

# BELASTINGEN IN DE PRAKTIJK ADVIES

VERSCHIJNT ELKE TWEE WEKEN

30 JANUARI 2015 - JAARGANG 14 - NUMMER 2

## Inhoud

### 3 Proceshouding gemachtigde reden voor lagere proceskostenvergoeding

Rechtbank Gelderland besluit de proceskostenvergoeding te matigen vanwege de proceshouding van de gemachtigde van X.

### 5 Geen vrijvalwinst bij zetelverplaatsing pensioen- bv

Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt dat de inspecteur ten onrechte vrijvalwinst in aanmerking neemt. Volgens het hof zien art. 3.29 Wet IB 2001 en art 8 lid 6 Wet VPB 1969 alleen op mutaties van pensioenverplichtingen die zich in een bepaald jaar voordoen.

### 8 Inhaalverliezen en interne royalty's

Rechtbank Zeeland-West Brabant geeft aan hoe bij de vaststelling van de inhaalverliezen van de vi rekening moet worden gehouden met royalty's. In het bijzonder royalty's binnen de fiscale eenheid waartoe ook de vi behoort.

### 16 Voor berekening leges moeten arbeidskosten verhoogd worden met hoog BTW-tarief

Hof Den Haag oordeelt dat het verlaagde BTW-tarief niet geldt op de tot de bouwkosten behorende arbeidskosten van de aanvraag van X bv. De leges zijn tot het juiste bedrag berekend door de heffingsambtenaar.



10311469



Kluwer

a Wolters Kluwer business

**Belasting Advies in de praktijk is een tweewekelijks vakblad met actuele fiscale informatie voor de algemene aangifte adviespraktijk.**

## Hoofredactie

Mr. A. W. Cazander

## Redactie

Mw. mr. drs. A.M.A. van Aalst

## Eindredactie

Mw. E.E. Gravendeel

## Medewerkers

Mw. mr. H. Ancuta-Koning (zelfstandig belastingadviseur, Amsterdam), mr. A. (Alois) Brandsma (Bol Accountants bv) mw. mr. J.O.M. Beke (specialist loonbelasting en sociale verzekeringen, Voorschoten), mr. drs. T. Bijlard FB (BTW-specialist bij Van Oers Accountancy & Advies) mr. L.L.C. Blom (Lentink de Jonge Accountants & Belastingadviseurs), mr. L.J. Boone (zelfstandig fiscalist, Harderwijk), drs. A. Bremmer (SynCount Accountants & Belastingadviseurs, Bodegraven), mr. drs. O. Clous FB (Clous Consultancy, Houten), drs. E. de Heer (Ernst & Young Belastingadviseurs), mr. A.J.A. (Ton) Honcoop (Van der Does & De Wit Belastingadviseurs B.V.), mr. H.J. de Jong (zelfstandig fiscalist, Steenwijk), mr. drs. J. Knuist (Grip Accountants en adviseurs), mr. I.H.H.L. Kolthof (fiscalist), mr. S. Kortekaas (KPMG Meijburg & Co Rotterdam), W.A. van Lieshout (Steens en Partners, Rotterdam), mr. A.T.P. Nefkens (De Graaf Nefkens advocaten), mw. mr. J.W.H. Nietveld, R.T.A. Pak LL.M. (Schut & Bruggink Estate Planners B.V. te Haarlem) M.J.C. Retel Helmrich (fiscaal juridisch adviseur), mr. M. Rijdsdijk (Legal, Tax- en compliance Officer Elips Life), drs. O. Soldat (VanOoijen Belastingadviseurs te Haarlem), mr. R. Stam (Nationale Nederlanden), mw. mr. K.F. Tiesinga (KPMG Meijburg & Co, Rotterdam), mr. G.T. Vernooij, (Van Oers Accountants en Belastingadviseurs), drs. M.G. (Nynke) Wassink-Smit (Fiscaal Perspectief, Rotterdam) mw. mr. P.M.B. de Weerd-Mermans (KPMG Meijburg De Meern).

## Uitgever

Drs. M.C. Benjamins

## Aanbevolen citeerwijze:

BA 2015/(Afl.).(puntnummer)

## Redactieadres

Belasting Advies in de praktijk, Zuidpoolsingel 2, Alphen aan den Rijn  
Postadres: Postbus 4, 2400 MA Alphen aan den Rijn  
Tel.: 0172 - 466 380, fax: 0172 - 466 392  
E-mail: redacbelastingadv-nl@wolterskluwer.com

## Vormgeving en opmaak

PrePress iDeaLogic

## Reprorecht

Niets uit deze uitgave mag worden veeleenvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, in fotokopie of anderszins zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. Voorzover het maken van kopieën uit deze uitgave is toegestaan op grond van art. 16h t/m 16m Auteurswet 1912 jo. Besluit van 27 november 2002, Stb. 2002, 575, dient men de daarvoor wettelijk verschuldigde vergoeding te voldoen aan de Stichting Reprorecht te Hoofddorp (Postbus 3060, 2130 KB).

## Abonnementen

Jaarabonnement €422,50 inclusief BTW en opbergband.  
Studenten 47% korting. Losse nummers €32,25  
Abonnementen kunnen op elk gewenst tijdstip ingaan en lopen automatisch door, indien zij niet drie maanden voor het verstrijken van de abonnementsstermijn schriftelijk zijn opgezegd. Voor nieuwe abonnementen kunt u contact opnemen met onze abonnementenadministratie op onderstaand adres.

## Abonnementenadministratie

Kluwer Customer Service, Postbus 878, 7400 AW Deventer.  
E-mail: [www.kluwer.nl/klantenservice](http://www.kluwer.nl/klantenservice)

## Adreswijziging

Bij wijziging van tenaamstelling en/of adres verzoeken wij u het originele adressenlabel met de juiste adressering te sturen naar Kluwer Customer Service, Antwoordnummer 93, 7400 VB Deventer.

## Gebruik persoonsgegevens

Kluwer BV legt de gegevens van abonnees vast voor de uitvoering van de (abonnements-)overeenkomst. De gegevens kunnen door Kluwer, of zorgvuldig geselecteerde derden, worden gebruikt om u te informeren over relevante producten en diensten. Indien u hier bezwaar tegen heeft, kunt u met ons contact opnemen.

## Advertentie acquisitie

Cross Media Nederland  
Tim Lansbergen  
Tel. (010) 742 10 22  
E-mail: [tim.lansbergen@crossadvertising.nl](mailto:tim.lansbergen@crossadvertising.nl)

ISSN 1571-0165



## ALGEMEEN

### 1. Proceshouding gemachtigde reden voor lagere proceskostenvergoeding / 3

Mr. L.J. Boone (zelfstandig fiscalist op het gebied van gemeentelijke belastingen/Wet WOZ/formeel belastingrecht)

## INKOMSTENBELASTING

### 2. Geen vrijvalwinst bij zetelverplaatsing pensioen-bv / 5

Mr. Ruben Stam (Financieelbrein.com)

### 3. Lening onzakelijk door niet-inroepen pandrecht / 6

Mr. drs. J. Knuist (Grip Accountants en Adviseurs N.V.)

## VENNOOTSCHAPSBELASTING

### 4. Inhaalverliezen en interne royalty's / 8

A. Bremmer (SynCount accountants & belastingadviseurs te Bodegraven)

## BELASTINGEN VAN RECHTSVERKEER

### 5. Kat in de zak leidt na ontbinding van de koopovereenkomst in ieder geval nog tot een pleister op de wonde: teruggave van de voldane overdrachtsbelasting / 10

Mr. A.J.A. Honcoop (Van der Does & De Wit Belastingadviseurs B.V., Reeuwijk)

## LOONBELASTING

### 6. Dga's blijven na toetreding derde aandeelhouder dga voor toepassing van de werknemersverzekeringen / 13

Mr. A. (Alois) Brandsma (Bol Adviseurs)

## OMZETBELASTING

### 7. Formulier voor opgaaf startende onderneming voldeende voor afmelding fiscale eenheid OB / 15

Mr. L.L.C. (Lucas) Blom (Lentink De Jonge Accountants & Belastingadviseurs)

### 8. Voor berekening leges moeten arbeidskosten verhoogd worden met hoog BTW-tarief / 16

Mr. drs. T. Bijlard FB (Btw-specialist bij Van Oers Accountancy & Advies)

## SCHENK- EN ERFBELASTING

### 9. Liquidatiewaarde en BOR niet van toepassing op vastgoed-BV die steeds winst maakt / 18

R.T.A. Pak LL.M. (Schut & Bruggink Estate Planners te Haarlem)

## INVORDERING

### 10. Belastingrechter mag niet oordelen over afwijzing kwijtscheldingsverzoek / 20

Mr. A.T.P. Nefkens (Fiscaal Advocaat bij De Graaf Nefkens Advocaten te Nijmegen)

## FISCALE SIGNALEMENTEN / 22

1

## Proceshouding gemachtigde reden voor lagere proceskostenvergoeding

Rechtbank Gelderland 18 december 2014, nr. AWB - 13 \_ 7917

Art. 8:75 Awb, art. 2 lid 3 Besluit proceskosten bestuursrecht

V-N Vandaag 2014/2650  
Belastingblad 2015/84  
ECLI:NL:RBGEL:2014:7843

### Rechtbank Gelderland besluit de proceskostenvergoeding te matigen vanwege de proceshouding van de gemachtigde van X.

In de beroepsfase erkent de gemeente dat de WOZ-waarde van de woning van X op een te hoog bedrag is vastgesteld.

Rechtbank Gelderland verklaart het beroep van X gegrond, maar besluit bij de berekening van de proceskostenvergoeding af te wijken van het forfait uit het Besluit proceskosten bestuursrecht. De rechtbank ziet in de handelwijze van de gemachtigde van X aanleiding om de proceskostenvergoeding met toepassing van art. 2 lid 3 Besluit proceskosten bestuursrecht te matigen. De gemachtigde heeft eerst de indruk gewekt dat hij kon leven met de door de gemeente voorgestelde WOZ-waarde en heeft deze indruk enige tijd laten bestaan. Pas op de zitting heeft de gemachtigde verklaard dat er geen overeenstemming is over de waarde. De rechtbank heeft zich hierdoor genoodzaakt gevoeld het vooronderzoek te heropenen. Vervolgens heeft de gemachtigde wederom niets van zich laten horen. Hoewel hij geen toestemming had gegeven voor het achterwege laten van een nadere zitting, is hij niet op die zitting verschenen. Naar het oordeel van de rechtbank is het handelen van de gemachtigde in strijd met hetgeen volgens goede procesorde verwacht mag worden van een beroepsmatig handelende rechtsbijstandverlener. Dit heeft ertoe geleid dat er meer proceshandelingen zijn verricht dan redelijkerwijs noodzakelijk was. De rechtbank beperkt de vergoeding voor de fase van bezwaar en beroep tot € 800 (in plaats van € 1460).

#### Zie ook:

- HR 13 augustus 2004, nr. 38.616, V-N 2004/42.8

#### Wenk:

- De proceskostenvergoeding voor rechtsbijstand wordt zoals bekend berekend aan de hand van een puntensysteem, opgenomen in het Besluit proceskosten bestuursrecht. Het aantal punten is afhankelijk van het aantal proceshandelingen en het gewicht van de zaak en eventueel het aantal samenhangende zaken. Het totaal aantal punten wordt in belastingzaken vermenigvuldigd met een bedrag van € 244 of € 490 (bedragen vanaf 1 januari 2015), afhankelijk van de vraag of de proceshandelingen hebben plaatsgevonden in de bezwaarfase dan wel in de beroepsfase.
- Als er zich bijzondere omstandigheden voordoen, heeft de rechter de mogelijkheid om een ander bedrag als proceskostenvergoeding toe te kennen dan het bedrag dat volgt uit het puntensysteem. Deze uitzondering, die te vinden is in art. 2 lid 3 Besluit proceskosten bestuursrecht, wordt niet vaak toegepast door de belastingrechter. Bijzondere omstandigheden die nopen tot een hogere vergoeding, doen zich volgens de Hoge Raad voor wanneer:
  1. er sprake is van (ernstig) onzorgvuldig handelen van het bestuursorgaan, of
  2. een bestuursorgaan een beslissing neemt tegen beter weten in. Daarnaast zien we in de jurisprudentie soms ook een bovenforfaitaire proceskostenvergoeding wanneer het bestuursorgaan een negatieve proceshouding heeft en daardoor een belanghebbende op kosten heeft gejaagd.

