flantinfo

Flant*info* is het driemaandelijks informatiebulletin van flantua-verheij
17e jaargang, nr. 3 - september 2005

flantua-verheij

accountants
belastingadviseurs
juristen

VERANDERINGEN IN DE VPB

Het kabinet heeft in een nota plannen voor een herziening van de vennootschapsbelasting (Vpb) per 1 januari 2007 ontvouwd. De nota heet 'Werken aan winst; naar een laag tarief en een brede grondslag'. De herziening zal niet zo ingrijpend zijn als in de IB bij de invoering van de Wet Inkomstenbelasting 2001. Toch zijn er opvallende veranderingen op til. Een aantal van de voorgenomen veranderingen zal ook in de IB worden doorgevoerd.

Positie MKB

Het procentuele aandeel van het midden- en kleinbedrijf in de opbrengst Vpb is sinds 1995 substantieel toegenomen ten opzichte van het aandeel van het grootbedrijf. Multinationals weten hun effectieve belastingdruk vaak te temperen door 'export' van hun winst naar landen met een laag belastingtarief. Anderzijds laten zij vaak hun verliezen in Nederland vallen. Deze trend wil het kabinet keren door de tarieven te verlagen.

Budgetneutraal

Het verlagen van de tarieven klinkt menigeen als muziek in de oren. Verwacht u daar echter niet te veel van. De uiteindelijke opbrengst moet gelijk blijven. Met andere woorden: de maatregelen moeten budgetneutraal zijn. De verlaging van de tarieven wordt daarom gecombineerd met een verbreding van de grondslag. Het bedrag waarover belasting wordt berekend wordt dus hoger.

Concurrentiekracht

Het is de bedoeling dat de maatregelen de concurrentiekracht van de Nederlandse ondernemingen verbeteren. Vooral de goed presterende ondernemingen zullen profijt van de veranderingen ondervinden.
Ook wil het kabinet aansluiten bij veranderingen die andere Europese landen doorvoeren. Vrijwel alle EU-lidstaten voeren op vergelijkbare wijze belastingconcurrentie. Het Europese Hof van Justitie keurt bovendien in toenemende mate grondslagfaciliteiten af, bijvoorbeeld omdat er sprake is van verboden staatssteun of discriminatie. Als Nederland een fiscaal gunstig vestigingsklimaat wil behouden, zijn aanpassingen in de Vpb onontkoombaar. Het nominale tarief van de Vpb is een blikvanger als een vergelijking tussen verschillende fiscale regimes wordt gemaakt. Het percentage van belasting maakt hoe dan ook indruk. Dat veel meer aspecten moeten worden betrokken in een internationale vergelijking is duidelijk, maar het tarief blijft gemakkelijk 'hangen', zeker bij investeringsbeslissingen.

Tariefsverlaging

Voorgesteld wordt het algemene Vpb-tarief (de tweede schijf) te verlagen van thans 31,5% naar 26,9%. Bovendien wordt het zogenaamde MKB-tarief (de eerste schijf) verlaagd van thans 27,0% tot 20,0%. De grens tussen de beide schijven ligt nu op € 22.689 en wordt volgens de plannen € 41.000. Nederland zal zich er overigens voor beijveren dat het tarief van 20% een Europees minimumtarief wordt, zodat onze concurrentiepositie niet kan worden verzwakt door nog lagere tarieven elders.

Rechtsvormkeuze

Voor de invoering van de Wet Inkomstenbelasting 2001, waren er belangrijke fiscale motieven om een onderneming in de vorm van een besloten vennootschap te exploiteren.

