

## Cliëntennieuwsbrief 8 juni 2017

Hierbij ontvangt u de gezamenlijke nieuwsbrief van Apollo Tax bv en 3RRR Belastingadviseurs bv. In dit nummer onder andere:

Als u de regel aanklikt met uw muis, gaat u naar de gewenste pagina

### Inhoudsopgave:

De ondernemer en de dga .....	2
Geen aftrek werkruimte door te groot aandeel pensioen .....	2
Bedrijfsvreemde, riskante lening is privévermogen.....	2
WOZ-beschikking kan op winstuitkering wijzen.....	2
Vennootschapsbelasting .....	4
Bezwaar tegen verliesvaststellingsbeschikking ontvankelijk .....	4
Valutaresultaat op dividendvordering is belast .....	4
Gedeeltelijk vennootschappelijke belang, gedeeltelijke storting .....	4
BTW .....	5
Bestuurder moet gebruik door verbonden huurder kennen .....	5
Aftrek van btw op achteraf opgestelde factuur .....	5
Uitspraak op collectief bezwaar btw en privégebruik auto van de zaak.....	5
Loonheffingen en sociale verzekeringen.....	6
Kabinet onderzoekt varianten om arbeidsrelatie te kwalificeren.....	6
Grondslag arbeidskorting is exclusief beëindigingsvergoeding .....	6
Auto .....	7
Beoordeling inrichtingseisen bestelauto openbaar .....	7
Grondslag BPM-afschrijving is exclusief afleverkosten .....	7
Verbod privégebruik auto nutteloos voor enig bestuurder .....	7
Toekomstvoorzieningen .....	8
Ontslagstamrecht is geen pensioen voor verdragstoepassing.....	8
Uitfasering pensioen in eigen beheer wordt niet uitgesteld .....	8
Eigen woning .....	9
Ook hypotheekrenteaftrek bij minder dan 90% Nederlands inkomen .....	9
Toch inkomstenbelasting over eigen woning.....	9
Administratieve verplichtingen .....	10
Bestuurder niet aansprakelijk voor invorderingsrente .....	10
Bij pleitbaar standpunt geen vergrijpboete ondanks misbruik van recht.....	10
Familievermogensrecht.....	11
Rekenmodule BOR 2016.....	11

## De ondernemer en de dga

### Geen aftrek werkruimte door te groot aandeel pensioen

Als een ondernemer of resultaatgenieter een werkruimte in zijn eigen woning heeft, kan hij alleen onder strenge voorwaarden de kosten van deze werkruimte aftrekken. Zo moet het gaan om een zelfstandig deel van de woning. Als de ondernemer of resultaatgenieter niet elders over een andere werkruimte beschikt, moet hij voldoen aan twee toetsen. Ten eerste moet hij minstens 70% van zijn arbeidsinkomen in *of* vanuit de werkruimte verdienen. Daarnaast moet hij minstens 30% van zijn arbeidsinkomen behalen *in* de werkruimte. In dit verband bestaat het arbeidsinkomen uit ondernemingswinst, belastbare loon en resultaat uit overige werkzaamheden. Hof Den Haag heeft geoordeeld dat men bij deze toetsen het loon uit vroegere dienstbetrekking ook rekent tot het 'arbeidsinkomen'. In de zaak voor het hof bestond het arbeidsinkomen van een resultaatgenieter voor bijna 69% uit loon uit vroegere dienstbetrekking. Daardoor voldeed hij niet aan de eerste toets en mocht hij de kosten van de werkruimte in zijn eigen woning niet aftrekken.

*Let op!*

**Wie naast de werkruimte in de eigen woning beschikt over een andere werkruimte op een andere locatie, heeft maar met één toets te maken. Hij moet minstens 70% van zijn arbeidsinkomen in de werkruimte in de eigen woning verwerven.**

