



REMMERSWAAL

ACCOUNTANTS & ADVISEURS

Remmerswaal Accountants & Adviseurs

Laan van Hildernisse Noord 4
4617 AE Bergen op Zoom
Telefoon +31(0)164 25 34 55

Onder de Linden 7
4695 BV Sint Maartensdijk
Telefoon +31(0)166 66 24 69

Streuvelslaan 12
4707 CH Roosendaal
Telefoon +31(0)165 58 59 00

www.remmerswaal.nl
info@remmerswaal.nl



[NIEUWSBRIEF]

AUGUSTUS 2015

[R]

REMMERSWAAL

ACCOUNTANTS & ADVISEURS

INKOMSTENBELASTING

Ondernemerschap medisch specialist

Met ingang van 1 januari 2015 geldt een regeling van integrale vergoeding voor medische zorg en hebben medisch specialisten geen zelfstandig declaratierecht meer. In beginsel betekent dit het einde van het fiscale ondernemerschap voor deze beroepsgroep.

In reactie op Kamervragen heeft de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, mede namens de staatssecretaris van Financiën, gezegd dat wanneer aan bepaalde voorwaarden is voldaan, een medisch specialist nog steeds fiscaal ondernemer kan zijn. Dat hangt mede af van de gekozen organisatiestructuur. Het ondernemerschap moet blijken uit de ondernemersrisico's die de specialist loopt, zoals het investeren in apparatuur, het in dienst hebben van personeel en het lopen van financiële risico's.

Incidentele bate

De inbreng van een onderneming in een BV kan fiscaal geruisloos plaatsvinden. Wanneer aan bepaalde voorwaarden is voldaan, kan de inbreng met terugwerkende kracht tot 1 januari van het jaar plaatsvinden. Op grond van een besluit van de staatssecretaris van Financiën wordt terugwerkende kracht niet verleend wanneer daardoor een incidenteel fiscaal voordeel wordt behaald.

Volgens Hof Arnhem-Leeuwarden is sprake van het behalen van een incidenteel fiscaal voordeel wanneer een eenmalige bate niet naar het inkomstenbelastingtarief wordt belast maar naar het lagere vennootschapsbelastingtarief in combinatie met het in de toekomst te betalen aanmerkelijkbelangtarief. Het hof maakte daar zelfs een berekening van, uitgaande van



verkoop van de aandelen in de BV na tien jaar en een jaarlijks rendement van 5%. Het hof vond de andere motieven die de ondernemer had om zijn onderneming in te willen brengen in een BV van onvoldoende belang om terugwerkende kracht toe te staan.

De Hoge Raad maakt duidelijk dat het tariefvoordeel dat bij een bepaalde omvang van de winst kan worden behaald door de inbreng van een onderneming in een BV geen incidenteel maar een permanent voordeel is. Het in het jaar van inbreng, en voor het opstellen van de voor terugwerkende kracht benodigde intentieverklaring, behalen van een incidentele bate leidt tot een groot tariefvoordeel, maar daarmee is het voordeel nog geen incidenteel fiscaal voordeel. De Hoge Raad heeft de beschikking van de inspecteur vernietigd en hem opgedragen om opnieuw te beslissen op het verzoek om geruisloze inbreng met terugwerkende kracht.

Einde terbeschikkingstelling

Bij de Hoge Raad is een procedure aanhangig over de vraag op welk moment in een specifiek geval de terbeschikkingstellingsregeling is geëindigd. De procedure betreft een bedrijfsspanndat door de eigenaar werd verhuurd aan een BV waarin hij een indirect aandelenbelang had. Aan de toepassing van de terbeschikkingstellingsregeling kwam een einde toen het aandelenbelang werd vervreemd. Het belang werd verkocht bij een koopovereenkomst van 3 juli 2007. Volgens de koopovereenkomst kwamen de aandelen echter met terugwerkende kracht tot 31 december 2006 voor rekening en risico van de koper. De eigenaar van het pand meent dat de datum van risico-overgang van de aandelen bepalend is. Volgens de staatssecretaris is het moment waarop de koopovereenkomst tot stand is gekomen bepalend.

Over het moment waarop de terbeschikkingstellingsregeling begint of eindigt is al eerder jurisprudentie van de Hoge Raad verschenen. Daaruit volgt dat deze regeling kan beginnen nog voor een vermogensbestanddeel feitelijk ter beschikking is gesteld. Anderzijds kan de terbeschikkingstellingsregeling ook nog doorlopen na de beëindiging van de feitelijke terbeschikkingstelling. Het tijdstip waarop een aanmerkelijk belang wordt vervreemd is volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad



het tijdstip waarop de verkoopovereenkomst perfect is geworden.

Volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad is terugwerkende kracht in een verkoopovereenkomst fiscaal niet van belang. De Advocaat-generaal (A-G) bouwt in zijn conclusie daarop voort. Hij stelt vast dat het pand tot aan het moment van het sluiten van de verkoopovereenkomst van de aandelen feitelijk aan de BV ter beschikking is gesteld. Een dergelijke feitelijke terbeschikkingstelling kan niet met terugwerkende kracht ongedaan worden gemaakt. Ook de aandelen en daarmee de aanmerkelijkbelangpositie van de eigenaar van het pand zijn niet met terugwerkende kracht tot 31 december 2006 overgedragen. Volgens de A-G is de terbeschikkingstelling van het pand op 3 juli 2007 geëindigd.

Verhuurde woningen in box 3

De Hoge Raad heeft in april 2015 een arrest gewezen over de waarde van verhuurde woningen in box 3 van de inkomstenbelasting. Die waarde wordt volgens het uitvoeringsbesluit forfaitair bepaald. Die forfaitaire waardebepaling kan ertoe leiden dat de waarde van verhuurde woningen te hoog uitvalt. Wanneer de forfaitair vastgestelde waarde meer dan 10% hoger is dan de werkelijke waarde, is dat aanleiding om het forfaitaire waarderingsvoorschrift te negeren. In dat geval wordt met de waardedruk als gevolg van verhuur rekening gehouden door uit te gaan van de werkelijke waarde in het economische verkeer van de verhuurde woning op de WOZ-waardepeildatum.

Hof Den Haag heeft in een procedure over de waardering van verhuurde woningen verwezen naar dit arrest. Het hof heeft in die procedure de waarde van een aantal verhuurde woningen lager vastgesteld. Daardoor kwam de waarde van het vermogen in box 3 van de belanghebbende in de procedure uit op een

[R]

REMMERSWAAL

ACCOUNTANTS & ADVISEURS

hoger is dan een bepaald bedrag.

In een procedure voor de Hoge Raad was in geschil of een buitenlandse werknemer met toepassing van de nieuwe norm recht had op toepassing van de 30%-regeling, terwijl zijn arbeidsovereenkomst was ingegaan voor 1 januari 2012. De werknemer voldeed bij indiensttreding niet aan de toen geldende deskundigheidseis, maar wel aan de nieuwe norm. Volgens de Hoge Raad moet aan de hand van de feiten ten tijde van de totstandkoming van de arbeidsovereenkomst worden beoordeeld of een werknemer over de vereiste specifieke deskundigheid beschikt. Op dat moment is sprake van concurrentie tussen de binnenlandse werkgever en buitenlandse (aspirant-)werkgevers. Dat geldt ook als het verzoek om toepassing van de 30%-regeling later wordt gedaan en de regelgeving inmiddels is gewijzigd. In dit geval heeft de inspecteur het verzoek terecht afgewezen omdat de werknemer aan de hand van de regeling-2011 niet de vereiste specifieke deskundigheid bezat.

Auto ter beschikking gesteld aan personeel?

De Hoge Raad heeft onlangs het beroep in cassatie van de staatssecretaris van Financiën tegen een uitspraak van Hof Arnhem-Leeuwarden ongegrond verklaard. De procedure had betrekking op een naheffingsaanslag loonheffingen die was opgelegd omdat de werkgever de bijtelling voor privégebruik auto niet had toegepast.

De bijtelling voor privégebruik van een auto van de zaak is in beginsel van toepassing wanneer door een werkgever een auto aan een werknemer ter beschikking wordt gesteld. De bewijslast voor de terbeschikkingstelling van een auto rust op de inspecteur. Als de inspecteur er niet in slaagt om aan die bewijslast te voldoen, is er geen aanleiding voor een bijtelling wegens privégebruik. De vraag of de terbeschikkingstelling ook betrekking heeft op gebruik voor privédoeleinden komt namelijk pas aan de orde nadat is vastgesteld dat een auto ter beschikking is gesteld. Een auto wordt niet ter beschikking gesteld wanneer een of meer werknemers de auto besturen in opdracht van de werkgever om in diens belang personen of



goederen te vervoeren, terwijl de werkgever de feitelijke beschikkingsmacht over de auto houdt. In deze procedure stelde het hof vast dat de inspecteur de terbeschikkingstelling niet had bewezen.

