel de vlag voeren van het betreffende

Auke Hoefnagel (links)
en Gerco van der Spek



land. Vaart dat schip onder een andere (bijvoorbeeld Nederlandse) vlag dan zal het dus eerst omgevlagd moeten worden. Dat kan voor fiscale doeleinden weer gezien worden als een staking van de Nederlandse onderneming gevolgd door de start van buitenlandse activiteiten. En wat is dan de plaats waar zich de feitelijke leiding van die activiteiten bevindt? Een woonplaatsonderzoek door de Belastingdienst komt dan ook regelmatig voor. Verder is er de vraag naar de winstsplitsing. Hoe moet je de door een op de Noordzee vissend schip behaalde winst splitsen? De praktijk behelpt zich met een 80-20 verdeling. Het grootste gedeelte wordt dan in Nederland belast, het quotum houdende land krijgt de rest. Een bij grensländerijen overigens niet onbekende regel.

Deelvisser

Een mythische fiscale figuur is - naast de groot koopman en de ondermaat - natuurlijk de deelvisser. Om dit te begrijpen moet men de meest gebruikte structuur in de visserijsector kennen. In deze structuur wordt een kotter met bijbehorende rechten ingebracht in een werkmaatschappij (met daarboven uiteraard een holding bv), waarna die werkmaatschappij een maatschap aangaat met natuurlijke personen (onder wie vaak de vissende dga zelf) om het visserijbedrijf uit te oefenen.

De deelvisser is een maat in deze (openbare) maatschap die tot doel heeft de uitoefening van het visserijbedrijf. Er bestaat geen dienstbetrekking tussen de maatschap en de deelvisser, die na iedere visreis een aandeel in de winst van de maatschap ontvangt voor de door hem ingebrachte arbeid, kennis en vlijt. De fiscale status van de deelvisser (ondernemer of niet) is omstreven. Er bestaan de nodige arresten van de Hoge Raad over.

Voor de visserman zijn ook de (mede) door Flynth gevoerde (bezwaar)procedures over de toepassing van de Zorgverzekeringswet van belang. Over een tijdvak van 13 jaar werd uiteindelijk in vier verschillende (bezwaar) procedures beslist dat iedere visserman aan boord onder het nihiltarief van de ZVW valt. Deze beslissingen leverden de sector veel op: vele miljoenen euro's aan afgedragen premies werden door de Belastingdienst teruggegeven aan de sector, en de deelvisser zijn hiermee goedkoop verzekerd, omdat ze voor hun ziektekosten enkel de nominale premie hoeven te betalen. Typisch weer zo'n regeling die je kent als je gespecialiseerd bent in de sector, en altijd een aardige binnenkomer als zich een potentiële klant aandient, volgens Van der Spek.

Brexit

Als er één ding is waar ze op Urk buikpijn van krijgen dan is het de Brexit wel. Groot-Brittannië ligt voor de visserman naast de deur, en de bedrijfsvoering is vaak sterk verweven met dat land, vergelijk het hiervoor vermelde over quota. 'Dat er dingen gaan veranderen is wel duidelijk', zegt Hoefnagel, 'maar wat?' Niemand weet hoe het verder zal gaan, en die onduidelijkheid is bijzonder onaangenaam. Is vis die een Nederlandse kotter in Britse wateren vangt en in Nederland is aangeland, import? Duidelijk is wel dat de Britten in de onderhande-



Auke Hoefnagel: 'Ik hoop dat het familiebedrijf in deze sector zal blijven bestaan'



Gerco van der Spek: 'Visserij en landbouw zijn eigenlijk goed met elkaar te vergelijken'

lingen over hun vertrek hoog inzetten op het visserij-dossier. Ze hopen er het beste van, maar Urk maakt zich grote zorgen, zo is wel duidelijk.

Als we de gelijkenis met de agrarische sector doortrekken, kun je de vraag stellen of er hier ook op georganiseerd niveau (bijvoorbeeld de Nederlandse Visserijbond, VisNed of de betrokken adviseurs) regelmatig overleg met de overheid plaatsvindt of dat er binnen de Belastingdienst voor visserijzaken een centraal aanspreekpunt is. De landbouw overlegt immers ook periodiek met de overheid en de bekende landbouwnormen bieden alle betrokken partijen de zo gewenste duidelijkheid. Maar nee, zo verzucht Hoefnagel, dat is helaas niet meer het geval. In het verleden was er inderdaad één centrale visserijbelastinginspectie (Zwolle) maar die bestaat als zodanig al lang niet meer. En van een specifiek fiscaal visserijoverleg is evenmin sprake, terwijl dat naar de mening van Van der Spek toch nuttig zou kunnen zijn. Misschien heeft het te maken met aantallen: het aantal land- en tuinbouwers is natuurlijk een veelvoud van het aantal Nederlandse vissers.

Familiebedrijf

Ten slotte nog iets over de aard van de bedrijfstak. De visserij is vaak - ook hier is de gelijkenis met de landbouw treffend - een familiebedrijf. Maar de ondernemers in de sector worden steeds groter, mede onder invloed van de verdere ketenintegratie; vangst en verwerking komen steeds vaker in één hand bij een partij met meestal diepe zakken. Als het tegenzit kunnen die een schip gewoon een jaartje aan de kant houden, een luxe die de zelfstandige visser zich niet kan veroorloven. Hoefnagel: 'Ik hoop dat het familiebedrijf in deze sector zal blijven bestaan maar ik maak me er wel eens zorgen over.'

Maar ach. Op Urk hebben ze wel voor hetere vuren gestaan. <<<

Voorzitter Fons Overwater en vicevoorzitter Chantal Moelands herkiesbaar voor een tweede termijn

Voorzitter Fons Overwater en vicevoorzitter Chantal Moelands zitten boordevol ambities voor een tweede termijn in het bestuur van het Register Belastingadviseurs. Wat hebben ze bereikt en waar staan ze voor? Fons en Chantal blikken terug en kijken vooruit in de aanloop naar de algemene ledenvergadering op 29 januari 2021 waarin zij opnieuw gekozen kunnen worden.

Door Sandra van den Nieuwenhof

Wat hebben jullie bereikt in de afgelopen periode?