### Bedrijfsvreemde, riskante lening is privévermogen

Als een ondernemer een bedrijfsvreemde lening verstrekt, is het nog maar de vraag of die lening behoort tot het bedrijfsvermogen. Een bedrijfsvreemde lening kan (alsnog) ondernemingsvermogen zijn als sprake is van het uitlenen van overtollige liquide middelen. Dat betekent dat de ondernemer mag verwachten het uitgeleende geld weer tijdig in de onderneming te hebben. De lening van een tandarts aan het visverwerkingsbedrijf van zijn broer was bijvoorbeeld volgens Hof Den Bosch geen onderdeel van het bedrijfsvermogen. De tandarts had zijn vordering op te beginnen al opgegeven als privévermogen in box 3. Pas toen de onderneming van zijn broer failliet was gegaan, wilde hij de vordering alsnog aanmerken als ondernemingsvermogen. De tandarts wilde namelijk het afwaarderingsverlies op zijn vordering aftrekken. Maar de lening was bedrijfsvreemd. Bovendien had de broer niets op de lening afgelost en geen rente betaald. Voor de tandarts was het duidelijk dat hij zijn geld niet zou terugkrijgen.

### WOZ-beschikking kan op winstuitkering wijzen

Als een B.V. een onroerende zaak verkoopt aan haar dga tegen een te lage waarde, kan sprake zijn van een verkapte winstuitdeling. Daarvoor is wel vereist dat de partijen zich bewust waren van de bevoordeling. In een recente zaak voor Hof Den Haag stelde een grootaandeelhouder dat zij zich niet was bewust van een bevoordeling, omdat zij onroerende zaken had gekocht van haar B.V. tegen de waarde in het economische verkeer van een paar jaar geleden. De WOZ-waarde van deze

onroerende zaken was aan het begin van het jaar van verkoop echter al hoger dan de oude waarde in het economische verkeer, dus de grootaandeelhouder had van de waardeverhoging moeten weten. Daardoor was zij zich ook wel degelijk bewust van de bevoordeling en had zij inkomen uit aanmerkelijk belang moeten opgeven.

## Vennootschapsbelasting

### Bezwaar tegen verliesvaststellingsbeschikking ontvankelijk

De Belastingdienst wil nog wel eens een bezwaarschrift tegen een verliesvaststellingsbeschikking niet-ontvankelijk verklaren wegens een gebrek aan belang. Bij tegemoetkoming aan het bezwaar zou de aanslag op nihil blijven staan en het vastgestelde verlies verdwijnen, zo redeneert de fiscus. De Hoge Raad heeft onlangs geoordeeld dat dit te kort door de bocht is. Een bezwaar geeft de belanghebbende de mogelijkheid dat de inspecteur op andere door de belanghebbende nog aan te voeren gronden alsnog oordeelt dat hij een hoger moet zijn. De Hoge Raad merkt nog op dat bezwaar en beroep alleen kan strekken tot verlaging van de bestreden aanslag dan wel verhoging van het bij de verliesvaststellingsbeschikking vastgestelde bedrag. Neem contact met ons op als u wilt weten of het zinvol is om in bezwaar te gaan tegen een verliesvaststellingsbeschikking.

*Let op!*

Een B.V. moet ook niet te lang wachten met verliesverrekening. Voor zover een verlies uit een fiscaal jaar niet is verrekend met de winst van het voorgaande jaar en de winsten uit de volgende negen jaren, komt het te verdampen.

### Valutare resultaat op dividendvordering is belast

Het kan gebeuren dat een Nederlandse B.V. een dividendvordering op een buitenlandse vennootschap krijgt. De buitenlandse vennootschap kan het dividend gewoon uitbetalen, maar eventueel ook verrekenen met een schuld van de B.V. Tussen het ontstaan van de dividendvordering en de verrekening kan een periode liggen, waarin de vreemde valuta in waarde stijgt. In dat geval valt volgens Hof Amsterdam de behaalde koerswinst niet onder de deelnemingsvrijstelling, maar behoort zij tot het belaste resultaat.

### Gedeeltelijk vennootschappelijke belang, gedeeltelijke storting

Als een B.V. een afgewaardeerde vordering heeft op een verbonden lichaam, kan deze vordering weer in waarde stijgen als een ander lichaam borg staat voor de schuldenaar. Voor zover de borgstelling plaatsvindt uit vennootschappelijke belangen, is de waardeverhoging niet belast omdat zij kwalificeert als een verkapte kapitaalstorting. Zo luidde het oordeel van Hof Amsterdam. In deze zaak was de schuldenaar echter ook een afnemer van de schuldeiser. De aandelen in deze afnemer kwamen pas later in handen van een zustermaatschappij. Toen de zustermaatschappij ging borg staan voor de schuldenaar, speelden ook zakelijke motieven een rol. De opwaardering was daarom voor een deel belast.