Afroommethode

De gebruikelijkloonregeling blijft aanleiding geven tot procedures. Deze regeling geldt voor aandeelhouders die werken voor een vennootschap waarin zij een aanmerkelijk belang hebben. Voor hun werkzaamheden moeten zij tenminste een gebruikelijk loon genieten. Dat is het loon dat aan werknemers zonder aanmerkelijk belang in vergelijkbare (tot 1 januari 2015 soortgelijke) dienstbetrekkingen wordt betaald. Wanneer de opbrengsten van een BV (nagenoeg) geheel voortvloeien uit de door de dga verrichte arbeid, kan het gebruikelijk loon worden bepaald aan de hand van de opbrengsten minus kosten en lasten van de BV. Deze methode staat bekend als de afroommethode. Correctie van het daadwerkelijke betaalde loon is pas aan de orde als dat meer dan de toegestane marge afwijkt van het gebruikelijk loon.

Hof Den Haag is van oordeel dat de inspecteur de afroommethode mag toepassen ook als er soortgelijke dienstbetrekkingen bestaan en er dus op andere wijze een gebruikelijk loon kan worden bepaald. Het is echter niet toegestaan om de afroommethode alleen toe te passen in de jaren waarin de BV voldoende winst maakt en in andere jaren uit te gaan van het uitbetaalde loon. Dat leidt tot een onredelijke belastingheffing aldus het hof. De BV in de door het hof berechte casus betaalde haar dga een loon dat was gebaseerd op het bedrag dat hij voorheen in dienstbetrekking ontving. De inspecteur en de BV waren het erover eens dat

in soortgelijke dienstbetrekkingen het loon € 120.000 per jaar bedroeg. Rekening houdend met de doelmatigheidsmarge, die destijds 30% bedroeg, moest het loon van de dga op € 84.000 worden gesteld.

VARIA

Afschrijven productie- en ammoniakrechten

De staatssecretarissen van Financiën en van Economische Zaken hebben Kamervragen over het niet meer mogen afschrijven van productie- en ammoniakrechten beantwoord. Uitgangspunt is dat op rechten zonder wettelijke einddatum niet kan worden afgeschreven omdat sprake is van een niet slijtend bedrijfsmiddel.

Bij nader inzien blijkt dat productierechten zo goed als zeker zullen worden afgeschaft en dus een beperkte levensduur hebben. Daarom is besloten de afschrijving op productierechten alsnog toe te staan.

Ten aanzien van ammoniakrechten geldt dat deze vervallen op het moment waarop de Programmatische Aanpak Stikstof (PAS) in werking treedt. Dat is op 1 juli 2015 het geval. Het vervallen van de ammoniakrechten is aanleiding om afschrijving op ammoniakrechten toe te staan. In 2015 mogen de resterende boekwaarden van de ammoniakrechten ten laste van de winst worden gebracht. Omdat er in 2014 al aanwijzingen waren dat de ammoniakrechten zouden komen te vervallen, mag ook voor het jaar 2014 rekening gehouden worden met afschrijving. De afschrijving mag niet hoger zijn dan 20% per jaar. De Landelijke Landbouwnormen 2014 worden binnenkort op het punt van de productierechten en ammoniakrechten aangepast.

Hoewel bij de totstandkoming van deze uitgave de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, bestaat de mogelijkheid dat bepaalde informatie na verloop van tijd verouderd of niet meer juist is. Dit kan ontstaan ten gevolge van (aanpassing van de) regelgeving die bekend is geworden na het opmaken van deze uitgave. Voor toepassing in individuele gevallen raden wij u aan contact op te nemen met uw adviseur.

[R]

REMMERSWAAL

ACCOUNTANTS & ADVISEURS

belastingdienst en bedrijven die gevolgen hebben voor het andere land. Er hoeft dus niet eerst een inlichtingenverzoek bij de belastingdienst van het andere land te worden ingediend. Nederland en Duitsland lopen met deze overeenkomst voorop in Europa.

AUTOBELASTINGEN

Autobelastingen 2017-2020

De staatssecretaris van Financiën heeft de al veel eerder aangekondigde Autobrief II naar de Tweede Kamer gestuurd. De brief bevat de plannen voor de aanpassing van de belastingen op de aanschaf, het bezit en gebruik van auto's voor de komende jaren. Aanleiding voor herziening van de autobelastingen is de constatering dat de gewenste belastingopbrengsten en de milieudoelstelling niet worden gehaald. De Autobrief II ziet op de periode van 2017 tot 2020 en bevat als doelstellingen vereenvoudiging van de regelgeving en stabilisering van de belastinginkomsten, gekoppeld aan een grotere milieuwinst.

