

HET Register

Vakblad van het Register Belastingadviseurs

juni 2021 | nummer 3



Over (dubbele) petten en baseball caps

Emeriti Van der Geld, Jansen, Kogels en
Zwemmer over onafhankelijkheid hoogleraren

Waarom zou je überhaupt een Duitse auto willen?

Bedrijfsfusie als instrument voor herstructurering

Het belang van belangenbehartiging



Exclusief voor jou als RB-lid

Fiscale vakinformatie van Wolters Kluwer
voor een unieke scherpe prijs

PROBEER
1 MAAND
GRATIS*

Zeker zijn van een betrouwbaar en onderbouwd advies

Als mkb-adviseur stel je terecht hoge eisen aan de bronnen die je raadpleegt. Met de fiscale informatiepakketten

RB Advies Zeker beschik je over alle relevante informatie. Zo mis je niets en heb je de zekerheid dat je jouw klanten goed onderbouwd en 100% betrouwbaar adviseert. Kies het pakket dat bij je past:

- RB Advies Zeker
- RB Advies Zeker Plus
- RB Advies Zeker Premium



Ontdek de voordelen op
wolterskluwer.nl/rb-ledenactie
of scan de code

*stopt automatisch



Wolters Kluwer

When you have to be right

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. drs. A.J.A. (Fons) Overwater RB
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

Twaalfde 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 2021/nr.



Redactiecolum – De menselijke maat

Mr. Wil Vennix RB

■ 5

Kort & Bondig

■ 7

Bedrijfsfusie als instrument voor herstructurering

Mr. Eric van Uunen RB

■ 8

Gastcolumn – Dilemma

Drs. Frank Meerkerk RB RV

■ 15

In memoriam erelid prof. mr. J.F.M. Giele RB

Mr. Sylvester Schenk RB

■ 16

Emeriti Van der Geld, Jansen, Kogels en Zwemmer over onafhankelijkheid hoogleraren

Het Interview

■ 18

Waarom zou je überhaupt een Duitse auto willen?

Mr. Heleen Elbert

■ 24

Iedere toezichthouder kijkt door eigen bril

De relatie tussen de mkb-belastingadviseur en diverse toezichthouders

■ 28

Honderd jaar tabakswet

Mr. drs. Fons Overwater RB

■ 33

Jurisprudentie en wetgeving

■ 35

Jeroen Holthaus: 'We voelen de morele verplichting om mensen te helpen'

Het Kantoor

■ 40

Het Verenigingsnieuws

■ 43

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 ■

De menselijke maat

De toeslagenaffaire heeft diepe wonden geslagen. Allereerst natuurlijk bij de slachtoffers van de snoeiharde wetgeving, die enkel de kleuren wit en zwart toestond. Tegelijkertijd lijken we nu in de tegemoetkoming ook weer door te slaan, met forfaitaire vergoedingen zonder onderliggende schadeberekeningen en het onbeperkt overnemen van schulden. Voor de slachtoffers die aantoonbaar hard geraakt zijn, heb ik daar nog niet zo veel moeite mee maar het is duidelijk dat ook tal van profiteurs schaamteloos willen meedelen in dit 'gratis geld'.

Daarnaast heeft de toeslagenaffaire ook de Belastingdienst in het hart geraakt. Hoe heeft het zo mis kunnen gaan? Hoe zorgen we ervoor dat de medewerkers weer trots worden op hun dienst? En hoe herstellen we het publieke vertrouwen in deze – ook voor onze beroepsgroep – cruciale overheidsdienst? Vragen waarop het antwoord niet een-twee-drie te geven is. Een eerste stap naar herstel van vertrouwen kan zijn om de leiding van de dienst weer in handen te geven van fiscalisten. Van mensen dus die weten waar de man en vrouw op de werkvloer mee bezig zijn en de Belastingdienst niet puur zien als een organisatie die gemanaged moet worden.

Vervolgens heeft ook de rechter, de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State daar uitdrukkelijk onder begrepen, een tik meegekregen. Onbegrijpelijk dat de rechter niet ingegrepen heeft, roept men vanuit de Tweede Kamer, daarmee het eigen blazoen opzichtig schoonpoetsend. Ik vind dat verwijt grotendeels onterecht, want wat de rechter heeft gedaan is rechtspreken op basis van de wet. *“De regter moet volgens de wet regt spreken: hij mag in geen geval de innerlijke waarde of billijkheid der wet beoordeelen”*, bepaalt artikel 11 van de Wet algemene bepalingen al bijna twee eeuwen. Natuurlijk kan men van mening verschillen over de wenselijkheid van dit rechterlijke toetsingsverbod. Persoonlijk ben ik niet echt enthousiast over rechterlijke toetsing van wetten. In feite erken (en accepteer) je dan dat de wetgever zijn taak verwaarloost en dan zou je juist dát moeten aanpakken. Willen we de rechter toch die rol geven, dan moet de Grondwet fundamenteel aangepast worden, maar voorlopig is dat dus niet zo.

Hoe ongemakkelijk de rechter zich hierbij voelt, valt te lezen in een uitspraak van rechtbank Noord-Nederland van 22 april 2021. Het gelijk is aan de inspecteur maar de rechter drukt hem in een overweging ten overvloede desondanks op het hart om *“mede in het kader van de huidige maatschappelijke discussie over de ‘menselijke maat’ (...) na te gaan of eventueel alsnog in de heffings- dan wel in de invorderingssfeer een tegemoetkoming kan worden getroffen die in eisers situatie passend is.”* In zijn column in WFR 2021/96 geeft Gerard Meussen ons een inkijkje hoe hij drie decennia geleden als inspecteur zelf inhoud gaf aan ‘de menselijke maat’. Een te laat ingediend verzoek werd door hem toch gehonoreerd, althans in het geval van een *“gemoedelijke belastingadviseur”*, terwijl diens scherpstijpende beroepsgenoot het lid op de neus kreeg.

Laat ik eerlijk zijn: net als ieder van jullie bepleit ik ook, indien nodig, bij inspecteur of rechter ‘genade voor recht’ voor mijn cliënt als de materiële regels ons niet meer kunnen helpen. En ja: de toepassing van het gelijkheidsbeginsel is inderdaad veel te ver doorgeslagen. En toch heb ik er grote moeite mee als de menselijke maat op deze manier maatgevend zou worden, want dit leidt onherroepelijk tot willekeur. De menselijke maat is onmisbaar in de uitvoering maar ik wil er niet van afhankelijk zijn. De basis van ons belastingstelsel moet worden gevormd door rechtvaardige en goed wetten. En daar hebben we toch echt regering en parlement voor nodig. <<<

Mr. Wil Vennix RB

Wil Vennix is partner van De Beer Accountants & Belastingadviseurs en lid van de redactieraad van Het Register



Voor alle momenten die vragen om de notaris.



Tekenen voor je droomhuis, in het huwelijksbootje stappen, je testament opstellen, het boerenbedrijf van je vader overnemen of een fusie aangaan met je bedrijf. Stuk voor stuk wezenlijke momenten in een mensenleven. Momenten die steeds om iets anders vragen. De ene keer om betrokkenheid of vasthoudendheid, de andere keer om onafhankelijk advies of een rechte rug. Waar het moment ook om vraagt, de notaris weet wat er nodig is.

Ontdek alle verhalen op knb.nl/hetmoment

Verantwoordingsdag

Op woensdag 19 mei 2021 was het Verantwoordingsdag. Op Verantwoordingsdag leggen ministeries verantwoording af over de financiën en het gevoerde beleid van 2020. Het kabinet presenteert op Verantwoordingsdag het Financieel Jaarverslag van het Rijk 2020 en het Rijksjaarverslag 2020 (jaarverslagen van alle ministeries).

2020: van overschot naar fors tekort

Het Financieel Jaarverslag en de jaarverslagen van alle departementen zijn vandaag door minister Hoekstra aangeboden aan de Tweede Kamer. In de jaarverslagen legt het kabinet verantwoording af over het beleid en de inkomsten en uitgaven in 2020. Het kabinet geeft ook inzicht in hoe de verschillende ministeries het geld hebben besteed. De gevolgen van de coronacrisis zijn in de jaarlijkse financiële verantwoording terug te zien.

In financieel opzicht leven we in een tijd van contrasten. Waar de een door gesloten winkels, negatieve reisadviezen en gebrek aan uitgaansmogelijkheden flink spaart, heeft de ander de laatste spaarcenten in het eigen bedrijf gestopt. Of moet het laatste spaargeld noodgedwongen inzetten nu werk of opdrachten weggevallen. Zelfstandigen en mensen met nul-urencontracten merken in deze coronacrisis vaak hoe wankel hun positie op de arbeidsmarkt is, terwijl mensen met een vast contract doorgaans financieel weinig van de crisis merken. De werkloosheid nam in 2020 toe tot 384.000 mensen (3,8% van de beroepsbevolking tegen 3,4% in 2019), maar het aantal faillissementen daalde juist, mede dankzij de steunpakketten.

Meer uitgaven, minder inkomsten

Ook de overheidsfinanciën worden de laatste jaren gekenmerkt door contrasten. Jaren achter elkaar gaf de overheid minder geld uit dan wat we met z'n allen aan de schatkist bijdroegen. Daardoor ging de staatsschuld met vele miljarden euro's omlaag. Tot vorig jaar COVID-19 toesloeg en er in rap tempo door de overheid fors meer moest worden uitgegeven. Alleen al via de steun- en herstellepakketten gaf het kabinet vorig jaar € 27,8 miljard meer uit. Ook werd voor € 13,0 miljard aan belastinguitstel verleend. Daarnaast kwamen er minder belastingen binnen dan verwacht doordat mensen minder uitgaven en bedrijven minder winst maakten. Daarnaast ging het Rijk voor € 52,3 miljard aan risicoregelingen gerelateerd aan corona aan; dat waren vooral garanties. De staatsschuld kwam in 2019 nog onder de 50% maar steeg in 2020 naar 54,5% van het bruto binnenlands product.

Beoordeling Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer laat vandaag in een reactie op de jaarverslagen weten of het geld op een rechtmatige manier, ordelijk en betrouwbaar weergegeven op de bedoelde plekken terecht is gekomen en wat er beter kan.

Snelle uitwerking coronaregelingen

Normaal gesproken doet een regering er jaren over om een regeling zorgvuldig, gebalanceerd en doelmatig in te voeren. In het voorjaar van 2020 was er plotseling een acute noodzaak om bedrijven door de lockdown heen te helpen. Er moesten snelle besluiten worden genomen om te voorkomen dat gezonde bedrijven in korte tijd ter ziele zouden gaan. Deze beslissingen

moesten er ook voor zorgen dat mensen niet massaal hun baan zouden kwijtraken door de vrijheidsbeperkende maatregelen die het kabinet onontkoombaar vond in de strijd tegen het virus. De regelingen zijn voortdurend bijgesteld. Omdat de situatie veranderde en om er meer nauwkeurigheid in te krijgen. Maar ze zijn, zeker in eerste aanleg, niet zo uitgewerkt als dat in normale tijden het geval is. Het kabinet wil hier na de crisis lessen uit trekken.



Economische effecten lijken te overzien

In 2019 groeide de economie nog met bijna 2%. In 2020 kromp deze met 3,7%. Het begrotingssaldo eindigde op € -34 miljard. Ongekende bedragen en percentages. Voor iedereen die zijn baan of opdrachten verliest is dat een persoonlijk drama. In Europees, en zeker in mondiaal perspectief lijken de economische effecten echter overzichtelijk. In eerdere jaren, toen de wind economisch meezat, heeft het kabinet de schuld afgebouwd. Dit gaf het afgelopen jaar ruimte om die schuld weer op te laten lopen. Wat de werkelijke economische effecten van de crisis zijn, hangt vooral af van het herstel op de langere termijn. De steun- en herstellepakketten bestaan uit incidenteel geld. Als de structurele uitgaven op termijn weer in lijn zijn met de structurele inkomsten is de economische klap te overzien.

Naast de uitgaven die de coronamaatregelen met zich mee brachten werd er in 2020 natuurlijk ook geld uitgegeven aan defensie, onderwijs, wegenbouw en nog heel veel meer. Ook daarover legt het kabinet verantwoording af. In 2020 is er ook extra geld beschikbaar gesteld voor de Urgenda-doelstellingen rond klimaatbeleid en voor het bestrijden van de te grote hoeveelheid stikstof in de lucht en bodem. Ook is er geld gereserveerd om ouders die gedupeerd zijn door de problemen met de kinderopvangtoeslag te compenseren en te ondersteunen.

■ Ministerie van Financiën, 19 mei, 2021

Bedrijfsfusie als instrument voor herstructurering

Een bedrijfsfusie is een prettig instrument om een onderneming te laten uitzakken naar een dochtervennootschap. In dit tweede deel van een praktijkgerichte drieluik over instrumenten voor herstructurering komen alle aspecten van de bedrijfsfusie aan bod.



Mr. Eric van Uunen RB

Eric van Uunen is
vennoot bij Marree
& Van Uunen
Belastingadviseurs
te Oisterwijk

In een serie van drie praktijkgerichte artikelen behandelt Eric van Uunen instrumenten voor herstructurering en de fiscale aspecten daarvan. In dit nummer gaat hij in op de bedrijfsfusie. In Het Register 2021, nr. 2 kwam de aandelenfusie aan bod en in Het Register 2021, nr. 4 is de uitzakking binnen de fiscale eenheid het onderwerp.

Als een bv een onderneming aan een andere bv overdraagt, kan zij onder voorwaarden de zgn. vrijgestelde 'bedrijfsfusie' toepassen. Daartoe richt zij een nieuwe dochtervennootschap op en draagt ze de onderneming over aan die dochtervennootschap tegen uitreiking van aandelen door die dochtervennootschap. De bestaande bv wordt dan holding. Normaal gesproken leidt dat tot heffing van vennootschapsbelasting bij de overdragende vennootschap over de goodwill, stille reserves, fiscale reserves en desinvesteringsbijtelling maar onder voorwaarden geldt hiervoor de fiscale doorschuiffaciliteit van de bedrijfsfusie. Het charmante van deze faciliteit is vooral de beperkte sanctietermijn, waardoor zij zeker de voorkeur heeft boven de uitzakking binnen een fiscale eenheid. In dit praktijkgerichte artikel wil ik mkb-adviseurs aanzetten tot nadenken over het creatief inzetten van de bedrijfsfusie bij herstructureringen bij hun eigen klanten, zeker als alternatief voor de uitzakking binnen een fiscale eenheid.

Wat houdt een bedrijfsfusie in?

Omschrijving

Een bedrijfsfusie kan als volgt worden omschreven: een bv draagt een onderneming of een zelfstandig onderdeel daarvan over aan een andere bv, tegen uitreiking

van aandelen door de overnemende bv aan de overdragende bv.

Een lastige omschrijving, maar simpel gezegd ziet de basisfiguur er als volgt uit:

- een bv, hierna te noemen 'Overdrager BV', exploiteert een onderneming;
- Overdrager BV richt een nieuwe bv op, hierna te noemen 'Overnemer BV';
- de stortingsplicht op de aandelen in Overnemer BV bestaat uit de inbreng van de onderneming;
- waardoor Overdrager BV een deelneming in Overnemer BV (met daarin de onderneming) krijgt en daarnaast zelf eventueel ook nog andere activa en passiva houdt (doorgaans beleggingen).

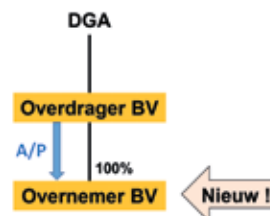
Voor de goede orde, Overdrager BV mag ook gebruik maken van een bestaande bv. Overnemer BV hoeft dus geen nieuwe bv te zijn.

Voorbeeld 1:

Oude situatie:



Nieuwe situatie:



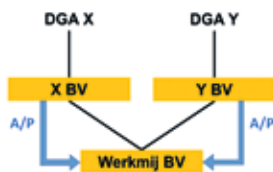
Het woord 'bedrijfsfusie' is hier verwarrend omdat het ogenschijnlijk niet op een fusie (van ondernemingen) lijkt. Maar de bedrijfsfusie kan ook voor andere situaties worden ingezet, waarbij wel sprake is van het van samensmelten van ondernemingen.

Voorbeeld 2:

Oude situatie:



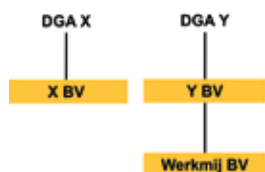
Nieuwe situatie:



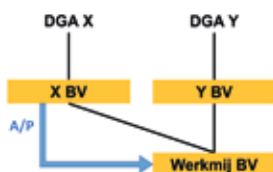
In voorbeeld 2 exploiteren X BV en Y BV allebei een onderneming. X BV en Y BV richten samen Werkmij BV op en brengen ieder hun eigen onderneming in Werkmij BV in. Dit kwalificeert als een dubbele bedrijfsfusie: X BV draagt haar onderneming over evenals Y BV haar onderneming overdraagt aan Werkmij BV tegen uitreiking van aandelen door Werkmij BV. Zie hier hoe via een bedrijfsfusie de ondernemingen X en Y bijeenkomen in de gemeenschappelijke Werkmij BV.

Voorbeeld 3:

Oude situatie:



Nieuwe situatie:



In voorbeeld 3 exploiteert X BV direct een onderneming en Y BV indirect als houderstermaatschappij van Werkmij BV. X BV draagt haar onderneming over aan Werkmij BV tegen uitreiking van aandelen door Werkmij BV aan X BV. Ook dit kwalificeert als een bedrijfsfusie. Zie hier weer hoe via een bedrijfsfusie de ondernemingen X en Y bijeenkomen in de gemeenschappelijke Werkmij BV.

Plaats in de wetgeving

Er zijn twee soorten bedrijfsfusies:

1. de eenvoudige bedrijfsfusie ingevolge art. 14, lid 1 Wet VPB 1969;
2. de bedrijfsfusie ingevolge art. 14, lid 2 Wet VPB 1969.

De bedrijfsfusie ex lid 1 is aan de orde als de volgende aspecten bij Overnemer BV niet spelen:

- voorwaartse verliesverrekening;
- vermindering ter voorkoming van dubbele belasting ter zake van buitenlandse resultaten;
- innovatiebox;
- objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten;
- deelnemingsverrekening, en
- verrekening bij buitenslandse ondernemingswinst.

Daarnaast moeten bij een eenvoudige bedrijfsfusie voor het bepalen van de winst bij Overdrager BV en Overnemer BV dezelfde bepalingen van toepassing zijn en moet latere belastingheffing verzekerd zijn. Spelen één

of meerdere bovengenoemde aspecten wel en/of zijn niet dezelfde winstbepalingen van toepassing en/of zijn speciale bepalingen nodig om later belastingheffing alsnog te verzekeren, dan is sprake van een bedrijfsfusie ex lid 2.

Specifiek voor de bedrijfsfusie ex lid 2 heeft de staatssecretaris van Financiën een besluit¹ uitgevaardigd. Daar staan ook standpunten in die belangrijk zijn voor bedrijfsfusie ex lid 1. In dit artikel ga ik alleen in op de eenvoudige bedrijfsfusie ex art. 14, lid 1 Wet VPB 1969, omdat die bij herstructurerings doorgaans aan de orde is.

Voor- en nadelen

Een bedrijfsfusie is naast de aandelenfusie, de uitzakking binnen een fiscale eenheid en de juridische fusie en splitsing een instrument voor herstructurerings in het mkb. Zij is vooral handig bij het uitzakken van een onderneming naar een dochtervennootschap waardoor Overdrager BV een houdstervennootschap wordt. Een bedrijfsfusie wordt dan ook vooral toegepast om een Holding/Werkmij-structuur te creëren als een aandelenfusie niet tot het gewenste resultaat leidt. Dit speelt met name als in de bestaande bv onroerende zaken, lijfrente- en/of pensioenverplichtingen zitten. Want na een aandelenfusie waarbij een nieuwe Holding BV boven de bestaande bv wordt geplaatst, zitten die activa/passiva in de verkeerde bv: in Werkmij BV in plaats van in Holding BV. Maar als er geen vastgoed en/of lijfrente- dan wel pensioenverplichtingen zijn, heeft een aandelenfusie de voorkeur boven een bedrijfsfusie vanwege de eenvoud en het ontbreken van vervreemdingstermijnen.

In vergelijking tot een herstructurering binnen een fiscale eenheid heeft een bedrijfsfusie voor- en nadelen. Een belangrijk voordeel is dat de vervreemdingstermijn bij een bedrijfsfusie minder rigide is: drie boekjaren met tegenbewijsregeling. Ik kom hier later op terug. Bij een uitzakking binnen een fiscale eenheid is de sanctietermijn drie of zes kalenderjaren zonder tegenbewijsregeling². Een zwaarwegend nadeel van de bedrijfsfusie is daarentegen dat het moet gaan om de uitzakking van een onderneming, of een zelfstandig onderdeel daarvan. Ook hier kom ik later op terug. Terwijl binnen een fiscale eenheid ook losse activa/passiva en beleggingsvermogen mogen worden verplaatst.

Ook in vergelijking tot een juridische splitsing heeft een bedrijfsfusie voor- en nadelen. Een voordeel is dat een bedrijfsfusie relatief minder bewerkelijk (lees: minder kostbaar) is dan een splitsing. Een juridische splitsing heeft daarentegen weer als voordeel dat de activa en passiva overgaan onder algemene titel in plaats van onder bijzondere titel. En dat is in de praktijk een stuk handiger, want een overdracht onder bijzondere titel kan lastig zijn bij bijvoorbeeld vergunningen, financieringen en duurcontracten. En ook bij een splitsing mag het gaan om losse activa/passiva en beleggingsvermogen. Het hoeft ook hier niet per se een onderneming te betreffen.

Ten opzichte van een ruisende uitzakking is er nog een groot voordeel aan een bedrijfsfusie verbonden. Als iemand zijn aandelen in een bv schenkt aan een ander, speelt de bedrijfsopvolgingsregeling³ (BOR) een rol. Dat speelt ook bij overlijden van de aandeelhouder. Toepassing van de BOR bij een bv kent een aantal voorwaarden, zoals:

1. de bv dient een onderneming te exploiteren (ondernemingseis);
2. de schenker moet de aandelen minstens vijf jaar in zijn bezit hebben (bezitseis). Bij overlijden is die termijn één jaar;
3. de verkrijger moet de aandelen minstens vijf jaar na de verkrijging houden en de bv moet de onderneming minstens vijf jaar na de verkrijging voortzetten (voortzettingseis).

Een vervreemding in het kader van een bedrijfsfusie wordt voor de BOR niet als een vervreemding aangemerkt. Voor de bezitseis speelt dit niet, wel voor de voortzettingseis. Dat is opgenomen in art. 10, lid 1, onderdeel e Uitv.rgl S&E.

Dit betekent concreet het volgende. Als een aandeelhouder aandelen in Overdrager BV geschonken heeft gekregen of heeft geërfd, mag hij toch binnen vijf jaar een bedrijfsfusie toepassen. Dan zet weliswaar Overdrager BV – waarvan de aandeelhouder de aandelen heeft verkregen – nog geen vijf jaar na die verkrijging de onderneming voort, maar wordt de BOR niet teruggenomen.

Werking bedrijfsfusiefaciliteit

Bij een bedrijfsfusie wordt de VPB-claim die op de onderneming rust doorgeschoven van Overdrager BV naar Overnemer BV, doordat:

- Overnemer BV doorgaat met de fiscale boekwaarden van Overdrager BV, en
- Overnemer BV de desinvesteringsbijtellingclaim van Overdrager BV overneemt.

Voorbeeld

La Buena Vida BV exploiteert een importonderneming op het gebied van Spaanse levensmiddelen. De bv heeft een bedrijfspand in eigendom. La Buena Vida BV heeft een goodwill van €100.000. Op de inventaris is door willekeurige afschrijvingen €20.000 stille reserves gevormd. De bv wil graag de onderneming zonder het bedrijfspand laten uitzakken naar een nieuwe dochtervennootschap, genaamd Encantador BV, die op 13 april 2021 is opgericht.

De balans van La Buena Vida BV luidt als volgt:

Activa x €1000	WEV	FBW	Passiva x €1000	WEV	FBW
Bedrijfspand	€210	€110	Aandelenkapitaal	€18	€18
Goodwill	€100	€0	Winstreserve	€132	€132
Inventaris	€50	€30	Herwaarderingsres.	€187	€0
Voorraad	€10	€10	Belastinglatentie	€33	
	<u>€370</u>	<u>€150</u>		<u>€370</u>	<u>€150</u>

Bij een 'ruisende' overdracht van de onderneming (exclusief vastgoed) door La Buena Vida BV aan Encantador BV zou ze aan VPB verschuldigd zijn (€100.000 goodwill + €20.000 stille reserves op de inventaris) x 15% VPB, ofwel €18.000. Door gebruik te maken van de bedrijfsfusiefaciliteit is geen VPB verschuldigd.

Een kenmerk van een bedrijfsfusie is dat Overnemer BV doorgaat met de oude fiscale boekwaarden van Overdrager BV, waardoor Overnemer BV de latente VPB-claim van Overdrager BV overneemt. Hierdoor krijgt Overnemer BV te maken met:

- hetzij lagere afschrijvingen in de toekomst door de overgenomen lagere fiscale boekwaarde;
- hetzij bij latere vervreemding een hogere boekwinst door die overgenomen lagere fiscale boekwaarde.

Linksom of rechtsom, de claim voor de fiscus gaat niet verloren.

Voorbeeld

In bovenstaand voorbeeld wordt de balans van Encantador BV:

Activa x €1000	WEV	FBW	Passiva x €1000	WEV	FBW
Goodwill	€100	€0	Aandelenkapitaal	€1	€1
Inventaris	€50	€30	Agio	€141	€141
Voorraad	€10	€10	Winstreserve	€0	-/- 102
			Belastinglatentie ⁴	€18	
	<u>€160</u>	<u>€40</u>		<u>€160</u>	<u>€40</u>

En de balans van La Buena Vida BV luidt na de overdracht:

Activa x €1000	WEV	FBW	Passiva x €1000	WEV	FBW
Bedrijfspand	€210	€110	Aandelenkapitaal	€18	€18
Deelneming ⁵	€142	€40	Winstreserve	€234	€132
			Herwaarderingsres.	€85	€0
			Belastinglatentie	€15	
	<u>€352</u>	<u>€150</u>		<u>€352</u>	<u>€150</u>

De negatieve stille reserve van € 102.000 op de fiscale balans van Overnemer BV oogt wat vreemd, maar past toch precies in het plaatje. Want als Overnemer BV de goodwill en inventaris vervreemdt voor € 150.000, levert dat € 120.000 boekwinst op (€ 100.000 op de goodwill en € 20.000 op de inventaris,) met 15% over € 120.000 is € 18.000 VPB. De netto boekwinst wordt € 120.000 minus € 18.000, ofwel € 102.000. En zo wordt de negatieve algemene reserve bij Overnemer BV door de winstneming van € 102.000 weggepoetst.

Gehele onderneming of zelfstandig deel

Bij een bedrijfsfusie moet het gaan om de overdracht van een onderneming en niet om een overdracht van losse activa en/of passiva. Deze eis houdt verband met de omstandigheid dat het een bedrijfsfusie is. En het moet gaan om bedrijfsvermogen, geen beleggingsvermogen. Het verschil tussen ondernemingsvermogen en beleggingsvermogen, zoals geldt in de bedrijfsopvolgingsregeling van art. 35c Successiewet 1956, de doorschuifregelingen in de ab-sfeer in art. 4.17a en art. 4.17c

Wet IB 2001 en de geruisloze terugkeer van art. 14c Wet VPB 1969, geldt dus ook voor de bedrijfsfusie.

Wat kwalificeert dus niet als bedrijfsfusie:

- uitzakking van alleen maar een bedrijfspand, ook al wordt het in de onderneming gebruikt;
- uitzakking van alleen maar goodwill of een klantenportefeuille;
- uitzakking van beleggingspanden.

Of sprake is van een onderneming is zeer feitelijk en kan in de praktijk vragen oproepen. Het gaat erom dat wat wordt overgedragen op zichzelf gezien een onderneming of een zelfstandig onderdeel daarvan kan vormen.