Fons: 'We zijn volop bezig met het toekomstbestendig maken van onze vereniging maar we zijn er nog niet. We hebben de geesten rijp gemaakt voor de besluitvorming in die richting. Aan het toekomstbestendig maken van onze vereniging zitten veel verschillende aspecten: zoals het terugbrengen van zeven naar vijf bestuursleden, het meer afstand nemen door het bestuur van de operationele taken, de verhuizing naar Den Haag en de profilering van het Register Belastingadviseurs (RB) als dé beroepsvereniging voor belastingadviseurs in het mkb. Het laatste is nu al meer manifest geworden, het is neerge-daald in alle geledingen van onze vereniging. Dat zie je onder meer terug in onze commentaren op wetsvoorstellen. We nemen de belangen van het mkb tegenwoordig standaard als uitgangspunt bij het beoordelen van wetsvoorstellen. Dat voelt heel goed. Dat geeft ons identiteit en kleur, zowel bij de leden als in de buitenwereld. Het is heel belangrijk om het RB te positioneren als spin in het web van het fiscale domein in Nederland. Hierin moet een goedgevuld, laagdrempelig netwerk ontstaan bij alle stakeholders zoals pers, politiek, beleid, wetenschap en mkb-belangenorganisaties. Bij fiscale kwesties moet bij hen als eerste de vraag opkomen: wat zou het RB daarvan vinden? Daar zijn we nog lang niet maar het gaat wel die kant op.

Als vereniging zijn we goed door de eerste coronagolf gekomen, dat hebben we samen gedaan. En dat was niet een eenvoudige, we waren net verhuisd en er start-

ten veel nieuwe medewerkers. Naast regulier inwerken kwamen er plotsklaps allerlei fiscale coronamaatregelen en organisatieproblemen en -vraagstukken. Dat is allemaal uitstekend verlopen. Ik ben daar bijzonder trots op.

Ten slotte hebben we ook ons tuchtrecht geprofessionaliseerd. We hebben alle reglementen en procedures goed tegen het licht gehouden en aangepast.'

Fons: 'Over vier, vijf jaar zijn wij een vereniging die zich in het centrum van het fiscale domein in Nederland bevindt'

Chantal: 'Toen ik instapte, was het bestuur al bezig met het toekomstbestendig maken van het beroep. Daar zijn we mee doorgegaan en ik met name met het opleidingskader. Ik koos bewust voor de portefeuille opleidingen en PE, mede omdat ik in 2016/2017 het onderdeel Adviseur van Toekomst van het Beroepsvaardigheidsprogramma (BVP) voor het RB had verzorgd.

De voormalige consulenten- en adviseursopleiding hebben we vernieuwd in het RB College en de RB Academy. Deze opleidingen zijn gebaseerd op blended learning, wat inhoudt dat naast fysieke hoor- en

werkcolleges, kennis wordt opgedaan en getoetst in een digitale leeromgeving. We maken daarbij graag de verbinding met studenten zodat zij er na hun afstuderen voor kiezen om lid te worden van het RB en bij ons een mooie beroepsopleiding te volgen. COVID-19 drukt verder een behoorlijke stempel op het onderwijs. Daarom ben ik er extra trots op dat het ons is gelukt om in korte tijd vrijwel het volledige onderwijsaanbod, zowel PE als modules van RB College en RB Academy, digitaal aan te bieden. Ook de examens vonden in oktober digitaal plaats. Tegelijkertijd realiseer ik me dat deze manier van werken veel vraagt van de studenten en docenten. Daarom is het belangrijk om daarover met elkaar in gesprek te gaan en te blijven. Vanuit mijn rol als portefeuillehouders ben ik daar heel actief bij betrokken. Daarnaast professionaliseren we als bestuur en zijn we bezig met bestuursevaluaties. Een zetel in het bestuur betekent natuurlijk ook dat je bepaalde resultaten moet behalen.'

Waarom willen jullie het bestuurswerk voortzetten?

Fons: 'We willen doorgaan met de zaken die onze voorgangers in gang hebben gezet, ere wie ere toekomt. We willen blijven werken aan de stip op de horizon: over vier, vijf jaar hebben wij een toekomstbestendig beroep neergezet en zijn wij een vereniging die zich in het centrum van het fiscale domein in Nederland bevindt.'

Chantal: 'Als we nu zouden moeten stoppen, vind ik dat jammer want we hebben ons werk nog niet af. En ook mijn motivatie is sinds ik solliciteerde op de vacature van bestuurslid niet veranderd. Ik vind het belangrijk om buiten mijn eigen onderneming bezig te zijn met belangenbehartiging en kwaliteitsontwikkeling van onze beroepsgroep als geheel.'

Wat zijn jullie doelen voor de komende vier jaar?

Chantal: 'We hebben de RB-Academy en we gaan ook modulair onderwijs aanbie-



Mr. drs. Fons Overwater RB

- C-level tax professional
- voorzitter sinds juni 2018
- lid van het bestuur sinds januari 2017
- portefeuille: verenigingszaken, Fiscaal Kenniscentrum, public affairs



Mr. Chantal Moelands RB

- mede-eigenaar De Vink & Moelands
- vicevoorzitter sinds juli 2018
- lid van het bestuur sinds januari 2017
- portefeuille: verenigingszaken, vereniging 3.0, RB Onderwijs, vrouwen in de fiscaliteit

den. Vanaf 2021 volgen studenten en leden de beroepsopleiding niet meer via een jaarlijks collegeprogramma maar kiezen zij zelf in welke vorm, digitaal of fysiek, en in welke volgorde zij de modules doen. Hierdoor bepalen zij hun studiewijze en -tempo zelf. Het RB heeft hier overigens ideale leerlijnen voor ontwikkeld. In het kader van de technologische ontwikkelingen verkenden we een samenwerking met universiteiten verbonden aan de master Tax and Technology. Eind dit jaar hopen we deze te bekrachtigen in een samenwerkingsovereenkomst.

Vanuit kwaliteitsontwikkeling werken we daarnaast hard aan de implementatie van ledenvoordelen die de beroepsuitoefening van onze leden ondersteunen.

Verder wil ik enthousiast aan de slag met het project *Vrouwen in de fiscaliteit* en daarmee een positieve bijdrage leveren aan de positie van vrouwen in het fiscale domein. In het verlengde hiervan gaan we het netwerk *Vrouwen in de fiscaliteit* oprichten. Ik weet namelijk dat we heel veel kundige vrouwen onder onze leden hebben. Samen met algemeen directeur

Therèse van 't Westende heb ik de leergang *Excelleren in vrouwelijk leiderschap* aan Nyenrode gevolgd. Deze leergang gebruiken we als inspiratie voor een nieuw te ontwikkelen PE-leerlijn. Daarnaast willen we vrouwelijke boegbeelden aan ons verbinden met een bijzondere positie in het fiscale domein gericht op het mkb.'