De hoofdlijnen van de Autobrief II zijn:

- Verlaging van de motorrijtuigenbelasting voor de meeste auto's met gemiddeld 2%. Voor oudere dieselauto's zonder fabrieksroetfilter gaat de motorrijtuigenbelasting omhoog.
- Het aantal bijtellingspercentages voor privégebruik gaat van vier naar twee. Voor nulemissievoertuigen blijft de bijtelling 4%, zij het tot een catalogusprijs van € 50.000. Voor andere voertuigen gaat op termijn de bijtelling naar 22%.
- De belasting op de aanschaf (BPM) gaat met gemiddeld 12% omlaag. De BPM wordt minder CO₂-afhankelijk.
- De zogenaamde plug-in hybrides worden zowel qua bijtelling als in de MRB en de BPM meer en meer als reguliere auto's behandeld.

De in de Autobrief II opgenomen plannen worden eerst besproken met de Tweede Kamer. Daarna worden de uiteindelijke plannen opgenomen in een wetsvoorstel. Dat wetsvoorstel zal dit najaar aan de Tweede Kamer worden aangeboden.

Belasting op hybride auto's

Naar aanleiding van berichten dat een hybride versie van de nieuwe Volvo XC90 in aanmerking zou komen voor 7%-bijtelling zijn Kamervragen gesteld. Hoewel de vragen onder meer gaan over de belastingderving door deze lage bijtellingspercentages, wordt impliciet de huidige belastingwetgeving aan de orde gesteld. De bijtellingspercentages zijn gebaseerd op de CO₂-uitstoot zoals die gemeten wordt tijdens een procedure die niet representatief is voor het normale rijgedrag. Daardoor zijn de opgegeven verbruiksgegevens in de praktijk niet te realiseren. De auto die de directe aanleiding vormt voor de vragen zou onder ideale omstandigheden 43 kilometer elektrisch kunnen rijden; daarna moet het zware voertuig door een benzinemotor worden voortbewogen.

Op basis van zijn catalogusprijs bedraagt de jaarlijkse bijtelling voor de hybride Volvo XC90 € 5.320. Een even dure auto die in de 25%-categorie valt heeft een bijtelling van € 18.999. Op basis van het gemiddelde marginale IB-tarief bedraagt het verschil in belastingopbrengst € 6.019 per jaar. Hoeveel Motorrijtuigenbelasting minder wordt ontvangen kan nog niet worden berekend omdat de typekeuringsgegevens nog niet bekend zijn. Hoe groot de bereikte milieuwinst is, laat zich volgens de staatssecretaris niet eenvoudig kwalificeren. De vraag is met welk type auto moet worden vergeleken en wat het werkelijke praktijkverbruik is. De 7% bijtellingscategorie bevat met name grotere auto's. Volgens de staatssecretaris klopt de aanname van een volledig elektrische actieradius van 30 tot 40 kilometer niet. Hij haalt als voorbeeld aan de BMW i3 Range Extender die een actieradius van 160 tot 190 kilometer zou hebben.

De vragenstellers herinneren de staatssecretaris aan het verantwoordingsonderzoek van de Algemene Rekenkamer uit 2013. De conclusies uit dat onderzoek zijn dat het stimuleren van zuinige auto's een dure maatregel is voor het verminderen van de CO₂-uitstoot en dat de



huidige testmethode voor nieuwe auto's leidt tot een papieren werkelijkheid omdat het praktijkverbruik van nieuwe auto's onbekend is. De staatssecretaris haalt de al eerder aangekondigde Autobrief 2.0 aan. Die zal voorstellen bevatten voor het autobelastingbeleid voor de periode 2017-2020. De aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer zullen daarin worden meegenomen. De EU werkt aan een verbeterde testprocedure voor de meting van het brandstofverbruik. Deze zou moeten leiden tot minder verschil tussen de gemeten en de werkelijke CO₂-uitstoot.

De staatssecretaris ziet zowel in als buiten de Tweede Kamer weinig draagvlak voor nadere maatregelen. Een versnelde invoering van de verhoging van de bijtelling van 7% naar 15%, bijvoorbeeld per 1 juli 2015, stuit voor de autobranche en de Belastingdienst op grote praktische bezwaren.

INVORDERING

Maatregel één bankrekeningnummer

De overgangsregeling voor de maatregel één bankrekeningnummer is op 1 juli 2015 beëindigd. Vanaf die datum worden toeslagen, teruggaven inkomstenbelasting of teruggaven bijdrage Zorgverzekeringswet alleen nog maar uitbetaald op een rekening die op de naam van de rechthebbende staat. Per rechthebbende kan maar één bankrekeningnummer worden gebruikt. Uitbetalingen op rekeningen waarvan de Belastingdienst de juiste tenaamstelling niet kan vaststellen zijn gestopt. De maatregel is bedoeld om fraude en fouten met uitbetalingen te voorkomen.