In dit nummer:

- *Veranderingen in de VPB*
- *Terugwerkende kracht*
- *FOR*
- *Ontslagen in 2004*
- *Hypotheekrente door ouders betaald*
- *Arbeidstijdenwet*
- *Loon in horeca*
- *Beleidsregel en vaststellings-overeenkomst*
- *Correctie btw voor privé-gebruik*
- *Ontslag uitkering is geen prepensioen*
- *Zo oordeelt de rechter...*

colofon

17e jaargang nummer 3
september 2005

Redactie: mr. drs. C. de Wit

De flant*info* wordt eveneens gepubliceerd op internet onder www.flantua-verheij.nl. U vindt de flant*info* daar als pdf-bestand.

De flant*info* wordt steeds met grote zorgvuldigheid samengesteld. Onze organisatie en haar leden aanvaarden geen aansprakelijkheid voor de gevolgen die zouden kunnen voortvloeien uit het gebruik van de in de flant*info* opgenomen informatie.

Kantoren van flantua-verheij:

Culemborg
Belle van Zuylenlaan 1
4105 JX Culemborg
tel 0345 - 470970
fax 0345 - 470989
culemborg@flantua-verheij.nl

Nieuwegein
Postbus 375
3430 AJ Nieuwegein
tel 030 - 6085858
fax 030 - 6085888
Kortestede 57
nieuwegein@flantua-verheij.nl

Utrecht
Postbus 8041
3503 RA Utrecht
tel 030 - 2881001
fax 030 - 2893311
Livingstonelaan 752
utrecht@flantua-verheij.nl

Woerden/Kamerik
De Kapberg 1
3471 DC Kamerik
tel 0348 - 401610
fax 0348 - 402704
kamerik@flantua-verheij.nl

VERANDERINGEN IN DE VPB

vervolg van pagina 1

Die tijden lijken te herleven, als de tarieven worden verlaagd zoals zojuist beschreven. Om de belastingdruk op Vpb-winst niet al te zeer af te laten wijken van de druk op IB-winst, wordt voorgesteld om ook in de IB-sfeer maatregelen te treffen.
Er komt voor IB-ondernemers, die voldoen aan het urencriterium voor de zelfstandigenaftrek, een zogenaamde MKB-winstvrijstelling. Een gedeelte van de winst (van tenminste 5%) blijft daardoor buiten de belastingheffing. In het belastingplan 2005 was al besloten dat de zelfstandigenaftrek verder wordt verhoogd (naar € 8.957 in 2007).
Er gingen geruchten dat er ook veranderingen in box II zouden worden doorgevoerd, maar dat is toch niet de bedoeling. Het aanmerkelijk-belangtarief blijft derhalve 25%.
Als een besloten vennootschap winst maakt en die winst direct in de vorm van dividend wordt uitgekeerd aan de directeur/groot-aandeelhouder (dga) wordt tweemaal belasting geheven: over de winst van de BV wordt Vpb geheven en vervolgens wordt bij de dga IB geheven over het dividend. We noemen dit cumulatie. Het cumulatieve IB- en Vpb-tarief over de eerste € 41.000 winst wordt dan 40%. Stel dat de BV € 30.000 belaste winst maakt. Na afdracht van 20% Vpb, blijft er € 24.000 over. De heffing in box II over € 24.000 is € 6.000 (25%). Uiteindelijk blijft er van de winst van € 30.000 een bedrag van € 18.000 netto in handen van de dga over. De Vpb en de IB bedragen samen dus 40%.
Als de belaste winst hoger is dan € 41.000 is het cumulatieve tarief 45,175%. Ook in dat geval is de BV een heel aantrekkelijke rechtsvorm voor een onderneming. Het IB-tarief loopt immers door tot 52%.

Afschaffing kapitaalsbelasting

Voorgesteld wordt de kapitaalsbelasting per 1 januari 2006 af te schaffen. In de afgelopen jaren was het tarief al verlaagd van 1,00% naar 0,55%. Ook hier wordt een Europese trend gevolgd. Het gevolg van de afschaffing is dat eigen vermogen in alle gevallen belastingvrij in een BV kan worden gestort.