## BTW

### Bestuurder moet gebruik door verbonden huurder kennen

De verhuur van onroerende zaken is alleen onder strikte voorwaarden belast met btw. Onder meer zal de huurder de onroerende zaak moeten gebruiken voor werkzaamheden die voor minstens 90% recht op aftrek van voorbelasting geven. In een zaak voor de Hoge Raad voldeed de huurder niet aan deze voorwaarde. De verhuurder had echter wel btw in rekening gebracht en zelf de btw op de kosten van een verbouwing van het verhuurde pand afgetrokken. De verhuurder had dus ten onrechte deze btw afgetrokken. De Belastingdienst mocht van Hof Den Bosch niet alleen de ten onrechte afgetrokken btw navorderen bij de verhuurder, maar ook een vergrijpboete opleggen. Het hof verweet de verhuurder grove schuld, omdat de verhuurder en huurder lichamen waren met dezelfde bestuurder. De verhuurder moest daarom weten voor welke prestaties de huurder het pand zou gebruiken.

### Aftrek van btw op achteraf opgestelde factuur

Een leasemaatschappij had in de jaren 2007 tot en met 2011 diverse auto's geleased aan een B.V. Vanaf 2009 reikte de leasemaatschappij daarvoor geen facturen meer uit. Zij deed dit alsnog rond het faillissement van de B.V. in april 2011. De leasemaatschappij had de btw-bedragen die waren vermeld op die facturen telkens op tijd voldaan. Toen bleek dat de B.V. niet zou betalen, verzocht de leasemaatschappij om een teruggaaf van btw op de oninbare vorderingen. De Belastingdienst wees het verzoek af omdat de facturen achteraf waren opgesteld. Maar Hof Den Haag vond dat de leasemaatschappij aannemelijk had gemaakt dat de vorderingen zagen op tegenover de B.V. verrichte prestaties en dat de desbetreffende bedragen niet waren betaald. De fiscus moest de leasemaatschappij een teruggaaf van btw verlenen.

### Uitspraak op collectief bezwaar btw en privégebruik auto van de zaak

De Hoge Raad besliste in het voordeel van de ondernemers die bezwaar hebben gemaakt tegen de afdracht van btw voor het privégebruik van een auto van de zaak. Het gaat om de gevallen waarin:

- de administratie van een ondernemer geen gegevens bevat waaruit is af te leiden in hoeverre de auto voor privédoeleinden is gebruikt
- én toepassing van het forfait tot een te hoge btw-heffing leidt

In dat geval moet volgens de Hoge Raad 'de omvang van het privégebruik met inachtneming van alle omstandigheden van het geval in redelijkheid worden bepaald'. De ondernemer is niet verplicht dit met een kilometeradministratie te doen.

Zie de [site van de Belastingdienst](#) voor verdere informatie hoe te handelen als u zelf bezwaar hebt gemaakt.

## Loonheffingen en sociale verzekeringen

### Kabinet onderzoekt varianten om arbeidsrelatie te kwalificeren

Er is nog altijd wat kritiek op de Wet DBA. Het blijft lastig om vast te stellen of een arbeidsrelatie fiscaal gezien kwalificeert als een dienstbetrekking of niet. Het kabinet heeft daarom onderzocht hoe de criteria 'vrije vervanging' en 'gezagsverhouding' een concretere of andere invulling kunnen krijgen dan in de Wet DBA. Zo hoopt het kabinet aan te sluiten bij het huidige maatschappelijk beeld van een arbeidsrelatie. In het 'Rapport varianten kwalificatie arbeidsrelatie' zijn tien beleidsvarianten voor de kwalificatie van de arbeidsrelatie beschreven. Een van de varianten is invoeren van een instrument dat opdrachtgevers duidelijkheid en rechtszekerheid geeft over de kwalificatie van hun arbeidsrelaties. Maar ook het hanteren van rechtsvermoedens voor het ontbreken van een dienstbetrekking is een optie. Daarnaast bevat het rapport wat verdergaande varianten, zoals het opnemen in de wet dat de beloning van opdrachtnemers gelijk moet zijn aan die van werknemers.