LOONBELASTING

Deskundigheidsnorm 30%-regeling

Voor uit het buitenland afkomstige werknemers met een bijzondere deskundigheid, die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is, kan op verzoek de 30%-regeling worden toegepast. Per 1 januari 2012 is deze regeling op een aantal punten gewijzigd. Zo geldt sinds die datum dat werknemers jonger dan 30 jaar met een mastertitel aan de deskundigheidseis voldoen indien hun salaris

negatief bedrag.

Terbeschikkingstelling gaat over in onderneming

Het resultaat uit een werkzaamheid wordt bepaald op dezelfde manier als winst uit onderneming. Bij het einde van een werkzaamheid moet over het verschil tussen de waarde in het economisch verkeer van een vermogensbestanddeel en de boekwaarde daarvan belasting worden betaald. De Wet IB 2001 kent een doorschuifregeling voor een werkzaamheid die uitgroeit tot een onderneming. Door deze doorschuifregeling hoeft in het kalenderjaar van de omzetting geen fiscale afrekening plaats te vinden over in het werkzaamheidsvermogen aanwezige meerwaarden. De onderneming neemt de boekwaarde van de vermogensbestanddelen van de werkzaamheid over. Op deze manier verschuift de fiscale claim.

Volgens de rechtbank Zeeland-West Brabant mag de doorschuifregeling ook worden toegepast door iemand die een vermogensbestanddeel ter beschikking stelt aan de onderneming van een verbonden persoon en vervolgens met die persoon een vennootschap onder firma aangaat onder inbreng van het eerder ter beschikking gestelde vermogensbestanddeel. De procedure had betrekking op de echtgenote van een agrariër. De echtgenote verpachtte de boerderij aan de onderneming van haar echtgenoot. De inspecteur meende dat de doorschuifregeling alleen van toepassing kan zijn op een werkzaamheid die uitgroeit tot een onderneming. De terbeschikkingstelling van vermogen is in de visie van de inspecteur een fictieve werkzaamheid waar de doorschuifregeling niet voor is bedoeld.

Volgens de Wet IB 2001 omvat het begrip werkzaamheid ook het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan de onderneming van een verbonden persoon. De rechtbank ziet geen reden om voor toepassing van de doorschuifregeling het begrip werkzaamheid beperkter uit te leggen. In dit geval werd aanvankelijk alleen een vermogensbestanddeel ter beschikking gesteld. Die enkele activiteit is bij overgang naar de onderneming onderdeel geworden van een groter geheel aan activiteiten. De winst op de boerderij kan worden doorgeschoven naar de onderneming.

[R]

REMMERSWAAL

ACCOUNTANTS & ADVISEURS

ALGEMEEN

Contact met Belastingdienst

Bij de Tweede Kamer is een wetsvoorstel in behandeling ter invoering van verplicht elektronisch berichtenverkeer met de Belastingdienst. Het wetsvoorstel brengt wijzigingen aan in de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen en in enkele andere wetten. De staatssecretaris van Financiën heeft de nota naar aanleiding van het verslag betreffende dit wetsvoorstel naar de Tweede Kamer gestuurd. Het wetsvoorstel voert niet vanaf de inwerkingtreding voor alle berichtenstromen de verplichting om dit elektronisch te doen in. In eerste instantie zullen veel uitzonderingen op de verplichting worden gemaakt. Voorlopig wordt voor iedere nieuwe verplicht digitale berichtenstroom een ingroeiperiode van een jaar gehanteerd. In die periode worden de berichten per post en elektronisch verzonden.

Herziening belastingstelsel

De staatssecretaris van Financiën heeft een brief over de herziening van het belastingstelsel naar de Tweede Kamer gestuurd. Naar verwachting is er komend jaar ruimte voor een netto lastenverlichting van € 5 miljard. Het is de bedoeling om deze lastenverlichting ten goede te laten komen aan werkenden. Zij gaan er gemiddeld 1,5% tot 3% in koopkracht op



vooruit. Volgens het kabinet wordt het daardoor voor werkgevers aantrekkelijker om mensen in dienst te nemen en wordt ook de stap naar werken of meer werken aantrekkelijker. De lastenverlaging wordt in een aantal maatregelen uitgewerkt.

- De inkomensafhankelijke combinatiekorting en de kinderopvangtoeslag gaan omhoog om de arbeidsparticipatie van ouders met jonge kinderen te bevorderen.
- De arbeidskorting voor inkomens tot ongeveer € 50.000 gaat omhoog.
- De tarieven in de tweede en derde schijf van de loon- en inkomstenbelasting gaan circa 2% omlaag. Daarnaast wordt de derde tariefschijf verlengd, waardoor het toptarief van 52% pas bij een hoger inkomen van toepassing wordt.
- De afbouw van de algemene heffingskorting wordt volledig in plaats van gedeeltelijk.