- Een belanghebbende die aanspraak maakt op een hogere proceskostenvergoeding, dient feiten aannemelijk te maken waaruit volgt dat sprake is van een bijzondere omstandigheid, zo blijkt uit jurisprudentie van de Hoge Raad. In dit geval besluit de rechtbank tot een lagere proceskostenvergoeding, zonder dat hieraan – althans dit blijkt niet uit de uitspraak – een verzoek van de gemeente ten grondslag ligt. De rechtbank besluit tot een lagere proceskostenvergoeding vanwege de negatieve proceshouding van de gemachtigde van X.
  - Deze gemachtigde heeft eerst bij zowel de heffingsambtenaar als de rechtbank de indruk gewekt dat hij zich kon vinden in de door de gemeente voorgestelde WOZ-waarde. Nadat hij deze indruk enige tijd heeft laten bestaan, verklaart de gemachtigde pas op de zitting bij de rechtbank dat er geen overeenstemming is over de WOZ-waarde. De rechtbank voelt zich genoodzaakt het vooronderzoek te heropenen. Vervolgens laat de gemachtigde opnieuw niets van zich horen. Hoewel hij de rechtbank geen toestemming geeft om een nadere zitting achterwege te laten, verschijnt hij vervolgens niet op deze zitting. Naar het oordeel van de rechtbank is het handelen van de gemachtigde in strijd met hetgeen volgens goede procesorde verwacht mag worden van een beroepsmatig handelende rechtsbijstandverlener. Dit heeft ertoe geleid dat er meer proceshandelingen zijn verricht dan redelijkerwijs noodzakelijk was. De rechtbank beperkt de vergoeding voor de fase van bezwaar en beroep tot € 800. Volgens het puntenstelsel had de belanghebbende aanspraak kunnen maken op € 1.460.
- Mr. L.J. Boone (zelfstandig fiscalist op het gebied van gemeentelijke belastingen/Wet WOZ/formeel belastingrecht)*

### Geen vrijvalwinst bij zetelverplaatsing pensioen-bv

Hof Arnhem-Leeuwarden 25 november 2014, nr. 14/00074

Art. 3.29 Wet IB 2001; art. 8, zesde lid, Wet VPB 1969

V-N Vandaag 2014/2532  
ECLI:NL:GHARL:2014:9138

**Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt dat de inspecteur ten onrechte vrijvalwinst in aanmerking neemt. Volgens het hof zien art. 3.29 Wet IB 2001 en art 8 lid 6 Wet VPB 1969 alleen op mutaties van pensioenverplichtingen die zich in een bepaald jaar voordoen.**

X BV heeft een pensioen toegezegd aan haar dga. Op 1 januari 2009 verplaatst de BV de feitelijke zetel van Curaçao naar Nederland. Per die datum is de BV in Nederland belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Op de openingsbalans waardeert de BV de pensioenverplichting op een bedrag van € 787.633. De inspecteur corrigeert de aangifte vennootschapsbelasting 2009 van X BV. Volgens de inspecteur bedraagt de waarde van de pensioenverplichting op de openingsbalans € 1.717.583. De BV heeft een gebroken boekjaar dat eindigt op 28 februari. Op de slotbalans per 28 februari 2009 bedraagt de pensioenverplichting volgens de inspecteur € 1.341.766. Er valt daarmee een bedrag van € 375.817 van de pensioenverplichting vrij in de belastbare winst van de BV. Volgens de inspecteur moet de waardering van de pensioenverplichting op de openingsbalans tegen de waarde in het economisch verkeer plaatsvinden. De waardering op de slotbalans moet daarentegen plaatsvinden met inachtneming van de waarderingsvoorschriften van art. 3.29 Wet IB 2001 en art. 8 lid 6 Wet VPB 1969. Dit leidt tot een lagere waarde en verklaart de vrijvalwinst. In geschil is of de inspecteur deze vrijvalwinst terecht in aanmerking neemt.

Rechtbank Gelderland volgt de inspecteur in zijn betoog. Hij mag daarmee de vrijvalwinst bij de zetelverplaatsing van een pensioen-bv in aanmerking nemen. Maar Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt dat de inspecteur de vrijvalwinst ten onrechte in aanmerking heeft genomen. Het hof wijst daarbij op de discussie die zich voordeed over de openingsbalansproblematiek van de per 1 januari 1992 belastingplichtig geworden directiepensioenlichamen (Brede Herwaardering I). Volgens het hof volgt uit deze discussie dat art. 3.29 Wet IB 2001 en art 8 lid 6 Wet VPB 1969 alleen betrekking hebben op mutaties van pensioenverplichtingen die zich in een bepaald jaar voordoen. Vervolgens stelt het hof vast dat pensioenverplichtingen die op de openingsbalans zijn gewaardeerd tegen de waarde in het economisch verkeer, op de eindbalans van het eerste jaar van de belastingplicht onaangetast blijven. Van vrijvalwinst is geen sprake.

#### Zie ook:

- Vakstudie Inkomstenbelasting 2001, art. 3.29, aant. 4, 5 en 6
- Vakstudie Vennootschapsbelasting, art. 8, aant. 24

#### Wenk:

- Het hof oordeelt dat de stand van de pensioenverplichting op de slotbalans gelijk is aan die op de openingsbalans. De stand is als het ware 'bevroren'. Deze bevroeringsmethode is in het verleden een aantal keer gebruikt bij wetswijzigingen.
  - Bij de introductie van art. 9b Wet IB 1964 (thans: art. 3.29 Wet IB 2001) in 1995. Voor 1995 mocht een eigenbeheerlichaam een pensioenverplichting bijvoorbeeld ook lineair waarderen. Sinds 1995 moeten eigenbeheerlichamen pensioenverplichtingen actuariel waarderen. Zonder nadere wetgeving zouden lineair gewaardeerde pensioenverplichtingen vrijvallen tot het niveau van de actuariële waarde. Bevriezing van de pensioenverplichting, tot het moment dat de actuariel gewaardeerde pensioenverplichting de stand van de lineair gewaardeerde pensioenverplichting overschrijdt, voorkwam deze vrijval.

- Eenzelfde bevrozing is wettelijk geïntroduceerd bij de inwerkingtreding van art. 8, zesde lid, Wet VPB 1969. Dit zesde lid houdt een verbod op het gebruik van de premie-bij-indiensttredingsmethode in. Ook bepaalt dit zesde lid dat de pensioenuitvoerder bij de waardering van pensioen in eigen beheer geen leeftijdsterugstelling mag toepassen als deze de meest recente sterftetabels gebruikt.

- Er gaat de laatste jaren veel aandacht uit naar pensioen in eigen beheer. Het is niet onwaarschijnlijk dat de wetgever de mogelijkheid van pensioen in eigen beheer met ingang van 2016 afschaft. Daarvoor in de plaats komt mogelijk een FOR-achtige regeling voor dga's. De grootste vraag in dat kader is hoe eigenbeheerlichamen moeten omspringen met bestaande aanspraken. Staatssecretaris Wiebes van Financiën heeft aangegeven dat hij in mei met een visie naar buiten treedt. Vervolgens is het aan de wetgever om daar al dan niet in mee te gaan.
  - Het waarderingsvoorschrift van art. 8, zesde lid, Wet VPB 1969 geldt alleen voor pensioen. Als een BV in eigen beheer een lijfrente en/of goudenhanddrukstamrecht uitvoert, geldt dit waarderingsvoorschrift niet. Het waarderingsvoorschrift van art. 3.29 Wet IB 2001 geldt wel voor lijfrenten en goudenhanddrukstamrechten.
  - Door de fiscale waarderingsvoorschriften geeft de fiscale waarde van een in eigen beheer gehouden pensioenverplichting geen reëel beeld van de werkelijke waarde van het pensioen. Daardoor is de koopsom bij afstorting van de verplichting bij een verzekeraar door het eigenbeheerlichaam aanzienlijk hoger dan de fiscale balanswaarde van die verplichting.
  - Het gat tussen de fiscale waarde van de pensioenverplichting en de waarde in het economisch verkeer van de pensioenverplichting wordt doordat de marktrente maar blijft dalen, steeds groter. Ter vergelijking: in januari 2014 bedraagt de marktrente 1,3%, in december bedraagt dat nog maar 0,7%. De marktrente is in een half jaar tijd dus bijna gehalveerd.
- Mr. Ruben Stam (Financieelbrein.com)*

## 3

### Lening onzakelijk door niet-inroepen pandrecht

Hof 's-Hertogenbosch 6 november 2014, nr. 13-00322

Art. 3.92 Wet IB 2001

V-N Vandaag 2014/2519

V-N 2015/6.10

ECLI:NL:GHSHE:2014:4609

**Hof Den Bosch oordeelt dat de lening in ieder geval onzakelijk is, omdat het pandrecht uitgewonnen kon worden en X uit de opbrengst voldaan zou kunnen worden.**

In 1998 en 2000 leent X bedragen aan B bv, een bv waarin X via A bv een indirect aanmerkelijk belang heeft. Het geld wordt aangewend voor de aanschaf van transportmiddelen. B bv komt in 2005 in financiële moeilijkheden. In augustus 2005 vestigt B bv pandrechten op haar transportmiddelen ten behoeve van X. In september 2005 ontslaat B bv haar personeel en draagt de transportmiddelen over aan A bv en aan derden. X waardeert zijn vorderingen op B bv af in zijn IB-aangifte als negatief resultaat uit overige werkzaamheden. De inspecteur accepteert de afwaardering niet.

Hof Den Bosch oordeelt, na verwijzing door de Hoge Raad, dat een onafhankelijke schuldeiser zijn recht van parate executie zou hebben uitgeoefend om zich op de opbrengst van de transportmiddelen te verhalen. Het hof overweegt hierbij dat de bij de verkoop van de transportmiddelen gerealiseerde opbrengst voldoende was om de vordering van X te voldoen. Volgens het hof moet het verlies dat X heeft geleden, worden gekwalificeerd als een verlies dat X als (middellijk) aandeelhouder in B bv heeft geleden. Die verliezen komen volgens het hof niet in mindering op het resultaat uit overige werkzaamheden, maar verhogen de verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang dat X in A bv houdt.

**Zie ook:**

HR 1 maart 2013, nr. 12/03088, BNB 2013/148, V-N 2013/13.11

**Wenk:**

- Zoals genoeglijk bekend, speelt de onzakelijke geldlening alleen in gelieerde verhoudingen. Het onzakelijke karakter wordt immers gevonden in de aandeelhouderssfeer. Het tijdstip waarop beoordeeld wordt of een lening zakelijk of onzakelijk is, is het moment waarop de lening aan de schuldenaar wordt verstrekt. De Hoge Raad heeft eerder al bepaald dat een lening ook tijdens de verdere looptijd van kleur kan verschieten. Dat wil zeggen: als een lening bij het aangaan ervan zakelijk is, kan de lening alsnog onzakelijk worden als gevolg van het (niet) handelen van de schuldeiser. Als de schuldeiser niet handelt, terwijl een zakelijk handelende schuldeiser dat wel zou doen (of vice versa), handelt de schuldeiser niet zoals een onafhankelijke derde zou doen. Het verschil wordt verklaard door de aandeelhoudersrelatie. Het verschil in resultaat is dan dat de zakelijk handelende schuldeiser zijn vordering op de schuldenaar ten laste van de winst kan afwaarderen, terwijl deze voor de niet-zakelijk handelende schuldeiser onder de kapitaalsfeer niet aftrekbaar is.
- Het hof beslist dat de geldlening in elk geval vanaf 2005 als een onzakelijke lening kwalificeert. Onduidelijk is of de lening in de periode 1998/2000 t/m 2005 wel als zakelijke lening heeft te gelden. Is dat het geval, dan is het resultaat tot dat moment wel ten laste van de winst af te waarderen. Daar lijken aanwijzingen voor, gegeven het feit dat er in 2005 nog een pandrecht op de transportmiddelen wordt gevestigd.
- In 2005 wordt de lening onzakelijk. De *trigger* daarvoor is dat de schuldeiser zijn pandrecht op de vordering niet uitoefent. Was dat wel gebeurd, dan suggereert het hof dat de schuld volledig zou kunnen worden terugbetaald en was een afwaardering niet aan de orde. Hier moet worden opgemerkt dat het denkbaar is dat er andere redenen zijn waarom een schuldeiser met verschillende vorderingen en een pandrecht op de transportmiddelen. Als de transportmiddelen de enige activa zijn die de schuldenaar bezit, maar de waarde daarvan niet toereikend is om de schulden te voldoen, kan zelfs een zakelijk handelende schuldeiser ervoor kiezen om het pandrecht niet uit te oefenen of zelfs eerst meer geld te investeren. Zonder activa wordt het verlies definitief. Maar wellicht is er nog kans op succes. Enig 'glazen bol kijken' is daarbij onvermijdelijk. Dit noemt men de beoordelingsvrijheid van de ondernemer, schuldeiser. Een probleem daarbij in de praktijk is doorgaans dat een onderbouwing van het *waarom* van het handelen ontbreekt.  
*Mr. drs. J. Knuist (Grip Accountants en Adviseurs N.V.)*