Afrondingscreditering

De overdracht van de onderneming door Overdrager BV aan Overnemer BV moet plaatsvinden tegen uitreiking van aandelen. Een kleine afrondingscreditering is echter toegestaan. Overdrager BV mag worden gecrediteerd voor maximaal 1% van de WEV van wat op de aandelen wordt gestort, met een absoluut maximum van € 4500. De rest moet eigen vermogen vormen in de vorm van aandelenkapitaal en/of agio.

Voorbeeld

In bovenstaand voorbeeld van La Buena Vida BV bedraagt de WEV van de uitgezakte onderneming €142.000 ⇒ De afrondingscreditering is hier daardoor maximaal € 1405 (1/101^e van € 142.000).

Zakelijke overwegingen

Algemeen

Een bedrijfsfusie mag niet in overwegende mate zijn gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing, aldus art. 14, lid 4 Wet VPB 1969. In dat geval wordt Overdrager BV vennootschapsbelasting verschuldigd over de overgedragen goodwill, stille reserves, fiscale reserves en desinvesteringbijtelling.

De fusie wordt, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt, geacht in overwegende mate te zijn gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing als de fusie niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen. De wetgever noemt daarbij herstructurering en rationalisering van actieve werkzaamheden van de bij de fusie betrokken rechtspersonen als voorbeelden van zakelijke overwegingen. Denk daarbij aan het volgende voorbeeld: het separeren van de onderneming in Overnemer BV versus de beleggingen in Overdrager BV, zodat de onderneming later eenvoudiger overdraagbaar wordt en beleggingen die in Overdrager BV achterblijven buiten de risicosfeer van Overnemer BV blijven.

Bij twijfel over het bestaan van zakelijke overwegingen kan Overdrager BV op grond van art. 14, lid 8 Wet VPB 1969 vóór de overdracht van de onderneming een beschikking vragen, met de mogelijkheid van bezwaar en beroep.

Vervreemdingstermijn

Na een bedrijfsfusie geldt ingevolge art. 14, lid 1 Wet VPB 1969 een vervreemdingstermijn van drie jaar met tegenbewijsregeling. Deze vervreemdingstermijn geldt zowel voor de aandelen in Overdrager BV als in Overnemer BV. Dus als Overdrager BV een onderneming in het kader van een bedrijfsfusie overdraagt aan Overnemer BV en vervolgens de aandelen in Overnemer BV binnen drie jaar vervreemdt, wordt geacht dat aan de bedrijfsfusie geen zakelijke overwegingen ten gronde lagen, tenzij aannemelijk gemaakt kan worden dat de overdracht toch zakelijk was. Op deze vervreemdingstermijn geef ik hieronder een toelichting.

Bij twijfel over het bestaan van zakelijke overwegingen bij de vervreemding van aandelen kan Overdrager BV of Overnemer BV op grond van art. 14, lid 9 Wet VPB 1969 voor de overdracht van de aandelen een beschikking vragen, met de mogelijkheid van bezwaar en beroep.

Boekjaren

Art. 14, lid 4 Wet VPB 1969 rept over drie 'jaar'. Daarbij gaat het om drie boekjaren en – in tegenstelling tot een uitzakking binnen een fiscale eenheid – niet om kalenderjaren. In art. 7, lid 4 Wet VPB 1969 wordt immers als hoofdregel onder jaar verstaan boekjaar.

Dat pleit ervoor om het eerste boekjaar 'kort' te laten zijn en beslist niet 'lang'. Des te eerder is de vervreemdingstermijn verstreken.

Voorbeeld

In bovenstaand voorbeeld van La Buena Vida BV wordt Encantador BV opgericht op 13 april 2021. Dan zou ik het eerste boekjaar laten eindigen op 31 december 2021. Dat betekent dat La Buena Vida BV de aandelen in haar dochter op 01 januari 2024 mag vervreemden.

En beslist niet opteren voor een lang eerste boekjaar, want dan mag pas worden verkocht op 01 januari 2025.

Wellicht zou ik zelfs adviseren om het boekjaar van Encantador BV te laten eindigen op 30 juni van elk jaar. En het eerste boekjaar dus op 30 juni 2021. Dan kan La Buena Vida BV haar deelneming al op 01 juli 2023 vervreemden in plaats van 01 januari 2024...

Kortom, creatief omgaan met boekjaren verkort de vervreemdingstermijn.

Tegenbewijsregeling

Soms kan het gebeuren dat na een bedrijfsfusie de deelneming al binnen drie jaar moet worden afgestoten door een omstandigheid die is ontstaan ná de uitzakking. Dan kan tegenbewijs worden geleverd dat de bedrijfsfusie destijds toch op zakelijke motieven plaatsvond. Als dat het geval is, is Overdrager BV geen VPB verschuldigd en blijft de fiscale claim doorgeschoven blijft naar Overnemer BV. Een beroep op de tegenbewijsregeling kan bijvoorbeeld succesvol zijn in de volgende situaties:

- na de bedrijfsfusie wordt de dga arbeidsongeschikt,

waardoor Overdrager BV de aandelen in Overnemer BV vanwege de continuïteit van de onderneming eerder moet overdragen;

- na de bedrijfsfusie wijzigen de marktomstandigheden zodanig, dat Overdrager BV de aandelen in Overnemer BV eerder moet overdragen, of
- na de bedrijfsfusies zoals hierboven opgenomen in voorbeeld 2 of voorbeeld 3 ontstaat tussen beide dga's een dermate groot aandeelhoudersgeschil, dat één van beide aandeelhouders moet terugtreden, ofwel een holding haar aandelen in Werkmij BV eerder moet overdragen.

Terugwerkende kracht

Overdrager BV en Overnemer BV kunnen in een voorovereenkomst afspraken maken over het overgangstijdstip van de onderneming. Dat is de dag waarbij de onderneming wordt uitgeoefend voor rekening en risico van Overnemer BV. Ofwel, de winst vanaf het overgangstijdstip valt in Overnemer BV en niet meer in Overdrager BV. In het kader van het benutten van de lage VPB-schijven kan dat aantrekkelijk zijn.

Het overgangstijdstip kan in beginsel niet liggen voor het moment waarop de voorovereenkomst is gesloten. Als Overnemer BV echter een nieuw opgerichte bv is, dus géén bestaande bv, geldt onder de volgende voorwaarden⁶ een ruimere terugwerkende kracht:

1. het overgangstijdstip wordt gevormd door de aanvang van het boekjaar van Overdrager BV;
2. de voorovereenkomst is binnen negen maanden na het overgangstijdstip gesloten en aangetekend naar de Belastingdienst gestuurd⁷;
3. de oprichting van Overnemer BV en de overdracht van de onderneming aan Overnemer BV vindt plaats binnen vijftien maanden na het overgangstijdstip;
4. het eerste boekjaar van Overnemer BV omvat feitelijk de resultaten van maximaal 24 maanden, en
5. met de terugwerkende kracht wordt geen (incidenteel) fiscaal voordeel beoogd of behaald.

Als Overnemer BV wordt opgericht binnen negen maanden na het overgangstijdstip geldt eis 2 niet; ofwel, dan is geen voorovereenkomst nodig.

Deze terugwerkende kracht geldt alleen maar als sprake is van geruisloze doorschuiving van goodwill, stille reserves, fiscale reserves of desinvesteringsbijtelling. Anders is er geen bedrijfsfusie (maar een ruisende uitzakking), en wordt er dus ook geen terugwerkende kracht verleend.

Dooroverdracht na een bedrijfsfusie

Dooroverdracht is geen voortzetting

Als Overnemer BV een onderneming verkrijgt maar op het inbrengtijdstip al het voornemen bestaat tot dooroverdracht, brengt dat de faciliteit van de bedrijfsfusie in gevaar. Een bedrijfsfusie met een dooroverdracht wordt alleen maar gefacilieerd als:

1. de dooroverdracht plaatsvindt via:
 - a. een nieuwe bedrijfsfusie ex art. 14 Wet VPB 1969
 - b. of een afsplitsing ex art. 14a Wet VPB 1969;
 én het is zo dat:
 - óf na de dooroverdracht geen vermogensbestanddelen in Overnemer BV achterblijven;
 - óf bij Overnemer BV weliswaar vermogensbestanddelen achterblijven, maar wat achterblijft, is geen goodwill en bevat geen stille reserves, tenzij wat achterblijft in Overnemer BV weer een onderneming vormt;
2. de dooroverdracht plaatsvindt binnen een fiscale eenheid.

Ofwel, een bedrijfsfusie van één onderneming gevolgd door een tweede bedrijfsfusie waarbij goodwill en/of stille reserves worden verdeeld over meerdere bv's kwalificeert niet⁸. Hoe dan bijvoorbeeld succesvol een drie-trapsraket kan worden gecreëerd, volgt hierna.

Belang voor herstructureringen

Wat betekent dit voor een herstructureringsstraject waarbij een IB-ondernemer zijn onderneming met vastgoed wil omzetten in een drietrapsraket (Holding BV, Vastgoed BV en Werkmij BV):

1. de ondernemer brengt zijn IB-onderneming in in Holding BV met de faciliteit van de geruisloze omzetting ex art. 3.65 Wet IB 2001;
2. vervolgens stoot Holding BV de gehele onderneming (inclusief vastgoed) door naar Vastgoed BV met de faciliteit van de bedrijfsfusie ex art. 14 Wet VPB 1969;
3. waarna Vastgoed BV de onderneming zonder vastgoed laat uitzakken naar Werkmij BV, waarbij deze uitzakking verplicht moet plaatsvinden binnen een fiscale eenheid ex art. 15 Wet VPB 1969. Dat mag geen tweede bedrijfsfusie of juridische splitsing zijn.

Meerdere inbrengers

Ongelijke kapitalen: cumulatief preferente aandelen (cumprefs)

Het kan voorkomen dat Overnemer BV meerdere oprichters heeft, bijvoorbeeld als meerdere bv's via een vennootschap onder firma een onderneming exploiteren en inbrengen in een gezamenlijke deelneming of als meerdere natuurlijke personen een vennootschap onder firma exploiteren en willen inbrengen in een structuur die bestaat uit twee personal holdings met een gezamenlijke werkmaatschappij.

In dat geval is er een dubbele bedrijfsfusie, met voor elke inbrenger de plicht om in te brengen tegen kapitaal met een beperkte afrondingscreditering. Het komt zelden voor dat het in te brengen ondernemingsvermogen precies gelijk is. Partijen vinden het tegelijkertijd wel wenselijk dat geen verschil ontstaat in de winstgerechtigheid. Dan kan gebruik worden gemaakt van cumulatief preferente aandelen (cumprefs) voor het bedrag dat een partij meer aan ondernemingsvermogen inbrengt dan de andere partij in relatie tot zijn winstaandeel.

Voorbeeld

La Buena Vida BV exploiteert voornoemd groothandelsbedrijf, evenals Mas BV. Beide bv's willen hun ondernemingen samenvoegen in de gezamenlijke dochtervennootschap La Mas Buena Vida BV.

De waarde van de onderneming van La Buena Vida BV is €90. En die van Mas BV €80. De winstverdeling moet 60/40 worden voor respectievelijk La Buena Vida BV en Mas BV.

Als Buena Vida BV een gewoon aandelenkapitaal in La Mas Buena Vida BV krijgt van €90, hoort Mas BV een kapitaal te krijgen van €90 x 40/60%, ofwel €60. En zal Mas BV naast haar €60 gewone aandelen ook €20 cumprefs krijgen.

Ter zake van de cumprefs gelden dan wel specifieke eisen, zoals dat het moet gaan om cumulatief preferente aandelen, dat de nominale waarde van de cumprefs en het daarop vastgeklitte agio vertegenwoordigt en dat op de cumprefs een zakelijk dividendpercentage wordt uitgekeerd. De praktijk leert dat het laatste in de familiesfeer vaak een discussiepunt met de fiscus oplevert. De cumprefs mogen wel stemloos zijn. Dat kan belangrijk zijn voor de zeggenschap in de algemene vergadering en sociale verzekeringsplicht van de dga's.

De geëmitteerde cumprefs kunnen normaal gesproken na drie boekjaren weer worden ingekocht, want dan is de vervreemdingsperiode voorbij. Het vormt dan ook een tijdelijk ongemak. Cumprefs om het verschil in kapitalen te compenseren hebben mijn voorkeur boven werken met letteraandelen, waarbij elke soortandeel zijn eigen agio krijgt. Die structuur heeft een meer permanent karakter en vergt meer ingewikkelde statuten.

Overdrachtsbelasting

Bij een bedrijfsfusie kan ook overdrachtsbelasting aan de orde komen als tot de uitgezakte onderneming onroerende zaken behoren die worden gebruikt binnen de onderneming. In dat geval verkrijgt Overnemer BV een onroerende zaak. Overnemer BV kan een beroep doen op twee vrijstellingen voor de overdrachtsbelasting:

1. bedrijfsfusie ingevolge art. 15, lid 1, letter h WBR jo art. 5a UBBR, of
2. interne reorganisatie ingevolge art. 15, lid 1, letter h WBR jo art. 5b UBBR.

Voor de overdrachtsbelasting heeft de staatssecretaris van Financiën een besluit⁹ uitgevaardigd. Zowel voor de fusievrijstelling als voor de interne reorganisatievrijstelling geeft het besluit goedkeuringen maar het bevat ook een valkuil. Dat betreft een herstructurering van één bv met een onderneming met bedrijfsvastgoed naar een drietrapsraket bestaande uit een holding, vastgoed-bv en exploitatiemaatschappij. In dat geval dienen de bv waarin het vastgoed is achtergebleven en de bv waarin de onderneming wordt geëxploiteerd een concern te vormen in de zin van de interne reorganisatievrijstelling.

Wat betekent dit voor een geruisloze inbreng van een

eenmanszaak met vastgoed in een drietrapsraket? Dan verdient voor de overdrachtsbelasting een beroep op de volgende vrijstellingen de voorkeur:

1. de natuurlijk persoon draagt de onderneming inclusief vastgoed over aan Holding BV → Holding BV doet een beroep op de inbrengvrijstelling overdrachtsbelasting ex art. 15, lid 1, aanhef en onderdeel e, onder 2^e WBR jo art. 5 UBBR;
2. Holding BV draagt de onderneming inclusief vastgoed over aan Vastgoed BV → Vastgoed BV doet een beroep op de interne reorganisatievrijstelling overdrachtsbelasting ex art. 15, lid 1, aanhef en onderdeel h WBR jo art. 5b UBBR.

De inbrengvrijstelling van art. 15, lid 1, aanhef en onderdeel e, onder 2^e WBR jo art. 5 UBBR wordt bij Holding BV bij het doorstoten van de onderneming naar Vastgoed BV niet teruggenomen, op grond van art. 5, lid 6 UBBR (interne reorganisatie).

De interne reorganisatievrijstelling van art. 15, lid 1, aanhef en onderdeel h WBR jo art. 5b UBBR wordt bij Vastgoed BV bij het doorstoten van de onderneming naar Werkmij BV niet teruggenomen, omdat Holding BV en Vastgoed BV tot hetzelfde concern blijven behoren. In dat geval is het ook niet bezwaarlijk als Werkmij BV later aandelen emitteert bij een derde. Dit, in tegenstelling tot de situatie waarbij gebruik wordt gemaakt van de bedrijfsfusievrijstelling voor de overdrachtsbelasting in plaats van de interne reorganisatievrijstelling.

Praktijktip: grootte aandelenkapitaal bij Werkmij BV

Bij een bedrijfsfusie adviseer ik doorgaans om – naast eventueel een afrondingscreditering – een eigen vermogen te bedingen dat bestaat uit € 1 aandelenkapitaal en agio voor het meerdere. Na drie boekjaren kan dat agio simpelweg via een dividendbesluit uit Overnemer BV worden terugbetaald aan Overdrager BV om het zo uit de risicosfeer van Overnemer BV te trekken (deelnemingsvrijstelling). Zou sprake zijn van een hoog aandelenkapitaal (zonder agio), is bij terugbetalen van het vermogen een inkoop van aandelen vereist. En dat is een lastiger, duurder traject.

Dat geldt ook bij een dubbele bedrijfsfusie. Dan kan voor de gewone aandelen (uit te geven in verhouding tot de beoogde winstverdeling) worden gewerkt met een lage nominale waarde met agio.

Voorbeeld

In bovenstaande bedrijfsfusie van La Buena Vida BV en Mas BV in La Mas Buena Vida BV, mag de inbreng ook als volgt plaatsvinden:

- La Buena Vida BV krijgt gewone aandelen met een nominale waarde van €3 met €87 agio;
- en Mas BV een gewoon aandelenkapitaal van €2 met €58 agio;
- en daarnaast krijgt Mas BV wegens de meerinbreng €1 cumprefkapitaal met een daarop vastgeklitte agio van €19.

Conclusies bedrijfsfusie als instrument bij herstructurering

Wanneer een bedrijfsfusie?

De faciliteit van de bedrijfsfusie kan worden ingezet voor het uitzakken van een onderneming van een bv naar een werkmaatschappij.

Dat speelt vooral na een geruisloze inbreng van een IB-onderneming in een Holding BV. Dan wordt eerst de onderneming met toepassing van art. 3.65 Wet IB 2001 ingebracht in een Holding BV, waarna een uitzak plaatsvindt naar een Werkmij via een bedrijfsfusie.

Bedrijfsfusie binnen fiscale eenheid

Een valkuil is een bedrijfsfusie binnen een fiscale eenheid. Als Overdrager BV en Overnemer BV een fiscale eenheid vormen, vindt de uitzakking niet plaats via een bedrijfsfusie maar binnen die fiscale eenheid¹⁰. Bij een fiscale eenheid is nu eenmaal fiscaal sprake van maar

één belastingplichtig lichaam voor de vennootschapsbelasting. En iemand kan niet aan zichzelf overdragen; dan ben je fiscaal schizofreen. En een uitzakking binnen een fiscale eenheid brengt onder andere andere vervreemdingstermijnen ten opzichte van een bedrijfsfusie met zich mee.

Ten slotte

Een bedrijfsfusie is een prettig instrument om boven een onderneming te laten uitzakken naar een dochtervennootschap. Omdat maar een sanctietermijn geldt van drieboekjaren, met tegenbewijsregeling. Een bedrijfsfusie kent echter ook een aantal valkuilen waardoor ze niet altijd toepasbaar is. En moet soms worden nagedacht over een ander herstructureringsinstrument, zoals een uitzakking binnen een fiscale eenheid of juridische splitsing. Daarover later meer. Het is en blijft maatwerk. <<<

Noten

- 1 Besluit 'Bedrijfsfusie, toepassing artikel 14, tweede lid, van de Wet VPB 1969' van 28 april 2021, Stcrt 2021, nr. 22897.
- 2 Zie art. 15ai, lid 3, letter a Wet VPB 1969: als de uitzakking betreft een onderneming of een zelfstandig onderdeel daarvan tegen uitreiking van aandelen (dus zonder creditering) is de sanctietermijn drie jaar. Anders is de sanctietermijn zes jaar, op grond van art. 15ai, lid 3, letter b Wet VPB 1969.
- 3 Zie art. 35b ev. Successiewet 1956.
- 4 Als latente vennootschapsbelasting kan de contante waarde in plaats van het verwachte nominale VPB-tarief worden gehanteerd. Dat is zeker aan de orde bij een zakelijke uitzakking, waarbij een onderneming wordt overgedragen aan een bv waar een derde al aandeelhouder van is of wordt. Omdat hier sprake is van één aandeelhouder hanteer ik eenvoudigweg het nominale tarief van 15%.
- 5 Na de overdracht van de activa/passiva wordt op de balans van Overdrager BV een deelneming in Overnemer BV opgenomen met een eigen vermogen naar de WEV van € 142.000 maar met een eigen vermogen naar fiscale boekwaarde van € 40.000. Die € 40.000 vormt ook de fiscale verkrijgingsprijs van de deelneming, zie art. 14, lid 3 Wet VPB 1969. Dat opgeofferd bedrag is van belang voor bijvoorbeeld de bepaling van een liquidatieverlies.
- 6 Zie onderdeel 4 van het bedrijfsfusiebesluit van 28 april 2021.
- 7 Opsturen naar Belastingdienst, Postbus 13 te 6400 AA Heerlen, vergezeld van 'Geleideformulier Voorovereenkomst of intentieverklaring', te downloaden van de site van Belastingdienst.nl. Daarop dient aangekruist te worden aangekruist dat het gaat om een bedrijfsfusie.
- 8 HR 30-11-2012, ECLI:NL:HR:2012:BV7390.
- 9 Besluit 'Overdrachtsbelasting. Ondernemingsfaciliteiten', laatst aangepast op 25 mei 2018, Stcrt 30.213.
- 10 Zie HR 08-10-2010, ECLI:NL:HR:2010:BL0124.

In de tekst van het artikel 'Aandelenfusie als instrument voor herstructurering' in Het Register 2021, nr. 2 zijn per ongeluk geen eindnoten opgenomen. De auteur wil graag alsnog een aantal belangrijke bronnen vermelden.

- Besluit 'Inkomstenbelasting. Aanmerkelijk belang. Verzamelbesluit' van 09-03-2018, Stcrt 2018, 15751.
- Besluit 'Overdrachtsbelasting, belastbaar feit' van 23-04-2021, Stcrt 2021, nr. 22617 (Onderdeel 5.3: aandelenfusie bij OZR).
- HR 10-10-2008, ECLI:NL:HR:2008:AZ8531 (oogmerk bij het aangaan van de obligatoire overeenkomst van aandelenfusie).
- HR 25-10-2000, ECLI:NL:HR:2000:AA7846 (bij onzakelijke ruilverhouding geen aandelenfusie).
- Kamerstukken 34.555 Wet uitfasering PEB, nr. 5, blz. 41 (waardering ODV bij overname).
- Art. 9, lid 1, onderdeel b Uitv.rgl S&E (aandelenfusie is geen schending bezitseis BOR).
- Art. 10, lid 1, onderdeel a Uitv.rgl S&E. (aandelenfusie is geen schending voortzettingseis BOR).

Dilemma

Drs. Frank

Meerkerk RB RV

Frank Meerkerk is oprichter en eigenaar van Meer-Waarde fiscalisten-economen. Bij de recente Tweede Kamerverkiezingen stond hij op de kieslijst van het CDA (nummer 24).

Ik heb wat te verdelen. 200 euro in contanten en een gereedchapskist met een verdienpaciteit van 100 euro, in totaal dus 300 euro. Ook wil ik 40 euro aan een goed doel besteden. Het restant moet verdeeld worden onder mijn drie zonen. Mijn oudste zoon geef ik de gereedchapskist. De twee andere kinderen krijgen 100 minus 20 : 80 euro per kind. Dat geld mogen ze per direct vrij besteden. Of ze het nu direct consumeren of voor langere tijd investeren, het maakt mij niet uit. Maar de nieuwe eigenaar van de gereedchapskist geef ik wel wat voorwaarden mee. Hij moet hem de komende vijf jaren houden! Hij mag hem niet verkopen. Zelfs als de kist binnen vijf jaar kapot gaat, wil ik dat hij ook 20 euro aan het goede doel geeft. Maar er is meer. Ik ben nogal verknocht geraakt aan de gereedchapskist. Diverse vrije uren heb ik ervoor opgeofferd. Verschillende schoolmusicals en voetbalwedstrijden van mijn kinderen heb ik laten lopen voor mijn gereedchapskist. En als hij even piepte of kraakte, bleven we thuis van vakantie om hem weer op te lappen. Dus, zoon, zorg er goed voor!

Tot overmaat van ramp bemoeit mijn schoonmoeder zich er ook mee. Zij geeft ongevraagd haar mening. Ze vindt dat ik mijn oudste zoon met de gereedchapskist een extra cadeau geef van 20 euro. Ik zeg nog dat alle burens om ons heen het ook zo doen maar ze is onverbiddelijk en benadrukt nogmaals het woord 'cadeau'.

Het bovenstaande dilemma lijkt natuurlijk sterk op de BOR-discussie. Die *gereedchapskist* staat voor de familieonderneming. Familiebedrijven sturen ten opzichte van andere bedrijven minder op financiële waarden.

- Bij familiebedrijven komt gedwongen ontslag veel minder voor. De daling van werkgelegenheid door corona was bij niet-familiebedrijven bijna zes maal zo hoog als bij familiebedrijven.
- Familiebedrijven zijn vaak behoudend gefinancierd. In tijden van crisis leidt dat tot meer stabiliteit. Familiebedrijven zijn geneigd om genoeg te nemen met lagere financiële prestaties.
- Ook blijkt dat familiebedrijven meer innoveren dan niet-familiebedrijven. Juist in tijden van recessie zie je familiebedrijven een tandje bijzetten.

Mijn *schoonmoeder* staat voor de Bouwstenennotities. De schrijvers concluderen dat vaak voldoende geld aanwezig is in privé en dat er daarom geen faciliteit nodig is. Het onderzoek (t.b.v. de bouwstenennotities) is naar mijn mening veel te beperkt van opzet en uitvoering om dit soort conclusies te kunnen trekken. Zo is er een niet-representatieve aselechte steekproef genomen en is er geen rekening gehouden met de doorschuifregelingen (DSR). Er worden mede daardoor verkeerde conclusies getrokken die vergaande gevolgen kunnen hebben.

De kracht van het familiebedrijf wordt mijns inziens aangetast als familieoverdrachten worden belast. Het DNA van het familiebedrijf verdwijnt deels door het ontnemen van de financiële armslag. Ook leidt de afschaffing van de BOR tot een forse toename van verkopen aan derde partijen. Verkoop zal plaatsvinden aan meer geldstroom-georiënteerde bedrijven. Binnen de familiesfeer zal bij een overdracht de belastingheffing worden betaald met middelen uit de onderneming, hetgeen de investeringscapaciteit vermindert.

Het goede doel staat voor de algemene middelen van de Nederlandse staat. Door afschaffing van de BOR en DSR lijkt deze een extra opbrengst te ontvangen. Maar schijn bedriegt! Verkoop aan het buitenland, verandering van cultuur met bijbehorend verlies aan werkgelegenheid, verslechtering van concurrentiepositie en vlucht naar het buitenland zullen het budgettaire voordeel waarschijnlijk volledig opeten.

De burens staan voor andere Europese landen. Deze landen hebben allemaal een vergelijkbare of soepelere regeling voor familiebedrijven.

Zoals vaker in het leven discussiëren mijn schoonmoeder en ik verder.... <<<



In memoriam: erelid prof. mr. J.F.M. Giele RB

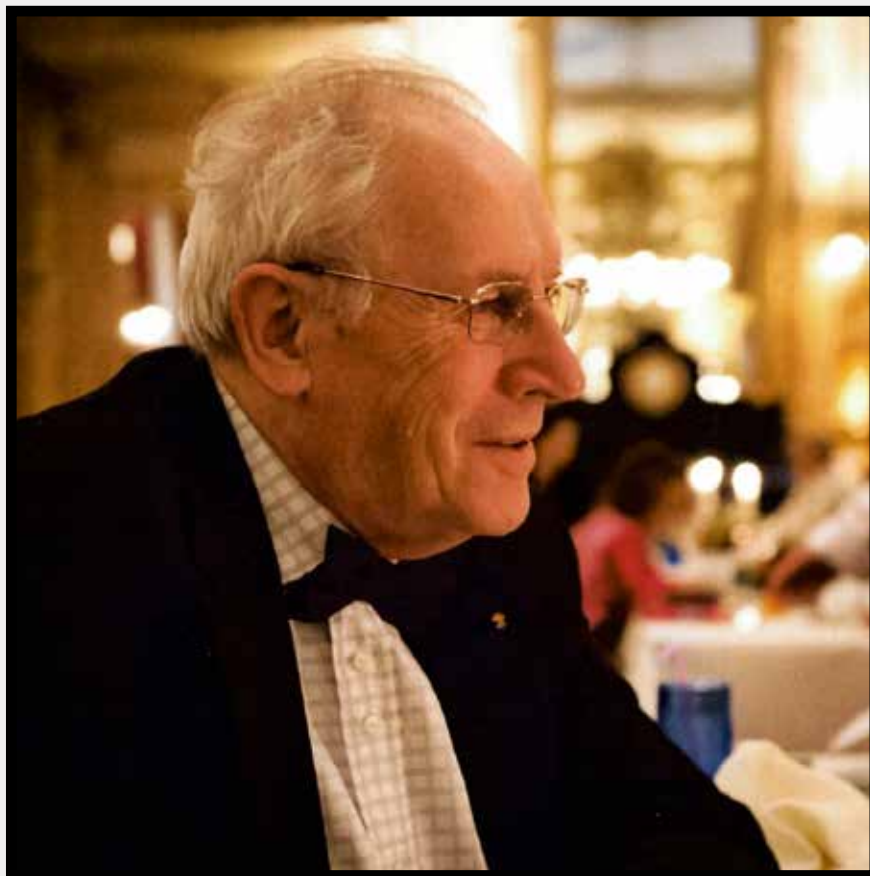
In de tweede week van mei 2021 bereikte ons het verdrietige nieuws dat ons erelid prof. mr. J.F.M. (Jan) Giele RB - na een mooi en welbesteed leven, zoals de rouwkaart vermeldde - op 95-jarige leeftijd was overleden. Een overlijden kan - uiteraard naast verdriet - beslist ook tot dankbaarheid en erkentelijkheid jegens de overledene stemmen, zeker als betrokkene - zoals in dit geval - een gezegende leeftijd mocht bereiken. En dat de NFB en in haar voetsporen het RB jegens Jan Giele reden tot dankbaarheid en erkentelijkheid hebben werd al gememoreerd in het op onze site geplaatste in memoriam. In deze bijdrage staan we stil bij de meer wetenschappelijke activiteiten van en rondom Giele.