In de brief kondigt de staatssecretaris maatregelen aan om onbedoelde belastingontwikking door dga's tegen te gaan. Verder deelt de staatssecretaris mee dat de forfaitaire vermogensrendementheffing van box 3 niet zal verdwijnen. Belastingheffing over het werkelijk gerealiseerde rendement is voor de Belastingdienst niet uitvoerbaar. Wel komt het kabinet met een alternatief waarin het rendement per categorie kan worden aangepast aan in de markt gerealiseerde rendementen. Het tarief van 30% blijft.

Een verdere verlaging van de lasten op arbeid is mogelijk door uniformering van het btw-tarief. Het lage tarief zou dan alleen nog gelden voor voedingsmiddelen.

Eigen en vreemd vermogen in de vennootschapsbelasting worden momenteel fiscaal verschillend behandeld. Het kabinet ziet mogelijkheden voor een meer gelijke behandeling. De opbrengst daarvan kan gebruikt worden om het tarief van de vennootschapsbelasting te verlagen.

Tenslotte ziet het kabinet in verruiming van de gemeentelijke belastingen een mogelijkheid om de lasten op arbeid te verminderen.

OMZETBELASTING

Vrijstelling btw sportorganisaties

Op grond van een arrest van het Hof van Justitie EU uit 2013 mag voor de vrijstelling van btw

[R]

REMMERSWAAL

ACCOUNTANTS & ADVISEURS

van sportverenigingen geen onderscheid gemaakt worden tussen prestaties aan leden en aan niet-leden. Naar aanleiding van dit arrest is een analyse gemaakt van de financiële gevolgen die een verruiming van de btw-vrijstelling heeft voor gemeenten en sportverenigingen. Duidelijk is dat de vrijstelling zoals deze in de Nederlandse Wet is opgenomen moet worden aangepast. In eerdere jurisprudentie van het Hof van Justitie EU is al uitgemaakt dat de vrijstelling van btw ook geldt voor de ter beschikkingstelling van een sportterrein, omdat deze prestatie onontbeerlijk is voor de sportbeoefening. Op termijn zal de huidige vrijstelling verruimd moeten worden. Vanwege de budgettaire gevolgen zal dit echter niet op korte termijn gebeuren.

Misbruik van recht

In een poging om minder omzetbelasting bij de bouw van een school te hoeven betalen besloot een gemeente toen de bouw al ver gevorderd was om een andere opzet te kiezen. Aanvankelijk zou het schoolbestuur de school laten bouwen en zou de gemeente de kosten van de bouw voor haar rekening nemen. In de nieuwe opzet werd de gemeente de opdrachtgever en werd de school na de bouw geleverd aan de stichting die de school exploiteerde. In een procedure over het recht op aftrek van voorbelasting bij de bouw van de school oordeelde Hof Den Bosch dat de rechtshandelingen die verband hielden met de wijziging van de opzet zonder betekenis waren voor de bekostiging, de realisering en het gebruik van de school. De levering van de school tegen een vergoeding had onder deze omstandigheden geen ander doel dan het behalen van een btw-voordeel. Er was sprake van misbruik van recht, zodat de gemeente de voorbelasting niet in aftrek kon brengen.

De Hoge Raad onderschrijft in cassatie dit



oordeel van het hof. Volgens rechtspraak van het Hof van Justitie EU geldt als uitgangspunt bij misbruik van recht dat de rechtshandelingen worden geherdefinieerd om de situatie zoals die zou zijn geweest zonder de transacties die het misbruik vormen te laten ontstaan. In het kader van deze herdefiniëring van transacties had het hof bij het berekenen van de verschuldigde omzetbelasting rekening moeten houden met het bedrag aan overdrachtsbelasting dat de gemeente namens de stichting had betaald. Dat volgt volgens de Hoge Raad direct uit de rechtspraak van het Hof van Justitie EU. Het hof meende dat dit niet het geval was, omdat niet de gemeente maar de stichting de overdrachtsbelasting op grond van de wet verschuldigd was. Volgens de Hoge Raad staat dat aan aftrek niet in de weg wanneer een belastingplichtige om een btw-voordeel te behalen de geheven overdrachtsbelasting voor zijn rekening neemt.

SUCCESSIEWET

Onverwachte schuld in erfenis

Een erfenis is niet per definitie een positief vermogen. De erfenis kan ook uit alleen schulden bestaan of op andere wijze een negatief vermogen vormen. Een voorbeeld daarvan is een erfenis die bestaat uit een huis en een daarop rustende hypotheekschuld. Zelfs als de verkoopopbrengst van het huis de schuld overtreft, kan de erfenis negatief zijn als het huis na lange tijd wordt verkocht en de erfgenamen in de tussentijd de vaste lasten hebben moeten betalen zonder inkomsten te genieten.