## Inhaalverliezen en interne royalty's

Rechtbank Zeeland-West-Brabant 3 september 2014, nr. AWB-11\_3899ev

Art. 35 Beluit voorkoming dubbele belasting

V-N Vandaag 2014/2336

V-N 2014/64.2.2

ECLI:NL:RBZWB:2014:6101

**Rechtbank Zeeland-West Brabant geeft aan hoe bij de vaststelling van de inhaalverliezen van de vi rekening moet worden gehouden met royalty's. In het bijzonder royalty's binnen de fiscale eenheid waartoe ook de vi behoort.**

X BV maakt onderdeel uit van een internationaal concern. Haar gevoegde dochter Y BV heeft een vaste inrichting in Spanje. Tegen betaling verwerft X BV het recht om in bepaalde werelddelen een immaterieel activum te exploiteren. Zij sluit daarop met haar groepsmaatschappijen, waaronder Y BV, franchiseovereenkomsten voor het gebruik van het immateriële activum. Ook de Spaanse vaste inrichting gebruikt het activum. In de jaren 2002-2006 zijn de Spaanse activiteiten verliesgevend. Voor de Nederlandse belastingheffing van X BV leiden die verliezen direct tot een vermindering van de belaste winst. Indien de Spaanse activiteiten in een later jaar winst genereren, wordt voor de regeling ter voorkoming van dubbele belasting rekening gehouden met het feit dat de verliezen tot een vermindering van belastbare winst hebben geleid, de inhaalregeling. Jaarlijks stelt de inspecteur het bedrag aan inhaalverliezen vast. Tussen X BV en de inspecteur ontstaat een verschil van inzicht over de omvang van de inhaalverliezen. X BV houdt geen rekening met de interne franchise fee die Y BV voor haar Spaanse vi verschuldigd is. Die franchise fee komt door de fiscale eenheid niet tot uitdrukking in het resultaat van X BV. De inspecteur wil juist wel rekening houden met die interne franchise fee, waardoor hij het bedrag van de inhaalverliezen hoger vaststelt dan X BV wenst. De rechtbank oordeelt dat bij de vaststelling van de inhaalverliezen geen rekening hoeft te worden gehouden met interne royalty's. Dat neemt volgens het oordeel van de rechtbank niet weg dat X BV daadwerkelijk kosten heeft gemaakt voor de aanschaf van het immateriële activum. Deze kosten vragen om een allocatie binnen fiscale eenheid. Voor zover het activum dienstbaar is aan de Spaanse activiteiten dienen de kosten daarvan (afschrijving) te worden toegerekend aan de Spaanse vi. Als zodanig verhogen de toegerekende kosten de inhaalverliezen. De toegerekende kosten zijn echter lager dan de franchise fee. De rechtbank stelt de inhaalverliezen dus lager vast en corrigeert de beschikking van de inspecteur.

### Zie ook:

- Vakstudie Vennootschapsbelasting, artikel 15e
- HR 4 juni 1986, nr. 23 614, *BNB 1986/239* (Sara Creek)
- Vakstudie Internationaal Belastingrecht, artikel 35 Bvdb

### Wenk:

- Vanaf 1 januari 2012 geldt een objectvrijstelling van buitenlandse ondernemingswinsten (art. 15e Wet VPB 1969). Sindsdien hebben buitenlandse resultaten geen invloed meer op de Nederlandse heffingsgrondslag. De regeling van inhaalverliezen uit het Besluit voorkoming van dubbele belasting is met ingang van die datum vervallen.
- Deze uitspraak heeft betrekking op de jaren 2002-2006. De rechtbank onderkent dat binnen de OECD discussie is ontstaan over het al dan niet meenemen van royalty's. Pas in 2010 is art. 7 OECD modelverdrag gewijzigd, op grond waarvan de rechtbank concludeert dat over de periode 2002-2006 geen rekening hoefde te worden gehouden met interne royalty's.
- De wetgever heeft naar aanleiding van het arrest-Sara Creek (*BNB 1986/239*) art. 15ac, lid 5, Wet VPB 1969 ingevoerd. Dit artikel heeft betrekking op interne financieringskosten en kan volgens de rechtbank niet worden toegepast op royalty's.



# Vennootschapsbelasting

---

- De kostenallocatie is een interessant vraagstuk. Omdat zowel de inspecteur als belanghebbende zich verloor in irreële standpunten kiest de rechtbank een eigen methode: verdeling naar rato van de ontvangen franchise fee per land.

*A. Bremmer (SynCount accountants & belastingadviseurs te Bodegraven)*

## Kat in de zak leidt na ontbinding van de koopovereenkomst in ieder geval nog tot een pleister op de wonde: teruggave van de voldane overdrachtsbelasting

Rechtbank Gelderland 18 november 2014, nr. AWB - 13 \_ 5850

Art. 19 Wet BRV

V-N Vandaag 2014/2342

ECLI:NL:RBGEL:2014:7088

**De overdrachtsbelasting belast de verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken en van rechten waaraan deze zijn onderworpen.**

### Algemeen

Soms zal de verkregen onroerende zaak evenwel niet aan de verwachtingen voldoen. Als de levering van de onroerende zaak heeft plaatsgevonden op grond van een koopovereenkomst waarin een ontbindende voorwaarde is opgenomen ten aanzien van de realisatie van die verwachtingen, kan de koop in zo'n situatie ongedaan worden gemaakt.

De eigendom van de onroerende zaak keert dan weer terug naar de vorige eigenaar. Wordt nu de teruglevering van de onroerende zaak bij de oorspronkelijke eigenaar weer met de heffing van overdrachtsbelasting getroffen? En, krijgt de koper van de kat in de zak de door hem/haar reeds voldane overdrachtsbelasting terug?

Maakt het daarbij verder uit of de ontbinding van de overeenkomst plaatsvindt op grond van een ontbindende voorwaarde die feitelijk een terugkoopoptie voor de oorspronkelijke eigenaar impliceert?

In de onderstaande casus zullen deze aspecten aan de orde komen.

Dat gebeurt in de context van de wettelijke bepalingen daaromtrent.

In de eerste plaats is dat art. 19 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 (nader: Wet BRV).

Dat artikel bepaalt dat op verzoek de eerder voldane overdrachtsbelasting wordt terugggegeven indien (cumulatief) “de situatie van vóór de verkrijging zowel feitelijk als rechtens wordt hersteld”, en dat het gevolg is van: “a) de vervulling van een ontbindende voorwaarde; b) nietigheid of vernietiging, of c) ontbinding wegens niet-nakoming van een verbintenis”.

Het hiervoor genoemde artikel faciliteert de fiscale positie van de koper. De fiscale positie van de oorspronkelijke eigenaar naar wie de eigendom van de onroerende zaak terugkeert, wordt gefaciliteerd in art. 15 lid 1 letter r Wet BRV. De terugkeer van de eigendom is vrijgesteld van de heffing van overdrachtsbelasting.

Nu de casus.

### De casus

Belanghebbende X BV (nader: X) heeft in 2010 van B en C een sporthal/horecagelegenheid met ondergrond verkregen. De ter zake van deze verkrijging verschuldigde overdrachtsbelasting ad € 21.468 voldoet X netjes. De koopsom vrij op naam (waarin dus het bedrag van de overdrachtsbelasting verscholen zit) bedraagt € 380.000.

De verkregen onroerende zaak is in verhuurde staat aan X verkocht. X is met B en C overeengekomen dat zij de onroerende zaak op haar beurt aan hen verhuurt.

B en C hebben het (toekomstig) financieel resultaat van de onroerende zaak in de overeenkomst voorbehouden tot 1 juni 2015. Daarvoor betalen zij X een eenmalige vergoeding van € 14.278.

X is voornemens om, indien en nadat de gemeente Overbetuwe een en ander vergund heeft, op de bijbehorende grond een appartementencomplex te (laten) bouwen.

In de koopovereenkomst is dan ook een ontbindende voorwaarde opgenomen die inhoudt dat indien B en C de vergunning “niet rond krijgen” voor 1 juni 2015, de koop ontbonden zal zijn. Deze ontbindende voorwaarde kan, aldus versie van de ontbindende voorwaarde in de leveringsakte, slechts ingeroepen worden door X.

Omdat in de loop van het jaar 2012 definitief duidelijk is geworden dat de gewenste bouwvergunning

## Belastingen van rechtsverkeer

---

niet zal worden verleend, en B en C daarvan aan X ook kond doen, besluit X zich te beroepen op de ontbindingsbepaling.

De eigendomsoverdracht van de onroerende zaak wordt geredresseerd. De daartoe opgemaakte notariële akte wordt gepasseerd op 25 september 2012.

B en C restitueren de oorspronkelijke koopsom weer aan X. Op haar beurt behoudt X daarentegen de ontvangen eenmalige vergoeding ad € 14.278.

B en C doen ter zake van de terugkeer van de eigendom een beroep op de overdrachtsbelastingvrijstelling van art. 15 lid 1 letter r Wet BRV.

In casu is in geschil of X ter zake van de ontbinding van de overeenkomst de eerder door haar voldane overdrachtsbelasting op verzoek kan terugkrijgen.

De inspecteur vindt van niet.

Ten eerste is de inspecteur van mening dat geen sprake is van een ontbindende voorwaarde, doch veeleer van sale-and-leasebacktransactie waarbij de verkopers zich een terugkoopoptie hebben toegeëigend. Alsdan is, aldus de inspecteur, geen sprake van een ontbindende voorwaarde, aangezien de ontbinding dan niet meer haar grond vindt in een objectief toekomstige en onzekere gebeurtenis, maar in de uitoefening van een (subjectief) wilsrecht door de “optiehouder”.

Verder is de inspecteur van mening dat ook als de bepalingen in de koopovereenkomst in beginsel wel kwalificeren als ontbindende voorwaarde, er toch geen teruggaaf van de overdrachtsbelasting kan volgen. Er is, zo betoogt de inspecteur, reeds ten tijde van de koop al geen sprake meer van een kans dat een bouwvergunning verleend zal gaan worden. Met andere woorden, er is geen sprake geweest van een onzekere voorwaarde.

De Rechtbank Gelderland kan zich in het geheel niet vinden in de gedachten en overwegingen van de inspecteur.

De rechtbank kan de door de inspecteur gesuggereerde “sale-and-leaseback met terugkoopoptie” niet ontwaren in het feitencomplex. De rechtbank baseert dat met name op het gegeven dat in casu niet B en C een terugkooprecht uit kunnen oefenen, omdat slechts X het recht heeft de overeenkomst te ontbinden.

Ten aanzien van de tweede stelling van de inspecteur oordeelt de rechtbank dat het niet aannemelijk is dat partijen uit zijn gegaan van de onmogelijkheid van een bouwvergunning omdat in de overeenkomst ook het een en ander bepaald is voor het geval de bouwvergunning wél verleend zou gaan worden.

Verder is ten aanzien van nabijgelegen grond een jaar na de aankoop van X door de gemeente Overbetuwe nog wel een bouwvergunning verleend.

Ten slotte is de rechtbank van oordeel dat de situatie na de teruglevering feitelijk en rechtens gelijk is aan die van vóór de verkrijging van de onroerende zaak door X. Dat X de eenmalige vergoeding ad € 14.278 niet aan B en C heeft terugbetaald doet daar niet aan af omdat deze vergoeding niet samenhangt met de overdracht van de onroerende zaak maar betrekking heeft op het voorbehoud door B en C van het financieel resultaat van de onroerende zaak tot 1 juni 2015.

### Zie ook:

- Besluit van 30 augustus 2012, nr. BLKB2012/791M
- NDFR, aant. 3 op art. 19 Wet BRV

### Wenk:

- In overweging 8 van de uitspraak komt de volgende zin voor:

“De rechtbank overweegt verder dat bij de beantwoording van de vraag of de wijze waarop de ontbindende voorwaarde in de koopovereenkomst is verwoord tot uitgangspunt genomen moet worden of dat de akte van levering tot uitgangspunt moet worden genomen.” Mij bekruipt het gevoel dat hier het een en ander in ontbreekt.

- In overweging 13 geeft de rechtbank aan dat X de berekening van de eenmalige vergoeding ad € 14.278 niet aan haar heeft overgelegd. Volgens mij blijkt uit de uitspraak dat deze berekening, na de heropening van het onderzoek ter zitting, juist wel door X is overgelegd.

• Merkwaardig is dat de rechtbank geen melding maakt van het Besluit van 30 augustus 2012, nr. BLKB2012/791M. In dat besluit gaat de staatssecretaris onder andere in op de fiscale gevolgen van de uitoefening van een koopoptie die onderdeel uitmaakt van een sale-and-leasebacktransactie. De staatssecretaris acht in geval van een dergelijke uitoefening geen sprake van een ontbindende voorwaarde die tot toepassing van art. 19 Wet BRV leidt. Alsdan is verder niet alleen art. 19 Wet BRV niet van toepassing maar evenmin art. 15 lid 1 letter r Wet BRV. De oorspronkelijke eigenaar die de onroerende zaak uit de koopoptie teruggeleverd krijgt, is dus in beginsel ook gewoon overdrachtsbelasting verschuldigd.