### Grondslag arbeidskorting is exclusief beëindigingsvergoeding

De arbeidskorting is een onderdeel van de heffingskorting dat de werkgever alleen dient te berekenen over het inkomen uit tegenwoordige arbeid. In een zaak voor Hof Den Bosch stelde een werknemer dat zijn ex-werkgever ten onrechte de arbeidskorting niet had berekend over zijn beëindigingsvergoeding. Volgens de werknemer was de beëindigingsvergoeding aan te merken als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Het hof oordeelde echter dat de beëindigingsvergoeding geen directe tegenprestatie voor verrichte arbeid vormde. Het was meer een vergoeding voor het voorheen hebben verricht van arbeid. Een beëindigingsvergoeding behoort dus niet tot de grondslag van de arbeidskorting.

#### *Let op!*

Als het arbeidsinkomen een bepaald bedrag (€ 32.444 in 2017) overschrijdt, vindt een vermindering van de arbeidskorting plaats. Bij een hoog arbeidsinkomen (€ 121.972 en hoger in 2017) bedraagt de arbeidskorting nihil.

## Auto

### Beoordeling inrichtingseisen bestelauto openbaar

Het ministerie van Financiën heeft naar aanleiding van een WOB-verzoek twee interne documenten over de beoordeling van de inrichtingseisen van bestelauto's openbaar gemaakt. In deze documenten treft men onder andere twee praktische handvatten aan. Zo is niet de bedrijfsvoering van de ondernemer van belang, maar (letterlijk) de inrichting van de bestelauto zelf. Daarnaast hecht de fiscus minder belang aan de functie van de rijder(sstoel) naarmate de auto groter is.

### Grondslag BPM-afschrijving is exclusief afleverkosten

Bij de berekening van de verschuldigde BPM past men voor gebruikte auto's een vermindering toe. Deze afschrijving is een percentage van de catalogusprijs van de auto. Rechtbank Gelderland heeft geoordeeld dat de kosten voor het rijklaar maken (afleverkosten) van een auto niet behoren tot die catalogusprijs. De rechtbank komt tot dit oordeel omdat de importeur de kosten voor het rijklaar maken afzonderlijk benoemt. De rechtbank maakt hierbij geen onderscheid tussen de catalogusprijs voor de berekening van de BPM voor bijvoorbeeld bestelauto's en de catalogusprijs als noemer in de breuk voor de afschrijving.

### Verbod privégebruik auto nutteloos voor enig bestuurder

Als een B.V. een werknemer een auto van de zaak ter beschikking stelt en de werknemer verbiedt privéritten te maken met deze auto, vormt dit een bewijs dat de werknemer nog geen 500 privékilometers met de auto rijdt. In dat geval kan de bijtelling wegens privégebruik achterwege blijven. Het verbod op privégebruik is echter alleen geschikt als bewijs als de werkgever effectief controleert dat de werknemer zich houdt aan het verbod. Is de desbetreffende werknemer een aandeelhouder en enig bestuurder van de werkgever, dan zal de controle niet effectief kunnen verlopen. Het is dan immers aannemelijk dat de bestuurder zelf verantwoordelijk is voor de controle. In zo'n situatie kan de bestuurder beter op een andere manier aantonen dat hij hooguit 500 privékilometers met de auto rijdt.

#### *Tip!*

Men is vrij in het leveren van bewijs dat de auto voor hooguit 500 privékilometers is gebruikt, maar de kilometeradministratie is wel de meest geaccepteerde methode.