Chantal: 'We gaan een netwerk Vrouwen in de fiscaliteit oprichten'

Fons: 'Als bestuur moeten we ons focussen op het op peil houden van onze ledenaantallen en op het tot een succes maken van ons modulair leren. Voor mijzelf wil ik verder werken aan het positioneren van het RB binnen het fiscale domein. Ik zit daar volop in. Ik heb nog nooit zoveel en inten-

sief contact gehad met de wetenschap, politiek en ambtenarij als dit jaar. De drempels worden lager en het ons-kent-onsgevoel neemt toe. Iedereen binnen het fiscale domein is van harte welkom om contact met ons op te nemen, dat draag ik overal uit. We blijven eraan werken totdat we er zijn.'

Ten slotte, wat willen jullie nog graag kwijt aan de leden?

Fons: 'Realiseer je hoe leuk het is om dit vak te doen. Ook in coronatijd kun je - weliswaar in zwaardere omstandigheden - toch doorgaan met dit werk. En vergeet niet mee te gaan met je tijd.'

Chantal: 'Ik wil onze leden graag een hart onder de riem steken voor het werken in deze uitdagende tijden. Ook wil ik hen oproepen om gebruik te maken van ons opleidingsaanbod. Niet omdat het verplicht is maar vooral omdat het leuk is om te blijven leren met cursussen die aansluiten op de praktijk. En, neem zeker contact met ons op als je ergens tegen aanloopt of ergens mee zit. Daar zijn we voor. Die uitnodiging staat altijd.'

Studiekringen

Voorzitter studiekkring Rotterdam Albert Nieuwenhout:

‘We zijn er trots op dat we altijd heel goede sprekers kunnen vinden’

Voorzitter Albert Nieuwenhout is al bijna dertig (!) jaar actief bij de studiekkring Rotterdam; hij is sinds 1991 lid van het bestuur. ‘Meteen na mijn afstuderen werd ik lid van de studiekkring en twee jaar later ben ik tot het bestuur toegetreden. Dat was destijds onder de vlag van de Federatie van Belastingadviseurs, de rechtsvoorganger van het Register Belastingadviseurs. Registratie van studiepunten bestond toen nog niet. Het aantal toehoorders bij een lezing varieerde tussen de zes en twintig personen, en bij een heel interessante spreker waren het er meer dan twintig. Daar kunnen wij ons nu niks meer bij voorstellen. We mogen ons nu verheugen op gemiddeld negentig deelnemers. We willen op hoog niveau een breed aanbod aan lezingen brengen, waarbij alle vakdisciplines aan bod komen: loon-, omzet-, vennootschaps- en inkomstenbelasting. We luisteren graag naar wat deelnemers willen, maar de respons is niet zo groot, dus we verzinnen meestal zelf de onderwerpen. We zijn er trots op dat we altijd heel goede sprekers kunnen vinden. Onze locatie zit dichtbij de Erasmus Universiteit. Daar hebben we leuke contacten maar ook bij de grote kantoren in de regio Rotterdam weten we vooraanstaande sprekers te vinden.’

Secretaris en penningmeester Arthur van Gemert, bestuurlid sinds 2011, vult aan: ‘We willen niet alleen fiscaal vaktechnische onderwerpen brengen maar ook zaken op het gebied van arbeidsrecht en formeel recht, bijvoorbeeld de toepassing van de Wwft (Wet ter voorkoming witwassen en financieren van terrorisme). Daarnaast streven we ernaar één keer per seizoen een spreker van de Belastingdienst te krijgen om een lezing te verzorgen. We merken echter dat dit om diverse redenen lastig is om te realiseren. Ook willen we graag meer interactieve avonden met meer discussie tijdens de fysieke bijeenkomsten. Nu zijn er geen fysieke bijeenkomsten vanwege de coronamaatregelen. We hebben nu webinars die door het RB georganiseerd worden maar onder auspiciën van de kringen worden uitgevoerd.’

Prijkaartje

Albert: ‘Onze spreker komt naar de studio en doet de inleiding. Leden die vooraf inschrijven kunnen later het webinar nog gedurende drie maanden terugkijken. Dat is een voordeel ten opzichte van de fysieke bijeenkomsten. Ik ga ervan uit dat we in het eerste



Albert Nieuwenhout (links) en Arthur van Gemert

Stichting RB Studiekkring Rotterdam

- Aantal deelnemers: circa 200 - 220
- Opgericht in: voorgeschiedenis gaat terug tot in jaren tachtig
- Gebied: Rotterdam en omgeving
- Waar: Novotel Rotterdam
- Aantal bijeenkomsten: 8 keer per jaar (van september tot mei)
- Bestuur: Albert Nieuwenhout (voorzitter); Arthur van Gemert (secretaris/penningmeester)

half jaar van 2021 ook nog webinars hebben. Daarna, vanaf september volgend jaar heeft het onze voorkeur om weer fysiek bij elkaar te komen. Alleen als onze leden om webinars vragen, willen we dat ook blijven bieden.

Arthur: ‘Daar hangt ook een prijskaartje aan: een fysieke bijeenkomst met daarnaast een webinar brengt dubbele kosten met zich mee. Dat kunnen we niet voor elke bijeenkomst doen.’

Albert: ‘We hopen in deze periode met de webinars voldoende leden te bereiken. Meer feedback en input van de leden zouden we overigens erg fijn vinden nu alles op afstand is.’

Albert en Arthur vormen al bijna tien jaar het tweekoppig bestuur van de kring en doen alles samen. Albert: ‘Arthur is de man waar de kring om draait. De bulk van het werk is voor hem.’ Arthur: ‘Ik heb een eigen bedrijf, een collega van kantoor helpt mee. Ik kan er wel een secretaris bij zetten maar zoveel werk is het nou ook weer niet. Er staan ook niet zo veel mensen te springen om secretaris te worden. Het gaat prima samen. We vullen elkaar aan, we pakken beiden zaken op. Wat de een niet doet, doet de ander.’

<https://rb-kring-rotterdam.nl>

Binnen het Register Belastingadviseurs (RB) zijn verspreid over het land diverse studiekringen actief. In een serie artikelen komen de besturen van de verschillende studiekringen aan het woord. In deze aflevering is Studiekkring Rotterdam aan de beurt.

Fair play, weg ermee!

Het fair play beginsel verlangt dat bestuursorganen handelen zonder vooringenomenheid en zich daarbij open en eerlijk opstellen.