Overigens omschrijft de staatssecretaris de door hem niet gefaciliteerde sale-and-leasebacktransactie met terugkooprecht zodanig dat de casus waarover Rechtbank Gelderland zich in deze bijdrage heeft gebogen daar niet onder valt. Het is namelijk in casu niet de lessee (B en C) die de terugkoopoptie uitoefent, maar juist lessor X die van haar eenzijdige ontbindingsrecht gebruikmaakt.

• In beginsel eist de voorwaarde van het “feitelijk en rechtens in de oude staat herstellen” ook dat niet meer dan de oorspronkelijke koopsom wordt gerestitueerd. In het hiervoor genoemde besluit wordt evenwel een goedkeuring verleend voor het geval de waarde van de onroerende zaak is gestegen als gevolg van een verbetering, verbouwing of sloop. De waardestijging als gevolg daarvan, echter dan wel bepaald naar het moment van de oorspronkelijke verkrijging, kan de koper behouden en behoeft niet gerestitueerd te worden aan de oorspronkelijke verkoper.

• De vraag naar wat de rechter nu fiscaal vindt van een sale-and-leasebacktransactie met een terugkoopoptie, die nog niet was beantwoord (zo blijkt ook uit de bewoordingen van het besluit), wordt in casu door de Rechtbank Gelderland wederom doorgeschoven.

• De literatuur is overigens zeer verdeeld over de vraag of het standpunt van de staatssecretaris in het genoemde besluit over de fiscale gevolgen van een sale-and-leasebacktransactie met terugkoopoptie wel hout snijdt. Zo wordt o.a. gemeld dat in tegenstelling tot hetgeen de staatssecretaris suggereert de vervulling van een ontbindende voorwaarde wel degelijk (louter) van de wil van de verkoper afhankelijk kan zijn. Een en ander omdat een zogeheten potestatieve (ontbindende) voorwaarde zonder meer is toegestaan.

• Ook fiscale glijclausules kunnen als ontbindende voorwaarden tot toepassing van art. 19 Wet BRV leiden. Mits er redelijkerwijs twijfel kan bestaan over de fiscale gevolgen van de overeenkomst. De glijclausule mag niet tot een fiscale loterij zonder nieten leiden. Een glijclausule die gekoppeld is aan bijvoorbeeld een apert te lage waardering of zonder meer uitgaat van een onterecht beroep op een (overdrachtsbelasting)vrijstelling zal fiscaal gepasseerd worden en niet tot toepassing van art. 19 Wet BRV leiden.

• Een voorbeeld van een (voorheen) veelgebruikte ontbindende voorwaarde in de notariële praktijk is die van de zogeheten Groninger akte. Deze akte wordt gebruikt in situaties dat de termijn van art. 13 Wet BRV (voorheen zes maanden, maar thans drie jaar, vergelijk art. 3 Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer 1971), het artikel dat cumulatie van overdrachtsbelasting bij elkaar opvolgende verkrijgingen van dezelfde onroerende zaak beoogt te voorkomen, dreigt te verlopen. De leveringsakte van de tweede verkrijging moet binnen de genoemde termijn van de eerste verkrijging gepasseerd zijn. Soms is dan evenwel de financiering nog niet rond. De tweede leveringsakte wordt dan inclusief een ontbindende voorwaarde ter zake van de financiering tijdig na de voorgaande leveringsakte ter zake van de desbetreffende onroerende zaak gepasseerd. Het passeren van de akte levert immers ex art. 8 lid 1 Wet BRV het belastbare feit (“verkrijging”) op, terwijl de eigendom nog niet overgaat. Daarvoor is immers het inschrijven van de akte in het kadaster noodzakelijk.

• Het verzoek om teruggaaf van de overdrachtsbelasting ex art. 19 Wet BRV moet gedaan worden binnen drie maanden na afloop van het kalenderjaar waarin het recht op teruggaaf is ontstaan.

• Ten slotte: de eigendomsterugkeer van een onroerende zaak op grond van de vervulling van een ontbindende voorwaarde leidt niet alleen tot toepassing van art. 19 BRV, en dus tot teruggaaf van de door de koper voldane overdrachtsbelasting, maar tevens tot het schrappen van de verkrijging bij de toepassing van de hiervoor genoemde anticumulatieregeling van art. 13 Wet BRV. *Mr. A.J.A. Honcoop (Van der Does & De Wit Belastingadviseurs B.V., Reeuwijk)*

## Dga's blijven na toetreding derde aandeelhouder dga voor toepassing van de werknemersverzekeringen

Rechtbank Noord-Holland 16 oktober 2014, nr. AWB - 13 \_ 4759

Art. 3 en art. 6 Werknemersverzekeringen en art. 2 Regeling aanwijzing dga

V-N 2015/3.9

V-N Vandaag 2014/2165

ECLI:NL:RBNHO:2014:9589

**Rechtbank Noord-Holland oordeelt dat A en B ook na 11 september 2008 nog als dga zijn aan te merken. Bestuurders die in de vergadering van aandeelhouders allen een gelijk of nagenoeg gelijk aantal stemmen kunnen uitbrengen, worden als directeur-grootaandeelhouders aangemerkt. Daarbij hoeft niet gekeken te worden naar het eventuele stemrecht dat andere aandeelhouders hebben die niet tevens bestuurder zijn.**

A en B houden sinds augustus 2007 via hun persoonlijke houdstervennootschappen de aandelen in belanghebbende X BV. Sindsdien ontvangen A en B hun beloning voor hun bestuurswerkzaamheden via hun persoonlijke houdstervennootschappen die een managementovereenkomst hebben gesloten met X BV. Daarvoor hielden A en B hun aandelen in X BV nog rechtstreeks in privé. Zij zijn vanaf oprichting statutair bestuurder geweest van X BV en ontvingen toen van X BV de beloning voor hun werkzaamheden.

Per 11 september 2008 is C via zijn persoonlijke houdstervennootschap als aandeelhouder toegetreden tot X BV. Vanaf 11 september is daarom de aandelenverhouding 40% (A BV), 40% (B BV) en 20% (C BV). A en B zijn beiden statutair bestuurder gebleven.

Naar aanleiding van een boekenonderzoek stelt de inspecteur dat A en B vanaf 11 september 2008 werknemer zijn van X BV. Hij legt daarom naheffingsaanslagen op aan X BV omdat X BV ten onrechte geen premies werknemersverzekeringen heeft afgedragen.

Rechtbank Noord-Holland oordeelt dat A en B ook na 11 september 2008 nog als directeur-grootaandeelhouder (dga) zijn aan te merken in de zin van art. 2, lid 1, onderdeel c, Regeling aanwijzing dga. De rechtbank overweegt daarbij, dat op grond van deze bepaling de bestuurders die in de algemene vergadering van de vennootschap allen een gelijk of nagenoeg gelijk aantal stemmen kunnen uitbrengen, worden aangemerkt als dga's. De rechtbank verwijst hierbij naar jurisprudentie van de Hoge Raad, die heeft beslist dat de Regeling aanwijzing dga grammaticaal moet worden uitgelegd. De rechtbank merkt daarbij op dat de Hoge Raad uitdrukkelijk afstand heeft genomen van de jurisprudentie van de Centrale Raad van Beroep op dit gebied, waarop de inspecteur zich beroept. De rechtbank vernietigt de naheffingsaanslagen.

### Zie ook:

- HR 22 maart 2013, nr. 12/02909, ECLI:NL:HR:2013:BY9295, V-N 2013/17.15
- Rechtbank Limburg 8 oktober 2014, nr. WB 14/1257 en AWB 14/1258, ECLI:NL:RBLIM:2014:8523

### Wenk:

- De arbeidsrelatie tussen een dga en zijn vennootschap roept diverse vragen op. Hieronder begrepen de kwestie of een dga wel of niet verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, die in de praktijk bijzonder vervelende consequenties kan hebben. Complicerend hierbij is dat de beoordeling van die kwestie in het verleden aan andere partijen is overgelaten (UWV en Centrale Raad van Beroep) dan heden ten dage. Een grote stap voorwaarts is gezet doordat de Belastingdienst tegenwoordig bevoegd is om hierin handhavend op te treden en daarmee dus bevoegd is geworden om over kwestie te oordelen. Tevens is daarmee de weg naar de Hoge Raad komen open te liggen. Harmonisatie van de uitleg van begrippen en regels die op de dga van toe-

passing zijn, is daarmee wat meer realiteit geworden. Wat nog steeds blijft, is dat het belang in de ene praktijksituatie tegengesteld kan zijn aan het belang in een andere situatie. De ene keer is verzekeringsplicht gewenst en de andere keer juist niet. Dat maakt het moeilijk om hiermee om te gaan in de praktijk.

- Of een dga onder de werknemersverzekeringen valt, is afhankelijk van de vraag of hij zijn arbeid in privaat- of publiekrechtelijke dienstbetrekking verricht. Zie art. 3 WW bijvoorbeeld. Derhalve moet sprake zijn van een verplichting om arbeid te verrichten tegen loon waarbij sprake is van een gezagsverhouding tussen de werkgever en de werknemer. Die gezagsverhouding wordt ten aanzien van een dga formeel beoordeeld. Dat wil zeggen: ook al staat een dga vanwege zijn stemrecht feitelijk niet onder gezag van de vergadering van aandeelhouders, formeel is wel degelijk sprake van een gezagsverhouding. Die gezagsverhouding wordt ten aanzien van een dga gerespecteerd ongeacht de materiële werkelijkheid. Dit volgt uit rechtspraak van de Hoge Raad die eveneens van toepassing is verklaard op de werknemersverzekeringen.

- Voor een dga zijn dus feitelijk slechts twee factoren van belang: de verplichting tot het verrichten van arbeid en het recht op loon. Als vaststaat dat daaraan is voldaan, luidt de conclusie dat de dga in dienstbetrekking werkzaam is.

- Opmerkelijk in deze procedure is overigens wel dat het schip niet hier reeds is gestrand. Want waarom waren A en B eigenlijk in dienstbetrekking werkzaam voor X BV (zodat verder gezocht moest worden naar een uitzondering voor dga's, zie hierna)? A en B verrichtten hun werkzaamheden via een managementovereenkomst tussen hun houdstervennootschappen en X BV. Feitelijk waren zij dus in dienst van hun houdstervennootschappen. De procedure gaat hierop niet in, maar blijkbaar wilde de inspecteur de managementvergoeding (in ieder geval voor de werknemersverzekeringen) als loon behandelen. Voor de praktijk ligt hier een aandachtspunt: stap voor stap beoordelen of sprake is van een dienstbetrekking en pas als daarvan sprake is, kan verder gekeken worden of er een uitzondering is. Is er geen dienstbetrekking, dan is geen sprake van verzekeringsplicht en hoeft niet verder gekeken te worden.

- Bij aanwezigheid van een dienstbetrekking kan er namelijk nog een uitzondering zijn, te weten als de dga voor de werknemersverzekeringen als een dga wordt aangemerkt. Dergelijke dga's zijn niet verplicht verzekerd. Zie art. 6 WW bijvoorbeeld. De wet maakt zodoende toch een uitzondering voor situaties waarin de hiervoor genoemde materiële gezagsverhouding ontbreekt. Die situaties zijn verder uitgewerkt in de Regeling aanwijzing dga, die in samenhang met (bijvoorbeeld) art. 6 WW moet worden gelezen. Art. 2, lid 1 van de regeling somt vier specifieke situaties op waarin sprake is van een dga.

- In art. 2, lid 1, onderdeel c, van de regeling is de situatie opgenomen van (statutair) bestuurders van een vennootschap die allen een gelijk of nagenoeg gelijk aantal stemmen kunnen uitbrengen in de algemene vergadering van de vennootschap. Dit wordt ook wel een situatie van nevengeschiktheid genoemd.

- De Hoge Raad besliste op 22 maart 2013 dat de regeling grammaticaal moet worden uitgelegd. Dat betrof een uitleg van artikel 2, lid 1, onderdeel d, van de regeling. Voor onderdeel c doet de Hoge Raad nu hetzelfde. Het feit dat C sinds 2008 20% stemrecht heeft doet dan niet ter zake bij de uitleg van de bepaling. Het gaat om de statutair bestuurders, zijnde A en B die allebei nog steeds nevengeschikt aan elkaar zijn (want beiden 40% stemrecht). Zie ook de hierboven genoemde uitspraak van Rechtbank Limburg voor eveneens een grammaticale uitleg van de regeling in het voordeel van belanghebbende.

- Het moge duidelijk zijn dat dit voor de praktijk helderheid biedt. Echter, een dergelijke uitleg kan zowel in het voordeel als in het nadeel van een belanghebbende uitwerken. Met name in die situaties waarin in het verleden bepaalde standpunten zijn ingenomen die op basis van deze rechtspraak alsnog anders uitgelegd kunnen worden, is het vereist om de toepasselijke wet- en regelgeving nog eens goed te toetsen. Dit om ongewenste (financiële) gevolgen te voorkomen. Zeker in complexe situaties verdient het te allen tijde aanbeveling om vooraf met de Belastingdienst tot overeenstemming te komen over de toepassing van de verzekeringsplicht. Verder is het van belang om de ontwikkelingen op dit vlak in de gaten te houden, aangezien al enige tijd sprake is van een voornemen om de regeling te gaan wijzigen. Op dit moment is daarvan echter nog niet concreet sprake.