Van 1977 tot 1990 was Giele hoogleraar Belastingrecht aan de Universiteit Leiden. Ter gelegenheid van zijn emeritaat in 1990 werd Giele een omvangrijke afscheidsbundel aangeboden. De redactie biechtte in het 'Woord vooraf' eerlijk op dat zij overwogen had het gebruikte lettertype te verkleinen om de bundel binnen de gebruikelijke omvang te houden. Maar voor een dergelijke camouflagetechniek was Giele de man niet, aldus diezelfde redactie. De Gielebundel was dan ook waarlijk een kloek boek, waaraan de NFB met bijdragen van haar toenmalige directeur, van haar voorzitter alsmede van een oud-voorzitter een forse bijdrage leverde. Federatiedirecteur Frans Drinkenburg had de taak op zich genomen om een overzicht op te stellen van de vele publicaties van Giele. *A hell of a job* zouden we dat tegenwoordig noemen, maar geen afscheidsbundel kan zonder. Drinkenburgs overzicht toonde de veelzijdigheid van Giele aan. Hij was - zoals elders in deze uitgave besproken - beslist geen postzegelhoogleraar.

Toenmalig NFB-voorzitter Anne Bijvoet schreef - anno 2021 verrassend actueel - over de positie van de vrouw in de fiscaliteit. Het onderwerp voor haar bijdrage werd haar naar eigen zeggen op een presenteerblaadje aange-reikt. Het aan haar gerichte verzoek om een bijdrage aan de afscheidsbundel te leveren begon namelijk met de woorden 'Geachte heer'. Overigens volgens Bijvoet 'geen

ongewoon verschijnsel ... in het nog steeds bij uitstek masculiene belastingwereldje'. Zoals jullie weten weet is het RB op dit moment bezig met het opzetten van het netwerk 'Vrouwen in de fiscaliteit'. Het zou me dan ook verbazen als haar bijdrage dit jaar niet nog een keer de revue zal passeren. Voormalig NFB- (en voormalig CFE-) voorzitter Cor Visser schreef - hoe toepasselijk - over het onderwerp 'De fiscale adviseur'. Hij begon zijn betoog met de haast existentiële vraag: 'De fiscale adviseur, wie is dat eigenlijk'. Een vraag die 31 jaar na dato nog even actueel is als toen ze opgeschreven werd.

Enkele jaren daarna interviewde (een toen nog jonge) Wil Vennix Giele, in de vermaarde serie Fiscale kanonnen (W.J.M. Vennix, Prof. mr. J.F.M. Giele: Tarief inkomstenbelasting kan naar 25%, Tribuut 1999/4, blz. 25-27). En in dat gesprek name Giele geen blad voor de mond. Zo betoonde hij zich een groot voorstander van het alternatieve Belastingplan voor de 21e eeuw, zoals dat kort daarvoor door de Nederlandse Federatie van Belastingadviseurs was gepresenteerd. Dit plan droeg de welhaast profetische - misschien zelfs wel visionaire - titel 'Belastingheffing op menselijke maat', met als ondertitel 'Een Federatievisie op belastingen na het jaar 2000'. Volgens Giele toonde dit plan aan dat met een inkomstenbelastingtarief van slechts 25% kon worden volstaan. De destijds (en eigenlijk nu nog steeds) geldende hoge tarieven die nodig zouden zijn om een redelijke belastingop-



brengst te halen noemde hij een vorm van volksbedrog. En verder bleek het draagkrachtprincipe voor hem zijn betekenis te hebben verloren. Van linkse idealisten, zoals Joop den Uyl, was Giele niet gecharmeerd. Wat Giele anno 2021 van Jesse, Piketty en Bregman zou hebben gevonden laat zich dan ook raden.

Verrassend mild daarentegen betoonde hij zich over de destijds in ontwikkeling zijnde vermogensrendementsheffing. Het laat zien dat Giele niet blind was voor de uitvoeringsnoden bij belastingheffing. Het tarief (30% over een forfaitair tarief van 4%) vond hij echter toen al te hoog. Verder pleitte hij voor hervorming van het fiscale bewijs- en procesrecht in de richting van de burger. De wetgever heeft Giele hierin echter helaas niet gevolgd.

Ook bij de Federatiedagen liet Giele zich in de jaren '80 van de vorige eeuw niet onbetuigd. Niets ten nade van onze RB-dagen, maar de Belastingadviseursdagen van de Federatie waren een begrip. In het Haagse Kurhaus, en bij het feest na afloop verschenen de heren in smoking en de dames in het lang. Heel fiscaal Nederland was daar aanwezig, en de voordrachten en debatten waren een fenomeen. De formule bestond uit een inleiding door een gekend fiscalist, gevolgd door een debat op hooggeleerd niveau. Giele trad in 1982 op als debater over het thema 'De belastingbetaler in de knel'. Enkele jaren later was hij op de 33e BA-dag in 1986 zelf de inleider over het onder-

werp 'De problematiek van de tweeverdieners'. In 1994 vormde de Federatiedag het decor voor de uitreiking van een hoge koninklijke onderscheiding aan Jan Giele. Door de DG Bel *himself*, want zoals gezegd: heel Nederland gaf bij dit soort gelegenheden acte de présence.

In 2006 werd door Sdu Fiscale & Financiële Uitgevers de Jan Gieleprijs ingesteld. De prijs vormde uiteraard een eerbetoon aan Giele, en wordt jaarlijks toegekend aan een auteur die naar het oordeel van de jury 'in woord en geschrift een wezenlijke bijdrage heeft geleverd aan een rechtvaardige belastingheffing in Nederland'. De prijswinnaar wordt geacht een lezing uit te spreken, die vervolgens als een fraai vormgegeven bundeltje wordt uitgegeven. Het laat zien dat Giele geliefd en gerespecteerd was, niet alleen in de Federatie maar ook (ver) daarbuiten.

Als Register Belastingadviseurs zijn wij dankbaar voor Jan Giele zijn betrokkenheid en enthousiasme bij onze vereniging. Hoewel wij bedroefd zijn om Jans overlijden kan het niet anders zijn dan dat onze gevoelens van erkentelijkheid en dankbaarheid overheersen. <<<

Mr. Sylvester Schenk RB

Sylvester Schenk is directeur fiscale zaken van het Register Belastingadviseurs en hoofdredacteur van Het Register.

Over (dubbele) petten en baseball caps

In de fiscale wereld zijn we niet vies van hypes: denk aan de hijgerige berichtgeving over vermeende discriminatie, bij BOR en box 3, de Bulgarenfraude en de afschaffing van de dividendbelasting. Soms heeft zo'n hype gevolgen (zoals bij de kindertoeslag- en Bulgarenfraude-affaires) maar meestal drijft de bui weer over. Op dit moment zitten we volop in de dubbelepettenproblematiek van hogelaren belastingrecht. Enkel een hype of is ook hier meer aan de hand?

Door Sylvester Schenk | foto's: Raphaël Drent



De Amerikaanse krantenmagnaat William Randolph Hearst wist het al: 'News is something somebody doesn't want printed; all else is advertising'. Niet verwonderlijk dus dat pers en politiek - als de spreekwoordelijke bok op de haverkist - erbovenop sprongen toen de Leidse hoogleraar Jan Vleggeert op 30 oktober 2020 zijn oratie had uitgesproken. In zijn rede - getiteld 'Over onafhankelijkheid, de verschraling van het fiscale debat en wat we daaraan kunnen doen' - plaatst Vleggeert vraagtekens bij het functioneren van deeltijdhoogleraren die de wetenschap combineren met een functie als belastingadviseur. Of moeten we misschien zeggen: die naast hun werkzaamheden als belastingadviseur soms ook nog een beetje professor spelen? De combinatie van een professoraat met een functie als belastingadviseur acht Vleggeert met name problematisch omdat hierdoor de wetenschappelijke onafhankelijkheid in het geding zou kunnen komen. Het risico bestaat - aldus Vleggeert - dat je als hoogleraar bij onderzoek wegblijft van onderwerpen die ongunstig zouden kunnen uitpakken voor je cliënten. De onafhankelijkheid (en daarmee feitelijk ook de integriteit) van collega-hoogleraren in twijfel trekken is natuurlijk andere koek dan een interessante maar verder toch wat brave fiscaaltechnische oratie over rente- en royaltystromen of fiscale mensenrechten. De media waren er dan ook als de kippen bij om de beschuldigingen onder de aandacht van het grote publiek te brengen.

De rede van Vleggeert haalde (naast de vakpers natuurlijk) op grote schaal de dagbladen, wat bij een in de ogen

In een onderzoek uit 2014 (inmiddels verouderd dus) telde weekblad De Groene Amsterdammer in Nederland ongeveer 5.700 hoogleraren, van wie één op de vijf 'bijzonder' hoogleraar. Snels en (voor de duidelijkheid: Maarten) Kavelaars noemen in hun recente rapport 'Wetenschappers in dienst van de Zuidas' een getal van 120 Nederlandse hoogleraren belastingrecht en ondernemingsrecht. Van hen heeft 72,5 procent een nevenfunctie 'bij een fors betalend advieskantoor'. Een vierdaagse werkweek bij een advieskantoor betekent dat de omvang van de academische positie slechts één dag in de week bedraagt, zodat het haast niet anders dan om buitengewoon hoogleraren kan gaan. Van de niet-hoogleraren in de genoemde disciplines heeft 58,6 procent een commerciële nevenfunctie. 'Een dubbele pet is dus niet enkel weggelegd voor diegenen bovenaan de wetenschappelijke pikorde', concluderen de auteurs.

van velen saai vak als het onze op zich al een prestatie is. Verder stelde Tweede Kamerlid Bart Snels (GL) tijdens overleg over het Belastingplan 2020 hierover vragen aan staatssecretaris Vijlbrief. Niet helemaal toevallig, want Snels had zich op dit punt eerder al niet onbetuigd gelaten toen hij in een hoorzitting van de Tweede Kamer hoogleraar en KPMG Meijburg-vennoot Jaap Bellingwout als lobbyist wegzette. In soortgelijke bewoordingen uitten zich toen PvdA-Kamerlid Henk Nijboer ('Meer een lobbyverhaal dan wetenschap') en SP-Kamerlid Renske Leijten ('Degene met de dubbele pet wurmt zich onder het rapport uit').

Staatssecretaris Vijlbrief kwam in antwoord op Snels' vragen met een genuanceerd antwoord. Enerzijds beloofde de staatssecretaris niet langer belastingexperts die een hoogleraarschap combineren met een baan als belastingadviseur in politieke adviescommissies te zullen opnemen. 'Ik zie met enige verbazing de vermenging van sommige beroepen', aldus Vijlbrief. De inmiddels gelanceerde commissie inzake doorstroomvennootschappen (Ter Haar 2) bevat dan ook geen belastingadviseurs. Anderzijds schetste Vijlbrief zijn dilemma: 'Ik doe dit nu negen maanden maar het is wel een vak. ... Het zou dus nog wel eens moeilijk kunnen worden advies in te winnen. Ontzettend veel fiscale wetenschappers zonder een beter betaalde bijbaan zijn er niet'.

Alle reden dus om in alle rust, en ver weg van de waan van de dag, deze kwestie eens te gaan overdenken. Maar met wie? De genoemde Kamerleden hadden hun punt al gemaakt. En ontkenningen van betrokkenen zelf zijn natuurlijk bij voorbaat kansloos. Wie herinnert zich niet de beruchte woorden van Richard Nixon: 'I'm not a crook'. Maar als het heel moeilijk wordt is een beroep op de oude garde (Tjeenk Willink, wie kent hem niet?) vaak een goed idee. Een uitnodiging aan enkele emeritus-hoogleraren om over dit brisante onderwerp met ons te spreken werd door betrokkenen aanvaard, waarna we (deels daadwerkelijk, deels virtueel) met vier eminences grises over dit onderwerp (en meer) om tafel konden gaan.

Hoogleraren bestaan er in verschillende soorten. Allereerst is er de **gewoon hoogleraar**: iemand die het hoogleraarschap als hoofdberoep heeft en waarbij zijn of haar leerstoel betaald wordt door de universiteit. Gewoonlijk gaat het om een voltijds- of substantiële deeltijdaanstelling met een relatief grote hoeveelheid bestuurswerkzaamheden. Daarnaast is er de **buitengewoon hoogleraar**: een hoogleraarschap dat niet voltijds vervuld wordt, maar wel door de betreffende universiteit gefinancierd wordt. Met name vervult dit soort hoogleraren minder bestuurlijke werkzaamheden. Verder kennen we de **bijzonder hoogleraar**: een hoogleraar die niet door een universiteit maar door een organisatie of bedrijf betaald wordt. Meestal is zo'n hoogleraarschap een nevenfunctie en werkt de bekleeder van de bijzondere leerstoel elders. De financiering van zo'n leerstoel vindt extern plaats, de benoeming daarentegen vindt plaats door de betreffende universiteit die immers de 'wetenschappelijke verantwoordelijkheid' draagt.

Deelnemers rondetafelgesprek:

Prof. dr. J.W. (Jaap) Zwemmer studeerde notarieel en fiscaal recht, waarna hij in 1975 promoveerde op het onderwerp 'Genotsrechten'. In 1980 werd hij benoemd tot hoogleraar belastingrecht. In 2006 hield hij zijn afscheidsrede, die ging over de belastingplicht van stichtingen.

Prof. dr. J.A.G. (Jan) van der Geld studeerde fiscale economie. In 1989 promoveerde hij op het onderwerp 'De herziene deelnemingsvrijstelling, met name in internationale verhoudingen'. In 1990 werd hij tot hoogleraar belastingrecht benoemd. In 2016 hield hij zijn afscheidsrede, getiteld 'De toekomst van de Nederlandse vennootschapsbelasting'.

Dr. J.J.M. (Sjaak) Jansen studeerde fiscale economie en fiscaal recht. Hij promoveerde in 1996 op het onderwerp 'Belastingheffing van coöperaties en haar leden'. In 1999 werd hij benoemd tot hoogleraar belastingrecht, welk ambt (met bijbehorende titel) hij per 2012 opgaf na zijn benoeming als *staatsraad* bij de Raad van State. Zijn afscheidsrede, getiteld 'Het is uit de hand gelopen' ging over fiscaal instrumentalisme.

Prof. dr. H.A. (Han) Kogels studeerde fiscale economie in Rotterdam en promoveerde in 1980 op het onderwerp 'De Wet investeringsrekening'. In 1992 werd hij benoemd tot bijzonder hoogleraar Europees belastingrecht aan de Erasmus Universiteit Rotterdam, vanwege De Nederlandse Federatie van Belastingadviseurs. Zijn afscheidscollege 'Verdeelde eenheid' sprak hij uit in oktober 2011 en betrof de begrenzing van de fiscale autonomie van de lidstaten van de Europese Unie door Europese regelgeving. Namens het Register Belastingadviseurs schoven oud-voorzitters en (oud-)hoofdredacteur(en) **Wil Vennix** en **Sylvester Schenk** aan.

Goed punt, helemaal fout of iets ertussenin?

Het eerste onderwerp dat op tafel komt ligt natuurlijk voor de hand: mogen we vragen om een korte reactie op de oratie van Vleggeert? Heeft hij een goed punt, zit hij helemaal fout of is het meer iets ertussenin? Op die vraag komt van de deelnemers een genuanceerd en tamelijk eensluidend antwoord. Jansen bijt het spits af met het antwoord dat Vleggeert een punt heeft, en dat het goed is dat de kwestie aan de orde wordt gesteld. Maar het geleverde 'bewijs' is wel erg aan de magere kant, aldus Jansen. Kogels valt hem daarin bij, en wijst erop dat het verhaal wel erg populair (om niet te zeggen populistisch) wordt gebracht en inspeelt op bij sommigen bestaande onderbuikgevoelens. Ook Van der Geld onderschrijft de uitspraken van Jansen, en voegt daaraan toe dat 'bestaand wantrouwen mogelijk weggenomen zou kunnen worden met openheid over (betaalde) nevenfuncties van fiscaal hoogleraren'. Bij de rechterlijke macht bestaat zo'n systeem al geruime tijd. Overigens zijn hoogleraren nu al gehouden de normen uit de Nederlandse Gedragscode Wetenschapsbeoefening na te leven. Zo dienen zij hun nevenfuncties te vermelden op de website van de universiteit.

Verstoord evenwicht

Ook Zwemmer is van mening dat het geleverde bewijs voor de stellingen van Vleggeert dun is, maar voegt daaraan toe dat dit bewijs ook wel erg moeilijk te leveren is.

En wetenschappelijke (on)afhankelijkheid kan er in zijn ogen inderdaad uit bestaan dat er door de wetenschap wordt gezwegen op punten waar spreken plicht zou zijn. Maar onterecht zwijgen valt nog moeilijker te bewijzen dan onzuiver spreken!

Maar daarna gooit Zwemmer de discussie over een andere boeg. Hij wijst op het feit dat bij veel universitaire instellingen de (getalsmatige) verhouding tussen gewoon hoogleraren en buitengewoon hoogleraren met een kleine (en soms zelfs zeer kleine) aanstelling volledig is verstoord. En dat fenomeen zou de fiscale wetenschap ernstig schaden. Zwemmer pleit dan ook voor een harde kern (een term die voorbehouden leek aan voetbalhooligans, maar die blijkbaar ook van toepassing kan zijn op hoogleraren belastingrecht) van gewone hoogleraren met een (bijna) fulltime aanstelling, aangevuld met een getalsmatig betrekkelijk kleine omlijsting van bijzonder hoogleraren. Die brengen enerzijds vaak specialistische kennis mee (en dat is op zich gezien nuttig), maar nemen anderzijds op slechts zeer bescheiden schaal deel aan de universitaire samenleving. Het gevolg daarvan is onder meer dat bepaalde (vaak bestuurlijke) taken onevenredig zwaar drukken op de vaste staf, en dat is onwenselijk. Zwemmer ziet de 'dubbele pet' van de hoogleraar dan ook niet als het grootste probleem, het grootste probleem is in zijn ogen de vloedgolf van kleine petjes. Van fiscale baseball caps zeg maar. Met Vleggeert is Zwemmer van mening dat er op de universiteit veel meer de nadruk gelegd dient te worden op de (enkele) pet van de gewone hoogleraar. Dat zou de universitaire en de wetenschappelijke zaak goed doen. Op dat moment gaat de wave nog net niet door de zaal, maar de uitspraken van Zwemmer kunnen rekenen op massale bijval van de aanwezigen. Desgevraagd wordt door de



Gespreksleider Wil Vennix

aanwezigen ingeschat dat drie van de vier hoogleraren belastingrecht gewoon hoogleraar zouden moeten zijn om tot aanvaardbare (getalsmatige) verhoudingen te komen. Dat zijn andere getallen dan nu!

Geld

Maar uiteindelijk geldt ook hier het Bijbelwoord van 1 Timotheüs 6: 10: 'Geldzucht is de wortel van alle kwaad'. Zwemmer taxeert de waarde van een aanstelling tot hoogleraar op € 100 per uur; dat is het bedrag waarmee je je uurtarief zou kunnen verhogen als de fameuze afkorting *prof.* voor je naam gezet kan worden. En dat is toch geld. Overigens zijn de universiteiten tot op zekere hoogte ook zelf schuld aan deze ontwikkeling aldus Zwemmer, want een hoogleraarsbenoeming vindt door de financieel al geruime tijd uitgeknepen universiteiten (te) vaak plaats als compensatie voor achterblijvende arbeidsvoorwaarden. En ook dat ziet hij als onwenselijk.

Postzegelhoogleraar

In het verlengde van deze discussie dient zich de enige tijd geleden door de Rotterdamse emeritus-hoogleraar Cnossen in het Weekblad voor Fiscaal Recht opgeworpen stelling aan, die de doorgeschoten specialisatie bekritiseert en omwille van de kwaliteit pleit voor voltijdse aanstellingen. We hebben het hier dus over de postzegelhoogleraar; een hoogleraar die enkel beschikt over een superspecialisme op een noodzakelijkerwijs heel klein vakgebied. In dergelijke discussies gaat het op de een of andere manier altijd weer over artikel 15a Wet op de vennootschapsbelasting 1969, zijnde het ultieme mandarijnenartikel. Alle aanwezigen zijn het erover eens dat een hoogleraar niet verstand van alles hoeft te hebben, maar wel van veel. Dat pleit dus tegen de postzegelhoogleraar en daarmee vormt ook dit punt feitelijk een pleidooi voor de fulltime hoogleraar.

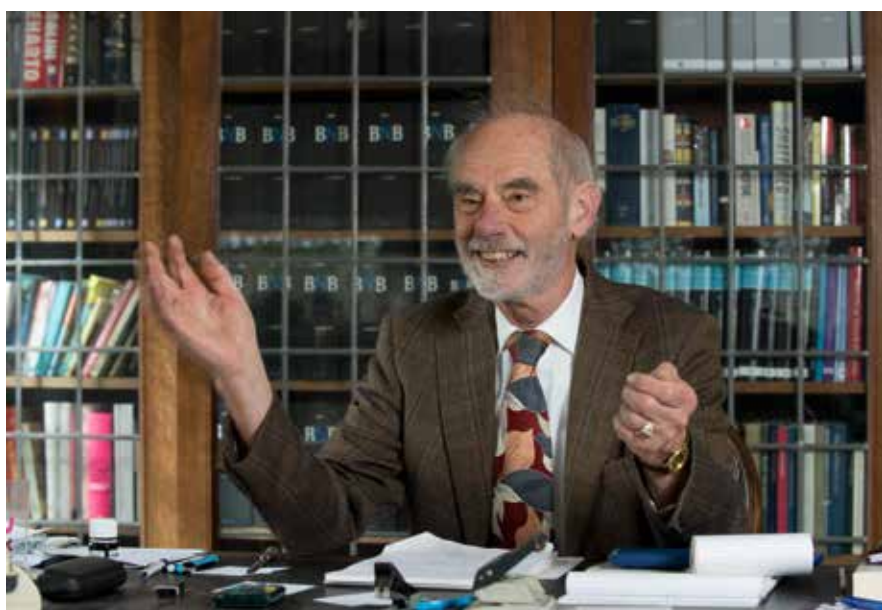
En uzelf?

Praten over anderen is één ding; jezelf kwetsbaar durven opstellen door de nu lopende discussie op jezelf te betrekken is een ander ding. Wat - zo luidt de volgende vraag - heb je zelf gedaan naast het hoogleraarschap? Heb je andere petten gedragen en hoe combineerde je die met de wetenschap? En hoe kijk je er nu op terug? De beantwoording vindt in omgekeerde volgorde plaats, zodat het Zwemmer is die nu begint. Hij is altijd gewoon (voltijds) hoogleraar geweest en gebleven. Daarnaast bracht hij desgevraagd soms een second opinion voor een kantoor uit en was hij bij een aantal gerechtshoven raadsheer-plaatsvervanger. Dat alles was een bewuste keuze: voltijd wetenschapper waarbij de (beperkte) nevenwerkzaamheden de deur van de beruchte ivoren toren soms even openzetten. Het verhaal van Van der Geld is niet veel anders. Ook hij bracht zijn loopbaan voor het grootste gedeelte door als gewoon en dus fulltime hoogleraar. In het begin van zijn wetenschappelijke loopbaan



Sylvester Schenk

in Tilburg was hij nog parttime verbonden aan het wetenschappelijk bureau van PwC. Dat soort nevenfuncties werd door de toenmalige leiding van de faculteit (de hoogleraren Van Dijck en Geppaart) zelfs sterk aangemoedigd. Het vak diende immers (ook) in de praktijk ge-



Jaap Zwemmer: 'Bij veel universitaire instellingen is de (getalsmatige) verhouding tussen gewoon hoogleraren en buitengewoon hoogleraren met een kleine aanstelling volledig verstoord'

leerd te worden. Zijn werkzaamheden bleven daar beperkt tot het wetenschappelijk bureau in die zin dat hij nooit rechtstreeks voor klanten heeft gewerkt. Praktijkervaring is volgens Van der Geld broodnodig bij de fiscale wetenschapsbeoefening, al kan die praktijkervaring ook volgtijdelijk worden opgedaan. Niemand wordt er beter van om veertig jaar enkel wetenschapper te zijn, is zijn stelling. Ook Jansen is lange tijd fulltime aan de universiteit verbonden geweest. En ook zijn blik op de samenleving bestond uit werkzaamheden als raadsheer-plaatsvervanger. En verder onderschrijft hij de opmerking van Zwemmer dat een teveel aan parttime hoogleraren de corveedruk op de gewone hoogleraren wel erg zwaar maakt. En wat die vermeende wetenschappelijke (on)afhankelijkheid betreft: het is pas echt een probleem als je er niets van hoort, aldus Jansen.

Dan Kogels, de enige bijzonder hoogleraar in het gezelschap. 'Han', zo grappen de anderen, 'jij had het makkelijk, want je had maar één klant'. Kogels was namelijk naast zijn hoogleraarschap hoofd indirect taxes bij Shell. Kogels begint met een hilarische anekdote. In Rotterdam dragen de hoogleraren bij academische plechtigheden een toga met stola. De kleur van die stola verschilt per faculteit. En omdat Kogels zowel aan de Erasmus School of Law (rood) als aan de Erasmus School of Economics (geel) verbonden was droeg hij een roodgele stola. Had dat misschien iets met Shell te maken, was de soms wat wantrouwende vraag. Wat uiteraard niet zo was. Waarna Kogels de loftrumpet steekt over zowel Shell als de Federatie, die hem voor wat betreft zijn wetenschappelijke werkzaamheden nooit één strobreed in de weg gelegd hebben. Het enige wat voor Shell telde was zijn eigen, persoonlijke verantwoordelijkheid. En dat is inderdaad een kwestie van integriteit. En het enige wat de insteller van de leerstoel - zoals gezegd de Federa-



Han Kogels: 'Het geel en rood van Erasmus had niets met Shell te maken'

tie - had was één zetel in het (vier leden tellende) curatorium. Tegenover het hoogleraarschap stond geen enkele wezenlijke wederdienst. Wel trad Kogels jaarlijks op als voorzitter van de bekende RB-dag en was hij spreker op een LSB. Maar dat betrof feitelijk wetenschappelijke werkzaamheden, die vaak in het verlengde lagen van zijn werkzaamheden als hoogleraar.