Het erfrecht biedt erfgenamen de keuze tussen zuivere aanvaarding, aanvaarding onder het voorrecht van boedelbeschrijving en verwerping van een nalatenschap. Aanvaarding onder het voorrecht van boedelbeschrijving wordt ook wel aangeduid met de term "beneficiaire aanvaarding". Bij zuivere aanvaarding is de erfgenaam verplicht om de schulden van de nalatenschap uit zijn eigen vermogen te voldoen. Als de nalatenschap negatief is, moet de erfgenaam dus ten laste van zijn privévermogen bijbetalen. Een erfgenaam die de nalatenschap aanvaardt onder het voorrecht van boedelbeschrijving voorkomt dat hij de schulden van de nalatenschap uit zijn privévermogen moet voldoen. Bij een negatieve nalatenschap of bij twijfel over de nalatenschap



is het verstandig om de nalatenschap beneficiair te aanvaarden. Bij verwerping van de nalatenschap verliest de erfgenaam het recht op de goederen van de nalatenschap en wordt hij gelijktijdig verlost van de verplichting om de schulden van de nalatenschap te voldoen.

Volgens de huidige wet wordt een erfgenaam geacht de nalatenschap zuiver te hebben aanvaard wanneer hij zich als zodanig gedraagt. Daardoor kan het voorkomen dat een erfgenaam niet toekomt aan het nemen van een weloverwogen beslissing over het wel of niet aanvaarden van de nalatenschap. Een ander in de praktijk geconstateerd probleem is dat van een erfgenaam die zuiver heeft aanvaard en vervolgens wordt geconfronteerd met een onverwachte schuld van de overledene. Hij moet deze schuld voldoen. Wanneer het saldo van de nalatenschap onvoldoende is, moet dat uit zijn privévermogen gebeuren.

De minister van Veiligheid en Justitie heeft een wetsvoorstel ingediend dat een oplossing voor beide problemen moet bieden. Zo wordt voorgesteld om te verduidelijken wanneer een erfgenaam zich ondubbelzinnig en zonder voorbehoud als een zuiver aanvaard hebbende erfgenaam gedraagt. Deze bepaling is bedoeld als bescherming van schuldeisers tegen benadeling door erfgenamen. Vanuit deze achtergrond wordt voorgesteld dat alleen gedragingen die leiden tot benadeling van schuldeisers zuivere aanvaarding tot gevolg hebben. Het gaat dan om zaken als het onttrekken van goederen van de nalatenschap aan verhaal door schuldeisers. Andere gedragingen, zoals het veilig stellen van goederen van de nalatenschap, leiden niet tot zuivere aanvaarding. Daarnaast wordt een nieuw wetsartikel voorgesteld dat een oplossing moet bieden voor de situatie waarin een erfgenaam die zuiver heeft aanvaard door een onverwachte schuld van de erflater in de financiële problemen raakt. Deze uitzonderingsclausule biedt alleen

[R]

REMMERSWAAL

ACCOUNTANTS & ADVISEURS

bescherming tegen onverwachte schulden en niet tegen schulden die een erfgenaam kende of behoorde te kennen. De kantonrechter kan bepalen dat de erfgenaam alsnog beneficiair mag aanvaarden. Het wetsvoorstel bevat geen overgangsregeling en treedt wanneer het is aangenomen onmiddellijk in werking.

SOCIALE VERZEKERINGEN

Arbeidsongeschiktheid en nettopensioen

De gevolgen van de aftopping van de fiscaal gefaciliteerde pensioenopbouw is gedeeltelijk gecompenseerd door de invoering van het zogenaamde nettopensioen. Die regeling maakt het mogelijk om uit netto geld te sparen voor een aanvulling op het pensioen. De vaste commissie voor financiën van de Eerste Kamer heeft gevraagd naar de gevolgen van de invoering van de aftoppingsgrens voor de opbouw van nabestaandenpensioen voor arbeidsongeschikten die als werknemer meer dan € 100.000 verdienden en die de pensioenopbouw bij een pensioenfonds premievrij voortzetten. De vraag is of aan deze groep deelname aan een nettopensioenregeling kan worden aangeboden.