*Mr. A. (Alois) Brandsma (Bol Adviseurs)*

## Formulier voor opgaaf startende onderneming voldoende voor afmelding fiscale eenheid OB

Hof Den Haag 21 november 2014, nr. 14-00262

Art. 43 Invorderingswet 1990 en art. 7 Wet OB 1968

V-N Vandaag 2014/2493  
ECLI:NL:GHDHA:2014:3835

**Hof Den Haag oordeelt dat het door X BV ingediende formulier tevens moet worden aangemerkt als een kennisgeving dat zij geen deel meer uitmaakt van de voorheen bestaande fiscale eenheid. De enkele melding dat een vennootschap geen deel meer uitmaakt van een f.e., is voldoende.**

Belanghebbende, X, treedt in 2001 toe tot een f.e. voor de OB met A BV en B BV. B BV verkoopt in 2010 67% van de aandelen in X BV. X BV dient vervolgens eind 2010 een formulier 'Opgaaf startende onderneming' in bij de Belastingdienst. In april 2011 vindt een bedrijfsgesprek plaats tussen de directie van A BV en de inspecteur. Omdat de f.e. haar OB-verplichtingen niet nakomt, wordt X BV aansprakelijk gesteld. X BV is het daar niet mee eens, omdat zij vindt dat zij met het indienen van het formulier, eventueel in samenhang met het bedrijfsgesprek, heeft voldaan aan het vereiste om schriftelijk mede te delen dat de f.e. is geëindigd.

Hof Den Haag oordeelt dat het door X BV ingediende formulier tevens moet worden aangemerkt als een kennisgeving dat zij geen deel meer uitmaakt van de voorheen bestaande f.e. Het hof overweegt hierbij dat X BV in het formulier heeft vermeld dat een andere rechtspersoon is ontstaan uit een of meerdere bestaande ondernemingen en dat de inspecteur op geen enkele wijze heeft gereageerd op de melding van X BV dat zij voortaan zelfstandig wenst te worden aangemerkt als BTW-ondernemer. Verder merkt het hof nog op dat uit de wetsgeschiedenis blijkt dat een kennisgeving dat niet langer deel wordt uitgemaakt van een f.e., niet hoeft te worden gemotiveerd. Volgens het hof is de enkele melding dat een vennootschap geen deel meer uitmaakt van een f.e., voldoende. Het hof vernietigt de beschikking aansprakelijkstelling.

### Zie ook:

- Vakstudie Omzetbelasting, art. 7, vierde lid, met name aant. 11.4
- Vakstudie Invorderingswet, art. 43

### Wenk:

- In deze zaak gaat het om een belanghebbende die onderdeel uitmaakte van de fiscale eenheid. De moeder vennootschap van belanghebbende verkoopt op 24 juni 2010 2/3 deel van de aandelen van belanghebbende. Op 6 december 2010 dient belanghebbende een opgaaf startende ondernemingen in bij de Belastingdienst. Hierin verklaart zij dat zij een onderneming voortzet welke uit een andere onderneming is ontstaan en dat haar aandelen zijn overgedragen aan andere aandeelhouders. In 2013 stuurt belanghebbende een brief waarin zij verklaart dat zij niet langer meer voldoet aan de voorwaarden van de fiscale eenheid.
- Niet in geschil is wanneer de fiscale eenheid voor de omzetbelasting eindigt. Op 24 juni 2010 is belanghebbende niet meer financieel/organisatorisch verweven met de andere deelnemers van de fiscale eenheid. Dit betekent dat vanaf deze datum niet meer voldaan wordt aan de vereiste verwevenheden en dat dan ook vanaf deze datum de fiscale eenheid niet meer bestaat. Volgens vaste rechtspraak eindigt de aansprakelijkheid totdat het verbreken aan de inspecteur is gemeld. Zolang dit niet is gebeurd, blijven de onderdelen van de fiscale eenheid aansprakelijk voor de BTW-schulden van de fiscale eenheid.



- De vraag is of het indienen van het formulier 'startende ondernemingen' de vereiste melding is, waardoor de aansprakelijkheid eindigt. Er zijn geen eisen in welke vorm deze kennisgeving dient plaats te vinden. Ook hoeft men de kennisgeving volgens de wetsgeschiedenis niet motiveren.
- De rechtbank oordeelt dat belanghebbende niet de vereiste kennisgeving in 2010 heeft verstuurd, terwijl het hof het tegenovergestelde oordeelt. Het hof hecht hierbij waarde aan het feit dat in de opgaaf 'startende onderneming' is aangegeven dat een nieuwe onderneming uit een bestaande onderneming is ontstaan. Dit kan men volgens het hof redelijkerwijs niet anders opvatten dan een kennisgeving dat de fiscale eenheid is beëindigd.
- Voor het hof maakte het niet uit dat belanghebbende na 6 december 2010 heeft gehandeld als ware er sprake van een fiscale eenheid. Belanghebbende stelt namelijk dat zij was verward en in financiële problemen verkeerde. Het hof volgt deze stelling. Het hof concludeert dan ook dat de aansprakelijkheid voor belanghebbende eindigt op 6 december 2010.

*Tip:* Het is altijd raadzaam om de kennisgeving 'einde fiscale eenheid' aangetekend te verzenden en desgewenst een nieuwe beschikking aan te vragen voor de overige vennootschappen. De mededeling zou men ook kunnen vormgeven door het indienen van een bezwaar tegen de eigen aangifte.

*Mr. L.L.C. (Lucas) Blom (Lentink De Jonge Accountants & Belastingadviseurs)*

## 8

### Voor berekening leges moeten arbeidskosten verhoogd worden met hoog BTW-tarief

Hof Den Haag 29 oktober 2014, nr. BK-14-00022

Art. 229 Gemeentewet en art. 9 Wet OB 1968

Belastingblad 2014/520

V-N Vandaag 2014/2195

ECLI:NL:GHDHA:2014:3508

**Hof Den Haag oordeelt dat het verlaagde BTW-tarief niet geldt op de tot de bouwkosten behorende arbeidskosten van de aanvraag van X BV. De leges zijn tot het juiste bedrag berekend door de heffingsambtenaar.**

X BV vraagt bij de gemeente Den Haag een omgevingsvergunning aan. Het aanvraagformulier vermeldt over de werkzaamheden het volgende: "Bijbehorend bouwwerk bouwen, renovatie appartementen, geen zorgwoningen, bouwwerk wordt gedeeltelijk vervangen." De heffingsambtenaar besluit de door X BV opgegeven kosten van de werkzaamheden, welke kosten de grondslag vormen voor de leges, te verhogen. In geschil is de hoogte van het legesbedrag. Meer in het bijzonder is in geschil of het verlaagde BTW-tarief van toepassing is op de tot de bouwkosten behorende arbeidskosten.

Hof Den Haag oordeelt dat het verlaagde BTW-tarief niet geldt voor de tot de bouwkosten behorende arbeidskosten van de aanvraag van X BV. De leges zijn op het juiste bedrag berekend. Het verlaagde BTW-tarief is niet van toepassing nu de werkzaamheden waarvoor de vergunning is aangevraagd, niet kwalificeren als renovatie en herstel van woningen. Uit de omschrijvingen van de werkzaamheden in de aanvraag en die in de aanslag blijkt dat er geen sprake is van renovatie en herstel van woningen, maar van het vervangen van enkele bestaande woningen en een café in zeven tot dan niet bestaande woningen. Het hoger beroep van X BV is ongegrond.

#### Zie ook:

- Besluit van 28 februari 2013, nr. BLKB/2013/305M, V-N 2013/14.21
- Vragen en antwoorden bij besluit BLKB/2013/305M (te vinden op [www.rijksoverheid.nl](http://www.rijksoverheid.nl))

**Wenk:**

- In deze zaak hebben de BTW-regels gevolgen voor de hoogte van de (bouw)leges die X BV moet betalen.
- X BV heeft een bouwvergunning (omgevingsvergunning voor een bouwactiviteit) aangevraagd. In deze aanvraag heeft X BV een bedrag genoemd als kosten voor de werkzaamheden. Dit bedrag is van belang, aangezien de hoogte van de leges voor de vergunning afhankelijk is van de bouwkosten.
- X BV stelt dat over de arbeidskosten 6% BTW verschuldigd is. De gemeente is echter van mening dat het 6%-tarief niet kan worden toegepast, en berekent de leges over de bouwkosten inclusief 21% BTW.
- Volgens het Besluit van 28 februari 2013 is het 6%-tarief van toepassing op de arbeidskosten bij verbouwing en renovatie van woningen. Hierbij is onder meer het volgende van belang:
  - Het moet gaan om woningen ouder dan twee jaar, net als bij het 6%-tarief voor het schilderen en stukadoeren van woningen.
  - De werkzaamheden moeten worden afgerond tussen 1 maart 2013 en 1 juli 2015.
- De twee laatstgenoemde voorwaarden is weliswaar voldaan, maar zowel de Rechtbank als Hof Den Haag oordeelt dat geen sprake is van de 'verbouwing of renovatie van woningen', maar eerder van nieuwbouw. Het 6%-tarief is niet van toepassing op de sloop van oude woningen en de bouw van nieuwe woningen. Daarom heeft de gemeente de leges terecht berekend over de bouwkosten inclusief 21% BTW.

*Mr. drs. T. Bijlard FB (Btw-specialist bij Van Oers Accountancy & Advies)*

## Liquidatiewaarde en BOR niet van toepassing op vastgoed-BV die steeds winst maakt

Rechtbank Zeeland-West-Brabant 6 november 2014, nr. AWB - 14 \_ 1012

Art. 21 en 35 SW

V-N 2015/4.2.3

V-N Vandaag 2014/2507

ECLI:NL:RBZWB:2014:7977

**Rechtbank Zeeland-West-Brabant oordeelt dat de liquidatiewaarde niet kan worden toegepast om de waarde van de aandelen A BV voor het successierecht vast te stellen. Er is namelijk geen reden om over te gaan tot een snelle liquidatie, aangezien A BV steeds winst maakt.**

A BV exploiteert vastgoed. Tot haar overlijden in 2008 houdt A de aandelen in deze BV. Belanghebbende, X, en haar zus, B, zijn de enige erfgenamen van A. X en B laten meerdere taxatierapporten opstellen. E BV komt, aan de hand van de huurwaardekapitalisatiemethode tot een waarde van de aandelen van € 5,8 mln. F BV komt aan de hand van de liquidatiewaarde uit op een waarde van € 3,6 mln, en G BV stelt de waarde aan de hand van de goingconcernwaarde vast op € 3,5 mln. De inspecteur waardeert de aandelen voor het successierecht op € 5,8 mln.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant oordeelt dat de liquidatiewaarde en de goingconcernwaarde in casu niet kunnen worden toegepast om de waarde van de aandelen A BV voor het successierecht vast te stellen. De rechtbank overweegt daarbij dat er geen reden is om over te gaan tot een snelle liquidatie, omdat A BV steeds winst maakt. Ook is er geen reden om de goingconcernwaarde te hanteren. Volgens de rechtbank kan namelijk zelfs bij liquidatie van de BV een optimale prijs voor de panden worden gerealiseerd. Ten slotte merkt de rechtbank nog op dat de BOR (art. 35b SW) niet van toepassing is. Volgens de rechtbank is er namelijk geen sprake van meer dan normaal vermogensbeheer. Hier doet niet aan af dat er sprake is van een omvangrijke vastgoedportefeuille. De aanslag blijft in stand.

### Zie ook:

- Hof Den Haag 20 december 2013, nr. 12/00757
- Hof Arnhem-Leeuwarden 8 april 2014, nr. 13/00473

### Wenk:

- Sinds ruim een jaar is er veel discussie over de vraag of vennootschappen die onroerend goed exploiteren een materiële onderneming drijven, waardoor de bedrijfsopvolgingsregeling (hierna: BOR) kan worden toegepast. Het antwoord op deze vraag heeft grote financiële gevolgen.
- Bij vererving van aandelen zonder toepassing van de BOR bedraagt de gecombineerde belastingheffing 40% (25% aanmerkelijkbelangheffing en 20% erfbelasting). Bij de vererving van ondernemingsvermogen kan de aanmerkelijkbelangclaim worden doorgeschoven en bedraagt de vrijstelling voor de erfbelasting ten minste 83%. Hierdoor daalt de belastingdruk bij overlijden tot circa 3,4% (20% erfbelasting over de resterende 17%).
- Er zijn inmiddels meerdere uitspraken verschenen, waarin verschillend wordt geoordeeld over de toepassing van de BOR bij vastgoed-BV's. Voor adviseurs is het daarom belangrijk de uitspraken goed te analyseren en de kansen voor hun cliënten af te wegen. In deze uitspraak is tussen partijen het volgende in geschil:
  - a. de waarde van het verhuurde onroerend goed;
  - b. het antwoord op de vraag of de BOR van toepassing is op de verkrijging van de aandelen.
- Op grond van art. 21 SW wordt een verkrijging in aanmerking genomen voor de waarde in het economisch verkeer. Volgens vaste jurisprudentie moet onder deze waarde worden verstaan: "de prijs die bij aanbidding ten verkoop op de voor het goed meest geschikte wijze en na de beste voorbereiding op de dag van overlijden door de best biedende gegadigde zou zijn besteed."