Fiscaal QAnon-netwerk

Als we sommige criticasters moeten geloven bestaat er in Nederland een duister fiscaal lobbynetwerk, waarin door gecorrumpeerde hoogleraren aan de touwtjes wordt getrokken, en de wetgever alsmede de 'gewone' belastingbetaler het nakijken heeft. Snels heeft het bijvoorbeeld in zijn rapport 'Wetenschappers in dienst van de Zuidas' over de hoogleraren als onderdeel van het fiscale lobbyverhaal, waarbij sprake zou zijn van gecoördineerde actie. Een soort fiscale QAnon-samenzweringstheorie dus. Daar wordt door de aanwezigen hartelijk om gelachen. Maar er zijn twee dingen die men - eenstemmig - wel gezegd wil hebben. Dat is in de eerste plaats de kwaliteit van de Nederlandse wetgeving en uitvoeringspraktijk en de daarmee samenhangende problemen. Nederland is een belangrijke fiscale draaischijf. Is er fiscaal überhaupt wel iets mogelijk zonder een Nederlandse tussenhoudstermaatschappij of een 'Dutch sandwich' kreeg Jansen bij een symposium te horen. Daar zijn we als Nederland zelf bij en zelf verantwoordelijk voor. De rulingpraktijk is voor veel Zuidaskantoren nog steeds hun primaire handel. Een niet verboden, maar daarom nog geen ethische tak van sport. Bestrijden is lastig, want als wij er een streep doorheen gaan zetten verdwijnt deze handel direct naar Luxemburg of Ierland. Er gaat pas echt iets veranderen als deze kwesties worden aangepakt op mondiale (of desnoods Europese) schaal. Een louter nationale aanpak lucht misschien wel



Sjaak Jansen: 'De vermeende wetenschappelijke (on)afhankelijkheid is pas echt een probleem als je er niets van hoort'

op, maar lost niet echt iets op. Daarnaast zijn er onderwerpen waarbij het ook om groot geld gaat, maar waarover zelden of nooit wordt gepubliceerd. Desgevraagd worden als voorbeelden genoemd de BV/CV-constructie en de bekende infokap in de kostensfeer. Levensgrote gaten, waar (in ieder geval destijds) niets tegen gedaan werd. Dat mag de wetgever zich aantrekken.

Invloed niet overschatten

Een tweede punt betreft de overschatten invloed van wetenschap en praktijk op de politieke besluitvorming. De laatste jaren zijn er tal van commissies geweest - doorgaans onder voorzitterschap van een fiscale hoogleraar - die stapels aan adviezen hebben uitgebracht, die zeker niet alleen maar gunstig zijn geweest voor het bedrijfsleven. Het rapport van de commissie Van Weeghel (hoogleraar aan de UvA en partner bij PwC) wordt als lichtend voorbeeld genoemd. Wat is er nu van die adviezen terechtgekomen? Inderdaad helemaal niets. De politiek heeft zo zijn eigen belangen wil men maar gezegd hebben. Dan is het een beetje flauw om achteraf over de invloed van anderen te gaan zaniken. Sterker nog: als je niet uitkijkt wordt zo'n fiscale commissie als schaamlap gebruikt voor later te entameren beleid, aldus de aanwezigen.

Ten slotte: het mkb

Het Register Belastingadviseurs ziet zichzelf als de primaire organisatie die zich de belangen van het mkb aantrekt. Waar staan de mkb-adviseurs in deze discussie? Is de dubbelepettenkwesie puur verbonden met (adviesgeving aan) de multinationals of speelt dit ook voor het mkb? Ook op dit punt kan gewezen worden op het fenomeen dat hiervoor al uitputtend beschreven werd: de benarde positie van de voltijdshoogleraar ten faveure van de buitengewoon hoogleraar. Veel fiscale problemen die zich voordoen bij particulieren en/of het mkb zijn grote en



Jan van der Geld: 'Bestaand wantrouwen kan weggenomen worden met openheid over (betaalde) nevenfuncties van fiscaal hoogleraren'

brede problemen. Zwemmer noemt als voorbeeld de ondernemingsfaciliteiten. Een breed opgezet onderzoek naar nut en noodzaak van deze faciliteiten zou zeker op zijn plaats zijn, maar wie een kleine onderzoeksopdracht heeft laat dit soort zaken liggen. Juist een zich breed oriënterende hoogleraar zou hier wat mee kunnen doen. Maar ja: zo ze er al zijn draaien ze hun vergadercorvees. Misschien moet deze handschoen dan ook maar worden opgeraapt door de adviseurs van het mkb, zoals Snels dat in zijn recente column in dit tijdschrift suggereerde. En daarmee kwam er een einde aan een genoeglijk samenzijn, dat we graag samen met een borrel hadden afgesloten. Die komt er alsnog, zo beloven we elkaar, als de omstandigheden dat weer toelaten. <<<

Vindplaatsen

- Prof. mr. dr. Jan Vleggeert, 'Over onafhankelijkheid, de verschraving van het fiscale debat en wat we daaraan kunnen doen', oratie uitgesproken bij de aanvaarding van het ambt van hoogleraar belastingrecht aan de Universiteit Leiden op 30 oktober 2020.
- Bart Snels en Maarten Kavelaars, 'Wetenschappers in dienst van de Zuidas', 9 februari 2021, <https://www.wetenschappelijk-bureaugroenlinks.nl/artikel/wetenschappers-in-dienst-van-de-zuidas>
- Henk Bergman, 'PETOP, PETAF' - Een tweespraak over dubbele petten in de fiscale wereld'. Discussie tussen Hans van den Hurk, zelfstandig belastingadviseur en hoogleraar belastingrecht aan Maastricht University en Anna Gunn, onder meer werkzaam bij de Universiteit Leiden, WFR 2021/66, 29-03-2021.
- Interview met Jan van de Streek, 'Ons vakgebied heeft meer onafhankelijke hoogleraren nodig', Het Register 2020-6.
- Prof. dr. Sijbren Cnossen, 'Halve en hele petten', WFR 2021/11
- Matthijs van der Wulp, 'Is de fiscale 'dubbele pet' een probleem?', Taxlive 8 december 2020, <https://www.taxlive.nl/nl/documenten/opinie/uitvergroot/is-de-fiscale-dubbele-pet-een-probleem/>.
- Dirk Waterval, 'Open zenuw in de fiscale praktijk: Te veel belastinghoogleraren werken ook voor advieskantoren', Trouw, 8 november 2020, <https://www.trouw.nl/>
- economie/open-zenuw-in-de-fiscale-praktijk-te-veel-belastinghoogleraren-werken-ook-voor-advieskantoren~bboc9egd/
- Laurens Berentsen, 'Belastingwetenschap verliest geloofwaardigheid door dubbele petten' Financieel Dagblad 2 november 2020.
- Vragen en antwoorden van Bart Snels (GL) resp. staatssecretaris Vijlbrief over de dubbele-pettenproblematiek tijdens de behandeling van het Belastingplan 2021, https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/plenaire_verslagen/detail/95doob48-99f9-4b4e-a22e-633e5e7943bc

Waarom zou je überhaupt een Duitse auto willen?

Je bent er vast wel eens tegenaan gelopen: enthousiaste verhalen over de import van een auto uit Duitsland. Over de schaduwzijde hoor je wat minder, maar die is er uiteraard ook. In onderstaand artikel lees je alles over de fiscale do's en don'ts bij het importeren van een auto uit Duitsland.



Mr. Heleen Elbert
Heleen Elbert is
directeur-eigenaar
van ELBERT Fiscaal

In dit artikel praat ik je bij over de diverse Nederlandse fiscale regelingen waar je in de praktijk tegenaan kunt lopen bij de import van een auto uit Duitsland. Deze gelden overigens niet alleen voor de import van een auto uit Duitsland, maar ook bij import uit willekeurig welk ander EU-land. We gaan van start...

Import: bewust en onbewust

Een van de grootste fiscale gevaren bij import, is de onbewuste import van een auto. Ik hoor je denken: hoe kun je nu onbewust een auto importeren? Dat weet je toch? In mijn dagelijkse praktijk komt het echter heel regelmatig voor dat iemand onbewust een auto heeft geïmporteerd en een fikse naheffingsaanslag bpm (belasting van personenauto's en motorrijwielen) moet betalen. De oorzaak van deze onbewuste import is onder meer te vinden in de bepalingen van de Wet bpm (Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen).

Bewuste import

Wanneer je een auto importeert, ben je bpm verschuldigd: een Nederlandse registratiebelasting. Volgens het tweede lid van artikel 1 Wet bpm ben je deze bpm verschuldigd 'ter zake van de registratie van een personenauto, een motorrijwiel of een bestelauto in het kentekenregister.' Wanneer je bewust een auto importeert, meld je de auto keurig aan bij de RDW, doe je bpm-aangifte bij de Belastingdienst en draag je de verschuldigde bpm af aan de Belastingdienst. De auto is dan keurig in Nederland geregistreerd.

Onbewuste import

Naast het hiervoor genoemde heffingsmoment van het tweede lid, is er nog een heffingsmoment onderge-

bracht in artikel 1 Wet bpm. In lid 6 staat namelijk 'In geval een niet geregistreerde personenauto (...), feitelijk ter beschikking staat van een in Nederland wonende natuurlijke persoon of gevestigd lichaam, is de belasting verschuldigd ter zake van de aanvang van het gebruik met dat motorrijtuig in Nederland van de weg in de zin van de Wegenverkeerswet 1994.' Dit artikellid leidt ertoe dat een inwoner van Nederland ook een auto importeert wanneer hij van de Nederlandse weg gebruik maakt in een niet-geregistreerd voertuig dat hem feitelijk ter beschikking staat. Met een niet geregistreerd voertuig wordt bijvoorbeeld een auto op Duits kenteken bedoeld. De andere elementen van deze fictiebepaling zijn: de Nederlandse weg en inwoner van Nederland (c.q. vestigingsplaats Nederland). Met 'Nederlandse weg' wordt grofweg elke weg/oprit/parkeerplaats/berm bedoeld die niet afgesloten is met een hek of iets van soortgelijke strekking. Het inwonerschap van Nederland wordt bepaald aan de hand van het alom bekende artikel 4 AWR. De vestigingsplaats van een bedrijf wordt ook volgens de normale fiscale regels bepaald. Kortom, wanneer je als inwoner van Nederland in Nederland rijdt met een auto met een buitenlands kenteken, is er sprake van een heffingsmoment voor de Wet bpm, tenzij je de auto op dat moment niet feitelijk ter beschikking had staan. Lees: je bestuurde de auto niet of je was in het gezelschap van de eigenaar van de auto. Aan deze bpm-heffing wegens import kun je alleen ontkomen wanneer je in het bezit bent van een bpm-vrijstelling. En ja, je leest het goed: het is dus niet van belang of deze auto je eigendom is. Zelfs wanneer je de auto gehuurd of gestolen hebt, ontkom je niet aan deze heffing. Word je niet aangehouden in deze buitenlandse auto, dan is er overigens niets aan de hand qua bpm.

Auto?

Een ander element dat van belang is bij de import, is de fiscale kwalificatie van de auto. Is het bijvoorbeeld een personenauto, een bestelauto of een vrachtauto? In de praktijk is deze vraag niet altijd even eenvoudig te beantwoorden. Wanneer een auto in Duitsland gekwalificeerd wordt als vrachtauto, wil dit bijvoorbeeld niet zeggen dat dezelfde auto in Nederland ook als vrachtauto wordt gekwalificeerd. Elk land heeft wat dat betreft zijn eigen regels. Bij inschrijving in het Nederlandse kentekenregister bepaald de RDW hoe de auto wordt gekwalificeerd. Wat in de praktijk vaak tot verwarring en onbegrip leidt, is dat deze RDW-kwalificatie geen vertrouwen opwekt voor de fiscale kwalificatie. Je kunt volgens de RDW bijvoorbeeld een bestelauto hebben geïmporteerd, terwijl de Belastingdienst zich op het standpunt kan stellen dat je een personenauto hebt geïmporteerd.

Hoe weet je dan welke auto je hebt geïmporteerd? Hier voor verwijs ik je graag naar artikel 3 Wet bpm e.v. Het basisartikel voor alle autobelastingen inclusief de bijtelling.

Artikel 3 luidt voor zover relevant als volgt:

- Onder personenauto wordt in deze wet en de daarop berustende bepalingen verstaan een motorrijtuig op drie of meer wielen, zulks met uitzondering van:
 - a. autobussen;
 - b. bestelauto's;
 - c. motorrijtuigen, niet ingericht voor het vervoer van personen, met een toegestane maximum massa van meer dan 3500 kg; en
 - d. bromfietsen in de zin van artikel 1, eerste lid, onderdeel e, van de Wegenverkeerswet 1994.
- Onder autobus wordt verstaan een motorrijtuig, ingericht voor het vervoer van meer dan acht personen, de bestuurder daaronder niet begrepen.
- Onder bestelauto wordt verstaan een motorrijtuig met

een toegestane maximum massa van ten hoogste 3500 kg, voorzien van een laadruimte die niet is ingericht voor het vervoer van personen, die in zijn geheel is voorzien van een vlakke laadvloer (...)

Hierna volgen in de wettekst van artikel 3 e.v. allerlei afmetingen, definities, bijzonderheden en uitzonderingen. De wet dekt overigens niet alle bijzonderheden. In enkele gevallen is derhalve vooroverleg met de Belastingdienst nodig. Een aantal uit onderhandelde bijzonderheden staat omschreven in het zogenoemde Kaderbesluit¹

Nieuw?

Wanneer bekend is welk soort auto je importeert, is de vervolgvraag of het een nieuwe of gebruikte auto betreft. Deze vraag is lastiger te beantwoorden dan het lijkt. Je weet natuurlijk dat een auto in de praktijk al als gebruikt geldt zodra hij de showroom verlaat, maar fiscaal ligt dat net wat anders. Bovendien is het begrip afhankelijk van de fiscale wet die je hanteert.

Nieuw of gebruikt voor de omzetbelasting

De regeling voor de omzetbelasting is relatief simpel: een auto is nieuw wanneer deze óf niet meer dan zes maanden oud is óf niet meer dan 6.000 kilometer op de teller heeft staan. Het gaat dus echt om een van beide begrippen: een drie jaar oude auto met 2.000 kilometer op de teller kwalificeert dus nog steeds als nieuwe auto voor de omzetbelasting. Een en ander staat vermeld in artikel 2a lid 1 onder f ten eerste en ten tweede² Wet op de omzetbelasting. De kwalificatie nieuw of gebruikt is in dit kader relevant voor het antwoord op de vraag of er Duitse of Nederlandse omzetbelasting verschuldigd is bij de import van dit vervoermiddel.

Importeer je een nieuw vervoermiddel? Dan ben je altijd Nederlandse omzetbelasting verschuldigd over deze





Wanneer de gewenste auto in Duitsland veel goedkoper is dan in Nederland, dan ben je mogelijk ook zonder de fiscale voordelen goedkoper uit

aankoop, of je nu btw-ondernemer bent of niet. Als ondernemer ontvang je een factuur met 0% omzetbelasting en je verwerkt de verschuldigde omzetbelasting vervolgens in je eigen omzetbelastingaangifte. Als vrijgesteld ondernemer of KOR-ondernemer moet je hiervoor een omzetbelastingaangifte aanvragen en vervolgens via dit aangiftebiljet de omzetbelasting over de auto afdragen. Ben je geen omzetbelasting-ondernemer en/of importeer je de auto als particulier, dan kun je hiervoor het formulier 'Aangifte omzetbelasting intracommunautaire levering en verwerving van nieuwe en bijna nieuwe vervoermiddelen³' gebruiken dat je kunt downloaden op de website van de Belastingdienst.

Importeer je een gebruikt vervoermiddel? Dan zijn de normale regels voor intracommunautaire verwervingen van toepassing.

Nieuw of gebruikt voor de bpm

Het antwoord op de vraag of een auto nieuw of gebruikt is, kan verstrekkende gevolgen hebben voor de heffing van de bpm. Grofweg gezegd is de import van een gebruikte auto vaak vele malen voordeliger dan de import van een nieuwe auto. Het is dan ook niet verwonderlijk dat dit het onderwerp is waar het meest over wordt geprocedeerd. Om een antwoord te krijgen op deze vraag moet je kijken naar de staat van de auto en naar de kilometer-

stand. Een auto kan als gebruikt worden aangemerkt wanneer er sprake is van 'meer dan normale gebruikssporen' of bij een gevorderde kilometerstand. In de jurisprudentie is eens een auto met een kilometerstand van rond de 1.000 aangemerkt als gebruikt, maar vaker zie ik een kilometerstand van rond de 2.000 kilometer voorbijkomen. Is een kilometerstand nog een concreet gegeven, 'meer dan normale gebruikssporen' zijn dat zeker niet en leidt dus veelal tot een discussie met de Belastingdienst.

Bpm-tarief

Het bpm-tarief voor een nieuwe personenauto is afhankelijk van onder meer de CO₂-uitstoot van de auto. Dit tarief is te vinden in artikel 9, eerste en tweede lid Wet bpm. Voor een nieuwe bestelauto betaal je bpm op basis van de cataloguswaarde van de auto tegen een vast tarief van 37,7%, zie het derde tot en met het vijfde lid van artikel 9 Wet bpm. N.B.: denk eraan dat de verschuldigde 37,7% bpm niet berekend wordt op basis van de Duitse aankoop prijs, maar op basis van de door de Nederlandse fabrieksimporteur bepaalde cataloguswaarde van die bestelauto.

Voor een nieuwe personenauto of bestelauto met een CO₂-uitstoot van 0 geldt een bpm-vrijstelling op grond van artikel 9c Wet bpm. Voor een vrachtauto ben je geen bpm verschuldigd.

Wanneer het bpm-tarief wijzigt, is een voordeel te behalen door artikel 16a Wet bpm toe te passen. Je mag bij een tariefsverhoging nog enige tijd het lagere tarief blijven gebruiken. Volgens de wettekst geldt dit voor een auto die redelijk kort na de tariefsverhoging in Nederland wordt geregistreerd, maar voor de rechter wordt op dit moment uitgevochten of dit niet moet gelden voor alle auto's die in het kalenderjaar na de verhoging worden geregistreerd.

Het voordeel van een gebruikte auto

Simpelweg gezegd is de import van een gebruikte auto voordelig omdat er dan een afschrijving op de bpm plaatsvindt. Deze afschrijving is gerelateerd aan de leeftijd van de auto, maar kan ook gerelateerd worden aan de staat van de (beschadigde) auto. Het principe is eenvoudig: hoe ouder en/of beschadigder de auto is, hoe lager de af te dragen bpm. Deze afschrijving, oftewel vermindering, vindt zijn grondslag in artikel 10a Wet bpm.

De vermindering mag je berekenen op basis van de wettelijke afschrijvingstabel, maar je mag ook uitgaan van de Nederlandse handelsinkoopwaarde van de auto ten tijde van de import. Deze kun je tegen vergoeding laten berekenen door middel van koerslijstsoftware zoals Autotex of X-Ray. Je mag de vermindering ook laten taxeren door een officiële autotaxateur. Dit mag echter alleen als je een zeldzame auto importeert die niet in de koerslijst staat of wanneer er sprake is van een auto met meer dan normale gebruiksschade. In het laatste geval gooit een recent arrest van de Hoge Raad mogelijk roet in het eten. Hij heeft namelijk geoordeeld dat je zo'n auto pas mag laten taxeren op het moment dat hij weer de weg op mag. Bij hele ernstige schade moet je de auto dus eerst laten repareren. Dit gaat om de hoogstnoodzakelijke reparaties om van de zogenoemde RDW WOK-status (Wacht op Keuren) af te komen. In de praktijk is het vaak goedkoper om het niet alleen bij de hoogstnoodzakelijke reparaties te laten, maar om de auto helemaal op te knappen. Het fiscale gevolg is echter dat de bpm-vermindering wegens schade na die opknopbeurt vaak in rook op is gegaan of dat er na die opknopbeurt geen sprake meer is van een auto met een meer dan normale gebruiksschade. Oppassen dus....

Om het nog verwarrender te maken: je mag de bpm-vermindering naar wens toepassen op het bpm-tarief van het jaar van import of bijvoorbeeld op het bpm-tarief van het jaar dat de auto voor het eerst in het buitenland is toegelaten. De keuze is ook wat dat betreft reuze.

Maar, stel dat je geen zin hebt om in een schade-auto of een oude auto te importeren, wat dan? Ik heb goed nieuws voor je: zelfs dan kun je gebruik maken van deze vermindering. Uiteraard zijn daar voorwaarden aan verbonden, maar de Hoge Raad heeft deze zogenoemde U-bocht constructie officieel geaccepteerd.

U-bochtconstructie: nieuwe auto is toch gebruikt

Om deze constructie te duiden, ga ik weer helemaal terug naar het begin van dit artikel: het heffingsmoment in de bpm. Op grond van het tweede en het zesde lid van artikel 1 Wet bpm ben je namelijk bpm verschuldigd op de eerste van de twee volgende tijdstippen:

De registratie van de auto in Nederland; of
Het eerste gebruik van de Nederlandse weg met een niet in Nederland geregistreerde auto.

Stel je koopt een nieuwe Duitse auto in Duitsland. Je rijdt vervolgens 2.000 kilometer in Duitsland rond (of laat dat doen) en een of twee weken later rijdt je Nederland binnen en laat je de auto registreren in het kentekenregister van de RDW. Op zowel tijdstip 1 (de registratiedatum) als tijdstip 2 (het eerste gebruik van de Nederlandse weg) staat er meer dan 2.000 kilometer op de teller van je nieuwe bolide. Kun je dan aangifte doen tegen het 'gebruikte auto' tarief, of is er sprake van een nieuwe auto? De Hoge Raad komt je tegemoet door te oordelen dat je aangifte mag doen tegen het 'gebruikte auto tarief'. Bij een auto met een hoge CO₂-uitstoot levert je dat mogelijk enige tienduizenden euro's voordeel op. De Belastingdienst heeft in een rechtszaak over deze U-bochtconstructie gesteld dat er in een dergelijke situatie wel degelijk sprake is van een nieuwe auto, omdat de auto nieuw is op het moment van aankoop. Het moment van aankoop is echter geen belastbaar feit in de Wet bpm.

Koop je exact dezelfde nieuwe auto in Nederland, dan is er voor de bpm-heffing uiteraard wel sprake van een nieuwe auto, omdat de auto op zowel tijdstip 1 als op tijdstip 2 als nieuw wordt aangemerkt.

De prijs

In dit artikel ben ik ingegaan op een aantal fiscale aandachtspunten bij het importeren van een auto uit Duitsland. Uiteraard speelt ook een ander element een rol bij de beantwoording van de vraag of import van een Duitse auto voordelig is: de netto inkoopprijs van de auto. Wanneer de door jou gewenste auto in Duitsland veel goedkoper is dan in Nederland, dan ben je mogelijk ook zonder de hiervoor genoemde fiscale voordelen goedkoper uit. Stel dat de auto in Nederland ex btw en ex bpm 40.000 euro kost en in Duitsland bijvoorbeeld 25.000 euro. Tel bij beide auto's hetzelfde bedrag aan bpm op, bijvoorbeeld 10.000 euro en bereken 21% Nederlandse btw over de prijs ex btw. Ik ben natuurlijk geen accountant, maar ik durf te wedden dat ik dan veel goedkoper uit ben.

Conclusie: ben je in Duitsland echt goedkoper uit?

Zoals met alle fiscale zaken, is dit ook afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Op basis van de hiervoor genoemde aspecten kun je je vermoedelijk wel een beeld vormen. Maar let op: voor een eerlijk vergelijk moet je dan nog wel rekening houden met de eventuele transportkosten, de kosten van de bpm-aangifte, de keuring van de auto etc. en al het regelwerk dat daarbij komt kijken. Bij aankoop van een Nederlandse auto heb je daar niets mee te maken. <<<

Noten

- 1 <https://wetten.overheid.nl/BWBR0037265/2020-09-10>
- 2 Artikel 2a Wet op de omzetbelasting 1968
- 3 formulier Aangifte omzetbelasting intracommunautaire levering en verwerving van nieuwe en bijna nieuwe vervoermiddelen

Iedere toezichthouder kijkt door eigen bril

Als mkb-belastingadviseur ontkom je er niet aan: meerdere toezichthouders houden je in het oog en iedere toezichthouder kijkt naar andere dingen. Hoe ziet die relatie tussen de mkb-belastingadviseur en de Autoriteit Persoonsgegevens, de AFM, het BFT en de ACM er nu uit? Een rondje langs de velden.

Door Annemarie Oord

Op 25 mei 2018 werd in Europa de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) van toepassing. De markttoezichthouder die toeziet op naleving van de AVG en sectorale privacywetten in Nederland, is de Autoriteit Persoonsgegevens (AP). De AVG is van toepassing in alle sectoren en op alle verwerkingen van informatie die te herleiden zijn tot een persoon. De ondernemingsomvang is daarbij geen criterium voor toepassing van de AVG; iedere belastingadviseur, accountant of fiscalist verwerkt informatie over bijvoorbeeld leads, klanten, medewerkers en sollicitanten.

Wat merkt de mkb-belastingadviseur van de AP, wanneer en hoe komt de AP in beeld? In verband met ondercapaciteit bij de AP om journalisten te woord te staan,

legden we deze vraag voor aan Jean Paul van Schoonhoven¹, die hier onder meer vanuit zijn rol van externe Functionaris voor Gegevensbescherming en een verleden bij de AP en AFM ook wat over kan zeggen. 'De AP ziet toe op de verwerking van persoonsgegevens, van de particulier op zijn zolderkamertje tot multinationals, zoals Shell. Uiteraard valt ook de praktijk van een mkb-belastingadviseur onder de werking van de AVG. De AP kent in dat kader logischerwijs meer prioriteit toe aan adviseurs in het mkb dan aan het gilde van schoenmakers. Waarom? Mkb-belastingadviseurs beschikken nu eenmaal over grote aantallen (gevoelige) gegevens van hun klanten, waaronder informatie over hun financiële vermogenspositie of de salarisadministratie. Of de gegevens die in het kader van het cliëntonderzoek worden verzameld. Je speelt je dan toch al snel in de kijker bij de AP op het moment dat zij klachten ontvangen met meldingen over onzorgvuldig gebruik.' Daarbij heeft Van Schoonhoven niet de indruk dat de AP nog een tikkeltje scherper naar belastingadviseurs kijkt dan naar accountants. 'De AP maakt daar geen onderscheid in.'

Concrete AVG-maatregelen

Het belangrijkste uitgangspunt van de AVG is de plicht tot aantoonbare naleving. Organisaties dienen naleving aan te tonen door een aantal beginselen uit de AVG op te volgen, door bepaalde formele compliance-instrumenten in te zetten en door een risicobeheersingsraamwerk te hanteren. De mkb-belastingadviseur kan alleen door een actief privacybeleid te voeren, aantonen dat er AVG-compliant gewerkt wordt. (Actuele) informatie over de verwerkingen van persoonsgegevens moet een plaats hebben gekregen in een privacyverklaring of andere vormen van informatievoorziening. Ook zul je als mkb-belastingadviseur passende technische en organisatorische maatregelen moeten hebben genomen om te voorkomen dat persoonsgegevens verloren gaan, worden misbruikt of aangetast. Het gaat dus om een reeks maatregelen, variërend van digitale maatregelen (multifactorauthenticatie bij inloggen, wachtwoordbeheer, verschillende autorisatie rollen, etc.), tot fysieke toegangsbeveiliging van bedrijfsruimten en een draaiboek datalekken dat er in je kast moet staan. Betrokkenen hebben bovendien een aantal rechten, zoals een kosteloos recht op inzage in de wijze waarop hun persoonsgegevens worden verwerkt.

Maken de AVG-richtlijnen het zakelijk leven van de mkb-belastingadviseur nodeloos ingewikkeld? 'Nee, zo ingewikkeld is het niet. Bovendien koersen we nu al af op drie jaar AVG; in die tijd zijn ook al veel zaken uitgekristalliseerd. Over onderscheid in verwerkers en verwerkingsverantwoordelijken, de rol van de Functionaris voor Gegevensbescherming als verplichte onafhankelijke toezichthouder, welke aanvullende maatregelen je moet nemen, wat er extra op papier gezet moet worden, etc. Wat je echter wel ziet – over alle branches heen en

¹ Jean Paul van Schoonhoven LL.M. BBA CCO SIO FIP CIPP CIPPT CIPP/E is directeur bij Legal2Practice in Arnhem en werkte voorheen onder meer als toezichthouder bij de Autoriteit Persoonsgegevens (destijds nog het CBP) en als hoofd compliance & integriteit bij de AFM.



Huidig bestuur AP: v.l.n.r: Monique Verdier (vicevoorzitter), Aleid Wolfsen (voorzitter) en Katja Mur (bestuurslid)

zowel bij kleine als bij grote organisaties – is dat alles rond de AVG nog steeds vaak nodeloos ingewikkeld wordt gemaakt door degenen die daar een slaatje uit proberen te slaan. Zij maken bedrijven bang voor vele verplichtingen. En je weet: angst verkoopt. De AVG biedt naar mijn ervaring juist veel marktkansen en kan heel veel geld besparen door haar preventieve werking. Ik zie namelijk welke kosten incidenten in de praktijk met zich meebrengen voor de acute herstelmaatregelen die dan moeten worden getroffen.’