In het fiscale arrest uit 2005¹ dat bekend is komen te staan als 'het fair play arrest' overwoog de Hoge Raad dat het beginsel van fair play zich ertegen verzet 'dat een inspecteur van zijn bevoegdheid ex artikel 47 AWR gebruik maakt om kennis te krijgen van rapporten en andere geschriften van derden voor zover zij ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daaromtrent te adviseren'. Terwijl de Belastingdienst - goed uitgerust met boetebevoegdheden en steeds verder opgerekte informatieverplichtingen - ten strijde trok tegen 'facilitators' en 'donkerrode belastingadviseurs', hield het fair play beginsel tot op heden onverkort stand.

Maar waar een wil is, is een weg. En dus luidde de strijdkreet, of eigenlijk strijdvrage, die de Belastingdienst formuleerde in de bespreknotities van het CAF in december 2013, als volgt²: *"Hoe raak ik iemand in combi met zijn klanten het snelst en het hardst zodat hij stopt"*

In de betreffende bespreknotities wordt deze eliminatiemethode aangeduid als 'modelaanpak'. Inmiddels heeft zich in de praktijk een methode ontwikkeld die de gestelde vraag op efficiënte wijze beantwoordt en het fair play beginsel buiten werking stelt. De belastingadviseur die 'gestopt' moet worden, wordt in plaats van fiscaal, strafrechtelijk aangepakt. Een redelijke verdenking kan eenvoudig worden geformuleerd, bijvoorbeeld omdat er een vermoeden bestaat van onjuiste informatieverstrekking, het niet verstrekken van informatie of potentiële betrokkenheid bij een onjuiste belastingaangifte. Zodra die verdenking een feit is, kan de FIOD een doorzoeking initiëren bij de belastingadviseur of wordt een vordering gericht aan een serviceprovider die alle informatie uitlevert zonder dat de belastingadviseur daar überhaupt weet van heeft. Ingeval van een strafvorderlijk beslag gaat alles mee; het fair play beginsel werkt dan niet.

Strafrechtelijk beslag

Vervolgens wordt het integrale strafrechtelijke beslag ter beschikking gesteld aan de Belastingdienst. De Belastingdienst selecteert de stukken die relevant kunnen zijn voor de heffing en die stukken worden vervolgens op grond van de Wet politiegegevens en artikel 6 Besluit politiegegevens bijzondere opsporingsdiensten³ door het OM aan de Belastingdienst verstrekt. In een over deze werkwijze opgesteld memo staat expliciet het volgende vermeld: *"Correspondentie tussen (belasting)adviseurs en hun klant zijn geen geheimhouderstuk. Het fair-play beginsel, zoals dat in het bestuursrecht geldt, geldt dus niet binnen het strafrechtelijk beslag."*

Zodra de buit binnen is, kan de Belastingdienst met deze informatie aan de slag. Op basis van het integrale dossier inclusief fair play stukken worden belastingplichtigen benaderd en onderzocht. De modelaanpak is dan snel een feit. Verschillende klan-

ten zullen door de Belastingdienst worden benaderd en worden geconfronteerd met 'interne' stukken uit het dossier tussen de belastingplichtige en zijn adviseur. Dergelijk 'nieuws' gaat snel rond en het is moeilijk voor de belastingadviseur om het vertrouwen van zijn (andere) klanten te behouden. Mission accomplished: de adviseur wordt zorgvuldig uitgeschakeld.

Schade

Juridisch valt er het nodige af te dingen op deze praktijk (denk bijvoorbeeld aan onrechtmatig beslag en détournement de pouvoir). Dat zijn echter 'uphill battles' en als er gewonnen wordt is de schade al onherstelbaar aangericht. Geen fair play dus, maar 'unfair play': hard geraakt, snel kapot en pas achteraf toetsing door de rechter.....

De huidige praktijk werkt onrechtmatig handelen in de hand en nodigt uit een zaak vanwege fiscale belangen het strafrecht in te duwen

De huidige praktijk werkt onrechtmatig handelen in de hand en nodigt uit een zaak vanwege fiscale belangen het strafrecht in te duwen. De Belastingdienst kan een zaak tegen een belastingadviseur op eigen initiatief zo 'opwerken' dat uiteindelijk al zijn dossiers worden verkregen en het fair play beginsel wordt omzeild, nog voordat een rechter dat heeft kunnen toetsen. Hieraan moet paal en perk worden gesteld. Het is zaak dat eenieder die zich hiermee geconfronteerd ziet, adviseur of belastingplichtige, deze praktijk aanvecht zodat dit aan rechterlijke toetsing wordt onderworpen en deze 'modelaanpak-impuls' in de toekomst wordt onderdrukt.

1 HR 23-09-2005, ECLI:NL:PHR:2005:AU3140, BNB 2006/21

2 Besluit op WOB-verzoek inzake CAF, kenmerk 2019-0000168239, bijlage 1.2, p 44.

3 Er zijn ook zaken waarin een verzoek van de Belastingdienst aan het OM op grond van artikel 55 AWR aan de verstrekking ten grondslag ligt.

Door:
mr. Annabel Vissers
De Bont Advocaten





Model onder de aandacht: het UBO-register

Het Register Belastingadviseurs (RB) heeft samen met Bol Juristen een databank met juridische modelovereenkomsten ontwikkeld, toegespitst op het privaatrecht. RB-leden kunnen de juridische modellen gebruiken in de fiscale adviespraktijk. In elk nummer van Het Register lichten we een (interessant aspect van een) model toe of behandelen we een actualiteit.

Het UBO-register is in werking getreden. Wij zetten de belangrijkste informatie op een rij.

Voor wie?

De registratieplicht geldt voor de volgende entiteiten¹:

- bv's en (niet-beursgenoteerde) nv's;
 - stichtingen, verenigingen, coöperaties en onderlinge waarborgmaatschappijen;
 - maatschappen, vennootschappen onder firma en commanditaire vennootschappen;
 - Europese naamloze vennootschappen, Europese coöperatieve vennootschappen en Europese economische samenwerkingsverbanden met statutaire zetel in Nederland;
 - kerkgenootschappen en rederijen.
- Uitgezonderd zijn: rechtspersonen in oprichting, eenmanszaken, vve's, verenigingen met beperkte rechtsbevoegdheid zonder onderneming, publiekrechtelijke rechtspersonen en beursgenoteerde vennootschappen (onderworpen aan de Europese transparantierichtlijn of een vergelijkbare standaard) en hun directe of indirecte 100%-deelnemingen. Ook buitenlandse rechtspersonen met alleen een Nederlandse vestiging zijn uitgezonderd.

Wie is UBO?