## Schenk- en erfbelasting

---

- Opvallend is dat de erfgenamen zich bij de aangifte successierecht alleen baseren op een taxatie op basis van de onderhandse verkoopwaarde in verhuurde staat. Pas in de beroepsfase bij de rechtbank worden twee extra rapporten overgelegd op basis van de (lagere) executiewaarde en goingconcernwaarde.
- De rechtbank wijst de latere waarderingen af, omdat A BV winst maakt en zelfs bij liquidatie voor de optimale prijs (waarde in verhuurde staat) kan worden verkocht.
- Voor toepassing van de BOR moet sprake zijn van een onderneming in materiële zin. Dit is het geval bij de aanwezigheid van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid, die is gericht op het deelnemen aan het maatschappelijk productieproces met het oogmerk om winst te behalen. Bij exploitatie van onroerende zaken geldt dat de te verrichten arbeid qua aard en omvang meer moet hebben omvat dan bij normaal vermogensbeheer gebruikelijk is.
- De rechtbank oordeelt dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat de activiteiten van A BV het normaal vermogensbeheer te boven gaan. Hierbij is het niet relevant dat de exploitatie en het beheer van het onroerend goed zijn uitbesteed aan een extern servicekantoor. Anders dan de inspecteur rekent de rechtbank deze werkzaamheden toe aan A BV.
- *Let op!* Voor de praktijk is dit een belangrijke overweging. In eerdere uitspraken werd namelijk veel belang gehecht aan het feit de werkzaamheden door (personeel van) de BV zelf werden verricht. De rechtbank lijkt het echter voldoende te vinden dat de werkzaamheden voor rekening en risico van de BV komen.

*R.T.A. Pak LL.M. (Schut & Bruggink Estate Planners te Haarlem)*

## Belastingrechter mag niet oordelen over afwijzing kwijscheldingsverzoek

Hof Amsterdam 18 september 2014, nr. 13/00739

Art. 7:15 Awb, art. 8:43 Awb, art. 8:69 Awb, art. 26 Invorderingswet 1990 en art. 7 Uitv.reg. Invorderingswet 1990

V-N 2015/2.1.4  
V-N Vandaag 2014/1948  
ECLI:NL:GHAMS:2014:3931

**Hof Amsterdam oordeelt dat bij gebreke van een speciaal aangewezen administratieve rechtsgang ter zake van de kwijscheldingsbeschikking uitsluitend de civiele rechter bevoegd is. Tevens bevestigt het hof de beslissing van de rechtbank dat een rechter niet verplicht is een procespartij in de gelegenheid te stellen schriftelijk te repliceren op het door de wederpartij ingediende verweerschrift.**

Het hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier legt aan X een op 30 juni 2012 gedagtekend aanslagbiljet waterschapsbelasting 2010 op. Dit aanslagbiljet bevat drie verschillende beschikkingen: een aanslag zuiveringsheffing, een aanslag watersysteemheffing wegenheffing en een kwijscheldingsbeschikking waarin is vermeld dat de waterschapsbelasting 2010 volledig wordt kwijtgescholden. X maakt primair bezwaar tegen de aanslagen en verzoekt om vergoeding van zijn bezwaarkosten. In de uitspraak op bezwaar biedt het hoogheemraadschap zijn excuses aan voor de ten onrechte verleende kwijschelding en vernietigt deze beschikking. Voor dat deel verklaart het hoogheemraadschap het bezwaar gegrond. De bezwaren tegen de aanslagen verklaart het hoogheemraadschap ongegrond. Tegen deze beslissing stelt X beroep in. Rechtbank Noord-Holland verklaart het beroep van X ongegrond. X gaat vervolgens in hoger beroep.

Onder verwijzing naar de wetsgeschiedenis bevestigt Hof Amsterdam allereerst de beslissing van de rechtbank tot afwijzing van het verzoek van X tot indiening van een conclusie van repliek. Het gerechtshof was het verder niet met X eens dat sprake was van een "*Reformatio in peius*", in die zin dat X in een nadeliger situatie is komen te verkeren. X miskent namelijk dat er op het aanslagbiljet drie afzonderlijke beschikkingen staan. De aanslagen zijn opgelegd door een heffingsambtenaar. De kwijschelding is genomen door de ambtenaar belast met de invordering. Van op een bedrag van nihil vastgestelde aanslagen is derhalve geen sprake. Voor wat betreft de aangevoerde gronden ter zake de kwijscheldingsbeschikking oordeelt het gerechtshof dat bij gebreke van een speciaal aangewezen administratieve rechtsgang uitsluitend de civiele rechter bevoegd is en niet de belastingrechter. X had zich dus tot de civiele rechter moeten wenden. Tot slot oordeelt het hof dat X ten onrechte een vergoeding claimt van de in bezwaar gemaakte kosten. De aanslagen zijn namelijk in stand gebleven. Het beroep van X is ongegrond.

### Zie ook:

- De Vakstudie Algemeen Deel, art. 8:43 Awb
- De Vakstudie Algemeen Deel, art. 8:69 Awb
- De Vakstudie Invorderingswet, art. 7 Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990

### Wenk:

- Uit de wetsgeschiedenis en de tekst van art. 8:43 Awb volgt dat het bij een conclusie van repliek dan wel conclusie van dupliek gaat om een zogenoemde "kan"-bepaling. Dit betekent dat de bestuursrechter een discretionaire bevoegdheid heeft om partijen al dan niet in de gelegenheid te stellen schriftelijk te repliceren en dupliceren. De bestuursrechter kan hiertoe ambtshalve dan wel op verzoek beslissen. Hij is derhalve niet verplicht een procespartij in de gelegenheid

te stellen schriftelijk te repliceren op het door de wederpartij ingediende verweerschrift. De bezwaren die door X zijn aangevoerd tegen de beslissing van de rechtbank dat het verweerschrift geen aanleiding geeft om X in de gelegenheid te stellen te repliceren, treffen dan ook geen doel.

- Uit art. 8:69 Awb volgt het verbod voor “*Reformatio in peius*”. Dit houdt in dat het instellen van beroep niet mag leiden tot een ongunstiger positie dan vóór het instellen van beroep. Voor het antwoord op de vraag of sprake is van “*Reformatio in peius*”, is bepalend de situatie ten tijde van de uitspraak op bezwaar. Zolang het zogenoemde nettobedrag in bezwaar respectievelijk beroep niet hoger wordt vastgesteld dan bij de aanslagregeling respectievelijk bij uitspraak op bezwaar is bepaald, is van een dergelijke verslechtering van de positie van de belanghebbende geen sprake. In casu wijst de heffingsambtenaar van het hoogheemraadschap de bezwaren van X tegen de aanslagen af en worden de aanslagen bij de bestreden uitspraak op bezwaar gehandhaafd. Van het vaststellen van de aanslagen op een hoger bedrag is daarmee geen sprake.

- Art. 26, eerste lid, Invorderingswet 1990 bepaalt dat kwijtschelding kan worden verleend voor rijksbelastingen. Een zogenoemd kwijtscheldingsverzoek dient schriftelijk te worden ingediend bij de ontvanger. Tegen de beslissing van de ontvanger op het verzoek tot kwijtschelding staat administratief beroep open bij de zogenoemde “directeur belastingen”. Na een afwijzende beslissing door de “directeur belastingen” is geen beroep bij de belastingrechter mogelijk. De belastingschuldige kan zich dan wenden tot de civiele rechter op grond van een actie uit onrechtmatige daad. Ook kan belastingschuldige zich met een klacht wenden tot de Belastingdienst. Voorts kan belastingschuldige zich wenden tot de Commissie voor de verzoekschriften uit de Eerste Kamer, de Commissie voor de verzoekschriften en burgerinitiatieven uit de Tweede Kamer en de Nationale ombudsman. In de onderhavige situatie betekent dit dat de belastingrechter van het Gerechtshof Amsterdam niet bevoegd is te oordelen over de door X geuite bezwaren tegen de in de uitspraak op bezwaar opgenomen beslissing inzake de kwijtscheldingsbeschikking. Hiervoor dient X zich te wenden tot de civiele rechter.

- Ondanks de toelichting in de uitspraak, is door X cassatie ingesteld tegen de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam. Kortom: wordt vervolgd!

*Mr. A.T.P. Nefkens (Fiscaal Advocaat bij De Graaf Nefkens Advocaten te Nijmegen)*

## Fiscale signalen

11

In Fiscale Signalen wil de redactie nieuws onder uw aandacht brengen dat van belang kan zijn voor de dagelijkse fiscale aangifte-adviespraktijk. Recente berichten krijgen uitgebreidere aandacht in de volgende editie.

### **Wetsvoorstel versnelde stapsgewijze verhoging AOW-leeftijd ingediend**

Bij de Tweede Kamer is een wetsvoorstel ingediend waardoor de AOW-leeftijd vanaf 2016 geleidelijk wordt verhoogd naar 66 jaar in 2018 en 67 jaar in 2021 en vervolgens wordt gekoppeld aan de stijging van de levensverwachting. Dit is een versnelling ten opzichte van de huidige wet. Daarin wordt nog uitgegaan van 67 jaar in 2023 en koppeling aan de levensverwachting in 2024.

Vanaf 1 januari 2017 wordt jaarlijks bezien wat de levensverwachting is en of deze aanleiding geeft om de AOW-leeftijd in 2022 te wijzigen. Dit wordt vervolgens jaarlijks gedaan. Het wetsvoorstel wijzigt ook de Wet op de loonbelasting 1964. Hiermee wordt geregeld dat de relevante grenzen voor het (thans nog als 40 1/6-deelnemingsjarenpensioen aangeduide) deelnemingsjarenpensioen worden aangepast. Dit geldt zowel voor het vereiste aantal deelnemingsjaren als voor het leeftijdscriterium. Het is de bedoeling dat het wetsvoorstel nog vóór 1 januari 2015 in het *Staatsblad* wordt geplaatst en in werking treedt. Een deel van de wijzigingen van de Wet LB 1964 werkt terug tot en met 1 januari 2014.

Bron: Kamerstukken II 2014/15, 34083, nr. 1-4

### **Ondernemerschap energiecoöperaties**

De Staatssecretaris van Financiën heeft antwoord gegeven op vragen van het Tweede Kamerlid Smaling (SP) over het bericht dat de Belastingdienst geen btw-voordeel geeft aan bewoners die gezamenlijk zonne-energie willen betrekken. Hij deelt mee dat Belastingdienst geen BTW-voordeel toekent aan projecten die binnen de zogenaamde 'postcoderoos-regeling' vallen. De BTW-wetgeving kent immers geen speciale regeling of voordeel voor dit soort energieprojecten.

In algemene zin kan worden opgemerkt dat energiecoöperaties voor de BTW-heffing als ondernemer worden aangemerkt, wanneer zij duurzaam en tegen vergoeding stroom leveren of andere prestaties in het economisch verkeer verrichten. Onder die andere prestaties vallen bijvoorbeeld de inning van lidmaatschapsgeld in ruil waarvoor rechten of diensten worden verleend. Als de desbetreffende energiecoöperaties als ondernemer worden aangemerkt, bestaat uiteraard ook het recht op vooraf trek van gedane investeringen en onderhoud. Omdat dit ook betrekking heeft op zonnepanelen is er dan geen sprake van dubbele BTW-heffing.

Op het gebied van de BTW-heffing is dwingende EU-regelgeving van toepassing, waarbinnen geen ruimte is voor een extra tegemoetkomende regeling binnen de nationale wetgeving.

Bron: Brief Staatssecretaris van Financiën 17 november 2014, nr. DGB/2014/60665M

### **Besluit regels hoofdverblijf in dezelfde woning AOW**

Omdat het voor de Sociale verzekeringsbank (SVB) in sommige gevallen moeilijk is vast te stellen of personen hoofdverblijf in dezelfde woning hebben (huisvestingscriterium), is een amvb in het Staatsblad gepubliceerd die beoogt deze vaststelling in de AOW te vereenvoudigen.