Volgens de staatssecretarissen van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en van Financiën biedt de Pensioenwet de ruimte om aan gewezen werknemers een aanbod voor nettopensioen te doen. Er is geen sprake van een nieuwe pensioenovereenkomst wanneer een tijdens het dienstverband ontstane pensioenovereenkomst na het dienstverband wordt aangevuld. Het nettopensioen dat wordt uitgevoerd door een pensioenfonds is een vrijwillige pensioenregeling en een aanvulling op een door het pensioenfonds uitgevoerde basisregeling. Het is dus mogelijk dat een arbeidsongeschikte deelneemt aan een nettopensioenregeling die de werkgever aanbiedt. Het is niet nodig om de regels over pensioenopbouw bij arbeidsongeschiktheid voor deze specifieke groep aan te passen.

Versnelde verhoging AOW-leeftijd

De Eerste Kamer heeft het wetsvoorstel waardoor de AOW-leeftijd versneld omhoog gaat en eerder wordt gekoppeld aan de stijging van de levensverwachting aangenomen. De wet heeft gevolgen vanaf 1 januari 2016. Volgens

de huidige wet wordt de AOW-leeftijd in 2023 67 jaar en geldt de koppeling aan de levensverwachting vanaf 2024. Door de nu aangenomen versnelde verhoging wordt al in 2021 de AOW-leeftijd op 67 jaar gesteld en gaat de koppeling aan de stijging van de levensverwachting in 2022 in. Er is een motie ingediend om de overbruggingsregeling aan te passen. Die motie is aangehouden.

Start onderneming met behoud van uitkering

Het is mogelijk om met behoud van een WW-uitkering een onderneming te starten. De uitkering wordt in de startperiode als voorschot betaald. 70% van de inkomsten als zelfstandige wordt in mindering gebracht op de uitkering die tijdens de startperiode wordt betaald.

Iemand, die vanuit een uitkeringssituatie een eigen onderneming begon, moest een deel van de WW-uitkering over de startperiode terugbetalen. Er volgde een procedure over de vaststelling van het inkomen op basis waarvan de hoogte van het terug te betalen bedrag werd bepaald. De ondernemer meende dat moest worden uitgegaan van de belastbare winst, dus de winst na toepassing van de ondernemersaftrek. De regeling van het UWV bepaalt echter dat de belastbare winst moet worden verhoogd met de ondernemersaftrek.

Volgens de Centrale Raad van Beroep is de ondernemer door het UWV mogelijk op het verkeerde been gezet omdat het UWV niet expliciet heeft gezegd dat de ondernemersaftrek onderdeel van het inkomen vormde. Toch is de ondernemersaftrek terecht meegenomen als onderdeel van het inkomen dat in mindering wordt gebracht op de WW-uitkering. Dat volgt uit het Inkomstenbesluit Werkloosheidswet, waarin is bepaald dat het inkomen de belastbare winst uit onderneming vermeerderd met de ondernemersaftrek is. Uit een eerdere uitspraak van de Centrale Raad van Beroep volgt dat dit



ook geldt wanneer niet expliciet in een brochure of besluit is vermeld dat de belastbare winst moet worden vermeerderd met de ondernemersaftrek.

Aanpak schijnconstructies

De Eerste Kamer heeft het wetsvoorstel aanpak schijnconstructies aangenomen. De doelstelling is verbetering van de naleving en handhaving van de arbeidsrechtelijke wetgeving door schijnconstructies van werkgevers te bestrijden. Schijnconstructies leiden tot oneerlijke concurrentie tussen bedrijven en tot verslechterde rechtsposities van werknemers. Schijnconstructies komen veel voor in de tuinbouw, de bouw en de vervoerwereld. Arbeidskrachten uit andere lidstaten van de EU blijken bereid om voor een lager loon te werken dan het wettelijk minimumloon. Dergelijke constructies moeten nu beter bestreden kunnen worden. Belangrijke maatregelen in deze wet zijn:

- opdrachtgevers, die weten dat een werknemer wordt onderbetaald, kunnen aansprakelijk worden gesteld. Bij ernstige onderbetaling kan een werknemer na zes maanden de hoofdopdrachtgever aansprakelijk stellen;
- werkgevers mogen niet langer bedragen op het minimumloon inhouden of een deel van het minimumloon als onkostenvergoeding uitbetalen;
- het minimumloon mag niet contant worden uitbetaald;
- loonstroken moeten duidelijker worden;
- werkgevers- en werknemersorganisaties en de Inspectie SZW gaan informatie uitwisselen bij het vermoeden van niet-nakoming van cao-afspraken.

De inwerkingtreding wordt op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip vastgesteld. Het tijdstip van inwerkingtreding kan voor de verschillende artikelen of onderdelen daarvan verschillen.

INTERNATIONAAL

Uitwisseling rulings Nederland-Duitsland

De Nederlandse en Duitse minister van Financiën hebben een Memorandum of Understanding ondertekend. Daarin is vastgelegd dat beide landen actief en spontaan gegevens uitwisselen over afspraken tussen de