UBO (ultimate beneficial owner) is de natuurlijke persoon die uiteindelijke eigenaar is van of zeggenschap heeft over een entiteit. Daaronder vallen in elk geval:

- BV/niet-beursgenoteerde NV/SE/SCE: personen met (direct of indirect) meer dan 25% van de aandelen/certificaten of stemrechten;
- stichting/vereniging/coöperatie/onderlinge waarborgmaatschappij: personen met (direct of indirect) meer dan 25% van de stemrechten bij besluiten over statutenwijziging;

- maatschap/vennootschap onder firma/commanditaire vennootschap/EESV: personen met (direct of indirect) meer dan 25% van de stemrechten bij besluiten over wijziging van de vennootschaps-overeenkomst.

Is niet duidelijk wie UBO is, dan worden alle bestuurders of maten/vennoten (niet commanditaire) als 'pseudo-UBO's' geregistreerd.

Het bestuur van een stichting (niet zijnde Stichting Administratiekantoor) moet bijhouden aan wie een bedrag is uitgekeerd dat groter is dan 25% van het totale vooruitkering vatbare bedrag in een boekjaar. De ontvanger daarvan is UBO en moet in het UBO-register worden geregistreerd.

Welke gegevens?

Voornaam, achternaam, geboortemaand, geboortjaar, nationaliteit, woonstaat en aard en omvang van het gehouden belang zijn door iedereen in te zien.² Geboortedag, geboorteland, geboorteplaats, woonadres, BSN-nummer, kopie legitimatiebewijs van de UBO en kopie van de documenten waaruit de aard en omvang van het belang blijkt, zijn alleen door de bevoegde autoriteiten in te zien.

Terugmeldplicht

Als financiële dienstverlener ben je verplicht om het UBO-register te raadplegen. Je moet wel zelf vaststellen wie de UBO van je cliënt is. Bij een discrepantie tussen de vastgestelde UBO en de gegevens in het register, geldt een terugmeldplicht. Het is aan te bevelen om discrepanties met je cliënt te bespreken. De cliënt kan de geregistreerde gegevens bij de Kamer van Koophandel wijzigen.

Registratie: wanneer?

Nieuw opgerichte entiteiten registreren

tegelijk met de inschrijving in het handelsregister. Bestaande entiteiten registreren uiterlijk 26 maart 2022.³ Zij ontvangen een brief van de Kamer van Koophandel. Overtrekking van de wettelijke verplichtingen is een economisch delict.

Wat moeten mijn cliënten doen?

Adviseer je cliënten om in afwachting van de brief van de Kamer van Koophandel hun UBO-dossier alvast compleet te maken. Op de website van de Kamer van Koophandel staat welke informatie nodig is voor de UBO-registratie: <https://www.kvk.nl/inschrijven-en-wijzigen/ubo-opgave/>

- 1 Ook trusts en fondsen voor gemene rekening zullen worden verplicht hun UBO's te registreren. Het wetsvoorstel daarvoor is op dit moment in behandeling.
- 2 Alleen als de UBO minderjarig is, onder curatele of bewind staat of politiebeveiliging heeft kan de UBO de KvK verzoeken om bepaalde gegevens af te schermen.
- 3 Het is bijna niet mogelijk om aan de UBO-registratieplicht te ontkomen, maar de UBO kan de entiteit wel vragen om zo lang mogelijk te wachten met de registratie. Registratie moet wel uiterlijk 26 maart 2022 plaatsvinden.

Door:
**mr. Eline van
Elst-Willems**
Bol Juristen



Je vindt de juridische modellenbank op het Fiscaal Kennisplatform (RB.nl). Bij korte vragen over het gebruik van of de behoefte aan uitleg over de juridische modellen kun je gratis gebruikmaken van de Juridische Helpdesk van Bol Juristen. Zij zijn bereikbaar per e-mail via juristen@boljuristen.nl of telefonisch op 088-1211211.

Heeft het Register Belastingadviseurs (RB) een model Wwft-risicobeleid voor de leden?

Een RB-lid wil zijn Wwft-beleid voor zijn kantoor updaten, en wil weten wat hij nu precies moet vastleggen en of het RB hiervan een voorbeeld heeft.

Voor hun beroepsactiviteiten worden belastingadviseurs (natuurlijk persoon, rechtspersoon of vennootschap) als instelling aangemerkt voor de Wet ter voorkoming van witwassen en financiering van terrorisme (Wwft). Zij moeten onder meer een risicoanalyse van hun kantoor maken en hun risicobeleid ten aanzien van bijvoorbeeld klantacceptatie en monitoring van klanten vastleggen.

Welke risico's loopt het kantoor om betrokken te raken bij witwassen of het financieren van terrorisme en op welke wijze zijn die risico's te ondervangen? Dat is niet voor elk kantoor hetzelfde, maar is afhankelijk van de aard en de omvang van de onderneming, het type klanten en het type dienstverlening. Een kantoor met veel internationale klanten loopt andere risico's dan een meer nationaal gerichte praktijk, denk bijvoorbeeld alleen nog maar aan het landenrisico. Bij klanten in branches met veel contant geldverkeer, is een hoger risico op witwassen. Naast de risico's die het kantoor zelf vaststelt, gaat het ook over de risico's die zijn vastgesteld door de Europese Commissie (SNRA) en in de Nationale Risk Assessments (NRA Witwassen en NRA Terrorismefinanciering).

Risicobeleid

Op basis van de risicoanalyse bepaalt het kantoor het risicobeleid en legt dat vast. Dat zijn procedures en maatregelen om ervoor te zorgen dat:

- het cliëntonderzoek op de juiste wijze plaatsvindt (inclusief het vaststellen van de uiteindelijk belanghebbende (UBO) en onderzoek of een cliënt mogelijk een politiek prominent persoon is);
- de medewerkers ongebruikelijke transacties kunnen herkennen;
- hiervoor een duidelijke meldprocedure voor de melding bij de Financial Intelligence Unit (FIU) is;
- en dat de juiste gegevens worden vastgelegd en bewaard.

Welke klanten accepteert het kantoor bijvoorbeeld niet, omdat het de risico's daarvan te hoog vindt of de maatregelen te complex om die risico's te beheersen? Het risicobeleid moet actueel zijn, en moet daarom regelmatig opnieuw beoordeeld worden of het nog actueel is. Bijvoorbeeld omdat er wijzigingen zijn opgetreden in de kantoororganisatie (bijvoorbeeld meerdere vestigingen, gewijzigde kantoorprocedures), of omdat het type klanten of dienstverlening is gewijzigd. Hieruit blijkt dat het Wwft-risicobeleid niet te vatten is in één model dat voor alle belastingadvieskantoren geschikt is. Wel heeft het RB een model Wwft-risicobeleid opgesteld, dat als voorbeeld kan dienen om het eigen risicobeleid vorm te geven. Het model moet dus worden aangepast aan de specifieke situatie op jouw kantoor. Het model Wwft-risicobeleid is te vinden op de Wwft-pagina op rb.nl.