Bepaald is dat als twee mensen veel bij elkaar verblijven en ieder een eigen zelfstandige (huur)woning heeft waarvoor ieder zelf de financiële lasten draagt, er wordt aangenomen dat er dan geen sprake is van het hebben van het hoofdverblijf in dezelfde woning. Er ontstaat dan geen gezamenlijke huishouding, waardoor de AOW-gerechtigde wordt aangemerkt als een alleenstaande en een AOW-uitkering ontvangt of blijft ontvangen van 70% wettelijk netto minimumloon. Deze amvb treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip en werkt dan terug tot en met 1 februari 2014.

Bron: Besluit van 15 oktober 2014, Stb. 2014, 385



## Holding kan met één werkmaatschappij een fiscale eenheid vormen

Belanghebbende, X bv, is geen btw-ondernemer en is opgericht door de heer B, die dan tevens alle aandelen houdt in A bv. A bv is wel btw-ondernemer. Medio 2006 brengt B de aandelen A bv in X bv in. B is bestuurder/beleidsbepaler van beide bv's. B heeft een arbeidsovereenkomst met A bv en ontvangt in dat kader een managementfee. X bv houdt ook alle aandelen in C bv, die deelneemt in diverse vastgoed-bv's. A bv heeft een belang in D bv, die een belastingadviespraktijk drijft. B is als belastingadviseur partner in D bv en diens werkzaamheden zijn in A bv ondergebracht. In geschil is of X bv eind 2011 met A bv een fiscale eenheid voor de omzetbelasting vormt. Rechtbank Den Haag stelt X bv in het ongelijk. Hof Den Haag oordeelt echter dat X bv een functie vervult die direct te maken heeft met het verrichten van economische activiteiten door B. X bv handelt dus niet binnen het kader van beleggingsdoelstellingen. Het houden door X bv van de aandelen staat in het teken van zeggenschap en het dragen van verantwoordelijkheid binnen de door B gekozen bedrijfsstructuur. X bv komt dus in aanmerking voor het vormen van de gevraagde fiscale eenheid, zo al niet met een rechtstreeks beroep op de holdingresolutie (18 februari 1991, nr. VB91/347, V-N 1991/715.14), dan in elk geval met een beroep op het gelijkheidsbeginsel. De Staatssecretaris van Financiën gaat in cassatie.

Advocaat-Generaal Van Hilten is van mening dat de enkele omstandigheid dat X bv geen ondernemer is geen beletsel is voor haar opname in een fiscale eenheid. Uit de btw-richtlijn volgt namelijk niet dat de 'personen' die samen een fiscale eenheid vormen ondernemers moeten zijn. Volgens de holdingresolutie kunnen houdstervennootschappen die geen ondernemer zijn, onder voorwaarden, ook deel uitmaken van een fiscale eenheid. In de resolutie is weliswaar sprake van een ('moeiende') holding met werkmaatschappijen. De A-G ziet echter geen reden om het gebruik van het meervoud 'werkmaatschappijen' zo op te vatten dat alleen een (top)holding waaronder meer dan één werkmaatschappij hangt tot een fiscale eenheid kan behoren. Aangezien de financiële, organisatorische en economische verwevenheid van X bv en A bv niet in geschil is, concludeert de A-G tot ongegrondverklaring van het beroep van de Staatssecretaris.

Bron: A-G 21 oktober 2014, nr. 14/01003, ECLI:NL:PHR:2014:1892

## Tariefsvoordeel bij geruisloze omzetting is volgens A-G geen incidenteel fiscaal voordeel

Belanghebbende, X, werkt voltijds in dienstbetrekking voor T als PR-accountant/bedrijfsjournalist. Tevens verricht hij werkzaamheden via zijn eenmanszaak. Via zijn eenmanszaak werkt X onder andere voor W. Ter zake van de werkzaamheden van W ontvangt X in april 2007 een eenmalige bate van ruim € 700.000. In zijn voorlopige IB-aangifte 2007 merkt X de bate aan als opbrengst uit overige werkzaamheden. Vervolgens stelt X een intentieverklaring op tot het oprichten van een bv per 1 januari 2007. Op 1 april 2008 verzoekt X de inspecteur om een beschikking geruisloze omzetting af te geven. De inspecteur is echter van mening dat er sprake is van een incidenteel fiscaal voordeel en wijst het verzoek af. Hof Arnhem - Leeuwarden oordeelt dat de inspecteur het verzoek van X, om een beschikking geruisloze omzetting af te geven, terecht heeft afgewezen. Volgens het hof zou X met de terugwerkende kracht van de omzetting namelijk een incidenteel fiscaal voordeel hebben behaald. De eenmalige bate van ruim € 700.000 zou dan namelijk niet tegen het progressieve IB-tarief worden belast, maar tegen het VPB-tarief van 25,5%, in combinatie met een uitgesteld ab-tarief van 25%. Het gelijk is aan de inspecteur.

Advocaat-generaal (A-G) Wattel concludeert dat er geen sprake is van een incidenteel fiscaal voordeel. Volgens de A-G is daar namelijk alleen sprake van als de regimeovergang leidt tot afstel van belasting of als de regimewijziging zelf slechts incidenteel is en er daardoor incidenteel fiscaal voordeel ontstaat. In casu is daar volgens de A-G geen sprake van. Er is namelijk sprake van een structurele regime-overgang. Dat de overgang met terugwerkende kracht plaatsvindt, en er in de voorperiode toevallig meer winst zit dan in andere jaren, acht de A-G niet van belang. De A-G adviseert de Hoge Raad om het cassatieberoep gegrond te verklaren en de zaak zelf af te doen.

Bron: A-G 30 oktober 2014, nr. 14/01521, ECLI:NL:PHR:2014:1955

## **Stroomlijning invorderingsregelgeving belastingen en aanpassing wetsvoorstel Vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst**

De Staatssecretaris van Financiën gaat in een brief aan de Tweede Kamer in op stroomlijning van de invorderingsregelgeving en op het wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst (nr. 33.714). De staatssecretaris wil een evenwichtiger en eenvoudiger invorderingssysteem bereiken door de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen zoveel mogelijk te harmoniseren. De belangrijkste maatregelen waaraan hij denkt zijn: (1) de ontvanger bevoegd maken voor de invordering van belastingen en toeslagen, (2) de introductie van een debiteurgerichte betalingsregeling voor particulieren en (3) harmonisering van de verrekeningsmogelijkheden, inclusief vernieuwing massale processen. Het wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst bestaat momenteel uit twee delen, namelijk (1) het invoeren van een wettelijke basis voor het verplicht stellen van digitale communicatie en (2) wijzigingen in het heffingssysteem voor de inkomstenbelasting en de schenk- en erfbelasting. Om vertraging van het deel over de digitale communicatie te voorkomen, zal de staatssecretaris dit onderdeel begin volgend jaar in een ander wetsvoorstel onderbrengen.

*Bron: Brief Staatssecretaris van Financiën 18 december 2014, nr. DB/ 2014/522*

## **Nota naar aanleiding van verslag inzake Wet invoering Beschikking geen loonheffingen naar Tweede Kamer**

Bij de Tweede Kamer is een wetsvoorstel ingediend waardoor de AOW-leeftijd vanaf 2016 geleidelijk wordt verhoogd naar 66 jaar in 2018 en 67 jaar in 2021 en vervolgens wordt gekoppeld aan de stijging van de levensverwachting. Dit is een versnelling ten opzichte van de huidige wet. Daarin wordt nog uitgegaan van 67 jaar in 2023 en koppeling aan de levensverwachting in 2024.

Vanaf 1 januari 2017 wordt jaarlijks gezien wat de levensverwachting is en of deze aanleiding geeft om de AOW-leeftijd in 2022 te wijzigen. Dit wordt vervolgens jaarlijks gedaan. Het wetsvoorstel wijzigt ook de Wet op de loonbelasting 1964. Hiermee wordt geregeld dat de relevante grenzen voor het (thans nog als 40 1/6-deelnemingsjarenpensioen aangeduide) deelnemingsjarenpensioen worden aangepast. Dit geldt zowel voor het vereiste aantal deelnemingsjaren als voor het leeftijdscriterium. Het is de bedoeling dat het wetsvoorstel nog vóór 1 januari 2015 in het *Staatsblad* wordt geplaatst en in werking treedt. Een deel van de wijzigingen van de Wet LB 1964 werkt terug tot en met 1 januari 2014.

*Bron: Kamerstukken II 2014/15, 34083, nr. 1-4*

## **Ondernemerschap energiecoöperaties**

De Staatssecretaris van Financiën heeft antwoord gegeven op vragen van het Tweede Kamerlid Smaling (SP) over het bericht dat de Belastingdienst geen btw-voordeel geeft aan bewoners die gezamenlijk zonne-energie willen betrekken. Hij deelt mee dat Belastingdienst geen BTW-voordeel toekent aan projecten die binnen de zogenaamde 'postcoderoos-regeling' vallen. De BTW-wetgeving kent immers geen speciale regeling of voordeel voor dit soort energieprojecten.

In algemene zin kan worden opgemerkt dat energiecoöperaties voor de BTW-heffing als ondernemer worden aangemerkt, wanneer zij duurzaam en tegen vergoeding stroom leveren of andere prestaties in het economisch verkeer verrichten. Onder die andere prestaties vallen bijvoorbeeld de inning van lidmaatschapsgeld in ruil waarvoor rechten of diensten worden verleend. Als de desbetreffende energiecoöperaties als ondernemer worden aangemerkt, bestaat uiteraard ook het recht op vooraf trek van gedane investeringen en onderhoud. Omdat dit ook betrekking heeft op zonnepanelen is er dan geen sprake van dubbele BTW-heffing.

Op het gebied van de BTW-heffing is dwingende EU-regelgeving van toepassing, waarbinnen geen ruimte is voor een extra tegemoetkomende regeling binnen de nationale wetgeving.

*Bron: Brief Staatssecretaris van Financiën 17 november 2014, nr. DGB/2014/60665M*

## **Besluit regels hoofdverblijf in dezelfde woning AOW**

Omdat het voor de Sociale verzekeringsbank (SVB) in sommige gevallen moeilijk is vast te stellen of personen hoofdverblijf in dezelfde woning hebben (huisvestingscriterium), is een amvb in het *Staatsblad* gepubliceerd die beoogt deze vaststelling in de AOW te vereenvoudigen.

Bepaald is dat als twee mensen veel bij elkaar verblijven en ieder een eigen zelfstandige (huur)woning

heeft waarvoor ieder zelf de financiële lasten draagt, er wordt aangenomen dat er dan geen sprake is van het hebben van het hoofdverblijf in dezelfde woning. Er ontstaat dan geen gezamenlijke huishouding, waardoor de AOW-gerechtigde wordt aangemerkt als een alleenstaande en een AOW-uitkering ontvangt of blijft ontvangen van 70% wettelijk netto minimumloon. Deze amvb treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip en werkt dan terug tot en met 1 februari 2014.

*Bron: Besluit van 15 oktober 2014, Stb. 2014, 385*

## **Holding kan met één werkmaatschappij een fiscale eenheid vormen**

Belanghebbende, X bv, is geen btw-ondernemer en is opgericht door de heer B, die dan tevens alle aandelen houdt in A bv. A bv is wel btw-ondernemer. Medio 2006 brengt B de aandelen A bv in X bv in. B is bestuurder/beleidsbepaler van beide bv's. B heeft een arbeidsovereenkomst met A bv en ontvangt in dat kader een managementfee. X bv houdt ook alle aandelen in C bv, die deelneemt in diverse vastgoed-bv's. A bv heeft een belang in D bv, die een belastingadviespraktijk drijft. B is als belastingadviseur partner in D bv en diens werkzaamheden zijn in A bv ondergebracht. In geschil is of X bv eind 2011 met A bv een fiscale eenheid voor de omzetbelasting vormt. Rechtbank Den Haag stelt X bv in het ongelijk. Hof Den Haag oordeelt echter dat X bv een functie vervult die direct te maken heeft met het verrichten van economische activiteiten door B. X bv handelt dus niet binnen het kader van beleggingsdoelstellingen. Het houden door X bv van de aandelen staat in het teken van zeggenschap en het dragen van verantwoordelijkheid binnen de door B gekozen bedrijfsstructuur. X bv komt dus in aanmerking voor het vormen van de gevraagde fiscale eenheid, zo al niet met een rechtstreeks beroep op de holdingresolutie (18 februari 1991, nr. VB91/347, V-N 1991/715.14), dan in elk geval met een beroep op het gelijkheidsbeginsel. De Staatssecretaris van Financiën gaat in cassatie.

Advocaat-Generaal Van Hilten is van mening dat de enkele omstandigheid dat X bv geen ondernemer is geen beletsel is voor haar opname in een fiscale eenheid. Uit de btw-richtlijn volgt namelijk niet dat de 'personen' die samen een fiscale eenheid vormen ondernemers moeten zijn. Volgens de holdingresolutie kunnen houdstervennootschappen die geen ondernemer zijn, onder voorwaarden, ook deel uitmaken van een fiscale eenheid. In de resolutie is weliswaar sprake van een ('moeiende') holding met werkmaatschappijen. De A-G ziet echter geen reden om het gebruik van het meervoud 'werkmaatschappijen' zo op te vatten dat alleen een (top)holding waaronder meer dan één werkmaatschappij hangt tot een fiscale eenheid kan behoren. Aangezien de financiële, organisatorische en economische verwevenheid van X bv en A bv niet in geschil is, concludeert de A-G tot ongegrondverklaring van het beroep van de Staatssecretaris.