Optionele groepsrentebox

Om aantrekkelijk te blijven voor concernfinancieringsactiviteiten overweegt het kabinet de mogelijkheid van een optionele groepsrentebox. Als de hele groep daarvoor kiest is het saldo van ontvangen en betaalde rente belast tegen een laag tarief van 10%. Het is nog niet geheel duidelijk of dit (nog globale) plan de goedkeuring van de Europese Commissie kan krijgen. Het is niet uitgesloten dat hierin het verlenen van verboden staatssteun wordt gezien.

Uitbreiding fiscale eenheid

Een bezinning op de mogelijkheden voor grensoverschrijdende verliesverrekening is dringend gewenst. Regelingen waarbij voor binnenlandse dochters wel verliesverrekening met de moeder wordt toegestaan, maar voor

TERUGWERKENDE KRACHT

Een betrekkelijk nieuw fenomeen is dat veranderingen in de fiscale wetgeving met terugwerkende kracht worden ingevoerd. Dat stuit in de praktijk op nogal wat protesten. Mag dat zo maar? Wat blijft er over van de rechtszekerheid als de overheid achteraf veranderingen mag aanbrengen? Om (meer) duidelijkheid te krijgen heeft de Hoge Raad (eerst in augustus 1999 en later ook nog in oktober 2002) prejudiciële vragen gesteld aan het Europese Hof van Justitie.

Reparatiewetgeving

De vragen hadden betrekking op reparatiewetgeving die op 19 december 1995 met terugwerkende kracht tot 31 maart 1995, 18.00 uur werd ingevoerd. Met de reparatiewetgeving wilde de staatssecretaris constructies om omzetbelasting te ontgaan bestrijden. Het bestrijden van oneigenlijk gebruik van bepaalde constructies is niet zo zeer het probleem. Het zit 'm in de terugwerkende kracht, waardoor belastingplichtigen op een vervelende wijze worden verrast.

Het Europese Hof

De Hoge Raad heeft aan het Europese Hof gevraagd of terugwerkende kracht (in dit geval) door de beugel kon. Duidelijk is dat de terugwerkende kracht op gespannen voet staat met de rechtszekerheid waarop belastingplichtigen aanspraak moeten kunnen maken. Tegenover het belang van de rechtszekerheid staat echter het belang van de overheid of het algemene belang dat bepaalde belastingconstructies worden teruggedrongen.
Ook het Europese Hof is van mening dat het rechtszekerheidsbeginsel zich in het algemeen verzet tegen de invoering van fiscale maatregelen met terugwerkende kracht. De afweging van het rechtszekerheidsbeginsel tegen algemeen belang kan echter zo uitpakken dat terugwerkende kracht toch gerechtvaardigd is. Terugwerkende kracht kan voor het algemeen belang noodzakelijk zijn.

Terug naar de Hoge Raad

De beoordeling van de feiten en omstandigheden moet uiteindelijk leiden tot de conclusie of de terugwerkende kracht gerechtvaardigd was. Hiervoor verwijst het Europese Hof de zaak terug naar de Hoge Raad. Die beoordeling moet immers aan de hand van ons nationale recht plaatsvinden.■

flantua-verheij
accountants
belastingadviseurs
juristen

VERANDERINGEN IN DE VPB

buitenlandse dochters niet, zijn waarschijnlijk in strijd met de vrijheid van vestiging op grond van het EG-verdrag. Diverse Europese landen hebben al een mogelijkheid voor grensoverschrijdende verliesverrekening ingevoerd. Juist voor een land als Nederland, met een sterk op het buitenland gerichte economie, kan dit een belangrijke impuls betekenen. Bovendien sluit de belastingheffing dan meer aan bij de bedrijfseconomische realiteit.

Er zijn diverse oplossingen denkbaar, waarbij de voorkeur van het kabinet uitgaat naar het openstellen van de fiscale eenheid voor dochtermaatschappijen die in een andere EU-lidstaat zijn gevestigd.