Opschaling personeel

Op dit moment zul je als belastingadviseur de AP niet zo gauw over de vloer krijgen als je de boel op orde hebt en geen klachten veroorzaakt. Dat kan in de komende jaren wel veranderen, benadrukt Van Schoonhoven. ‘De Tweede Kamer heeft recent een motie aangenomen om de AP veel meer budget te geven, vanwege het huidige, schrijnende tekort aan medewerkers. Daarmee is er politiek commitment om door te groeien van een kleine 200 medewerkers nu naar 500 medewerkers straks. De AP wordt daarmee dan bijna net zo groot als de AFM. Als je in ogenschouw neemt welke impact de AFM heeft op de markt, dan kun je ook speculeren wat er gebeurt als de AP bijna net zo groot wordt. Om die groei te bewerkstelligen, heb je bestuurlijke en inhoudelijke zwaargewichten nodig om dat uit de grond te stampen. Het zal daarmee voor de toezichthouder een uitdaging van formaat worden om, naast de huidige bezetting, voldoende geschikte professionals uit de markt te trekken voor de diverse geledingen binnen hun organisatie. Die zijn zeer moeilijk te vinden

– en daarbij baseer ik mij niet uitsluitend op persoonlijke waarnemingen. Mkb-belastingadviseurs hebben dus nog wat ruimte om maatregelen te treffen voordat de AP echt helemaal op ‘oorlogssterkte’ is.’

Wat is de voornaamste reden waarom men de capaciteit bij de AP zo fors wil opschalen? ‘Criminaliteit en (onopzettelijke) beveiligingsincidenten. Uit onderzoek door de AP blijkt dat organisaties lankmoedig zijn ten aanzien van het naleven van AVG-compliance. De AP is verplicht om alle klachten in behandeling te nemen die ze ontvangen. Daardoor zien ze niet alleen dat er heel veel speelt, maar ook dat dingen zowel in de publieke als in de private sector niet goed worden opgepakt. Jaarlijks komen er zo’n 24.000 datalek meldingen binnen bij de AP, maar de capaciteit om de impactvolle datalekken te onderzoeken, is veel te klein. Daarnaast hebben we recent ook weer een paar schrijnende voorbeelden voorbij zien komen, zoals de datalekken bij de GGD’s en de cyberaanval op de gemeente Hof van Twente en Maas-tricht University, om maar enkele voorbeelden te noemen. Cybercriminaliteit en falend menselijk gedrag is daarmee op alle niveaus, van micro tot mondiaal, een grote bron van zorg.’

Reactie AP

Een woordvoerder van de AP heeft ten aanzien van dit onderwerp in relatie tot dit artikel als volgt gereageerd: ‘In februari jl. heeft een meerderheid van de Tweede Kamer het demissionaire kabinet via een motie opgedragen om de AP vanaf 2022 te laten groeien. Verantwoordelijk minister Sander



Jean Paul van Schoonhoven: 'Mkb-belastingadviseurs beschikken nu eenmaal over grote aantallen (gevoelige) gegevens van hun klanten'

Dekker liet daarop weten dat hij dit overlaat aan het volgende kabinet. Volgens de AP duurt dat te lang. Het capaciteitsprobleem is urgent en uiteindelijk zijn burgers daarvan de dupe.'

Flinke boetes

'Daar waar andere Europese toezichthouders er vrij radicaal in zitten en enorme boetes opleggen bij schending van de AVG, laat de AP (relatief gezien) nog terughoudendheid zien. Klein voorbeeld: het Verenigd Koninkrijk is superstreng waar het gaat om AVG-handhaving (direct gevolgd door Duitsland en Frankrijk). Zo had de Information Commissioner's Office (de Engelse AP) in het najaar van 2020 £ 183 miljoen boete opgelegd aan British Airways (BA) wegens tekortschietende beveiliging van persoonlijke en financiële data van meer dan 400.000 klanten. Aan gezien de omzet van de vliegmaatschappij wegens corona

is ingeklapt, hoefde BA uiteindelijk niet de initiële, maar een omzetgerelateerde boete te betalen van £ 20 miljoen. Let wel, dat is dus uitsluitend vanwege corona!'

Of een verbeterplan?

'Ik zie dat de AP heel streng in de wedstrijd zit op het moment dat ze toch willen bijten. Maar ook dán heb je als toezichtautoriteit nog de keuze om alsnog een milder standpunt in te nemen, omwille van de omstandigheden. Recent werd aan twee Nederlandse ziekenhuizen een boete opgelegd van € 440.000 en respectievelijk € 460.000 wegens incompleet informatiebeveiligingsbeleid, gebrek aan multifactorauthenticatie en het te weinig uitvoeren van logische controles, zoals op functionele raadplegingen van elektronische patiëntdossiers. Een enorm bedrag, dat deze instellingen nu niet kunnen besteden aan zorg. Als toezichthouder had je echter ook kunnen zeggen: "Dien binnen x-tijd een verbeterplan in en wij controleren dat. Leidt dat tot fundamenteel betere AVG-compliance, dan blijft het nu bij een waarschuwing". Het uitgespaarde boetegeld kan bij een dergelijk scenario dan worden besteed aan verbetering van loggingcontrole, aan het creëren van meer awareness, het bijschakelen van een (externe) Functionaris voor Gegevensbescherming, etc. In mijn ogen is dat niet alleen effectiever, maar je creëert zo maatschappelijk gezien ook meer draagvlak voor je handelwijze.'

Onstuimige groei

Nawoord Jean Paul van Schoonhoven: 'Voor de duidelijkheid: het is zeker niet mijn intentie om de AP met deze bijdrage in een negatief daglicht te stellen. De AP maakt een onstuimige groei door in een snel veranderend speelveld. De kern is dat persoonsgegevens veilig moeten worden bewaard en verwerkt – en dwingende regelgeving heeft daarbij wel degelijk nut. Het belang van adequate bescherming van persoonsgegevens neemt de komende jaren alleen maar toe. Dus: bezint eer ge begint en tref preventieve maatregelen. De (pragmatische) kosten gaan duidelijk voor de baat uit. De kosten na de baat zijn ontegenzeggelijk vele malen hoger én slechter beheersbaar. *If you think compliance is expensive, try non-compliance.*'

Wat gebeurt er tussen de AFM en de mkb-belastingadviseur?

De Autoriteit Financiële Markten (AFM) is al geruime tijd gevestigd aan de Vijzelgracht 50 in Amsterdam, van waaruit zij invulling geeft aan het toezicht op onze Nederlandse financiële markten. Voor sommigen, vooral de juniors in accountancy en belastingadvies, voelt het misschien wel alsof de AFM er altijd al is geweest. Niets is minder waar.

De AFM gaat van start op 1 maart 2002 en komt dan voort uit de Stichting Toezicht Effectenverkeer (STE). In 2006 gaat de AFM toezicht houden op accountantsorganisaties die wettelijke controles uitvoeren. De Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) trad op 1 oktober 2006 in werking tegen de achtergrond van een aantal schandalen en daaropvolgende internationale initiatieven om de accoun-

tantsberoepsgroep nader te reguleren. De wet moet eraan bijdragen het gerechtvaardigd vertrouwen in de accountant en de accountantsverklaring te herstellen. In januari 2007 wordt de Wet financieel toezicht (Wft) van kracht. Daarna volgen de ontwikkelingen elkaar snel op. De kredietcrisis, invoering van het provisieverbod, boetes voor Big Four-kantoren wegens ondermaatse kwaliteit van wettelijke

controles, maar ook aandacht voor pensioenfondsen, hypotheeken, de gevolgen van de Brexit, effecten van vergaande digitalisering op financiële dienstverlening, enzovoorts. De AFM groeit in de loop der jaren uit tot een organisatie met 650 medewerkers (maart 2021) en toont zich daarbij een toezichthouder met tanden, met een duidelijke missie: als onafhankelijke gedragstoezichthouder bijdragen aan duurzaam financieel welzijn in Nederland. Externe ontwikkelingen bepalen daarbij in hoge mate de richting van het toezicht. De AFM: 'We blijven vernieuwen én brengen de vernieuwingen naar het hart van ons toezicht. Dit verlangt van onze organisatie dat we proactief, datagedreven en invloedrijk zijn'. De strategie van de AFM voor de jaren 2020-2022 bouwt daarbij voort op de vernieuwing en versterking van het toezicht, die de afgelopen jaren werd ingezet.

Relatie AFM – belastingadviseurs

De AFM houdt toezicht op accountantsorganisaties, maar gebeurt er ook wat tussen de AFM en mkb-belastingadviseurs? Beide be-

De AFM groeide in de loop der jaren uit tot een organisatie met 650 medewerkers en toont zich daarbij een toezichthouder met tanden

roepsgroepen (accountants en belastingadviseurs) schuren toch nadrukkelijk tegen elkaar aan, bedienen veelal dezelfde klanten, komen ook vaak dezelfde problemen en uitdagingen tegen. Deze vraag legde ik voor aan Daniëlle de Jong, woordvoerder bij de AFM. Het antwoord op die vraag is vriendelijk, doch kort en krachtig: 'Wij houden geen toezicht op belastingadviseurs.' De vraag welke overwegingen destijds bij die keuze hebben gespeeld, is een vraag die het ministerie van Financiën zou moeten kunnen beantwoorden. De AFM is immers wel toezichthouder, maar geen wetgever.

BFT en mkb-belastingadviseur: doorlopende cliëntmonitoring belangrijk

Het Bureau Financieel Toezicht (BFT) wortelt diep in de vorige eeuw: in 1934 werd het 'Centraal Bureau van Bijstand' opgericht, puur om het notariaat bijstand te verlenen bij de financiële huishouding. Dit bureau werd in 2001 omgedoopt in Bureau Financieel Toezicht. Vandaag de dag oefent het bureau met 52 FTE's integraal toezicht uit op het notariaat en gerechtsdeurwaarders en Wwft-toezicht op onder meer accountants én belastingadviseurs.

Rinus Beumer (contactpersoon BFT voor het Register Belastingadviseurs) maakte de ontwikkeling van het toezicht van het BFT van zeer dichtbij mee. 'We oefenen toezicht uit via twee pijlers: samenwerken met ondertoezichtstaanden en ketenpartners (zoals beroepsorganisaties) en het doen van onderzoeken. Zo hebben we, zoals bekend, een toetsingsarrangement met het RB. De onderzoeken die we doen, zijn bijna altijd risicogestuurd, om pragmatische redenen; we worden hierin begrensd door onze capaciteit. We zien met 15 personen toe op de naleving van de Wwft door ongeveer 50.000 instellingen.' Constateert het BFT daarbij nog nalevingsverschillen tussen belastingadviseurs en accountants? 'Nee, daar zie ik geen grote verschillen. Accountants zijn vaak wel meer van de procedures en werkprogramma's, maar qua uitvoering zie ik weinig onderscheid tussen beide beroepsgroepen.' Het BFT onderhoudt onder meer contact met de AFM, DNB en de Belastingdienst Toezicht Wwft en in mindere mate met de Autoriteit Persoonsgegevens.

Belang cliëntmonitoring

Hoe gaat het BFT te werk bij een risicogestuurd onderzoek? 'We informeren de instelling waar we naartoe gaan over onze komst en vertellen wat ze van ons bezoek kunnen verwachten. Tijdens ons bezoek vragen we wat het kantoor doet, hoe de procedures zijn en uiteindelijk is het de bedoeling dat we heel gericht naar het betreffende dossier toe gaan, om te zien wat zich daarin heeft afgespeeld. Wat heeft de adviseur gezien – en wat heeft hij/zij ermee gedaan? Is de Wwft voldoende nageleefd? We signaleren zeer regelmatig dat dingen misgaan bij het cliëntenonderzoek. De overgelegde kopietjes van het ID bij aanvang van de zakelijke samenwerking zijn er meestal wel, maar is er bijvoorbeeld ook goed gekeken

naar herkomst van gelden? Ziet de belastingadviseur met welke dingen de klant bezig is – monitort hij zijn klant voldoende 'tijdens de rit'? Hoe en of dat gebeurt, hangt van meerdere factoren af: kijk je als adviseur scherp genoeg naar je klant, durf je door te vragen als het lastig wordt? Wat als deze klant substantieel bij-



Rinus Beumer, BFT: 'Ziet de belastingadviseur met welke dingen de klant bezig is – monitort hij zijn klant voldoende *tijdens de rit*'?

draagt aan je omzet, of wanneer collega's vinden dat je wel iets minder fanatiek mag zijn? Die onafhankelijkheid is erg belangrijk!

Hoor en wederhoor

'De belastingadviseur krijgt na ons bezoek een conceptrapport, waarin hij nog mag reageren op onze bevindingen. Ook wij kunnen tenslotte iets anders hebben gezien en soms is er een andere

uitleg. Heeft de adviseur de Wwft daadwerkelijk onvoldoende nageleefd, dan kunnen we handhavend optreden met een normoverdragend gesprek, een waarschuwing, boete of tuchtklacht. En in zeer ernstige gevallen kunnen we aangifte doen bij het OM. We komen situaties tegen waarbij we denken: waarom zou je als belastingadviseur überhaupt met deze klant in zee gaan? Kortom, het blijft een boeiend speelveld', benadrukt Rinus Beumer.

Relatie ACM en mkb-belastingadviseur: signalering en advies

De Autoriteit Consument & Markt (ACM) richt zich niet op een bepaald deel van de markt, zoals de AFM, maar dekt juist de hele markt af, zowel voor consumenten als bedrijven. Op welke manier betekent de ACM iets voor de mkb-belastingadviseur?

Murco Mijnlieff, woordvoerder ACM: 'Wij zijn niet direct betrokken bij de mkb-belastingadviseur, onze missie is breed: markten goed laten werken voor mensen en bedrijven. Onze focus ligt enerzijds op consumentenbescherming, anderzijds op het vooraf beoordelen van fu-



Murco Mijnlieff, woordvoerder ACM: 'De belastingadviseur kan een belangrijke signaleringsfunctie naar ons toe hebben; hij ziet tenslotte de gehele boekhouding van zijn klanten'

sies en overnames en het tegengaan van illegale concurrentieafspraken. Daarentegen kan de belastingadviseur in onze optiek wel een belangrijke signaleringsfunctie hebben naar ons toe. Hij of zij ziet tenslotte de gehele boekhouding van zijn klanten. Als daar onregelmatigheden in voorkomen, die te maken hebben met kartelvorming, illegale prijsafspraken, het corrumpen van aanbestedingen, dan hopen we toch echt dat die belastingadviseur bij het bedrijf aan de bel trekt. Een bedrijf kan namelijk schoon schip maken en clementie aanvragen. We zien dat het in de praktijk wel steeds lastiger is om hier een vinger achter te krijgen. Hoe ontdek je in 2021 dat je klant een schaduwboekhouding voert? Bij de klassieke bouwfraude stonden de ordners met die schaduwboekhouding gewoon in de kast, maar tegenwoordig speelt zich veel af via telefoontjes en appberichten om dingen te regelen. Biedt de incidentele aantekening of aanwijzing in je boekhoudprogramma je dan nog voldoende houvast? Het kan voor ons wel een belangrijk signaal zijn.'

Contact met andere autoriteiten

'De ACM schakelt natuurlijk wel met (o.a.) de AFM en de Autoriteit Persoonsgegevens; daar lopen wel actieve lijntjes tussen. In een overkoepelend overlegorgaan gaan we regelmatig met elkaar het gesprek aan, onder meer om te bespreken wat op de grensvlakken van de verschillende toezichthouders ligt. En ja, als er echt concrete aanwijzingen zijn, dan kan er via strikte protocollen informatie worden uitgewisseld.'

Advies richting klanten

Belastingadviseurs kunnen hun klanten naar de ACM verwijzen voor advies. 'Bijvoorbeeld wanneer een klant een webshop wil beginnen. Er gelden concrete richtlijnen voor de inrichting daarvan en de informatie die erop moet staan; dat mag bijvoorbeeld geen misleidende informatie zijn. Informatie over retourbeleid of over de prijs moet duidelijk zijn. Daar zit mijns inziens veel advieswerk in. Maar er is dus meestal geen sprake van een directe relatie tussen de belastingadviseur en de ACM.' <<<

Historisch fiscaal materiaal

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

Honderd jaar tabakswet

De tabakswet van 6 mei 1921, Staatsblad no. 712, bestaat dit jaar honderd jaar. Deze wet is er bepaald niet zonder slag of stoot gekomen. Wie gaat zoeken op Delpher (digitaal kranten- en tijdschriftenarchief) over de jaren 1920-1923 vindt er zo'n vijfduizend artikelen, berichten en advertenties over. En dat is dan nog met behulp van alleen dat éne woord 'tabakswet'. De oorzaak van deze beroering in de media was de veelomvattendheid van de wetgeving. Hoewel het bij de wetgever in essentie ging om de invoering van een tabaksaccijns moest een heel grote en tot dat moment nog volledig geliberaliseerde sector minutieus gereguleerd en onder controle gebracht worden. Zo moesten bijvoorbeeld duizenden thuiswerkers in de tabak (sigaren rollen) hun werk opgeven en in fabrieken gaan werken. Ook moesten duizenden ambtenaren worden aangenomen voor het papierwerk, heffing, inning, controle en toezicht. Daarnaast mochten fabrieken en sigarenwinkels alleen nog met vergunningen werken, en ga zo maar door. Een massieve operatie derhalve die ongekend diep in de sector doordrong. De weerstand in de sector was dan ook enorm, wat gepaard ging met demonstraties en veel protest, ook binnen de politiek en ambtenarij. Alleen een paar grote fabrikanten vonden het wel best, want die zagen een veelheid aan kleine concurrenten opgedoekt worden.

Geen overgangsrecht

Vanwege de enorme beroering in de pers, de grote economische en fiscale gevolgen en het politieke opportunisme van die tijd werd de wet vele malen aangepast nog voordat hij tot volledige implementatie kwam. De accijnsheffing

Op 12 maart 1931 werd het Register Belastingadviseurs opgericht, althans een rechtsvoorganger. In deze rubriek beschrijven we daarom in 2021 belastingen die destijds bestonden. Het zal niet verbazen dat er toen veel minder belastingen waren dan nu. Zo bestond bijvoorbeeld de omzetbelasting nog niet en moest ook de vennootschapsbelasting nog uitgevonden worden.

als sluitstuk van dit proces ging dus pas ruim een jaar later van start met ingang van 1 juni 1922. Voor deze wet gold geen overgangsrecht. Bestaande voorraden moesten worden voorzien van een geldig belastingbanderol die men voor dat doel toen nog los kon bestellen. Er waren echter tot op het allerlaatste moment fabrikanten en handelaren die niet konden geloven dat de wet echt werkelijkheid zou worden en niets geregeld hadden. Het is ook altijd hetzelfde liedje. Maar de wetgever reikte deze groep alsnog de hand met een resolutie. <<<



Ook toen was er sprake van illegale handel, maar werd er nog gewoon nageheven op de tabaksproducten in plaats van confiscatie en vernietiging



Het eerste ontwerp voor een belastingbanderol voor één sigaar, juni 1922, naar een ontwerp van Otto van Tussenbroek. De accijns bedroeg op deze banderol 3 cent, wat het equivalent was van 10%. Vandaag de dag is dat 80% (accijns en btw). Op een pakje sigaretten van 10 euro rust derhalve ongeveer 8 euro belasting.



Staatscourant 20 mei 1922, 10 dagen vóór de invoering van de tabaksaccijns nog een resolutie



Voorbeeld van een vredig anti-tabaksbelastingprotest



Voorbeeld van een last minute aanbieding



DE TIJD VOORUIT

DE TIJD VOORUIT MET ONZE FISCALE OPLOSSINGEN

Wij helpen jou als fiscalist vooruit. Met nieuwe oplossingen op het snijvlak van kennis, klantdata en werkproces. Het vernieuwde NDFR biedt je snel de juiste juridische onderbouwing van je advies.

Met Taxvice integreren we NDFR en ondersteunen we je van intake tot aan de volledige uitvoering van je advies.

ONTDEK DE MOGELIJKHEDEN OP WWW.SDU.NL/FISCAAL

Sdu

Jurisprudentie en wetgeving

Inkomstenbelasting

- Rentmeester die via kosten-bv opereerde, is ondernemer voor IB 35
- Eigendom van 35% van woning te weinig voor eigen woning in box 1 35
- Aftrek woongenot als alimentatie op basis van eigenwoningforfait, niet op huurwaarde 36
- Inkomensafhankelijke combinatiekorting bij onafgebroken 3 x 24 uur 36

Formeel belastingrecht

- Vrouw beroepsgerechtigde bij toeslagbeschikking van haar ex-partner 36
- Heffingskorting terecht nagevorderd na verliesverrekening bij ex-partner 37

Overdrachtsbelasting

- Vermijden overdrachtsbelasting enige splitsingsdoel: geen vrijstelling 37
- Aandelenfusie alleen om IB te voorkomen: geen recht op faciliteit 38
- Vastgoedportefeuille voor overdrachtsbelasting waarden per object, niet als geheel 38

Civil recht

- Belastingadviseur aansprakelijk voor niet aanvragen huurtoeslag cliënt 38

Inkomstenbelasting

2021/20 Rentmeester die via kosten-bv opereerde, is ondernemer voor IB

Een aantal rentmeesters deelden de kosten door middel van een bv-structuur. Rechtbank Noord-Nederland besliste in de procedure van een van de rentmeesters dat de opbrengsten genoten door de via de gezamenlijke bv opererende rentmeesters, bij de rentmeester was belast als winst uit onderneming. De civiel-juridische huls van de bv moest volgens de rechtbank worden genegeerd.

De procedure werd gevoerd door een rentmeester die vanaf 1975 in loondienst had gewerkt maar vanaf december 2011 bij de KvK met een eenmanszaak stond ingeschreven als bemiddelaar bij de handel en (ver)huur van onroerend goed en als adviseur voor grond- en pachtzaken. In 2012 verkreeg hij een aandelenpakket in de bv die was opgericht om als rentmeester onder gezamenlijke naam naar buiten te kunnen treden en om bepaalde kosten te delen. Het aandelenbelang in de bv vormde voor de rentmeester een aanmerkelijk belang. De bv berekende 15% van de bruto jaaromzet als overhead-fee. De inspecteur stelde dat de rentmeester geen winst uit onderneming genoot, maar resultaat uit overige werkzaamheden. De rentmeester ging in beroep en stelde dat het zijn opdrachtgevers ging om zijn persoon, zijn deskundigheid en zijn ervaring, ook al opereerde hij namens de bv.

Rechtbank Noord-Nederland stelde vast dat de contracten met de opdrachtgevers waren aangegaan door de bv en niet door de rentmeester zelf in privé, zodat de bv de opdrachten had aangenomen en verricht, en niet de rentmeester in privé. In wezen hadden de rentmeesters onderling samengewerkt alsof zij een vof of maatschap van beroepsbeoefenaars waren, die de kosten deelden, gezamenlijk hun (bij)scholing regelden en als collectief naar buiten traden uit commerciële motieven en door synergievoordelen en het delen van kennis. De bv had volgens de rechtbank als kassier gefunctioneerd. De omzet werd per rentmeester/aandeelhouder bijgehouden en administratief gekoppeld aan zijn aandelen. De

rechtbank besliste dat de werkzaamheden naar fiscaalrechtelijke maatstaven zelfstandig en voor rekening en risico van de rentmeester zelf (in privé) waren verricht. Dat de rentmeester de contractering, facturering en betaling via de bv liet lopen, deed daar wel wat aan af, maar gaf niet de doorslag. Ook werd de rentmeester rechtstreeks verbonden voor verbintenissen van zijn onderneming zodat aan de voorwaarden voor het fiscale ondernemerschap volgens de rechtbank was voldaan. De rentmeester kon echter wel van twee walletjes eten: aan de ene kant genoot hij extern bescherming door naar buiten toe in de rechtsvorm van een bv te werken, en tegelijkertijd profiteerde hij van de IB-ondernemersfaciliteiten. Volgens de rechtbank had de wetgever geen rekening gehouden met deze uitzonderlijke constellatie. Er was volgens de rechtbank echter sprake van een zuiver fiscaal-juridische invulling van bewust opengelaten normen die bepaalden wanneer iemand ondernemer voor de IB was. De situatie voldeed aan zoveel in de fiscale jurisprudentie voor het ondernemerschap essentieel geachte voorwaarden, zoals de zelfstandigheid en het lopen van ondernemersrisico's, dat het voldoen aan die criteria zwaarder moest wegen dan de civiel-juridische huls van de bv die was gebruikt bij de uitvoering van de werkzaamheden. De rechtbank verklaarde het beroep de rentmeester gegrond. (De inspecteur heeft hoger beroep ingesteld.)

■ Rechtbank Noord-Nederland 17 september 2020, nr. 19/2300, ECLI:NL:RBNNE:2020:4506

2021/21 Eigendom van 35% van woning te weinig voor eigen woning in box 1

In artikel 3.111 Wet IB 2001 is de definitie gegeven van de eigen woning in box 1. In de volgende procedure gaat het om maar één woord uit deze bepaling, namelijk om het woord 'grotendeels' (50% of meer). Het woord grotendeels ziet op het aandeel van de waardeverandering. In de procedure ging het om de vraag waarop de waardeverandering ziet: op de waardeverandering van het geheel of op de waardeverandering van het eigendomsdeel? De inspecteur ging uit van het geheel maar het procederende echtpaar stelde dat het ging om het eigen deel.

Twee echtparen waren voor respectievelijk 35% en 65% eigenaar van een woning die niet kadastraal was gesplitst. Beide echtparen woonden in hun deel van de woning. Er was geen sprake van een gemeenschappelijke huishouding. Het echtpaar dat 35% van de woning bezat, gaf in de aangifte IB 2017 de 35% van de woning aan als een woning in box 1, maar de inspecteur stelde dat de woning in box 3 thuishoorde, omdat geen sprake was van een eigen woning in de zin van artikel 3.111 Wet IB 2001 aangezien het echtpaar voor minder dan 50% eigenaar was van de woning. Het echtpaar ging in beroep.

Rechtbank Den Haag was het met de inspecteur eens dat uit een besluit van 24 november 2009 (CPP2009/2342M) blijkt dat het woord 'grotendeels' in artikel 3.111, lid 1, Wet IB 2001 moet worden uitgelegd als 50% of meer. De eis dat er voldoende economisch belang moet bestaan voor toepassing van de eigenwoningregeling betekent volgens de rechtbank dat de koper op elk moment vanaf de aankoop van de woning een belang moet hebben van ten minste 50% bij de waardeontwikkeling van de woning, zowel positief als negatief. De rechtbank was het niet eens met het echtpaar dat hun woonsituatie te vergelijken was met die van appartementseigenaren, omdat geen sprake was van gelijke gevallen, aangezien de woning in tegenstelling tot appartementen niet kadastraal was gesplitst.

■ *Rechtbank Den Haag 5 augustus 2020, nr. 20/1166, ECLI:NL:RBDHA:2020:7481*

2021/22 Aftrek woongenot als alimentatie op basis van eigenwoningforfait, niet op huurwaarde

Een echtpaar ging uit elkaar en sloot in 2004 een echtscheidingsconvenant. Eind 2008 ondertekenden de voormalige echtelieden een vaststellingsovereenkomst op grond waarvan de man partneralimentatie moest betalen aan de vrouw. De man kende aan haar ook een recht van bewoning toe van een woning. De woning was voor het voormalige echtpaar nooit een eigen woning geweest, het ging dus niet om de voormalige echtelijke woning. De man claimde in zijn aangifte inkomstenbelasting 2013 aftrek van de huurwaarde van de woning (€ 9.000) als aanvullende partneralimentatie. De inspecteur weigerde de aftrek omdat de man beperkt gerechtigde tot de woning was in de zin van artikel 3.101, lid 2, Wet IB 2001. De man ging in beroep.