Houd ook rekening met de wijzigingen in de Wwft die na 25 juli 2018 hebben plaatsgevonden, zoals o.a.:

- de verplichtingen inzake het raadplegen en terugmelden aan de Kamer van Koophandel van verschillen tussen de eigen informatie en de UBO volgens het UBO-register;
- de verplichting om bij een nieuwe klant te beschikken over een bewijs van registratie van de UBO van de klant in het UBO-register (artikel 4 lid 2 Wwft);
- het vastleggen van de pseudo-UBO, als er geen gewone UBO is.

Conclusie

De Wwft verplicht instellingen, zoals belastingadvieskantoren, om het risicobeleid vast te leggen. Dit beleid is afhankelijk van de aard en omvang van het kantoor, het type klant en type dienstverlening. Het RB heeft als voorbeeld een model Wwft-risicobeleid opgesteld, dat je kunt gebruiken om je eigen Wwft-risicobeleid vorm te geven.

In deze rubriek behandelen we veelgestelde vragen op het discussieforum van het Fiscaal Kennisplatform. Als RB-lid kun je hier discussiëren met andere leden over je fiscale praktijk. Leden helpen leden. Je bereikt het discussieforum door in te loggen op je account op RB.nl. Daarnaast is er de helpdesk van Bureau Vaktechniek. Onze fiscalisten helpen je met name door collegiaal te overleggen, te 'klankborden' en eventueel door te verwijzen naar specialisten.

Drs. Diana de Vries RB
Bureau Vaktechniek





Aan tafel tijdens online talkshow 'Fiscale prikkels'



Rens de Jong, presentator 'Fiscale prikkels'

RB-week verslag

In verband met de coronamaatregelen hebben we de jaarlijkse RB-dag omgezet naar een online RB-week met als thema 'De dynamische RB'. Dit online event vond aan het begin van deze maand plaats en was een denderend succes! Het online evenement bestond uit vier verschillende sessies en veel van onze leden sloten digitaal aan:

- Online talkshow:
Fiscale prikkels - 1410 deelnemers
- Online workshop:
Getting things done - 1209 deelnemers
- Online college:
Winstverwachting - 1358 deelnemers
- Online quiz:
De slimste RB - 787 deelnemers

Gedurende de week namen we de deelnemende leden mee in de veranderingen in het werk en de werkomgeving. Welke veranderingen staan gepland voor het belastingstelsel? En naast al eerder geplande aanpassingen hebben we ook telkens veranderende coronamaatregelen om rekening mee te houden. Met welke (tijdelijke) maatregelen moet het mkb rekening houden en wat zijn de economische verwachtingen voor de toekomst? Wat zijn de gevolgen van het thuiswerken voor het contact met jouw klanten? Hoe voer je bijvoorbeeld moeilijke gesprekken over die economische verwachtingen nu je niet langs kunt gaan? En de privé-werkbalans had je met werken op kantoor misschien

helemaal onder controle, maar is dat ook nog het geval nu je voornamelijk thuiswerkt? Dit zijn allemaal onderwerpen die besproken zijn tijdens de online RB-week. Heb jij niet meegekeken? Geen probleem, de online sessie blijven tot het einde van het jaar beschikbaar om terug te kijken.

De allerslimste

In ons ledenbestand komen we veel dr. mr. drs. prof. etc. tegen. Dat we bovengemiddeld slimme leden hebben wisten we dus allang, maar wie is nu de allerslimste? Dat zochten we uit bij de afsluiter van de online RB-week, tijdens onze quiz 'De slimste RB'. In Het Register 2021/01 vind je een interview met de winnaar.



PE-aanbod uitgebreid met verdiepende modules

Vanaf 2021 wordt het PE-aanbod aanzienlijk uitgebreid. Naast de bestaande PE-cursussen zijn 35 verdiepende modules ontwikkeld.

Met de toevoeging van deze modules willen we de kwaliteit van ons cursusaanbod verbeteren en de kennisontwikkeling van onze leden verdiepen. De modules zijn onderdeel van de RB Academy en zijn vanaf 2021 ook los af te nemen. Voor veel leden biedt dit interessante mogelijkheden om op diverse fiscale thema's kennis uit te breiden.

Bij de meeste modules bepaal je zelf of je deze online of op locatie wilt volgen. Daarnaast kies je zelf het startmoment. En net als de cursussen, zijn de modules beschikbaar voor zowel leden als niet-leden. Heb jij een collega die zijn kennis op een bepaald gebied wil verbreden? Of heb je een medewerker die op een bepaald thema een verdiepingsslag wil maken? Bekijk het aanbod dan op RB.nl.

Vergeet daarnaast het reguliere cursusaanbod niet. Het aanbod wordt het hele jaar door aangevuld, maar de meeste cursussen uit het voorjaarsaanbod staan inmiddels online. Pak dus het PE-programma erbij, met zowel cursussen als modules. Bedenk vervolgens op welke thema's jij je dit voorjaar wilt ontwikkelen en reserveer alvast jouw plek!

Controleer jouw PE-dossier

We gaan richting het einde van het jaar. Dat betekent dat we ons opmaken voor de controle van de PE-punten. Op 31 januari 2021 sluiten wij daarom alle dossiers. Zorg ervoor dat je dossier voor die tijd is bijgewerkt en dat alle PE-punten die je behaald hebt in 2020 geregistreerd staan. Na deze datum kun je namelijk geen aanpassingen meer maken. Op jouw 'PE-online' omgeving vind je de door jou behaalde PE-punten.

Eventuele vragen over je PE-dossier kun je mailen naar controlepe@rb.nl.

***Het Register Belastingadviseurs
wenst je hele fijne feestdagen!***



Jong RB

Even voorstellen: Maartje Weststeijn

Wie zijn de Jong RB-leden en wat houdt hen bezig? In deze rubriek maak je kennis met een van onze jongeren.

Beschrijf jezelf in 5 woorden.

'Enthousiast, nieuwsgierig, verbeteraar, luisterend oor en verbinder.'

Je bent sinds kort de projectmanager van Jong RB. Wat spreekt jou aan in deze functie?