## Toekomstvoorzieningen

### Ontslagstamrecht is geen pensioen voor verdragstoepassing

Hoewel per 1 januari 2014 de stamrechtvrijstelling in de loonbelasting is afgeschaft, komen in de praktijk nog veel stamrechten na ontslag voor. Veel van die stamrechten kunnen nog tot uitkering komen, waarbij soms een internationaal arbeidsverleden een rol kan spelen. In een zaak voor de Hoge Raad had een Nederlandse man ruim dertien jaar gewoond en gewerkt in de Verenigde Staten van Amerika. Toen hij werd ontslagen, repatrieerde hij naar Nederland en ontving een ontslagvergoeding in de vorm van een recht op periodieke uitkeringen. De man bracht dit recht onder in een stamrecht B.V. De Belastingdienst meende dat de vergoeding kwalificeerde als een soort lijfrente voor wat betreft de verdragstoepassing. De Hoge Raad heeft dit standpunt verworpen. Tegenover het recht op periodieke uitkeringen vanwege het ontslag staat namelijk niet een voldoende en volledige tegenprestatie in geld(swaarde). De Hoge Raad oordeelde dat de vergoeding voor het verdrag kwalificeerde als loon. Hebt u nog stamrechten en een arbeidsverleden in het buitenland, kom dan bij ons langs als u wilt weten welk land uiteindelijk over dit stamrecht mag heffen.

### Uitfasering pensioen in eigen beheer wordt niet uitgesteld

In zijn antwoord op Kamervragen liet de staatssecretaris van Financiën weten dat hij de zogeheten coulanceperiode van de Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale maatregelen niet zal uitstellen. Uitstel van de coulanceperiode vindt hij ongewenst, omdat dit niet in lijn is met de beoogde snelle uitfasering van het pensioen in eigen beheer. De Belastingdienst zou partijen zoveel mogelijk van de actuele stand van zaken op de hoogte houden, maar de staatssecretaris vindt dat het de taak van de adviseurs van dga's is om hen hierover te adviseren.

Dga's hebben nog tot 1 juli 2017 de tijd om hun pensioen in eigen beheer premievrij te maken en/of eventueel een extern verzekerd pensioen naar eigen beheer te halen.



## Eigen woning

### Ook hypotheekrenteaftrek bij minder dan 90% Nederlands inkomen

De Belastingdienst kent een buitenlands belastingplichtige met een eigen woning in het buitenland alleen hypotheekrenteaftrek toe als het Nederlandse inkomen minstens 90% van het totale inkomen vormt. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat deze eis te streng is en strijdig is met het Europees recht. Ook als de buitenlands belastingplichtige minder dan 90% van zijn inkomen verwerft in Nederland, kan hij recht hebben op aftrek van hypotheekrente. Wel kan Nederland volstaan met een pro rata aftrek voor zover de belastingplichtige in andere werkstaten ook inkomen ontvangt op grond waarvan hij daar een overeenkomstig recht op aftrek heeft. Er bestaat dan recht op aftrek van negatieve inkomsten uit eigen woning naar verhouding van het aandeel van het inkomen dat de belastingplichtige in Nederland ontvangt.

*Let op!*

De Hoge Raad deed uitspraak in een zaak die speelde in de tijd dat buitenlands belastingplichtigen nog moesten verzoeken om een behandeling als binnenlands belastingplichtige als zij de hypotheekrente wilden aftrekken. Daarnaast was hypotheekrenteaftrek op grond van rechtspraak mogelijk als de belastingplichtige minstens 90% van zijn inkomen behaalde in Nederland.

### Toch inkomstenbelasting over eigen woning

Eigenaren met een lage hypotheek die de eigenwoningkosten aftrekken tegen het toptarief, kunnen in de situatie belanden dat zij per saldo inkomstenbelasting betalen over hun eigen woning. Normaal gesproken heeft de belastingplichtige recht op de aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld als het eigenforfait hoger is dan de aftrekbare kosten. Hij komt dan per saldo uit op nihil. Maar trekt hij de kosten van de eigen woning af tegen het toptarief van 52%, dan moet hij zijn verschuldigde inkomstenbelasting verhogen met een bedrag. Dit bedrag is 2% over het verschil tussen het box 1-inkomen vóór aftrek van de kosten van de eigen woning en € 67.072 (cijfers 2017). De verhoging bedraagt maximaal 2% over de aftrekbare kosten van de eigen woning. De staatssecretaris van Financiën heeft deze gang van zaken bevestigd. Hij liet ook weten dat men deze heffing niet kan ontlopen door de aftrekbare kosten van de eigen woning simpelweg niet op te geven. Het is namelijk verplicht om de kosten van een eigenwoningschuld op te geven.