Hof Den Bosch besliste op het hoger beroep van de man dat hij wel als een beperkt gerechtigde tot de woning moest worden beschouwd. Hij was weliswaar volledig eigenaar, maar hij was - door het woongenot dat hij had verstrekt en in overeenstemming met de bedoeling van artikel 6.3 Wet IB 2001 - aan te merken als een beperkt gerechtigde tot de woning. Het woongenot dat hij aan zijn ex-echtgenote had verstrekt, moest worden aangemerkt als een periodieke verstrekking in de zin van artikel 3.101, lid 2, Wet IB 2001. Dit woongenot moest worden gewaardeerd op het huurwaardeforfait en niet op de huurwaarde. Het hof verklaarde het hoger beroep van de man ongegrond.

■ *Hof Den Bosch 31 december 2020, nr. 19/00654, ECLI:NL:GHSHE:2020:4123*

2021/23 Inkomensafhankelijke combinatiekorting bij onafgebroken 3 x 24 uur

De Hoge Raad besliste op 13 maart 2020 (ECLI:NL:HR:2020:415) in een procedure over de inkomensafhankelijke combinatiekorting bij co-ouders dat de omgangsregeling van co-ouders voldoet aan de eis dat beide ouders de zorg voor het kind gelijkmatig hebben verdeeld als een kind van niet-samenwonende ouders behoort tot het huishouden van één van hen, en het kind doorgaans ten minste 3 tot 3,5 dag per week verblijft in het huishouden van de andere ouder. De inkomensafhankelijke combinatiekorting kan volgens de Hoge Raad dus ook worden genoten door beide ouders als zij de zorg voor de kinderen gelijkmatig verdelen in een ander duurzaam ritme. Op 29 januari 2021 legde de Hoge Raad deze regel verder uit.

Bij het doorgaans 3 tot 3,5 dag verblijven bij het huishouden van de andere ouder moet het wel gaan om een onafgebroken periode van 3 x 24 uur. Het versnipperen van 3 x 24 over een week kwalificeert dus niet voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting. De Hoge Raad besliste dat bij toepassing van het criterium 'drie gehele dagen' in artikel 4.4b Uitvoeringsregeling IB 2001 als uitgangspunt moet worden genomen '3 x 24 uur'. Met het verblijf-schema was niet aan dat criterium voldaan. Het schema voldeed ook niet aan de eis dat beide ouders de zorg voor het kind gelijkmatig verdeelden. Daarvoor verschilden het aantal uren dat het kind bij de moeder verbleef te veel van het aantal uren dat het kind bij de ex-partner verbleef. De Hoge Raad besliste dat de moeder geen recht had op de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

■ *Hoge Raad 29 januari 2020, nr. 20/01427, ECLI:NL:HR:2021:142*

Formeel belastingrecht

2021/24 Vrouw beroepsgerechtigde bij toeslagbeschikking van haar ex-partner

In de volgende zaak gaat het om de vraag of een vrouw bezwaar en beroep kon aantekenen tegen de aanslag inkomstenbelasting die aan haar ex-partner was opgelegd met betrekking tot een belastingjaar waarin sprake was van partnerschap. Het belang zat hem in de (inkomensafhankelijke) toeslagen. Het inkomen van de ex-partner was namelijk meegerekend.

Volgens de wet kan er in het kader van een toeslagbeschikking niet in bezwaar en beroep worden gegaan tegen inkomensgegevens van de (inmiddels) ex-partner. De Hoge Raad besliste echter dat een vrouw toch ontvankelijk was in haar bezwaar en beroep tegen de toeslagbeschikking waarin de inkomensgegevens van haar ex-man waren opgenomen.

De vrouw was in bezwaar gegaan tegen toeslagbeschikkingen 2013 en 2014 die waren berekend naar het gezamenlijke toetsingsinkomen van haarzelf en haar toenmalige toeslagpartner. De inkomensgegevens van haar ex-partner waren volgens de vrouw te hoog vastgesteld maar de inspecteur stelde dat de vrouw geen bezwaar hiertegen kon maken.

De Hoge Raad was het niet met de inspecteur eens en besliste dat er een leemte is in de rechtsbescherming. De wetgever had geen aandacht besteed aan de noodzaak aan degene tegen wie het oorspronkelijke besluit van de afnemer was gericht, een rechtsingang te bieden in geval diens bezwaren (mede) waren gericht tegen de inkomensgegevens van een derde, zoals een (ex-)partner. De Hoge Raad besloot in deze leemte te voorzien en deed dit door artikel 21j, lid 1, AWR zo uit te leggen dat met een voor bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur gelijkgesteld wordt het inkomensgegeven zoals dat met het oorspronkelijke besluit van de afnemer op grond van artikel 21f, lid 3, AWR is bekendgemaakt in alle gevallen waarin het inkomensgegeven niet al voorafgaand aan dat besluit bij een voor bezwaar vatbare belastingaanslag of beschikking is bekendgemaakt aan degene tot wie dat oorspronkelijke besluit zich richt. Omdat de inkomensgegevens van de ex-partner niet eerder dan met de toeslagbeschikkingen aan de vrouw waren bekendgemaakt bij tot haar gerichte belastingaanslagen of voor bezwaar vatbare beschikkingen, had het hof volgens de Hoge Raad terecht beslist dat de bezwaren van de vrouw tegen die inkomensgegevens ontvankelijk waren. Verder besliste de Hoge Raad dat de zware processuele sanctie van de artikelen 25, lid 3, en 27e, lid 1, AWR niet gold voor de vrouw omdat zij geen schuld had aan het niet indienen van de aangiften van haar ex-partner.

■ Hoge Raad 5 februari 2021, nr. 19/03648, ECLI:NL:HR:2021:179

2021/25 Heffingskorting terecht nagevorderd na verliesverrekening bij ex-partner

Iemand die weinig of geen inkomen heeft en meer dan 6 maanden dezelfde fiscale partner heeft die voldoende inkomstenbelasting betaalt, heeft onder voorwaarden recht op de algemene heffingskorting. Als de fiscale partner met inkomen, op enig moment een negatief inkomen heeft dat verrekend kan worden, kan het gebeuren dat de niet of weinig verdienende partner de algemene heffingskorting die hij/zij eerder heeft ontvangen, moet terugbetalen. Het inkomen is dan door de verliesverrekening te laag geworden om de partner de algemene heffingskorting te laten toekomen. De eerder uitbetaalde heffingskorting zal dan nagevorderd worden. Dit geldt ook als op het navorderingsmoment geen sprake meer is van fiscaal partnerschap. Zeker onder de huidige coronacrisis is dit iets om rekening mee te houden. Een groot aantal ondernemers heeft immers de omzet in 2020 zien verdampen en verlies geleden.

Een man had over 2009 op grond van artikel 8.9 Wet IB 2001 recht op de gecombineerde heffingskorting van € 2.092. In 2012 had zijn inmiddels ex-partner een negatief inkomen dat werd verrekend met het positieve inkomen over 2009. De inspecteur vorderde in september 2016 de verleende heffingskorting van € 2.092 over 2009 na. De man ging in beroep maar zonder succes. Hof Arnhem-Leeuwarden besliste net als de rechtbank dat de voormalige fiscale partner na verrekening van het verlies over 2012 over 2009 geen belasting was verschuldigd zodat de verhoging van de gecombineerde heffingskorting van de man maximaal nihil kon zijn. De navordering was dan ook terecht opgelegd.

■ Hof Arnhem-Leeuwarden 23 februari 2021, nr. 17/01278, ECLI:NL:GHARL:2021:1648

Overdrachtsbelasting

2021/26 Vermijden overdrachtsbelasting enige splitsingsdoel: geen vrijstelling

Een belastingplichtige mag de activiteiten zodanig inrichten dat er zo min mogelijk belasting wordt betaald maar als wordt gekozen voor een route waarvoor een fiscale faciliteit wordt gevraagd, moet beoordeeld worden of het hoofddoel van de gekozen route gericht is op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing ook al leiden de handelingen tot een zakelijk einddoel. Hof Amsterdam besliste in de volgende zaak dat het ontgaan van overdrachtsbelasting het enige doel was, zodat er geen recht was op de splitsingsfaciliteit.

Vastgoedfonds NV A en stichting B, een Nederlands pensioenfonds, bereikten in april 2012 overeenstemming over een transactie met het onroerend goed van B. B wilde haar directe vastgoedportefeuille omzetten in een indirecte vastgoedportefeuille. B richtte hiervoor een bv op en bracht haar vastgoed daarin in. Nog dezelfde dag splitste de bv het van B verkregen vastgoed af naar NV A, die op haar beurt tegelijkertijd aandelen toekende aan B. NV A claimde de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting (art. 15, lid 1, h, Wbr) voor de verkrijging van het vastgoed, maar de inspecteur was het daar niet mee eens omdat de splitsing volgens hem niet zakelijk was. NV A ging in beroep.

Hof Amsterdam besliste dat de hoofdregel is dat de splitsingsvrijstelling moet worden toegepast op elke juridische (af)splitsing in de zin van de Fusierichtlijn 90/434, ongeacht om welke redenen die splitsing plaatsvindt. Alleen als het hoofddoel van de splitsing belastingfraude of belastingontwijking is, kan de splitsingsvrijstelling worden geweigerd als de fiscale overwegingen in het kader van de voorgenomen transactie doorslaggevend zijn. Er mag wel worden gekozen voor de fiscaal meest gunstige weg. Het hof ging vervolgens bij de toetsing van de geclaimde splitsingsvrijstelling uit van de volgende bewijslast (verdeling) en gaf het volgende toetsingskader:

De inspecteur heeft de bewijslast met betrekking tot de toepassing van het bewijsvermoeden van artikel 5c, lid 1, Uitvoeringsbesluit Wbr (het eerste bewijsvermoeden).

De inspecteur heeft ook de bewijslast met betrekking tot het in de derde volzin van artikel 5c, lid 1, opgenomen bewijsvermoeden (het tweede bewijsvermoeden).

Als de inspecteur slaagt in het eerste en/of tweede bewijsvermoeden, moet de belanghebbende het tegenbewijs leveren dat het hoofddoel van de juridische (af)splitsing niet het ontgaan of uitstellen van belastingheffing was.

Als de inspecteur niet slaagt in het eerste of tweede bewijsvermoeden, blijft de bewijslast op hem rusten, en moet hij aannemelijk maken dat het hoofddoel van de juridische (af)splitsing het ontgaan of uitstellen van belastingheffing was en dat het verlenen van de splitsingsvrijstelling in dat geval zal leiden tot strijd met doel en strekking van de EU-Fusierichtlijn.

Het hof besliste dat de inspecteur aannemelijk had gemaakt dat de gekozen vormgeving van de transactie was ingegeven door fiscale motieven en niet (ook niet mede) vanwege het omzeilen van

de voorkeursrechten van bestaande aandeelhouders in de nv zoals NV A had gesteld. Daarmee had de inspecteur voldaan aan zijn bewijslast met betrekking tot de toepassing van het eerste bewijsvermoeden. Het hof kwam niet toe aan het tweede bewijsvermoeden omdat die toepassing niet kon leiden tot aanvullende of andere rechtsgevolgen. De bewijslast was immers op grond van het eerste bewijsvermoeden al bij de nv komen te liggen. De nv was volgens het hof niet geslaagd in het bewijs dat het hoofddoel van de splitsing niet het ontgaan of uitstellen van belastingheffing was omdat zij niet aannemelijk had gemaakt dat bij de totstandkoming van de juridische afsplitsing het aspect had meegewogen dat met de afsplitsing de preferentielijst van het bedrijfsprofiel kon worden omzeild. De nv had volgens het hof niet aannemelijk gemaakt dat haar hoofddoel niet het ontwijken van overdrachtsbelasting was. Hierdoor was de nv in strijd met doel en strekking van de Fusierichtlijn gekomen. Het hof verklaarde het hoger beroep van de inspecteur gegrond.

■ Hof Amsterdam 26 januari 2021, nr. 18/00109, ECLI:NL:GHAMS:2021:278

2021/27 Aandelenfusie alleen om IB te voorkomen: geen recht op faciliteit

Een man bezat alle aandelen van een holding-bv, die alle aandelen bezat in vier deelnemingen waarvan er twee onroerende zaaklichamen waren in de zin van artikel 4 Wbr. In oktober 2017 vroeg de man de Belastingdienst te bevestigen dat sprake was van een aandelenfusie in de zin van artikel 3.55 Wet IB 2001 bij de voorgenomen verkoop van het concern. Ter voorkoming van de heffing van overdrachtsbelasting, ter behoud van de structuur van het concern en ter vereenvoudiging van de levering van de diverse bv's zou hij een nieuwe topholding-bv oprichten. De aandelen van de holding-bv zouden dan worden ingebracht in deze topholding tegen uitreiking van aandelen van de topholding. Vervolgens zouden de aandelen van de holding-bv worden verkocht, inclusief alle deelnemingen. De inspecteur wees het verzoek af, omdat de fusie volgens hem niet zakelijk was maar alleen werd voorgesteld om inkomstenbelasting te ontwijken.

Hof Arnhem-Leeuwarden besliste dat de man de voorgenomen verkoop van het gehele concern kon bereiken als hij alle aandelen in de holding-bv verkocht. De daaraan voorafgaande aandelenfusie, met het oprichten van een nieuwe holding, was alleen nodig om de heffing van inkomstenbelasting te voorkomen in verband met het te belasten vervreemdingsvoordeel uit aanmerkelijk belang. Het nastreven van dit fiscale voordeel was geen zakelijke overweging in de zin van artikel 3.55, lid 4, onderdeel b, Wet IB 2001 en artikel 15, lid 1, sub a, Fusierichtlijn. De aandelenfusie was overwegend gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. De aandelenfusie voorkwam de heffing van overdrachtsbelasting bij verkoop van de aandelen in de onroerende zaaklichamen immers niet en daarnaast was de heffing van overdrachtsbelasting (€ 636.000) marginaal ten opzichte van de uitgestelde inkomstenbelasting (€ 9.187.500). De voorgenomen aandelenfusie had een volstrekt overheersend anti-fiscaal motief.

■ Hof Arnhem-Leeuwarden 26 januari 2021, nr. 20/00557, ECLI:NL:GHARL:2021:763

2021/28 Vastgoedportefeuille voor overdrachtsbelasting waarderen per object, niet als geheel

Bij de overdracht van onroerende zaken tussen onafhankelijke partijen wordt ervan uitgegaan dat de overeengekomen prijs de waarde in het economisch verkeer is. Als de waarde in het economisch verkeer lager is dan de tegenprestatie wordt op grond van artikel 9, lid 1, Wbr toch over de hogere tegenprestatie geheven. Daarnaast moet de waarde bepaald worden per onroerende zaak, dus per object.

Hof Amsterdam besliste dat als verschillende onroerende zaken bij één notariële akte worden geleverd, op grond van een overkoepelende (hoofd)overeenkomst, zich voor elke geleverde onroerende zaak afzonderlijk het belastbare feit voordoet en voor elke onroerende zaak afzonderlijk de maatstaf van heffing moet worden bepaald (en worden beoordeeld of een verlaagd tarief of een vrijstelling van toepassing was). Het hof was het niet met de procederende bv eens dat in geval van levering van meer onroerende zaken bij één notariële akte zich één belastbaar feit voordoet, waarbij de maatstaf van heffing wordt gevormd door de totale koopsom van de bij deze akte geleverde onroerende zaken. Dit geldt ook als de overeengekomen koopsom voor een portefeuille van onroerende zaken zakelijk is. Ook in zo'n geval kan de inspecteur voor elke onroerende zaak afzonderlijk de waarde in het economische verkeer van die zaak hoger stellen dan de op grond van een hoofdovereenkomst eraan toegerekende koopprijs. Een op het niveau van de transactie als geheel zakelijke koopprijs sluit immers niet uit dat de waarde in het economische verkeer van de afzonderlijke onroerende zaken daarvan afwijkt. Het hof verwierp dus de stelling van de bv dat bij de gelijktijdige verkoop van een pakket onroerende zaken op grond van een ondeelbare (hoofd)overeenkomst het belastbare feit en de heffingsmaatstaf op andere wijze moeten worden bepaald dan in geval van de afzonderlijke verkrijging van een onroerende zaak. Daarbij mag de inspecteur niet alleen de in zijn ogen 'te laag gewaardeerde panden' uit die portefeuille betrekken zonder daarbij rekening te houden met de te hoog gewaardeerde panden. In dat geval kan er volgens het hof aanleiding zijn om een compromis te sluiten waarbij de (zakelijk bepaalde) totaalprijs van de hoofdovereenkomst leidend is.

■ Hof Amsterdam 19 januari 2021, nr. 19/00273, ECLI:NL:GHAMS:2021:483

Civiel recht

2021/29 Belastingadviseur aansprakelijk voor niet aanvragen huurtoeslag cliënt

Belastingadviseurs doen er goed aan zich te realiseren dat zij een zorgplicht hebben en dat zij moeten handelen zoals een redelijk bekwaam en redelijk handelend vakgenoot te werk gaat. In de volgende procedure was er geen schriftelijke opdrachtbevestiging voor de jaren waarin de opdrachtgever recht bleek te hebben op huursubsidie.

Een accountants- en belastingadvieskantoor verrichtte sinds 2006 voor een cliënt accountantswerkzaamheden. Toen de cliënt

facturen tot een bedrag van € 3.182 niet betaalde, spande het kantoor een civiele procedure tegen hem aan en vorderde betaling van het openstaande bedrag. De cliënt stelde echter dat hij door schuld van het kantoor € 12.000 schade had geleden omdat zij geen huurtoeslag voor hem hadden aangevraagd, ofschoon hij daar al vanaf 2006 om had gevraagd. Pas in 2012 was huurtoeslag aangevraagd voor het woongedeelte van het pand dat de man huurde. De huurtoeslag was met terugwerkende kracht tot 2010 verleend. Volgens de cliënt konden de openstaande facturen van het kantoor met de schadevergoeding van € 12.000 worden verrekend.

De kantonrechter van rechtbank Limburg besliste dat het kantoor op grond van artikel 7:401 BW was gehouden als opdrachtnemer bij de uitvoering van de haar opgedragen werkzaamheden de zorg van een redelijk bekwaame en redelijk handelende beroepsgenoot in acht te nemen. Voor dienstverleners in de financiële sector, waartoe accountants ook behoorden, lag die norm op grond van civiele- en tuchtrechtelijke jurisprudentie hoog. Daar kwam bij dat het kantoor zich met haar bedrijfsnaam nadrukkelijk als accountant én adviseur bekend maakte. Dat betekende dat haar taken verder gingen dan alleen het strikt administratief en

boekhoudkundig bijstaan van klanten, tenzij nadrukkelijk anders was overeengekomen. Het kantoor had van meet af aan ruimschoots inzicht in de financiële situatie van de man en verzorgde zijn aangiften inkomstenbelasting. De financiële positie van de man was in die tijd (2006-2009) verre van rooskleurig en hij had dus belang bij het ontvangen van mogelijke toeslagen. Hij betaalde destijds één huursom voor het pand en die lag boven de grens voor de huurtoeslag. Het huurcontract kon echter gesplitst worden in een deel voor de bedrijfsruimte en een deel voor de woonruimte. Die constructie was algemeen gangbaar en dus niet zeldzaam of ongebruikelijk. In 2012 was uiteindelijk ook op die manier gehandeld. Volgens de kantonrechter had zo'n voor de hand liggende mogelijkheid door het kantoor als professionele adviseur aangedragen moeten worden. De cliënt mocht er immers op vertrouwen dat het kantoor voor hem die zaken zou behartigen die hem in de meest gunstige financiële positie zouden brengen. Door dat niet te doen had het kantoor zich niet gedragen zoals een redelijk handelend en redelijk bekwaam vakgenoot met dezelfde kennis en ervaring in dezelfde situatie zou hebben gedaan. De kantonrechter besliste dat de man de schade kon verrekenen met de openstaande facturen.

■ Rechtbank Limburg 24 februari 2021, nr. 8709277 CV EXPL 20-4117, ECLI:NL:RBLIM:2021:1614

Wetgeving

De stand van zaken per 5 mei 2021

	■ 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 minimum CO2-prijs elektriciteitsopwekking 35 216												Dag na datum Stb
Wet excessief lenen bij eigen vennootschap 35 496												1-1-2023
Wet implementatie richtlijnen elektronische handel 35 527												Bij KB
Spoedwet conditionele eindafrekening dividendbelasting 35 523												Dag na datum Stb
Fiscale verzamelwet 2022 35 708												1-1-2022
Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden 35 799												1-1-2024
Implementatiewet registratie uiteindelijk belanghebbenden van trusts en soortgelijke juridische constructies 35 819												Bij KB

In de serie Het Kantoor komen leden van het Register Belastingadviseurs met een bijzondere expertise of werkplek aan het woord.

Jeroen Holthaus:
'We voelen de morele verplichting om mensen te helpen'

Vanuit zijn affiniteit met zingeving richtte Jeroen Holthaus - samen met twee medepartners - Account Your Future op, een werkervaringstraject voor statushouders met een financiële achtergrond. 'Hun motivatie is groot. Ik vind het inspirerend om te zien hoe ze vanaf niks weer iets op proberen te bouwen.'

Door Sandra van den Nieuwenhof | foto's Raphaël Drent

Mr. Jeroen Holthaus RB (42) is oprichter en mede-eigenaar van Holthaus Advies, een administratiekantoor met een fiscale en juridische adviestak in het centrum van Amsterdam. Hij woont samen met zijn partner in Amstelveen. Zij hebben twee dochters in de leeftijd van negen en zeven jaar.

Wat is je achtergrond?

'Ik heb fiscaal recht gestudeerd aan de UvA. Ik was altijd ondernemend ingesteld. Toen ik nog studeerde begon ik samen met mijn vriendin een entertainment-/evenementenorganisatie. Zij heeft een creatieve achtergrond.

Ik hielp bij de producties en deed de boekhouding en belastingaangiften en gaf juridische adviezen. Na mijn studie ging ik werken bij EY in Amsterdam als fiscalist. Ik bleef daarnaast meewerken in onze zaak. Door mee te helpen met de producties bouwde ik een goed netwerk op in Amsterdam en op basis daarvan ben ik in 2010 voor mezelf begonnen met Holthaus Advies. Bij Holthaus Advies werken nu ongeveer veertig personen; dat is inclusief stagiaires en freelancers. Onze core business is boekhouding, het samenstellen van jaarrekeningen, salarisadministratie en het opstellen van belastingaangiften. Wij geven in het verlengde van onze financiële en

belastingaangiftepraktijk ook fiscale en juridische adviezen. Daarnaast heeft Holthaus Advies een corporate finance praktijk.'

Hoe kwam je op het idee voor Account Your Future?

'Account Your Future ontstond vier jaar geleden in 2017. Ik wilde graag iets doen met zingeving, daar heb ik affiniteit mee. Ik kwam op het idee via een klant, de stichting Hack Your Future die werkervaringstrajecten initieert voor statushouders met een achtergrond in de ICT in het land van herkomst. Zij leiden hen op tot developers om hen zo aan een baan te helpen. Dat inspireerde mij. Zij kregen veel aanmeldingen van Syriërs met een financiële achtergrond. In Amsterdam is het een grote uitdaging om jonge, goede en gemotiveerde boekhouders en belastingadviseurs te vinden. En tegelijkertijd is er een grote groep statushouders met een financiële achtergrond. Zo ontstond de gedachte om in navolging van Hack Your Future zelf werkervaringstrajecten te initiëren voor de financiële wereld. Deelnemers moeten de juridische status hebben dat ze hier mogen verblijven en werken.'

Wat levert het op?

'We zijn met een website en de promotie begonnen en kregen meteen gigantisch veel aanmeldingen van statushouders om mee te doen met het project. Sinds de start in 2017 hebben we nu 22 kandidaten begeleid. Voor elf kandidaten hebben we een baan hebben geregeld in de financiële sector: drie bij ons eigen kantoor en acht bij andere kantoren. We doen dit zonder wintoogetmerk en vragen ook geen subsidie aan. We financieren dit vanuit ons advieskantoor. Klanten geven wel eens een donatie of helpen op een andere manier.

We zoeken altijd naar andere kantoren die hieraan mee willen helpen. We zijn een snelgroeiend kantoor maar onze capaciteit om statushouders op te vangen is beperkt. We hebben een bevriend kantoor in Amersfoort, MUNT Masters, die ook statushouders een kans geven. Het kan voor elk kantoor heel interessant zijn. Wij hebben drie goede medewerkers gevonden zonder dat we daar een wervings- en selectiefte voor hebben betaald. Een wervings- en selectiebureau kost doorgaans twintig tot vijftien procent van het jaarsalaris, dat is best prijzig. Wij helpen de statushouders maar zij helpen ook onze sector. We voelen ook de morele verplichting om mensen te helpen die hier heel goed werk kunnen doen en die vaak in een andere sector onder hun niveau aan het werk moeten.'

Hoe ziet het begeleidingstraject eruit? Hoe lang duurt het?

'Het traject begint met boekhouden, want dat is een tamelijk universele taal. Debet en credit is overal hetzelfde, hoewel Syriërs van rechts naar links lezen in plaats van links naar rechts. In het begin is het even wennen als je debet en credit steeds om moet draaien. Dat vergt geduld van iedereen, van het team en de klanten. Gemiddeld duurt het traject een half jaar. Het hangt heel erg af van de persoon, soms gaat het sneller, soms duurt het wat langer. Het is bijvoorbeeld afhankelijk van het opleidingsniveau, van de ervaring in het land van her-

komst en van de kennis van de Engelse taal. Het is niet te onderschatten hoeveel tijd erin gaat zitten. Het vraagt om een behoorlijke omschakeling van taal en cultuur. Syriërs pakken de Nederlandse taal tamelijk snel op maar Engels is voor hen lastiger. Wij zijn een echt Amsterdams kantoor. De voertaal is bij ons dertig tot veertig procent Engels vanwege onze internationale contacten. Eritreërs spreken weer beter Engels, Nederlands is voor hen moeilijker. Voor statushouders van 35 jaar en ouder is werken met innovatieve ict-systemen lastig. Ze worden geacht goed te kunnen werken met bijvoorbeeld Excel en Dropbox en met scan-herkenprogramma's. Er wordt verwacht dat ze een behoorlijke achtergrond hebben in de informatietechnologie. In Eritrea is het niveau van de IT vergelijkbaar met de situatie bij ons in de jaren negentig. In Syrië is het sinds de Arabische Lente in 2011 ook wel een beetje opgehouden. We moeten hen niet alleen wegwijzen maken in de taal en cultuur maar ook in werken met de systemen.'

Hoe reageren klanten op Account Your Future?

'We hebben ongeveer 700 klanten en we bekijken in hoeverre er een match is met een klant. De ene klant staat er meer open voor om met een statushouder te werken dan de andere. Het hangt ook af van de statushouder. Een Eritreër die heel goed Engels spreekt kun je makkelijk koppelen aan een Duitser die ook heel goed Engels spreekt. Sommige klanten zijn heel commercieel ingesteld en hebben wat minder geduld. Dan gaan we dat ook niet forceren. De meeste klanten reageren er wel heel goed op.'

Dit project kan nog wat meer bekendheid gebruiken?

'We kunnen altijd publiciteit gebruiken. We hebben in het FD gestaan en kregen ook aandacht van RTL Nieuws.

Account Your Future

Account Your Future (AYF) biedt in georganiseerd verband werkervaringsplekken aan op het gebied van boekhouden en financial controlling voor statushouders met een financiële achtergrond.

Als financiële experts zetten wij onze kennis in om statushouders te helpen een betere toekomst in Nederland op te bouwen. Met een team van boekhouders, finance managers, fiscalisten en advocaten helpen we de deelnemer om als finance professional aan de slag te gaan in Nederland. De deelnemer zal leren zelfstandig accounts te managen, want een succesvolle boekhouder is vooral een gedreven accountmanager.

*Het credo van AYF is learning by doing: zelf de boekhouding van klanten verwerken, zelf financiële dossiers samenstellen en beheren en zelf jaarrekeningen opstellen. Daarnaast wordt er gestructureerd aandacht besteed aan bijscholing middels een uitgebreid leerprogramma. Alles om de deelnemer zo goed mogelijk voor te bereiden op een baan in de Nederlandse financiële sector.**

**Bron: www.accountyourfuture.com*





Syriër Michael Abood (links) in gesprek met Jeroen Holthaus

'Er is een grote groep statushouders met een financiële achtergrond'

We zoeken samenwerking met andere kantoren om de nieuwe Nederlanders op te vangen. Nu is er minder aandacht voor vluchtelingen in vergelijking met eerdere jaren. Corona helpt natuurlijk ook niet. Het vluchtelingenbeleid was een hot topic op de politieke agenda maar met corona is de overheid nu vooral gericht op het binnenland en de ondernemers ook.