'Ik vind de functie heel uitdagend en interessant. De grote lijnen in de visie en strategie voor Jong RB zijn duidelijk, maar de weg ernaartoe ligt nog niet vast. Dat maakt het werk heel dynamisch. Er wordt hard gewerkt om verbeterlagen te maken in hoe we jongeren - Jong RB, fiscale studenten en young professionals - tot en met 35 jaar faciliteren. We zijn daarom ook bezig met een studentenonderzoek, om zo meer verbinding te creëren tussen kantoren en de fiscale studenten. Ik ben gemotiveerd om met de resultaten vervolgstappen te nemen en de toegevoegde waarde van het RB voor de jongeren te vergroten.'

Waarom heb je voor deze doelgroep gekozen?

'De activiteiten die met de jongeren te maken hebben spreken me erg aan. Ik herken mezelf het meest in de Jong RB-leden. Ze zijn lekker aan het werk en hebben hun eerste banen gehad. Ze zijn ambitieus en gemotiveerd om te blijven leren en te professionaliseren.'

Wat hoop je te ontwikkelen voor studenten, Jong RB-leden en de Jongerencommissie?

'Allereerst wil ik meer bekendheid bij studenten creëren. Ik wil hen betrekken in wat we doen, zodat ze weten wat onze beroepsorganisatie voor hen kan betekenen en waarom het tof is om zelf een RB te worden. Voor de Jong RB-leden hoop ik dat ze gebruik maken van ons aanbod: bijvoorbeeld het jongeren netwerk, de evenementen en rondetafel sessies. En dat ze deze kansen gebruiken om hun professionele en sociale vaardigheden te ontwikkelen. Uiteraard ontvangen we ook graag feedback van hen, zodat we onze dienstverlening nog beter op hun wensen kunnen laten aansluiten. Ik ben erg blij met de Jongerencommissie. De leden vormen samen de stem van Jong RB-leden. Om die stem krachtiger te maken, zijn we op korte termijn op zoek naar nieuwe commissieleden. Verder zie ik graag dat de meerwaarde van de commissie breder bekend wordt en dat ze meer draagvlak krijgen.'

Heb je interesse om lid te worden van de Jongerencommissie of ben je benieuwd naar het gevraagde profiel? Mail dan naar Maartje (jongrb@rb.nl) voor de vacature of de profielschets.

Wat wil je de jongeren meegeven?

'Aan studenten wil ik meegeven dat er veel mogelijkheden zijn, er staat nog veel open. Probeer veel uit. Zoek uit wat bij je past. Ga stages lopen, bekijk onze webinars, maak gebruik van alle middelen die er zijn.

Jong RB-leden: gebruik het Jong RB-netwerk. Leer van elkaar door



je ervaring te delen. Niet alleen je vakkennis, maar ook die sociale vaardigheden gaan je helpen om de beste RB te worden.

Aan de commissieleden: jullie hebben een unieke plaats in de vereniging. Jullie visie moet gehoord worden en wordt steeds duidelijker zichtbaar. Het manifest heeft het Financieel Dagblad gehaald. Je stem als jonge fiscalist is erg belangrijk en je kennis is waardevol voor de Jong RB-leden en studenten.'

Over het manifest

Daniël van Meijgaarden, voorzitter van de Jongerencommissie, schreef hier in Het Register nr. 5 een column over. De RB Jongerencommissie heeft in samenwerking met Jong RB-leden een manifest opgesteld, met daarin hun advies over de vernieuwing van het Belastingstelsel.

Eén van de belichte onderwerpen in het manifest is de afschaffing van de overdrachtsbelasting voor starters. Samen met Manon Staal, medecommissielid, heeft Daniël een opiniestuk geschreven over dit onderwerp. Een samenvatting hiervan is gepubliceerd in het Financieel Dagblad en het hele opiniestuk is te vinden op [RB.nl/student](https://rb.nl/student), bij de nieuwsberichten.

link: <https://rb.nl/fiscalist/nieuws/rb-jongerencommissie-met-opinieartikel-fd-over-overdrachtsbelasting/>

Jong RB is een professioneel netwerk voor jonge leden (tot en met 35 jaar) van het Register Belastingadviseurs. Er worden jaarlijks diverse bijeenkomsten georganiseerd waarbij het accent ligt op de fiscale actualiteit en je persoonlijke ontwikkeling. Ook is er volop gelegenheid om te netwerken met andere jonge belastingadviseurs.

Fundamentals of EU VAT Law

Auteurs: Van Doesum, Van Kesteren, Cornielje en Nellen
Uitgever: Kluwer Law International
ISBN: 9789041170163
Prijs: € 64,-



Praktisch nut	8
Wetenschappelijk niveau	8
Actualiteit	8
Leesbaarheid	8
Presentatie	8
Prijs-kwaliteit verhouding	7
Bedoel voor:	specialist

Omzetbelasting hebben we allemaal gestudeerd met behulp van de wegwijsserie of de fed fiscale studieresie. Dit laatste boek wordt door (btw-)fiscalisten ook wel het groene boek genoemd. Het blauwe boek is echter wat minder bekend. Dit is het boek Van Doesum, Van Kesteren, Cornielje en Nellen. Ook dit boek tracht de lezer inzicht te verschaffen in de systematiek, de werking en de principes van het Europese btw-systeem. Dit systeem wordt vooral uitgelegd middels de rechtsregels die kunnen worden afgeleid uit de jurisprudentie van het HvJ EU.

Het boek is geschreven vanuit Europees perspectief. Dit betekent dat de Nederlandse invulling van 'kan-bepalingen' niet aan de orde komt. Datzelfde geldt voor Nederlandse jurisprudentie en de besluiten van de staatssecretaris. De beginnende fiscalist kan dan ook naar onze mening beter starten met bestudering van het groene boek.

Voor wie is het blauwe boek dan wel? Met name de btw-fiscalist en de ervaren fiscalist kunnen veel profijt hebben van dit boek. In het hoofdstuk over aandelen en btw staat voor hen zeker informatie die zij kunnen gebruiken voor de uitwerking van een specifieke casus.

Indien je je Engels op hoger niveau zou willen brengen, is dit boek ook een goed hulpmiddel. Het is namelijk geschreven in het Engels.

Eindoordeel: ■ ■ ■ ■ ■

Door: mr. Lucas Blom RB en
 mr. drs. Martin Klomp RB

In de boekenrubriek geven ervaren vakmensen op persoonlijke titel hun mening over recent verschenen (fiscale) boeken:

- Twee beoordelaars recenseren een boek.
- Zij kennen cijfers toe voor bijvoorbeeld leesbaarheid, actualiteit en niveau.