Overigens hebben wij al een systeem van verliesverrekening over de grens: de buitenlandse vaste inrichting. Het resultaat van de buitenlandse vaste inrichting wordt in de wereldwinst van de Nederlandse onderneming begrepen. Vervolgens wordt voorkoming van dubbele belasting gegeven voor het deel van de wereldwinst dat toerekenbaar is aan deze vaste inrichting. Als de vaste inrichting verlies maakt is hierop de zogenaamde inhaalregeling van toepassing. Die verliezen worden 'geparkeerd'. Voor winsten die de daaropvolgende acht jaren behaald worden wordt geen voorkoming van dubbele belasting gegeven tot de verliezen gecompenseerd zijn. Dit systeem gaat in grote lijnen (met enige aanpassingen) ook voor de grensoverschrijdende fiscale eenheid gelden.

Aanpassing deelnemingsvrijstelling

De voorgestelde aanpassingen in de deelnemingsvrijstelling zien met name op het gelijktrekken van de voorwaarden voor binnenlandse en buitenlandse deelnemingen. Wederom dwingt het EU-recht de Nederlandse wetgever hiertoe. Het 5%-criterium krijgt het karakter van een harde grens. Als een vennootschap een belang van tenminste 5% in een andere vennootschap heeft is de deelnemingsvrijstelling te allen tijde van toepassing.
De extra voorwaarden voor buitenlandse dochters vervallen. Voor een passieve dochtermaatschappij (een vennootschap zonder onderneming) zal wel een vernieuwde onderworpenheidseis blijven gelden. Deze eis houdt in dat de winsten van de dochtermaatschappijen vanuit Nederlandse optiek voldoende worden belast in het land van vestiging. Indien hier niet aan wordt voldaan geldt een verrekeningsstelsel. Het is maar de vraag of de voorgestelde regeling het zal halen, aangezien ze in het licht van het EU-recht nogal kwetsbaar is.

Bij een belang dat kleiner is dan 5% is de deelnemingsvrijstelling nimmer meer van toepassing. De binnenlandse 'gelijkgestelde' deelneming komt niet meer in aanmerking. Dit is een belang van kleiner dan 5%, waarvan het aanhouden in de lijn van de ondernemingsuitoefening ligt.

Stroomlijning antimisbruikbepalingen

In de vennootschapsbelasting is een groot aantal, zeer gecompliceerde antimisbruikbepalingen opgenomen. De regelingen rond de beperking van de aftrek van rente zijn hier een goed voorbeeld van. In het kader van het komende wetsvoorstel zal het gehele samenstel nog eens tegen het licht worden gehouden. De antimisbruikbepalingen zijn nu dermate ingewikkeld, dat er zowel voor de ondernemingen als voor de fiscus nauwelijks mee te werken is.

Beperking verliesverrekening

Voor de achterwaartse verliesverrekening wordt een beperking tot één jaar voorgesteld. Voor de voorwaartse verrekening een terugkeer tot de vroegere termijn van acht jaar. Dit is een grote beperking ten opzichte van de huidige regeling.
De opbrengst van de beperking is bedoeld om gevolgen van de tariefsverlaging te compenseren. De ondernemingen die beter presteren worden bevoordeeld. Wel is de kans groot dat door de beperking van de termijn voor voorwaartse verliesverrekening tot acht jaar opnieuw naar allerlei methoden van verlies

FOR

Sinds de invoering van de wet IB 2001 dient de stand van de fiscale oudedagsreserve (FOR) bij de aangifte IB te worden vermeld, bij voorkeur door deze op de fiscale balans op te nemen. Om praktische redenen was het ook toegestaan om de FOR door middel van een aansluitberekening tussen de commerciële jaarstukken en de fiscale cijfers te presenteren.
In verband met de invoering van de verplichte elektronische winstaangifte geldt dit vanaf de aangifte over 2004 niet meer. De FOR mag voortaan uitsluitend in de daartoe opgenomen onderdelen van de winstaangifte (en de daarbij behorende jaarstukken) worden opgenomen. ■