Eén van de grote nadelen van het thuiswerken is dat de leercurve kleiner is. Als iemand niet goed Nederlands spreekt, wil je er even naast kunnen zitten, even wijzen op dat toetsenbord of iets uitleggen op een whiteboard. Wat voor hen heel leerzaam is, is aansluiten bij de klantgesprekken, meegaan naar het bedrijf van een klant. Dat kan nu niet. Ze sluiten wel aan bij videocalls maar dat is natuurlijk toch anders.'

Hoe vergaat het de nieuwe Nederlanders?

'De meesten doen het heel goed. We zijn er ook trots op dat van de 22 kandidaten er drie zijn aangenomen bij PwC, van wie er nu twee zijn doorgeschoten tot register-accountant, dat zijn wel echte talenten natuurlijk. Je hebt er echte talenten bij die bijvoorbeeld al vijftien jaar werkten in de financiële branche in Syrië, en van daaruit uitgezonden werden naar Dubai. Syrië is een heel goed ontwikkeld land, dat wordt wel eens vergeten. Soms werkt het niet zo goed, dan zijn er bijvoorbeeld emotionele problemen door alles wat ze meegemaakt hebben

en kunnen ze daardoor minder focussen op het werk. Het slagingspercentage is ongeveer vijftig procent en dat vinden wij een heel mooi percentage.'

Hoeveel tijd gaat er in de begeleiding zitten?

'Het begeleiden van mensen is verweven in onze dagelijkse werkzaamheden. We begeleiden ook HBO-stagiaires. De kandidaten van Account Your Future gaan mee in het traject van opleiden en evalueren. Ik vind het moeilijk om in te schatten hoeveel tijd het precies kost, ik schat dat onze directie er gemiddeld ongeveer een uur per dag mee bezig is. Hun motivatie is groot. Ik vind het inspirerend om te zien hoe ze vanaf niks weer iets op proberen te bouwen.'

Hoe vinden de nieuwe Nederlanders Account Your Future?

'We hebben goed contact met Vluchtelingenwerk en met casemanagers van de gemeente Amsterdam. We zijn ook vertegenwoordigd in Facebookgroepen van Syriërs die werk zoeken. En via mond-op-mondreclame van Syriërs krijgen we ook aanmeldingen binnen.'

Ten slotte, heb je tips voor de RB-kantoren?

'Elk kantoor dat op zoek is naar boekhouders en lastig aan goede mensen kan komen, nodigen wij uit om zich bij ons te melden. Er zijn heel veel nieuwe Nederlanders die dat goed kunnen, het kost wel even wat tijd om ze om te scholen. Stuur een e-mail naar ons. We kunnen de kantoren meteen koppelen aan goede kandidaten. Er melden zich wekelijks nieuwe kandidaten bij ons.' <<<

www.holthausadvies.nl

E-mail: info@holthausadvies.nl

Het belang van belangenbehartiging

Ruim anderhalf jaar geleden werd het Public Affairs (PA)-beleid van het Register Belastingadviseurs vastgesteld. In het verlengde daarvan zijn inmiddels vijf lobbyonderwerpen uitgewerkt. Verder past de verhuizing van het bureau naar Den Haag bij de intensivering van de belangenbehartiging. Maar hoe gaat die nu precies in z'n werk? En waarom hecht de vereniging eraan? Voorzitter Fons Overwater en Mark van den Anker (partner Wepublic) vertellen.

Beide heren zijn het erover eens dat je, voor een goed gesprek over deze thematiek, heldere definities moet hanteren. Wat verstaan we nu precies onder PA, lobby en belangenbehartiging? Fons Overwater: 'Voor mij is vervolgens een belangrijk aandachtspunt hoe reactief én proactief goed te opereren. Daarvoor is een basis nodig, namelijk helderheid over de strategisch-beleidsmatige koers van de vereniging maar ook over rol en positie. Daar kun je op voortborduren, zowel voor wat betreft het opbouwen en onderhouden van relaties met relevante stakeholders als in situaties waarin je moet reageren op een bepaald issue en er een quick respons nodig is.'

Het 'meer' waar de leden recht op hebben

Meer aandacht gaan besteden aan Public Affairs is een bewuste keuze. Dat goed organiseren is van toegevoegde waarde voor onze organisatie en onze achterban. Anders word je links en rechts ingehaald, bijvoorbeeld door de overheid. En bovendien wil je als vereniging meer voor je leden zijn dan een kennis- en serviceprovider. Dit is niet nieuw voor het RB. In de periode 1950-1990 bijvoorbeeld waren de rechtsvoorgangers van het RB al goed bezig; er werden artikelen over belangrijke onderwerpen geplaatst in landelijke media.'

Lobbyen is het geheel van rechtmatige acties dat wordt ondernomen om de (politieke en ambtelijke) besluitvorming te beïnvloeden

Public Affairs is het strategische proces van inspelen op politieke besluitvorming en op veranderingen in de maatschappij en publieke opinie die van invloed zijn op het functioneren van de eigen organisatie

Belangenbehartiging is je inzetten voor hetgeen van belang is voor jouw achterban en daarvoor opkomen richting relevante stakeholders

Mark van den Anker vindt de wens gericht in te zetten op PA heel herkenbaar. Hij refereert aan het feit dat een vereniging altijd ontstaat als er, naast een behoefte aan het delen van kennis en ervaring en het organiseren van specifieke dienstverlening, belangenbehartiging nodig is. 'Daarom is het verenigingsleven in Nederland zo sterk ontwikkeld, juist bij als het gaat om beroepen en branches. Ze willen

Prof. Geppaart: Onderneming wordt te veel uitgehold

„Zet premielast om in achtergestelde lening”

Van een onzer redacteurs

DEN HAAG, zaterdag
Nu veel bedrijven zwaar in de rode cijfers zijn beland, kan het recht op het „sociaal-verzekerd-zijn” niet tot het uiterste worden gehandhaafd.

Deze stelling werd gisteren naar voren gebracht op de Belastingconsulentendagen in het Haagse Congresgebouw door prof. mr. Ch. P. A. Geppaart, hoogleraar belastingrecht aan de Katholieke Hogeschool in Tilburg.

Het huidige stelsel van sociale verzekeringen leidt tot ontwijking, aldus prof. Geppaart; het is een van de belangrijkste oorzaken van het verlies aan werkgelegenheid. Om uit de problemen te komen, lanceerde hij twee plannen:

- In de eerste plaats zou bij verlieslijdende bedrijven de premielast sociaal en AWWI moeten worden omgezet in een achtergestelde lening, een schuld die het bedrijf heeft aan een of meer sociale fondsen. Wanneer het bedrijf uit de problemen raakt, zou deze schuld op de normale wijze kunnen worden afgehoed.
- In de tweede plaats zouden ondernemingen in bepaalde

Tilburg, dreef op deze dag van de belastingconsulenten een oplossing aan voor het aloude probleem, dat de ondernemer in feite onttrekt

Door bepaalde administratiekantoren de status van leenadministratiekantoor te geven, zouden werkgevers die van de diensten van dit

Prof. mr. Ch. P. A. Geppaart
...huidige stelsel van sociale verzekeringen leidt tot ontwijking...

NAM steekt 100 mln in nieuw gasveld

Van een onzer redacteurs

ROTTERDAM, zaterdag
De Nederlandse Aardolie

Artikel over een van de belastingconsulentendagen uit De Telegraaf van 21 april 1979. Tussen 1951 en 1986 werden de belastingconsulentendagen van onze vereniging ook druk bezocht door journalisten, die daarover veel goede berichten schreven in de landelijke pers en zelfs foto's plaatsten. Dat deden onder meer De Telegraaf, De Volkskrant, Het Parool, Trouw, Nederlands Dagblad, Limburgsch Dagblad, NRC Handelsblad, Tubantia, Nieuwsblad van het Noorden, Het Vrije Volk, Leeuwarder Courant en zelfs de communistische krant De Waarheid.

Focus

Volgens **Aleid van der Zwan**, hoofd beleid bij de **Nederlandse Vereniging van Banken**, draait het daarom. Zij stelt dat dit de essentiële 'do's' zijn van een goede Public Affairs-aanpak:

- Wees aanspreekbaar
- Durf te kiezen
- Organiseer het proces goed
- Heb je verhaal klaar
- Maak verbinding, onderling en met de buitenwereld.

'Keuzes maken is makkelijker gezegd dan gedaan. De banken zijn bij heel veel issues betrokken en onderhouden daarom relaties met tal van stakeholders. Maar je kunt als vereniging niet alles, je moet prioriteren. En wat ik ook belangrijk vind voor de lobby anno nu, is dat je je verhaal cijfermatig onderbouwt, dat je aan-toont dat je recht van spreken hebt.'

'Ik denk dat we als bankensector de afgelopen jaren goede keuzes hebben gemaakt en het proces passend hebben ingeregeld. Daardoor konden we bijvoorbeeld tijdens de coronacrisis snel en gericht acteren. Want je kunt niet dan pas met zo'n 70 banken gaan overleggen. Door de crises die achter ons liggen hebben we geleerd dat je tijdig met je leden in gesprek moet gaan. Tegelijkertijd maakt goed georganiseerd zijn en de juiste prioriteiten stellen het ook mogelijk niet in de waan van de dag te blijven hangen maar de stip op de horizon te blijven zien en daarop te koersen.'

meer zichtbaar zijn om te kunnen staan voor de belangen van hun leden. In de afgelopen jaren stonden steeds meer verenigingen onder druk. Leden vroegen zich af of hun lidmaatschap wel voldoende opleverde. Maar recent zie je dat de branche- en beroepsorganisaties hun positie (weer) meer verstevigen en aan terrein winnen.'

Wat vraagt PA van de vereniging zelf?

Lobbyen betekent dat de vereniging iets vraagt van de buitenwereld. Dan moet je niet alleen met een goed onderbouwd verhaal komen maar ook 'de eigen winkel' op orde hebben. 'Als je kijkt naar het succes van bijvoorbeeld de BOVAG of de NVM is bepalend dat de kwaliteit van de diensten die hun achterban levert op peil is. Dat betekent dus dat je als vereniging je leden optimaal moet faciliteren om vakkennis up-to-date te houden, de juiste randvoorwaarden voor het werk in te regelen en een goede relatie met klanten op te bouwen. Dan sta je als collectief ergens voor', aldus Mark van den Anker.

Niet alleen inhoud, maar ook kwaliteit en positie zijn belangrijk; dat geeft een 'licence to operate'

Fons Overwater: 'Belangrijk is ook dat iedereen binnen de vereniging zich bewust is van het feit dat we eigenlijk allemaal met PA bezig zijn of daaraan bijdragen. Ik, als voorzitter, maar ook Bureau Vaktechniek (BVT), het secretariaat, het marcom-team, de directie, de portefeuillehouders in het bestuur en straks de commissievoorzitters. Dat doen we elk vanuit onze eigen rol en positie. De voorzitters van de vakinhoudelijke commissies focussen zich, net als BVT, op bepaalde onderwerpen binnen het fiscaal domein. Zij kunnen een issue op de agenda zetten en op ambtelijk niveau inbrengen bij bijvoor-

beeld de Belastingdienst. Voorwaarde daarbij is wel dat de vereiste gelaagdheid in de lobby in balans is. Wie acteren er nog meer naast of in vervolg op deze inzet?'

Mark van den Anker scherpt verder aan: 'Het samenspel tussen inhoud en proces, maar ook tussen bureau, commissie, directie en bestuur is essentieel. Je moet met elkaar het oog op de bal houden, de juiste spelers inzetten én het veld blijven overzien. Voor veel verenigingen is het lastig de kracht van de inhoud zo te benutten dat het niet tegelijkertijd ook een valkuil wordt.'

Hoe doen anderen het?

Het is altijd goed van anderen te leren. Zijn er verenigingen die opvallen in hoe zij de belangenbehartiging vorm geven. Gezien vanuit het PA-vak noemt Mark van den Anker de Nederlandse Vereniging van Banken (NVB): 'Zij vormen een sector die, sinds de bankencrisis, onder druk staat. Dat betekent dat werken aan vertrouwen heel belangrijk is. In dat verband heeft de NVB bijvoorbeeld zelf de keuze gemaakt om een code te introduceren waar een bankierseed onderdeel van is. Daarmee maken ze de branche meer aanspreekbaar en toetsbaar. Want het gaat erom hoe individuele leden zich in professionele termen gedragen.'

Fons Overwater is van mening dat in de directe omgeving van het RB de SRA in de afgelopen jaren de beste PA-aanpak heeft ontwikkeld. 'Hun recent overleden voorzitter trok daar enorm aan. In alle opzichten hebben ze een uitstekende reputatie en krijgen ze overal voet aan de grond. Er is serieuze productie vanuit de inhoud (white papers) en er wordt snel (branche-) informatie geboden. Andere relevante partijen luisteren naar hen.'

Buiten het fiscale domein vind ik de ANWB één van de mooiste ledenorganisaties van ons land. Het is ook de grootste en één van de oudste. Ze zijn heel professioneel en modern. Dienstverlening en belangenbehartiging gaan hand in hand, overigens niet alleen (meer) voor automobilisten. De ANWB is een partij die gaat over allerlei vormen van mobiliteit.'



Bestuursvoorzitter van het Register Belastingadviseurs Fons Overwater (links) en Mark van den Anker (partner Wepublic) Foto: Raphaël Drent

Mark van den Anker benoemt ook het feit dat ze monopolist zijn; hun concurrenten hebben het niet overleefd dus de vereniging heeft het goed gedaan. Volgens hem zijn sommige branche- en beroepsorganisaties zo verankerd in het Nederlandse polderlandschap dat je niet meer om ze heen kunt.

Waar staat het RB, nu en in de toekomst?

De RB-voorzitter: 'Daar zou ik met het RB naar toe willen, naar een situatie waarin je vanzelfsprekend betrokken wordt. Eens in de zoveel tijd neemt er wel weer een politicus het initiatief om het gesprek over rekeningrijden te heropenen. Veel kennis

hierover zit bij het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat maar niemand ziet een serieuze discussie hierover voor zich zonder de ANWB. Als het gaat om bijvoorbeeld de vernieuwing van het belastingstelsel moet het RB, met alle denkbare kennis en ervaring over de fiscaliteit gerelateerd aan het mkb, aan tafel zitten.'

Continue en consistent

Dat zijn volgens **Diana Clement**, waarnemend voorzitter van **SRA**, essentiële kenmerken van een succesvolle lobby. 'Je moet voortdurend aandacht besteden aan de lobby. En het is belangrijk koers te houden zodat je voor de organisaties waarmee je optrekt een betrouwbare partner bent. Een partij die serieus genomen kan worden. Als dat lukt kan de relatie ook wel wat hebben. Want er kan op enig moment natuurlijk sprake zijn van nieuwe inzichten; daar is dan ruimte voor.

Zelf vind ik de doorontwikkeling in horizontaal toezicht een goed voorbeeld van wat we via lobby voor onze leden hebben bereikt. Mijn voorganger is daar lang en intensief mee bezig geweest. Steeds opnieuw zijn partijen opgezocht en volgende stappen gezet. Daar gaan onze leden dit jaar de vruchten van plukken. Want het is gelukt differentiatie van het toezicht op basis van kwaliteit te realiseren. En dat betekent dat we iets concreets voor onze leden hebben gerealiseerd.

Wat volgens mij ook heel belangrijk is voor een succesvolle lobby is dat je samen wilt werken aan oplossingen, dat je er constructief in zit. Natuurlijk moet je soms water bij de wijn doen, maar dat maakt het rond een ander punt weer mogelijk ergens aan vast te houden. Lobby is dus eigenlijk de dialoog aangaan met elkaar, niet zozeer de bevestiging van wat je doet ophalen in de buitenwereld.

En natuurlijk, heel soms moet je even uitstappen. Dat doen we liever niet. Maar recent moesten we wel, naar aanleiding van het data-analyserapport van de AFM inzake het WTA-terrein. Daaruit kon de indruk ontstaan dat kantoren met een beperkt aantal opdrachten het minder goed zouden doen. Met het aanbrenge van feiten vanuit het SRA-domein hebben we geprobeerd dat anders neergezet te krijgen. Daarmee kregen we het rapport niet gewijzigd, maar we bereikten wel dat het ministerie nog geen verdere vervolgacties in gang heeft gezet. Dat zie ik als een goed resultaat.'

Bestuur en directie

Volgens beide heren zijn er op verschillende issues mooie samenwerkingscombinaties te maken met inhoudelijk georiënteerde clubs. Neem bijvoorbeeld de recente ideeën over een vlees- of suikertaks. Dat zijn allebei fiscaal relatief eenvoudige, maar politiek controversiële onderwerpen die consequenties hebben voor het mkb waardoor ook RB-leden ermee te maken krijgen. Vanuit de vereniging zou er op dit soort dossiers fiscale inbreng moeten zijn. Maar dan in combinatie met inhoudelijke kennis van organisaties die de belastingtechnische kant van de zaak kunnen verstevigen. Daarbij kun je denken aan samenwerking tussen het RB, LTO, Wakker Dier en Greenpeace: het belang van boeren, milieuaspecten en de fiscale techniek worden in samenhang gepresenteerd. Iets dergelijks zou ook kunnen gelden voor een coalitie tussen het RB, het ministerie van VWS (Preventieakkoord), Patiëntenfederatie Nederland en VNO-NCW in relatie tot de suikertaks.

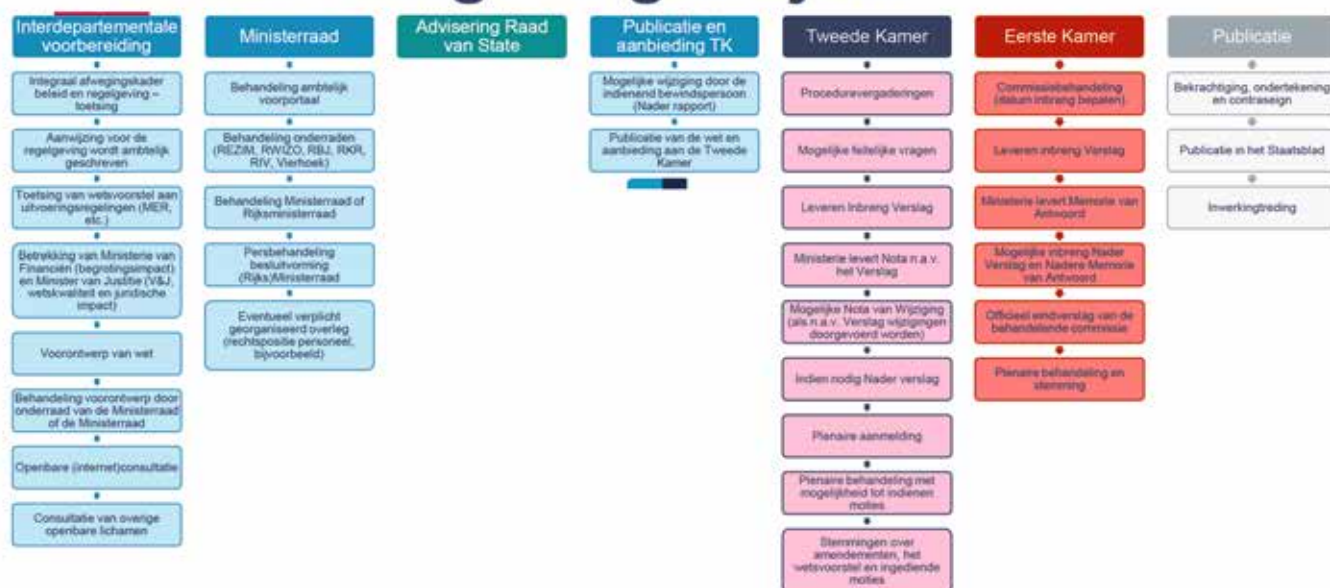
We kiezen voor lobbyissues die verbonden zijn met de fiscale praktijk van het mkb, waarvoor goede, belastingtechnische alternatieven zijn en die impact hebben voor onze leden

Fons Overwater: 'Als ik kijk naar waar we nu staan zijn de eerste resultaten van het meer focussen op belangenbehartiging daar. Onze contacten met relevante stakeholders zijn verbeterd. Wij weten hen beter te vinden maar zij ons ook. Dat was

bijvoorbeeld merkbaar rond het coronadossier. Daarin hebben we intensief met andere fiscale koepels en de Belastingdienst samengewerkt, met als resultaat dat een flink aantal van de suggesties die we hebben gedaan, is overgenomen. Naar mijn mening maken we daarnaast weer volgende stappen in het intern stroomlijnen van het PA-proces en de gelaagdheid waarin dat zich voltrekt. Dat is nodig, want wil je 'buiten' effectief zijn dan moet je 'binnen' alles goed op orde hebben.'

Volgens Mark van den Anker is de verhuizing naar Den Haag een mijlpaal voor het RB: 'Daarmee is de mentale keuze gemaakt meer te investeren in de relaties onder de Haagse fiscale kaasstolp. En inmiddels zijn we in een fase waarin steeds meer strategisch-tactisch wordt geopereerd in plaats van reagerend op de waan van de dag. Dat betekent ook steeds scherp blijven op het belang van de leden.'

Formele wetgevingstraject



Voorzitter studiekring Noord-Holland/Alkmaar Bastiaan Dorschman: **‘Bijeenkomsten zijn belangrijke gelegenheden om te netwerken’**

‘Onze belangrijkste activiteit is het organiseren van vaktechnische bijeenkomsten, dat zijn tevens belangrijke gelegenheden om te netwerken. Het is ook leuk om leden van de studiekring te spreken en ervaringen uit te wisselen. Dit zorgt er ook voor dat de leden op de hoogte zijn van elkaars specifieke expertise, waardoor ook buiten het verband van de studiekring overlegmet elkaar is’, aldus voorzitter Bastiaan Dorschman.

Secretaris Nienke Kimsma vult aan: ‘We houden onze bijeenkomsten in de Ter Coulsterkerk in Heiloo. We huren daar een aparte zaal en tijdens de pauze serveren vrijwilligers van de kerk broodjes en soep in de kerk. Het heeft iets moois dat de kerk extra inkomsten kan creëren door onze studiekring. Een soort *maatschappelijk verantwoord leren*.’

Bastiaan: ‘Uiteraard kijken wij als kring weer uit naar het organiseren van fysieke bijeenkomsten. De webinars zorgen ervoor dat je bij kunt blijven, maar de fysieke interactie, met hier en daar een goed geplaatste grap, zijn toch niet te vervangen. We hebben goede hoop dat het binnenkort weer mogelijk is. We organiseren acht bijeenkomsten per jaar. We beginnen de eerste bijeenkomst van het jaar altijd in september met een half uur ledenvergadering gevolgd door een uitgebreid buffet dat we laten verzorgen door een cateraar. Na het buffet nodigen we dan een spreker uit voor een lezing van ongeveer 1,5 uur. De overige zeven bijeenkomsten vinden plaats van 16.00 tot 19.45 uur. De bijeenkomsten worden steeds beter bezocht. Waar er in het begin meestal tussen zestig en negentig aanwezigen waren, zagen we bij de laatste fysieke bijeenkomsten de aantallen naar negentig of meer deelnemers gaan.’

Nienke: ‘Tijdens de coronacrisis kregen we het aanbod om in de kerk de cursus te gaan geven. We zagen het al helemaal zitten dat we een spreker zouden uitnodigen en dat hij of zij vanaf de kansel de cursus zou geven. Helaas zette op dat moment de coronacrisis door, waardoor samenkomen geen optie meer was, maar wie weet in de toekomst.....er kunnen vijfhonderd mensen op anderhalve meter afstand een dienst bijwonen, dus dan moet het voor onze kring ook al snel kunnen.’

Het bestuur vergadert een of twee keer per jaar tijdens een etentje. Bastiaan: ‘Onze oud-voorzitter Cees Lakeman vragen wij nog regelmatig om aanwezig te zijn bij de vergaderingen. Zijn ervaring en kunde zijn altijd een goede toevoeging.’

Waarin onderscheidt zich deze studiekring?

Bastiaan: ‘Het onderscheid zit in de kleinschaligheid en de locatie. Hierdoor ontstaat er ook een ontspannen ‘ons-kent-onssfeer’.



Nienke Kimsma en Bastiaan Dorschman (foto Raphaël Drent)

Stichting RB Studiekring Noord-Holland/Alkmaar

- Aantal deelnemers: circa 120
- Opgericht: 15 september 2005
- Gebied: van de Waddeneilanden tot net boven Amsterdam
- Aantal bijeenkomsten: 8 bijeenkomsten per jaar*
- Locatie: een zaal van de Ter Coulsterkerk in Heiloo*
- Bestuur: Bastiaan Dorschman, voorzitter, Nienke Kimsma, secretaris en Willem Verlooi, penningmeester

Daarnaast proberen we steeds interessante sprekers uit te nodigen. We kiezen dan onderwerpen die aansluiten bij de actualiteit; zo hebben we bij één van onze laatste fysieke bijeenkomsten een vooraanstaande spreker gehad over de ethiek in de fiscaliteit. Ook streven wij naar een goede verhouding tussen mannelijke en vrouwelijke sprekers.’

Hebben jullie tips voor andere studiekringen?

Nienke: ‘Voor een enthousiaste lezing over een saai onderwerp als kapitaalverzekeringen is het een feestje om Erik van Toledo uit te nodigen. Diana Dutilh geeft een goede presentatie over life events en huwelijksvermogensrecht, waardoor je na de lezing direct proactief advies kunt geven aan je klanten. Tot slot nodigen wij heel graag Arend Jan van Lint uit voor een vakkundige beschouwing van de actualiteiten in de inkomstenbelasting.’

** vanwege de coronamaatregelen zijn er tijdelijk geen fysieke bijeenkomsten*

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 Studiekring Noord-Holland/Alkmaar aan de beurt.

Belasting heffen en ontnemen: het fiscaal mechanisme

De veroordeelde die financieel voordeel heeft genoten vanwege het strafbare feit, moet naast een straf rekening houden met de ontnemingsmaatregel waardoor het wederrechtelijk verkregen voordeel ('WVV') teniet wordt gedaan. Deze maatregel strekt er niet toe om leed toe te voegen (te bestraffen), maar beoogt de veroordeelde weer in de oude vermogenspositie te brengen zonder de criminele opbrengst. Over de fiscale implicaties is de wetgever bij invoering van de ontnemingsmaatregel duidelijk geweest: de strafrechter houdt geen rekening met de belastingheffing over het WVV.

Fiscale neutraliteit is wel het uitgangspunt: zowel rechtmatig als wederrechtelijk verkregen voordeel is belast. De Hoge Raad gaat sinds 1998 uit van een fiscaal mechanisme waarin heffing over het ontnomen bedrag ongedaan wordt gemaakt.¹ De veroordeelde die over € 100.000 crimineel inkomen 49,5% inkomstenbelasting heeft betaald, moet echter rekening houden met een ontneming van € 100.000 en niet van € 50.500. Voor het terugkrijgen van de €49.500 moet hij niet bij de strafrechter, maar bij de Belastingdienst zijn. Zo kan de ontneming leiden tot een verlies in box 1, dat in andere jaren wordt verrekend. De vraag is of het fiscale mechanisme in alle gevallen werkt.

Hof Den Bosch vond van niet en hield bij de vaststelling van het te betalen ontnemingsbedrag toch rekening met de inkomstenbelasting ad € 356.085. De Hoge Raad wees de zaak in 2017 echter terug.² In 2020 ging hof Den Bosch in de herkansing en gaf met moeite opvolging aan de jurisprudentie van de Hoge Raad door geen rekening te houden met de betaalde belasting.³ Het pijnpunt in deze zaak is dat er in de relevante jaren steeds sprake was van een negatief inkomen, waardoor het maar de vraag is of de inkomstenbelasting ad €356.085 op basis van de belastingwet kan worden verrekend. Als dat niet kan, is er belasting geheven over inkomen dat vervolgens van de belastingplichtige is ontnomen, hetgeen niet de bedoeling is. Het hof benadrukte dat indien blijkt dat de betaalde inkomstenbelasting niet kan worden

verrekend, in de executiefase een verzoek tot matiging van het te betalen bedrag kan worden ingediend om dubbele betaling te voorkomen.