De recensenten geven een eindoordeel:

Aanrader	■ ■ ■ ■ ■
Goed	■ ■ ■ ■ ■
Redelijk	■ ■ ■ ■ ■
Matig	■ ■ ■ ■ ■
Afrader	■ ■ ■ ■ ■

Verliesverrekening in de vennootschapsbelasting

Auteur: mr. F. van Horzen
Uitgever: Wolters Kluwer
ISBN: 9789013145427
Prijs: € 65,-



Praktisch nut	7
Wetenschappelijk niveau	8
Actualiteit	8
Leesbaarheid	7
Presentatie	7
Prijs-kwaliteitverhouding	7
Bedoeld voor	generalist

'De Nederlandse wetgever ken een zwalkend beleid waar het betreft de termijnen van verliesverrekening, met name de termijn van voortwaartse verliesverrekening'. Treffender had de auteur dit niet kunnen verwoorden. Alhoewel deze 4^e druk geheel is herzien ten opzichte van de voorgaande edities, is het boek deels alweer achterhaald. De kopij is afgesloten eind 2019 maar inmiddels is via (een nota van wijziging bij) het Belastingplan 2020 wederom een - bovendien ingrijpende - wijziging aangekondigd in de voortwaartse verliesverrekening.

Afgezien van deze de auteur niet aan te rekenen datering geeft het boek een prima overzicht van de verliesverrekening in de Vpb, inclusief de historie ervan. Nieuwe ontwikkelingen, zoals de spoedreparatie fiscale eenheid en het vervallen van de houdster-verliesregeling passeren de revue. De historie is enerzijds nuttig voor een besef van de regeling, maar vertroebelt soms ook het beeld voor de lezer die op zoek is naar de huidige regels. In het boek wordt in hoofdstuk 3 een overzicht gegeven van alle regelingen waarbij verliesverrekening een rol kan spelen. Het verbaast niet dat deze lijst enkele pagina's in beslag neemt. De meeste regelingen komen in het boek diepgaand aan de orde en

reeds om die reden is het boek een breed en volledig naslagwerk op dit gebied. Waar nodig voorzien van nuttige jurisprudentie, al ontbreekt soms een welkome toelichting. Voor de generalist die zich bij veel onderwerpen in de Vpb de vraag stelt wat de invloed is op de verliesverrekening, mist staat dit boek niet in de boekenkast. Is het boek mede gelet op de prijs onmisbaar? Dat betwijfelen we, want veel informatie zal - zij het niet op deze manier gebundeld - ook wel op andere plekken zijn te vinden.

Eindscore: ■ ■ ■ ■ ■

Door: mr. Susanne Schorel RB en
 mr. Sebastiaan van Wijk RB

Ook een premieverhoging gehad voor uw beroepsaansprakelijkheidsverzekering?

MOGELIJK KUNNEN WIJ U EEN GUNSTIGER ALTERNATIEF BIEDEN!

Als lid van het RB is een beroepsaansprakelijkheidsverzekering verplicht. Met deze verzekering bent u verzekerd voor beroepsfouten. Een fijn idee als dit goed geregeld is. Al vele jaren lang mogen wij veel register belastingadviseurs tot onze klantengroep rekenen. Door onze kennis van zaken en onze connecties in de verzekeringswereld hebben wij dan ook een op maat gemaakt verzekeringsproduct voor u tegen een gunstige premiestelling.

Steijnborg Assurantien is sterk in verzekeren. Al decennia lang bieden wij verzekeringsoplossingen voor ondernemend Nederland. Persoonlijk, ongedwongen en onafhankelijk van verzekeraars dienen wij slechts één belang, Uw belang! Daar maken wij ons sterk voor en wij merken dan ook dat onze relaties dit zeer waarderen.

Binnenkort even bellen?
035-6255091

Dennis van Hartevelt
Verzekeringsadviseur
Vaartweg 81 | 1211 JG | Hilversum
dennis.van.hartevelt@steijnborg.nl | www.steijnborg.nl



Als accountant wil je vandaag de dag de financiële coach van de klant zijn.
Dat kan eenvoudig met Speedbooks rapportagesoftware!

Prognoses bepalen? Speedbooks!

Tussentijds rapporteren? Speedbooks!

Eenvoudig een jaarrekening maken? Speedbooks!

En digitaal deponeren? Speedbooks!

Een handig real time dashboard? Speedbooks!

Ook voor uw klant? Speedbooks!

En verrassend betaalbaar!



Bekijk hier onze video
'Dit is Speedbooks'

www.speedbooks.com



speedbooks
#1 rapportagesoftware



Flynth zoekt belastingadviseurs

Ben jij thuis in belastingadvies en de wereld van onze klanten?

Als belastingadviseur bij Flynth werk je voor klanten in het midden- en kleinbedrijf of heb je de focus op de agrosector. Je bent het aanspreekpunt voor collega-belastingadviseurs en helpt ze in hun ontwikkeling. Ook geef je fiscaal advies aan klanten en behandel je bezwaarschriften en beroepsprocedures.

Wie zoeken we?

Wij zoeken belastingadviseurs die het beste uit zichzelf én uit ons halen. Adviseurs die zelfstandig eenvoudig of meer complexe adviezen uitwerken, eventueel in samenwerking met een collega. Ondernemende specialisten die meebewegen met

de dynamische markt waarin wij werken. We zijn niet bang voor nieuwe ideeën, visies en initiatieven en worden er blij van als jij die meebrengt.

Waarom Flynth?

Flynth is jong, fris, overal dichtbij én Nederlands grootste in accountancy en advies. Wij bieden onze klanten de hoogste kwaliteit, maar vinden onze regionale en lokale aanwezigheid net zo belangrijk. Wij geven jou alle ruimte om jezelf te ontwikkelen, bijvoorbeeld door opleidingen en carrière-advies. Jouw talent is ons uitgangspunt.

Kijk voor de vacatures belastingadviseur bij jou in de buurt op www.werkenbijflynth.nl.

Flynth. Het beste advies dat we je kunnen geven.

FLYNTH
adviseurs • accountants

Ben jij op zoek naar fiscaal talent?

TAX-
JOBS
.NL



Wij helpen je graag! Plaats je stage- en startersvacatures op [Tax-jobs.nl](https://tax-jobs.nl) óf zoek in onze database vol jonge talenten die staan te trappelen om voor jou aan de slag gaan!

Tax-jobs.nl wordt mogelijk gemaakt door Register Belastingadviseurs.

REGISTER 
BELASTING 
ADVISEURS 