ONTSLAGEN IN 2004

Het Ministerie van Sociale Zaken heeft statistieken bekend gemaakt over het aantal ontslagen dat in 2004 heeft plaatsgevonden. In totaal waren dat er ruim 160.000. De procedure via het Centrum voor Werk en Inkomen werd in 90.253 gevallen gevolgd. Dat is 5% meer dan in 2003. Het aantal verzoeken tot ontbinding van de arbeidsovereenkomst aan de rechter liet een daling zien. In 2004 werd in 72.011 gevallen de kantonrechter ingeschakeld. Een daling van 8%. Niet alle verzoeken tot ontbinding werden ingewilligd: 84% werd gehonoreerd. ■

VERANDERINGEN IN DE VPB

vervolg van pagina 3

verjonging zal worden gezocht om verdamping te voorkomen.
Aannemelijk is dat de nieuwe termijnen ook in de inkomstenbelasting (box I en box II) gaan gelden.

Afschrijving gebouwen

Al jaren wordt er gediscussieerd over de afschrijving van gebouwen. Tegen de afschrijving pleit dat de waarde van panden op de wat langere termijn altijd een stijgingen heeft laten zien. Kennelijk tast het gebruik de economische waarde niet aan, waardoor de grondslag onder de afschrijving wordt verzwakt.
Voorgesteld wordt om de afschrijving op gebouwen stop te zetten wanneer de boekwaarde ervan beneden de werkelijke waarde zakt. Het gaat daarbij om de waarde van het gebouw inclusief de ondergrond. De afschrijving kan weer worden hervat indien de werkelijke waarde in de toekomst onder de boekwaarde zou dalen.
Onderzocht wordt nog of afwaardering tot lagere bedrijfswaarde mogelijk blijft. Omdat het afschrijvingsregime in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting hetzelfde is, geldt de maatregel voor beide belastingen. Hij geldt zowel voor beleggingsvastgoed als voor gebouwen waarin een ondernemer zelf zijn bedrijf uitoefent. Er wordt een overgangsregeling voorgesteld die inhoudt dat in totaal maximaal nog drie jaar volgens de oude regels mag worden afgeschreven. Als een startende ondernemer bij invoering van de nieuwe regels reeds één jaar heeft afgeschreven mag hij nog maar twee jaar volgens de huidige systematiek afschrijven.

De maatregelen met betrekking tot de afschrijving op onroerende zaken moet de grootste bijdrage leveren aan het budgettair opvangen van de verlaging van de tarieven. Hoewel de afschrijvingspercentages in het algemeen laag zijn (denkt u aan een procent of 2 à 3) gaat het in totaal toch om een enorm belang.
Het is niet ondenkbaar dat in het kielzog van deze maatregel tevens de overdrachtsbelasting en de aftrekbaarheid van hypotheekrente eigen woning worden afgeschaft dan wel stevig worden aangepakt.

Egalisatiereserve levensverzekeraars

Het kabinet wil de egalisatiereserve voor levensverzekeraars laten vervallen, zonder dat een overgangsregeling wordt getroffen. Bestaande reserves moeten direct in het eerste jaar worden opgeheven. De regeling komt nergens anders in Europa voor en is bovendien niet nodig voor de sector die stabiele bedrijfsresultaten kent, aldus het kabinet.