## Administratieve verplichtingen

### Bestuurder niet aansprakelijk voor invorderingsrente

In de praktijk wil de ontvanger van de belastingen bestuurders van failliete vennootschappen nogal eens aansprakelijk stellen voor onbetaalde invorderingsrente. Een recent arrest van de Hoge Raad lijkt echter erop te wijzen dat dit niet wettelijk is toegestaan. De ontvanger moet namelijk een bestuurder aansprakelijk stellen voor de invorderingsrente via een beschikking, die ook is gericht aan de bestuurder. Daardoor moet de ontvanger de aansprakelijkheidsbeschikking afgeven nadat een betaling is gedaan en een beschikking is afgegeven aan de belastingschuldige (het lichaam). Deze laatstgenoemde beschikking betreft de betalingskorting en invorderingsrente. Maar de ontvanger wil de bestuurder juist aansprakelijk stellen voor zover het lichaam de onderliggende aanslagen niet betaalt. Op het moment van aansprakelijkstelling zijn dus per definitie geen invorderingsrentebeschikkingen waarvoor de ontvanger een bestuurder aansprakelijk kan stellen. Bent u als bestuurder aansprakelijk gesteld voor invorderingsrente die uw vennootschap onbetaald heeft gelaten, neem dan contact met ons op om u bij te staan bij uw bezwaar of beroep tegen deze aansprakelijkstelling.

### Bij pleitbaar standpunt geen vergrijpboete ondanks misbruik van recht

Als een belastingbesparende constructie volgens de letterlijke wettekst is toegestaan, maar strijdig is met het doel en de strekking van de wet, is sprake van misbruik van recht. De Belastingdienst hoeft dan niet (volledig) aan te sluiten bij wat in de aangifte is opgegeven. Dit kan bijvoorbeeld ertoe leiden dat een B.V. ten onrechte een rentebetaling heeft afgetrokken. De inspecteur kan in zo'n geval de B.V. een navorderingsaanslag opleggen. Ook een vergrijpboete voor het indienen van een onjuiste aangifte kan aan de orde zijn. Maar de Belastingdienst mag geen vergrijpboete opleggen als sprake is van een pleitbaar standpunt. De Hoge Raad heeft onlangs duidelijk gemaakt dat ook sprake kan zijn van een pleitbaar standpunt in een geval van misbruik van recht. Dus ook bij misbruik van recht kan men met een goede motivering van het standpunt ontsnappen aan een vergrijpboete.

## Familievermogensrecht

### Rekenmodule BOR 2016

Op de website van de Belastingdienst is de rekenmodule bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) 2016 gepubliceerd. Met deze rekenmodule is de ‘waarde going concern’ oftewel de voortzettingswaarde van een agrarisch bedrijf te berekenen bij schenking of nalatenschap. Deze voortzettingswaarde bepaalt de hoogte van de schenk- of erfbelasting voor alle bedrijven in de agrarische sector met een hoge intrinsieke waarde en een laag rendement. Overigens vindt de Vereniging van Accountants en Belastingadviesbureaus (VLB) de rekenmodule gebruiksonvriendelijk. De rekenmodule is ingrijpend veranderd, maar een toelichting van de Belastingdienst over de aanpassingen ontbreekt. Ook is het niet mogelijk om vakjes leeg te laten, maar moet men overal een bedrag – desnoods 0 – invullen.

Indien u naar aanleiding van een van de hiervoor genoemde onderwerpen vragen hebt, vernemen wij dat graag:

mr. E. de Ruiter

[ewoud.de.ruiter@3rrrbelastingadviseurs.nl](mailto:ewoud.de.ruiter@3rrrbelastingadviseurs.nl)

+31 30 – 687 0 383



@EwouddeRuiter75

Deze publicatie bevat informatie in samengevatte vorm en is daarom enkel bedoeld als algemeen leidraad. Ze is niet bedoeld om te dienen als een substituut voor gedetailleerd onderzoek of voor het aanwenden van een professioneel oordeel. 3RRR Belastingadviseurs BV/Apollo Tax BV kunnen niet aansprakelijk worden gesteld voor het verlies van iemand die handelde of afzag te handelen ten gevolge van enige informatie in deze publicatie. Bij elke specifieke aangelegenheid, dient steeds een adviseur geraadpleegd worden. Wijzigingen in wet-, regelgeving en jurisprudentie na de datum van dit memorandum zijn niet verwerkt.