Fiscale neutraliteit is het uitgangspunt: zowel rechtmatig als wederrechtelijk verkregen voordeel is belast

In het gunstigste geval kan de veroordeelde door verliesverrekening dus dubbele betaling voorkomen, maar als zijn inkomen daarvoor niet toereikend is, wacht hem ook nog een procedure over de executie van de ontnemingsmaatregel. Of dit het fiscaal mechanisme is dat zou moeten worden nagestreefd, is de vraag.

Andere heffingen

De Hoge Raad heeft in het arrest uit 2017 bevestigd dat het fiscale mechanisme niet regelt hoe moet worden omgegaan met heffingen die een andere grondslag hebben dan het bedrag aan WVV. Met dergelijke belastingen kan in de ontnemingsprocedure wel al rekening worden gehouden. In het eerste arrest van 2021 ging het om de vaststelling van het WVV van de dga, waarbij door de maatschap van notarissen aan de hand van valse facturen bedragen waren ontvangen en tussen de maten ([B]

BV en [C] BV) waren verdeeld.⁴ Dat volledige bedrag kan volgens de Hoge Raad niet zomaar bij de dga worden ontnomen. Over de winst is door [B] BV namelijk vennootschapsbelasting betaald en over de dividenduitkering is dividendbelasting ingehouden. Het voordeel dat de oud-notaris daadwerkelijk had genoten is dus minder dan het bedrag dat [B] BV ontving. Het fiscale mechanisme regelt niet hoe de heffing van vennootschapsbelasting teniet wordt gedaan, als het volledige bedrag bij de dga wordt ontnomen. De dga kan in de inkomstenbelasting geen aanspraak maken op verliesverrekening vanwege de vennootschapsbelasting die de bv heeft voldaan. In zo een geval mag bij de ontneming wel rekening worden gehouden met de belastingheffing en is de veroordeelde belastingplichtige niet aangewezen op de executiefase.

¹ HR 17 februari 1998,

ECLI:NL:HR:1998:ZD0947.

² HR 14 maart 2017, ECLI:NL:HR:2017:429.

³ Hof Den Bosch 29 oktober 2020,

ECLI:NL:GHSHE:2020:3367.

⁴ HR 12 januari 2021, ECLI:NL:HR:2021:1.



Door: **mr. Sari Eckhardt**
De Bont Advocaten



Model onder de aandacht: directiereglement

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.

Deze bijdrage gaat over het directiereglement, de coronacrisis en de invloed op de norm voor aansprakelijkheid van bestuurders.

De maatstaf van bestuurdersaansprakelijkheid wordt doorgaans gebaseerd op artikel 2:138 BW (nv) en artikel 2:248 BW (bv). De hoofdregel van lid 1 van beide artikelen is dat iedere bestuurder van de vennootschap jegens de failliete boedel aansprakelijk is voor het tekort, indien het bestuur

claims plaatsvinden omdat meer vennootschappen failliet zullen gaan. Daarom is het van belang om bestuurders te wijzen op enkele voor de hand liggende verweren tegen bestuurdersaansprakelijkheidsclaims van een curator.

Het eerste verweer dat een bestuurder kan aanvoeren is dat niet kennelijk onbehoorlijk bestuur, maar juist de coronapandemie en de daardoor verminderde of uitblijven- de omzet een belangrijke oorzaak is van

van de onderneming te verzamelen - omdat een bestuurder daar in een later stadium niet meer over kan beschikken - waarmee het effect van de coronacrisis op de bedrijfsvoering kan worden aangetoond. Daarnaast verdient het aanbeveling de afwegingen die hebben geleid tot beleid en besluitvorming gedegen te onderbouwen en schriftelijk vast te leggen, bijvoorbeeld door het opmaken van notulen van de bestuursvergadering. De bestuurder maakt hiermee zijn adequaat handelen beter inzichtelijk. In het directiereglement kan eventueel een regeling worden opgenomen, die bestuurders uitdrukkelijk verplicht bij een bestuurdersaansprakelijkheidsclaim alle relevante informatie uit hun portefeuille met de andere bestuurders te delen.

In een crisissituatie - zoals de huidige coronacrisis - is het voor een curator moeilijker te bewijzen wat voor de bestuurder voorzienbaar was of had moeten zijn

zijn taak 'kennelijk onbehoorlijk heeft vervuld' en aannemelijk is dat dit 'een belangrijke oorzaak is' van het faillissement.¹ De vraag of het bestuur zijn taak al dan niet behoorlijk heeft vervuld, wordt beoordeeld naar hetgeen het bestuur voorzag of kon voorzien op het moment dat het die taak vervulde.² In een crisissituatie - zoals de huidige coronacrisis - is het voor een curator moeilijker te bewijzen wat voor de bestuurder voorzienbaar was of had moeten zijn, omdat de aangesproken bestuurder een aantal verweren en betwistingen kan aanvoeren.

Coronacrisis

Ruim tien jaar geleden heeft de kredietcrisis wereldwijd geleid tot verveelvoudiging van het aantal bestuurdersaansprakelijkheidsclaims. Na afloop van de steunmaatregelen van het kabinet, zal er naar verwachting in de nasleep van de coronacrisis ook weer een toename van het aantal

het faillissement en dat de bestuurder niet nalatig is geweest om dit te voorkomen. Een aantal andere mogelijke verweren van een bestuurder kan worden herleid uit twee arresten van de Hoge Raad: HR Blue Tomato en HR Kozijnenbouwer.³ Kort samengevat dient een bestuurder in een verweer de financiële gevolgen van de coronapandemie op de bedrijfsvoering van een vennootschap inzichtelijk te maken met alle (financiële) feiten en omstandigheden. Daarnaast dient een bestuurder aan te tonen dat er door het bestuur adequaat is gereageerd op de negatieve invloed van de coronacrisis op de bedrijfsvoering van de onderneming door bijvoorbeeld de kosten terug te dringen of nieuwe omzet te genereren.

Financiële gegevens

Bestuurders worden geadviseerd om bij een dreigende bestuurdersaansprakelijkheidsclaim tijdig de financiële gegevens

¹ Van Schilfgaarde/Winter/Wezeman/Schoonbrood, Van de BV en de NV 2017/48.

² MvA, Kamterstukken II 16631, 6, p. 3.

³ HR 30 november 2007, NJ 2008/91;



Door:
mr. Bart Berkens
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.

VRAAG

Een voor de zaak aangekochte boot wordt niet gebruikt. Wat zijn de gevolgen voor de vermogensetikettering binnen de inkomstenbelasting en de btw?

Een IB-ondernemer verzorgt dagtochten met boten. Hij koopt hiervoor een boot. Hij brengt de in rekening gebrachte btw over de aankoop in aftrek. De boot wordt uiteindelijk als gevolg van veranderde wetgeving over het maximum aantal personen dat mee mag varen niet in gebruik genomen. Na het moment waarop de wetgeving is aangepast, zijn er meerdere keren verbeteringen aan de boot aangebracht. De IB-ondernemer gebruikt twee andere boten voor de dagtochten. De aangekochte boot ligt ongebruikt op de werf, maar wordt in de toekomst misschien kantoorruimte en een opslag voor zwemvesten. Kan de boot naar privé worden gehaald op grond van een bijzondere omstandigheid? Zo ja, is daarover dan btw verschuldigd en moet de in aftrek gebrachte btw bij de aankoop worden herzien?

ANTWOORD

Vermogensetikettering in de inkomstenbelasting

In deze casus zitten diverse momenten waarop je de vermogensetikettering van de boot moet toetsen. Allereerst etiketteer je de boot op het moment van aankoop. De ondernemer heeft de boot destijds tot zijn ondernemingsvermogen gerekend.

De veranderde wetgeving is vervolgens een verandering van omstandigheden die ervoor kan zorgen dat de boot geen ondernemingsvermogen meer is. Je zou moeten onderzoeken wat er vanaf dat moment precies is gebeurd met de boot. Werd deze vanaf dat moment ook privé gebruikt? Zo ja, waarvoor dan en hoeveel?

Ook de investeringsmomenten kunnen zorgen voor een veranderende etikettering. Je kunt je bijvoorbeeld afvragen waarom er investeringen zijn gedaan in de boot, terwijl al duidelijk was dat deze niet meer voor de voorgenomen ondernemingsactiviteiten kon worden gebruikt. Zit daar misschien een privé-element in?

Als je tot de conclusie komt dat de boot vanaf enig moment voor 90% of meer een functie buiten de onderneming vervulde, dan is vanaf dat moment sprake van verplicht privévermogen. Als dat moment in het verleden heeft plaatsgevonden, zul je dit volgens de foutenleer moeten corrigeren. Als op enig moment sprake was van gemengd gebruik, heeft de IB-ondernemer er kennelijk destijds voor gekozen om de boot als ondernemingsvermogen te blijven etiketteren. Een vrijwillige keuzeherziening is daarna alleen nog mogelijk als er zich bijzondere omstandigheden voordoen. Zo'n omstandigheid is bijvoorbeeld de ingebruikname van een andere boot die de functie van de boot binnen de onderneming overneemt.

Tot zover het verleden. Als de boot in de toekomst uitsluitend gebruikt wordt als kantoor- en opslagruimte en daarmee voor 90% of meer zakelijk wordt gebruikt, dan is sprake van verplicht ondernemingsvermogen. Is er geen overheersend zakelijk of privégebruik, dan kan de boot binnen de grenzen van de redelijkheid als privé- of ondernemingsvermogen worden geëtiketteerd. Als de boot ondanks de kantoor- en opslagfunctie voor 90% of meer privé wordt gebruikt, is sprake van verplicht privévermogen.

Bekijk voor meer informatie over vermogensetikettering binnen de inkomstenbelasting de notitie 'Vermogensetikettering in de inkomstenbelasting' op rb.nl.

Gevolgen voor de omzetbelasting

Voor de omzetbelasting gaan we ervan uit dat de boot geëtiketteerd is als ondernemingsvermogen (N.B. voor de vermogensetikettering binnen de omzetbelasting gelden andere regels dan voor de inkomstenbelasting). Als de boot naar privé wordt onttrokken, is dat een belastbaar feit op grond van artikel 3 lid 3 sub a van de Wet op de omzetbelasting 1968 waarover omzetbelasting moet worden berekend. De vergoeding wordt berekend conform artikel 8 lid 3 van de Wet op de omzetbelasting 1968. Zie voor de eventuele herziening van de oorspronkelijke aftrek van voorbelasting onderdeel 4.2.7 van het Besluit aftrek van omzetbelasting.

Advies: ga in vooroverleg

Als een casus zo feitelijk is als deze, is het aan te raden om in vooroverleg te treden met de Belastingdienst. Zo voorkom je verrassingen achteraf.

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.

Kim van Os LL.M. RB
Bureau Vaktechniek



Najaarsprogramma staat online

Met de zomer binnen handbereik is het goed om alvast vooruit te kijken naar de rest van het jaar. En dat kan, want (bijna) het hele najaarsprogramma van PE staat online. Daarbij hebben we goed nieuws voor degenen die minder fan zijn van online onderwijs, want dit najaar zijn we ook weer op locatie te vinden. Vanaf juli gaat zowel het opleidingsprogramma als het PE-programma een mix van digitaal en fysiek onderwijs aanbieden. Ben je geïnteresseerd in een cursus op locatie? Zorg dan dat je snel een plek reserveert. De groepen zijn namelijk klein om voldoende afstand te kunnen garanderen, en zitten daardoor ook sneller vol.

Voor ieder wat wils, of je nu een online cursus wil volgen, of een cursus op locatie. Of je nu fiscaal inhoudelijk of meer gericht op vaardigheden bijgeschoold wil worden. Ben je geïnteresseerd in vaardigheden? Dan raden we je aan om de Goodhabit-bundel te bekijken. Hiermee bieden we 143 online vaardigheidencursussen aan voor een kleine, vaste prijs. Klinkt goed toch?

Ga dus naar de website, kijk waar jij graag meer over wil leren, en reserveer je plekken.

Zomercursussen

In week 27 organiseren wij de zomerweek. Een extra week vol cursussen. Naast de nodige webinars kun je vier cursussen op locatie volgen. Wat staat er op de planning?

- 5 juli: E-commerce & internationale aspecten | Vianen | 16.00 - 21.00 uur
- 6 juli: Bedrijfsopvolging in de IB-sfeer (verdieping) | Vianen | 16.00 - 21.00 uur
- 7 juli: Ins & outs van de NOW-regeling | Vianen | 16.00 - 21.00 uur
- 8 juli: Fiscale aspecten van echtscheiding | Vianen | 16.00 - 21.00 uur

Zit hier een onderwerp bij dat je interesseert? We kunnen bij de fysieke cursussen maar een beperkt aantal deelnemers toelaten, dus kijk snel of er nog een plek beschikbaar is.

Laatste aanmeldkans: jubileumevenement en ALV

In deze maand zijn er twee evenementen waarop we je graag digitaal begroeten. Op vrijdag 18 juni is de live-uitzending van ons tweede jubileumevenement 'RB 2030'. Dan staan we stil bij de ontwikkelingen die een grote impact hebben op de toekomst van het beroep. Denk bijvoorbeeld aan software en kunstmatige intelligentie. Een thema dat je zeker niet wilt missen! Sluit jij digitaal aan?

Een week later, op vrijdag 25 juni, is de Algemene Ledenvergadering (ALV). In de ochtend nemen we je graag mee in onze plannen voor de vereniging, beantwoorden we je vragen en vragen we jou om je stem rond bepaalde onderwerpen uit te brengen. Laat van je horen op 25 juni en zorg dat je inlogt tijdens de digitale ALV.

Meld je voor beide evenementen aan via de PE-module op RB.nl.



Al een module uitgeprobeerd?

Sinds januari bieden we alle modules uit de RB Academy ook los aan, binnen het PE-aanbod. Zo krijgt iedereen de kans om één of enkele onderwerpen te bestuderen zonder een volledig onderwijstraject te volgen. We zijn volledig online gestart en onderwijzen deelnemers via digitale en korte kennisclips in plaats van via fysieke colleges. En dat bevalt. Zo zegt een student:

'De digitale modules bieden meer structuur wat betreft de indeling van onderwerpen. Het is daarbij prettig dat je zelf bepaalt wanneer je kijkt en hoe veel tijd per keer je besteedt. En je kunt altijd nog een keer terugluisteren als je het even niet meer weet. Ontzettend handig!'

Uiteraard is de keuze aan jou, maar wellicht is ook de digitale variant de moeite waard om uit te proberen. Ook nu college op locatie weer een optie is. Ga naar RB.nl voor een compleet overzicht van alle modules en data.

Geslaagden van de RB Academy aan het woord

‘Hoe gaat het nu met....?’

Gert Jan Idsinga, kantoorleider en fiscalist bij Flantúa Accountants en Belastingadviseurs

‘Ik startte met de opleiding tot Register Belastingadviseur in het najaar 2017. Ik rondde de opleiding begin 2020 af door mijn scriptie met succes te verdedigen.

Ruim tien jaar geleden begon ik met de opleiding SPD, tegenwoordig is dat accountancy. Na de SPD-opleiding deed ik de opleiding hogere bedrijfskunde, en vervolgens startte ik met de RB Academy. In eerste instantie ging mijn voorkeur niet direct uit naar de opleiding tot Register Belastingadviseur maar naar het behalen van de MFP (Master of Financial Planning). In overleg met mijn werkgever destijds heb ik ervoor gekozen om de RB-opleiding te gaan volgen. Dit lag ook precies in het verlengde van de functie die ik toen vervulde en was daarom een logisch vervolg.

Ik koos voor de RB Academy omdat ik het fiscale aspect van mijn werkzaamheden altijd heel interessant vond. Niet zozeer om een gehele wettenbundel uit mijn hoofd te kennen, maar vooral om te weten waar je het over hebt. Voor mij was dit een perfecte stap om mijn kennis te verbreden naast de opgedane kennis uit de opleidingen SPD en hogere bedrijfskunde om zo een brede gesprekspartner voor de ondernemer te worden.

Ik had al veel ervaring in de combinatie van werken en studeren, want de voorgaande opleidingen deed ik ook naast mijn werk. De combinatie van werken en studeren slokt veel tijd op en zet je privéleven soms *on hold*, maar je kunt de theorie wel direct toepassen in de praktijk. Hierdoor krijg je een betere kijk op de waarde van de opleiding en dat maakt het ook veel leuker.

Toen ik begon aan de RB Academy wist ik vooraf precies waar ik aan toe was; er was een uitgestippelde route. Uiteraard kon je hiervan afwijken, maar bij een normale doorlooptijd had je na tweeëneenhalf jaar een diploma op zak. De vorm van lesgeven verschilde enorm vanwege de verschillende doceermethoden van docenten. Mijn voorkeur lag overduidelijk bij de praktische aanpak: een docent uit de praktijk die met praktijkvoorbeelden de theorie toelicht. Op deze manier werd een soms wat taaie en stoffige theorie levendig en fijner om op te pakken.

Veel interactie

Het meest interessante onderdeel vond ik het maken van de scriptie en de verdediging daarvan. Ik richt me liever op de praktijk dan op de theorie. Bij de scriptie kon ik zelf het onderwerp kiezen en verschillende onderdelen van de opleiding op dit onderwerp toepassen. Ik heb me volledig verdiept in de bijtelling. Hoe zit dit nu precies, wat zijn de mitsen en maren, hoe wordt dit onderwerp over de grens behandeld en hoe verhoudt zich de ontwikkeling van de bijtelling met de als maar groter wordende elektrische automarkt? Waar de bijtelling op voorhand als een ‘simpel’ percentage wordt weggezet, zitten er vele interessante verhalen achter. Tijdens het



Gert Jan Idsinga: ‘Het meest interessante onderdeel vond ik het maken van de scriptie en de verdediging daarvan.’ (foto: Raphaël Drent)

schrijven van de scriptie kon ik de kennis direct toetsen bij de scriptiebegeleider. Als afsluiter was er veel interactie tijdens de verdediging om gezamenlijk over het gekozen onderwerp van gedachten te wisselen. En ten slotte, de scriptie is ook het sluitstuk van de hele opleiding. Na de afronding ben je zeker van je diploma. Hoe leuk is dat!

De kennis en vaardigheden die ik heb opgedaan helpen mij in de dagelijkse praktijk. Als kantoorleider stuur ik één van de drie vestigingen van Flantúa Accountants en Belastingadviseurs aan. Daarnaast ben ik ook actief op het fiscale vlak als fiscalist. De algemene kennis van RB-Academy komt dagelijks voorbij. Van hieruit kan ik direct een onderbouwing geven bij een bepaald vraagstuk, en anders is er in ieder geval een richting voor een verdere onderbouwing.’

Masterclass Jong RB: Hoe ga je om met je (ir)rationele klant?

Op dinsdag 6 april vond een Masterclass plaats voor 15 jonge leden van het Register Belastingadviseurs. Het onderwerp was: hoe ga je om met je (ir)rationele klant? Robert van Beek en Ivo Beumer van BE2BeSMARTER hebben de deelnemers in anderhalf uur inzicht gegeven in het gedrag van de klanten en de achtergrond daarvan. Het onderwerp is veelomvattend en klinkt ingewikkeld maar Robert en Ivo brachten de theorie op een heldere manier over. Met praktische voorbeelden en handvatten kunnen de jonge fiscalisten meteen in de praktijk aan de slag.

Zo zijn er handvatten aangereikt om de klantvraag te analyseren. Is het verzoek van een klant snel en intuïtief of calculatief en rationeel? Zoekt een klant zekerheid en bevestiging of neigt deze tot het nemen van extra risico? Eén ding hierbij is zeker. Framing van de boodschap doet ertoe! Politici zijn er sterren in maar ook voor fiscalisten is framing van de fiscale boodschap een ware kunst. Met framing kan het plaatje voor de klant compleet worden gemaakt waarbij niet enkel de fiscaliteit leidend is. De beleving van een klant speelt immers een belangrijke rol bij het verkopen van een product.

Een simpel voorbeeld van framing:

1. Als u niet betaalt, riskeert u een boete van xxx euro.
2. Als u uw belastingen niet betaalt, komen essentiële taken van de overheid in het gedrang, zoals de gezondheidszorg, de veiligheid en het onderwijs.

Waar de eerste boodschap negatief gebracht wordt, is de tweede meer positief gericht. Op basis van nummer twee zijn mensen eerder geneigd de betaling te doen. Kortom, probeer een goed beeld te schetsen van je klant zodat je weet

hoe deze zijn beslissingen neemt. Met een goed beeld kun je jouw klant het beste tot dienst zijn.

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.

Gezocht: RB Jongerencommissielid

Heb jij onze mooie vacature al gezien? Als vereniging vinden we het ontzettend belangrijk om specifiek jonge belastingadviseurs te ondersteunen en op weg te helpen. Jullie zijn de toekomst en daar willen we in investeren. Dit doen we onder andere met de RB Jongerencommissie. Als commissie vertegenwoordigen wij de Jong RB-leden bij het bestuur, maar ook daarbuiten. Wellicht heb je hem al gezien, maar we hebben een prachtig manifest geschreven, gericht op het vereenvoudigen van het belastingstelsel. Specifiek om meer aan te sluiten bij de wensen voor jonge mensen tot en met 35 jaar. Hiermee

willen we de luidspreker zijn van jonge fiscalisten.

We zetten ons ook in voor de ontwikkeling van jonge fiscalisten. Dit doen we bijvoorbeeld door per jaar een aantal gratis evenementen te organiseren. Niet alleen om je fiscale kennis up-to-date te houden,



maar ook om je vaardigheden aan te scherpen. Natuurlijk was dat dit jaar volledig online, maar komende jaren hopen we met een mooie mix te komen van fysieke en online bijeenkomsten. Waar online bijeenkomsten flexibel in te plannen zijn en reisafstand geen rol speelt, hebben fysieke bijeenkomsten natuurlijk het voordeel dat we elkaar weer kunnen ontmoeten en er meer interactie mogelijk is.

Ten slotte vind ik het als voorzitter een mooie uitdaging om sparringpartner te worden voor andere jonge partijen. We zijn op zoek naar hen en willen met hen dé stem worden van de jonge fiscalist. Bij

al deze activiteiten hebben we jouw hulp nodig!

Heb jij altijd al mee willen denken over de toekomst, om jouw vakgebied sterker te maken? Vind je het leuk jouw fiscale kennis in te zetten om te adviseren bij andere (politieke) jongerenpartijen? En denk je graag mee over de onderwerpen die we tijdens jong RB-evenementen kunnen bespreken? Dan ben jij een hele goede toevoeging aan onze RB Jongerencommissie. Meer informatie over de vacature vind je op www.rb.nl, of stuur alvast je CV en motivatie naar jongrb@rb.nl.

Daniël van Meijgaarden – voorzitter RB Jongerencommissie

Boeken

Artificiële intelligentie en de rechtsstaat

Auteur: R. Passchier
Uitgever: Boom
ISBN: 978 9462908901
Prijs: € 24,90

Praktisch nut	6
Wetenschappelijk niveau	7
Actualiteit	8
Leesbaarheid	8
Presentatie	7
Prijs-kwaliteitsverhouding	7
Bedoeld voor	iedereen



In een recent rapport van de Syber Security Raad is te lezen dat Nederland één van de meest gedigitaliseerde landen is, en dat deze ontwikkeling door de coronacrisis nog is versterkt. Over het algemeen is dit een ontwikkeling met veel voordelen. Het is echter de vraag of de rechtsstaat hiermee gelijke tred kan houden. In het boek wordt nader ingegaan op deze vraag. Artificiële intelligentie (A.I.) is het deel van de digitalisering waar algoritmes worden gebruikt en het systeem zelflerend is. De overheid gebruikt A.I. vooral in de uitvoerende/bestuurlijke kant. De rechtspraak en het parlement lijken achter te blijven in deze ontwikkeling. Met de trias politica in het achterhoofd kan dat leiden tot een disbalans. De huidige discussie rond de bestuurscultuur en de kinderopvangtoeslagaffaire is hier een goed voorbeeld van, overigens wordt dit niet als zodanig in het boek genoemd. De menselijkheid en logica lijken in de wetten en uitvoering hiervan meer en meer te ontbreken. Geen nieuwe ontwikkeling, maar wel één die door A.I. wordt versterkt. Na constatering van de ontwikkeling en risico's worden in het boek mogelijkheden genoemd om de controle en balans te handhaven. Zo zou in de rechtspraak de 'robotrechter' een rol kunnen spelen. Bij eenvoudige zaken kan A.I. op basis van wet en rechtspraak een ondersteuning zijn voor de rechter. Naast de overheid komt ook de rol van de Big Tech-bedrijven nog aan de orde. Een boekje wellicht uit de periferie van het belastingrecht, maar wel degelijk van (indirect) belang voor de fiscale praktijk, nu, maar zeker in de toekomst. Voor iedere fiscalist die met een ruime blik naar de praktijkontwikkelingen kijkt, is dit een interessant boek.

Eindoordeel: ■ ■ ■

*Door: mr. Marcel van Galen RB
 en mr. Marco Dijkstra RB*

Fiscale Monografie
Douanewaarde in een globaliserende wereld

Auteur: mr. dr. M.L. Schippers
Uitgever: Wolters Kluwer
ISBN: 978 9013163179
Prijs: € 97,95

Praktisch nut	7
Wetenschappelijk niveau	9
Actualiteit	9
Leesbaarheid	8
Presentatie	8
Prijs-kwaliteitsverhouding	7
Bedoel voor	specialist



Wat heeft een gemiddelde fiscalist te maken met douanerechten? Wij denken dat dit nog steeds beperkt is. Door de Brexit verwachten wij dat wel meer vragen over douanerechten op de fiscalist af zullen komen. Het is dan ook wel handig om snel inzicht te krijgen over de inhoud van de douanewetgeving. In de fiscale studies komen immers douanerechten niet of nauwelijks aan de orde. Dit boek leent zich wat minder om snel inzicht te krijgen over douanerechten. Het boek gaat namelijk slechts over de transactiewaarde van goederen. Dit is slechts één van de elementen die bij douanerechten van belang zijn.

Het boek bevat niet een (uitgebreide) inleiding van de douanewetgeving. Dat is ook niet logisch. Het boek betreft immers de promotie van Martijn Schippers. Zijn onderzoek kende de volgende probleemstelling:

In hoeverre kan de transactiewaarde van goederen, waarvan de waarde moet worden bepaald op het moment dat zij ten invoer worden aangegeven in de Europese Unie, in het huidige tijdsgezicht worden bepaald gelet op de doelstelling die aan het stelsel ter bepaling van de douanewaarde ten grondslag ligt?

Al met al is het een prima leesbaar boek. Maar voor wie? We denken dat dit boek alleen geschikt is voor de echte douanespecialist.

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	■



Gecombineerd verbruik: 5,5 - 9,1 l/100 km, 18,2 - 11,0 km/l. CO₂-uitstoot: 143 - 205 g/km (WLTP).
Voor officiële dealeradressen, kosten en leveringsvoorwaarden, zie [mercedes-benz.nl](https://www.mercedes-benz.nl).

De nieuwe GLB. Open for what's next.

Waar u ook heen gaat, de avontuurlijke GLB is er met zijn ruime indeling en tot zeven zitplaatsen helemaal klaar voor. Het intelligente MBUX-multimediasysteem met intuïtieve spraakherkenning is de perfecte rijder en brengt u veilig naar uw bestemming. De GLB is ook beschikbaar als Business Solution uitvoering. Ontdek hem op [mercedes-benz.nl](https://www.mercedes-benz.nl), of meer info vindt u ook bij uw Mercedes-Benz dealer.



Deskundig en toepasbaar advies op een presenteerblaadje met **Fiscaal en meer**

Voor
slechts
€ 295!



Klantadviezen



Rekentools



Nieuws



Diverse thema's



Modellen



Checklists

REGISTER ■
BELASTING ■
ADVISEURS ■

Sdu

Je zoekt snelle antwoorden van hoge kwaliteit. Een enorme uitdaging waar **Fiscaal en meer** de oplossing voor is. Speciaal afgestemd op jouw behoeften als adviseur in de mkb-praktijk. Een totaalpakket van kant-en-klare adviezen en documenten die je direct kunt gebruiken in jouw een-op-een klantcommunicatie.

Ben je benieuwd naar de mogelijkheden?

Meer informatie vind je op onze website: rb.nl/fiscalist/fiscaalenmeer/.