Afwaarderings- en liquidatieverliezen

De huidige aftrekmogelijkheid van liquidatieverliezen geldt als een van de pijlers van de deelnemingsvrijstelling. De gedachte achter de deelnemingsvrijstelling is dat winsten en verliezen maar éénmaal in aanmerking dienen te worden genomen, en wel daar waar ze zijn ontstaan (bij de dochtermaatschappij). In geval van liquidatie van de dochter kan het verlies bij haar niet meer verrekend worden. Daarom geldt in dat geval bij wijze van uitzondering dat de moedermaatschappij het liquidatieverlies mag aftrekken. Nederland is een aantrekkelijk vestigingsland voor houdstermaatschappijen, omdat de mogelijkheid van aftrek van liquidatieverlies ook geld ingeval van liquidatie van een in het buitenland gevestigde dochtermaatschappij.
De aftrek van het verlies dat ontstaat door afwaardering is minder bekend. De regeling dateert van 1997. Het is een tijdelijke faciliteit gedurende de eerste vijf jaren na de verwerving van de deelneming. Vanaf het zesde jaar moet afwaarderingsverlies in vijf gelijke jaarlijkse porties van 20% worden teruggenomen.

Voorgesteld wordt om beide regelingen volledig af te schaffen.
Voor zover een dergelijke deelneming kan worden gevoegd in een fiscale eenheid – dit zal ook gaan gelden voor EU-dochtermaatschappijen - is de pijn te overzien. Maar als een fiscale eenheid geen uitkomst kan bieden zijn de druiven zuur. De roep om een verlicht fiscale-eenheidsregime voor dochtermaatschappijen van minder dan 95% zal luider worden. Als er geen goede overgangsregeling komt zullen er vóór 2007 veel geforceerde liquidaties plaatsvinden.

Aftrek gemengde kosten

Gemengde kosten zijn kosten die worden gemaakt om zowel een zakelijk als een privé doel te dienen. De aftrek van deze kosten werd voor ondernemers beperkt: zij mochten niet de volledige kosten aftrekken. In de huidige regeling geldt als uitgangspunt dat een vast bedrag van € 4.000 per ondernemer of aanmerkelijk belanghouder niet aftrekbaar is. Desgewenst kan worden gekozen voor een aftrekbeperking van een percentage van de kosten (voor 2005: 25% niet aftrekbaar).
Voorgesteld wordt om de huidige aftrekbeperking voor gemengde kosten zoals die geldt voor IB-ondernemers en aanmerkelijk-belanghouders uit te breiden naar alle werknemers. Voor grote ondernemingen wordt het vaste bedrag vervangen door een percentage van de loonsom als deze een bepaalde grens te boven gaat. Dit kan door bijvoorbeeld vanaf een loonsom van € 1 mln (per inhoudingsplichtige) het niet aftrekbare bedrag op 0,4% van de loonsom te stellen. Dit begint dan op € 4.000 en sluit aan op de huidige regeling.

Door deze maatregel wordt deels teruggekeerd naar 'Oortse tijden'. Vanwege de vaak moeilijke discussies met de inspecteur is de gemengde kostenregeling voor gewone werknemers met ingang van 1997 afgeschaft. Het per deze datum ingevoerde keuzeregime wordt echter gehandhaafd. ■

HYPOTHEEKRENTE DOOR OUDERS BETAALD

Het is met de huidige, erg hoge woningprijzen met name voor starters vaak lastig om een stulpje te kopen. Menigmaal lukt dat alleen als ouders hun kinderen een steuntje in de rug geven. De ouders staan dan garant voor de nakoming van de verplichtingen jegens de bank of zij financieren zelf een deel van de aankoopprijs. Het liefste zouden de ouders aftrek van hypotheekrente claimen. Deze aftrek levert bij hen vaak ook meer op dan bij hun kinderen (aftrek tegen een hoger tarief). Maar is dit fiscaal toegestaan?

Nee, de wet is hier heel duidelijk in. De door de ouders betaalde rente vormt voor hen geen eigenwoningrente. Het is immers de woning (het hoofdverblijf) van hun kind. Ook het kind kan in beginsel geen rente aftrekken aangezien hij deze niet zelf heeft voldaan. Hier liggen echter wel mogelijkheden.