*Bron: A-G 21 oktober 2014, nr. 14/01003, ECLI:NL:PHR:2014:1892*

## **Tariefsvoordeel bij geruisloze omzetting is volgens A-G geen incidenteel fiscaal voordeel**

Belanghebbende, X, werkt voltijds in dienstbetrekking voor T als PR-accountant/bedrijfsjournalist. Tevens verricht hij werkzaamheden via zijn eenmanszaak. Via zijn eenmanszaak werkt X onder andere voor W. Ter zake van de werkzaamheden van W ontvangt X in april 2007 een eenmalige bate van ruim € 700.000. In zijn voorlopige IB-aangifte 2007 merkt X de bate aan als opbrengst uit overige werkzaamheden. Vervolgens stelt X een intentieverklaring op tot het oprichten van een bv per 1 januari 2007. Op 1 april 2008 verzoekt X de inspecteur om een beschikking geruisloze omzetting af te geven. De inspecteur is echter van mening dat er sprake is van een incidenteel fiscaal voordeel en wijst het verzoek af. Hof Arnhem - Leeuwarden oordeelt dat de inspecteur het verzoek van X, om een beschikking geruisloze omzetting af te geven, terecht heeft afgewezen. Volgens het hof zou X met de terugwerkende kracht van de omzetting namelijk een incidenteel fiscaal voordeel hebben behaald. De eenmalige bate van ruim € 700.000 zou dan namelijk niet tegen het progressieve IB-tarief worden belast, maar tegen het VPB-tarief van 25,5%, in combinatie met een uitgesteld ab-tarief van 25%. Het gelijk is aan de inspecteur.

Advocaat-generaal (A-G) Wattel concludeert dat er geen sprake is van een incidenteel fiscaal voordeel. Volgens de A-G is daar namelijk alleen sprake van als de regimeovergang leidt tot afstel van belasting of als de regimewijziging zelf slechts incidenteel is en er daardoor incidenteel fiscaal voordeel ontstaat. In casu is daar volgens de A-G geen sprake van. Er is namelijk sprake van een structurele regime-overgang. Dat de overgang met terugwerkende kracht plaatsvindt, en er in de voorperiode toevallig meer

winst zit dan in andere jaren, acht de A-G niet van belang. De A-G adviseert de Hoge Raad om het cassatieberoep gegrond te verklaren en de zaak zelf af te doen.

Bron: A-G 30 oktober 2014, nr. 14/01521, ECLI:NL:PHR:2014:1955

## **Stroomlijning invorderingsregelgeving belastingen en aanpassing wetsvoorstel Vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst**

De Staatssecretaris van Financiën gaat in een brief aan de Tweede Kamer in op stroomlijning van de invorderingsregelgeving en op het wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst (nr. 33.714). De staatssecretaris wil een evenwichtiger en eenvoudiger invorderingssysteem bereiken door de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen zoveel mogelijk te harmoniseren. De belangrijkste maatregelen waaraan hij denkt zijn: (1) de ontvanger bevoegd maken voor de invordering van belastingen en toeslagen, (2) de introductie van een debiteurgerichte betalingsregeling voor particulieren en (3) harmonisering van de verrekeningsmogelijkheden, inclusief vernieuwing massale processen. Het wetsvoorstel Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst bestaat momenteel uit twee delen, namelijk (1) het invoeren van een wettelijke basis voor het verplicht stellen van digitale communicatie en (2) wijzigingen in het heffingssysteem voor de inkomstenbelasting en de schenk- en erfbelasting. Om vertraging van het deel over de digitale communicatie te voorkomen, zal de staatssecretaris dit onderdeel begin volgend jaar in een ander wetsvoorstel onderbrengen.

Bron: Brief Staatssecretaris van Financiën 18 december 2014, nr. DB/ 2014/522

## **Nota naar aanleiding van verslag inzake Wet invoering Beschikking geen loonheffingen naar Tweede Kamer**

De Staatssecretaris van Financiën heeft de nota naar aanleiding van het verslag betreffende de Wet invoering Beschikking geen loonheffingen naar de Tweede Kamer gestuurd. Hij gaat onder meer in op de noodzaak om de VAR-systematiek aan te passen, op de Beschikking geen loonheffingen (BGL), op het herstel van evenwicht tussen de verantwoordelijkheid van opdrachtgevers en de verantwoordelijkheid van opdrachtnemers alsmede op de webmodule. Aangaande de webmodule zegt de staatssecretaris dat de BGL, net als de VAR, een faciliteit is. Of een zelfstandige een BGL wil aanvragen is een eigen keuze. Een afgegeven BGL geeft aan dat voor de arbeidsrelatie(s) waar de BGL betrekking op heeft, geen loonheffingen hoeven te worden afgedragen als de voorwaarden die zijn afgedrukt op de BGL overeenkomen met de feitelijke omstandigheden waaronder wordt gewerkt. In veel situaties is er duidelijk geen sprake van een dienstbetrekking en is een BGL dus overbodig. In de regel zullen de meeste opdrachtnemers met één BGL kunnen volstaan, tenzij zij verschillende soorten werkzaamheden verrichten. Verder zegt hij over de webmodule dat periodiek bekeken zal worden wat de invloed is van de jurisprudentie op de verschillende onderdelen van de webmodule wat kan leiden tot aanpassing van de vragenset of van de weging van de antwoorden.

Bron: Kamerstukken II 2014/15, 34036, nr. 7

## **Indexering griffierechten**

Per 1 januari 2015 worden de griffierechten geïndexeerd.

Het griffierecht voor de meeste belastingzaken in eerste aanleg voor natuurlijke personen blijft € 45. Voor een aantal specifieke belastingzaken (o.a. dividendbelasting, omzetbelasting en BPM) gaat het tarief voor natuurlijke personen van € 165 naar € 167. Voor rechtspersonen geldt in alle belastingzaken dat het tarief van € 328 naar € 331 gaat. In hoger beroep en cassatie gaat in de meeste belastingzaken het griffierecht voor natuurlijke personen van € 122 naar € 123. In de specifieke belastingzaken gaat het tarief voor natuurlijke personen van € 246 naar € 248. Voor rechtspersonen geldt in alle belastingzaken dat het tarief van € 493 naar € 497 gaat. Deze indexering staat los van het bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel tot aanpassing van de griffierechten (wetsvoorstel 33757). Ook enkele bedragen uit het Besluit proceskosten bestuursrecht worden geïndexeerd. Het gaat om het maximale uurtarief voor verletkosten en de waarde per punt, genoemd in onderdeel B van de bijlage. Het minimale uurtarief voor verletkosten wordt niet verhoogd. Voor de indexering van de bestuursrechtelijke bedragen bevat deze regeling ander overgangsrecht dan in de afgelopen jaren gebruikelijk was. Voortaan wordt in beginsel uitgegaan van de datum van ontvangst van het bezwaar- of beroepschrift.

Bron: Regeling Minister van Veiligheid en Justitie 12 december 2014, nr. 591110, Stcrt. 2014, 37105

## Antwoord op vragen over getuigenissen door belastingambtenaren

Er is geen beleid over het informeren en instrueren van belastingambtenaren die als getuige in de rechtbank moeten verschijnen. Van geval tot geval wordt beoordeeld of en op welke wijze belastingambtenaren die als getuige moeten optreden, worden voorgelicht. Dit gebeurt in het algemeen door de Landsadvocaat of de Rijksadvocaat. Een belangrijk deel van die voorlichting gaat over de plicht van een getuige om een beroep te doen op de geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR.

Voor wat betreft een tipgever heeft de Belastingdienst de beleidslijn dat zij zich ten doel stelt de identiteit van de tipgever zo lang mogelijk geheim te houden, niet alleen voor zijn eigen veiligheid maar ook om mogelijk toekomstige tipgevers niet af te schrikken. Overigens wordt met betrekking tot het uitloven van tipgelden een zeer terughouden beleid gevoerd. Verder valt de exacte afspraak die met de tipgever over zijn vergoeding wordt gemaakt onder de fiscale geheimhoudingsplicht van art. 67 AWR.

Als er door het ministerie geen gehoor wordt gegeven aan de uitspraak van de rechtbank dat de 'anonieme' tipgever bekend moet worden gemaakt is de sanctie uitdrukkelijk niet dat de geheimhoudingsplicht dan ter zake van de inhoud van de stukken vervalt of dat de informatie daarin openbaar wordt.

Dit heeft de Staatssecretaris van Financiën onder meer geantwoord op vragen van de Tweede Kamerleden Van Klaveren, Bontes en Omtzigt.

Bron: *Brief Staatssecretaris van Financiën 18 december 2014, nr. DGB/2014/6726 U*

## Nederland gaat informatie over rulings uitwisselen

Nederland zal informatie over rulings uitwisselen met verdragspartners. Dat heeft staatssecretaris Wiebes van Financiën geantwoord op vragen van het Tweede Kamerlid Klaver (GroenLinks).

De staatssecretaris juicht het uitwisselen van rulings toe. Hij hoopt dat meer landen het initiatief van België en Luxemburg volgen. Op dit moment wordt uitgezocht of, en zo ja in welke gevallen, er Nederlands heffingsbelang is in relatie tot Luxemburgse rulings. De staatssecretaris is ertoe bereid rulings op te vragen. Het faciliteren van uitwisseling door de EU ligt in lijn met de oproep rulings uit te wisselen. Hierdoor wordt fiscale controle door belastingdiensten verbeterd. Wel moet zorgvuldig worden omgegaan met de capaciteit van belastingdiensten en de belangen van belastingplichtigen. Nederland kent daarom een geheimhoudingsplicht.

Bron: *Brief Staatssecretaris van Financiën 19 december 2014, nr. IZV/2014-728U*

## Marktrente 2014 vastgesteld

De Staatssecretaris van Financiën heeft het besluit over de marktrente (V-N 2014/3.8) aangevuld met de gegevens over de marktrente voor het jaar 2014.

In januari 2014 bedraagt de marktrente 1,3. In december 2014 bedraagt de marktrente 0,7.

Bron: *Besluit Staatssecretaris van Financiën 16 december 2014, nr. BLKB2014/2146M, Stcrt. 2014, 36895*

## Verzamelbesluit uitgebracht

Per 1 januari 2015 worden wijzigingen aangebracht in een aantal uitvoeringsbesluiten op het gebied van belastingen en toeslagen. De wijzigingen zijn in het *Staatsblad* gepubliceerd.

De wijzigingen vloeien onder meer voort uit wijzigingen in de wetgeving bij het Belastingplan 2015. Voorts bevat dit verzamelbesluit een aantal zelfstandige wijzigingen, veelal van technische aard. Dit wijzigingsbesluit betreft onder andere wijzigingen in verband met de inwerkingtreding van de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, de premiebegrenzing voor nettolijfrente en regels over samenloop met nettopensioenen. Ook de doorwerking van de Wet verlaging maximumopbouw- en premiepercentages en maximering pensioengevend inkomen in de opbouwpercentages bij een lagere AOW-inbouw zijn verwerkt. Verder is er een aanpassing van het Besluit bovenmatige deelnemingsrente om het doorschuiven van de verkrijgingsprijs van de aandelen in bepaalde gevallen mogelijk te maken. In het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer gaat het om een aanpassing in verband met het aflopen van de tijdelijke verruiming van de termijnen in de overdrachtsbelasting van de doorverkoopfaciliteit en de vrijstelling bij de samenloop met de heffing van omzetbelasting. In het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 gaat het onder andere om wijziging van de waardevaststelling van zakelijke rechten voor het bepalen van de vergoeding.

Bron: *Besluit van 17 december 2014, Stb. 2014, 579*

# Gratis kennismaken met de

# A

# Collectie MKB Advies

# V

Neem nu  
een gratis proef-  
abonnement.

Vind snel alle informatie die u nodig heeft met de nieuwe Collectie MKB Advies van Kluwer. Het meest voordelige fiscale adviespakket voor de MKB adviseur.

Deze gebruiksvriendelijke online portal geeft toegang tot praktische bronnen en tools als:

- 13 Memo's (o.a. Fiscaal en Sociaal Memo)
- 5 Fiscale Gidsen
- Fiscale Modellen
- Fiscale Rekenmodellen DGA & IB Ondernemer

slechts  
€ 495,-

Kortom, de Collectie MKB Advies biedt u een enorme hoeveelheid waardevolle en praktische informatie, tegen een zeer scherpe prijs.

**Gratis proefabonnement of meer informatie?**

Ga naar [www.kluwernavigator.nl/fiscaal](http://www.kluwernavigator.nl/fiscaal)