Ouders kunnen de verschuldigde rente jaarlijks aan hun kind schenken (met toepassing van de schenkingsvrijstelling). Maar ook dan is het oppassen geblazen. Als niet goed op de vormvereisten wordt gelet kan ook het kind geen aftrek claimen. Dit is onlangs nog eens uiteengezet in een besluit van de staatssecretaris. Wij citeren hieruit enkele belangrijke passages.

Voorbeeld
Een kind koopt een eigen woning. Hij is hiervoor een eigenwoningschuld aangegaan. Zijn elders wonende ouders zijn hoofdelijk aansprakelijk/medeschuldenaar voor die eigenwoningschuld. De ouders betalen de rente aan de bank.

De rentebetaling is voor de ouders niet aan te merken als eigenwoningrente. De woning waarop de rentebetaling betrekking heeft, is immers niet hun eigen woning. De rentebetaling leidt voor het kind ook niet tot renteaftrek omdat hij geen rente heeft betaald. De ouders krijgen door de betaling een regresrecht op hun kind. De rente is bij het kind aftrekbaar voor zover hij de voorgeschoten rente aan zijn ouders voldoet. De rente is aftrekbaar op het moment dat hij de rente betaalt, verrekent of ter beschikking stelt. De rente is ook aftrekbaar als de rente, op grond van het regresrecht, rentedragend is geworden. In dat geval wordt het in aftrek komende bedrag gesteld op de waarde in het economische verkeer van de ontstane (rente)schuld. Uiteraard kan alleen de rente over de eigenwoninglening zelf in aftrek komen. De rente over die rente is niet aftrekbaar.
Renteaftrek is in beginsel ook mogelijk als de renteschuld aan de ouders wordt voldaan uit een schenking van de ouders. Maar renteaftrek bij het kind is echter niet mogelijk als die schenking een kwijtschelding inhoudt. ■

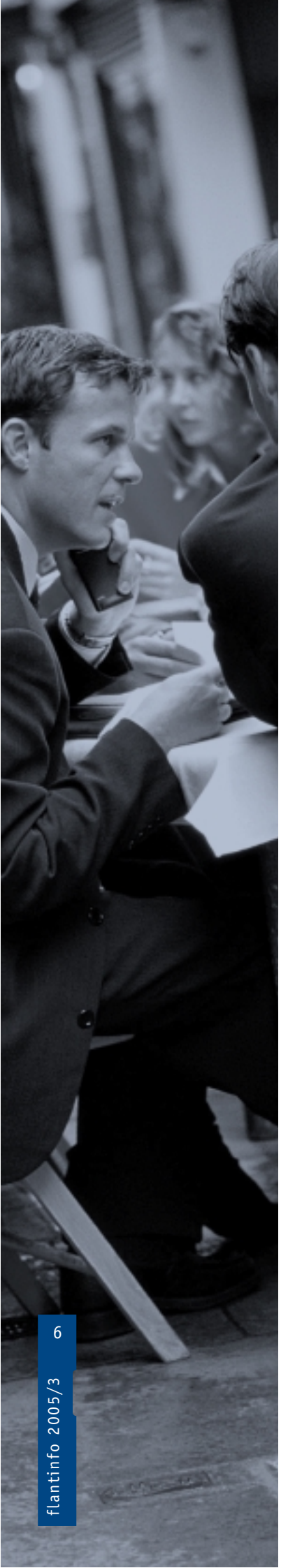
ARBEIDS-TIJDENWET

De Ministerraad heeft besloten de Arbeidstijdenwet aan te passen. Op 18 februari jl. heeft de SER geadviseerd om de wet te vereenvoudigen.
De controle op de naleving van de Arbeidstijdenwet wil de SER vooral bij de Arbeidsinspectie neerleggen. Het kabinet wil de werkgever en werknemers inschakelen.
De voorgenomen vereenvoudigingen hebben betrekking op minimumrusttijden, maximumarbeidstijden, zondagsarbeid, nachtdiensten, pauze en beschikbaarheid.
Het wetsvoorstel zal later dit jaar bij de Tweede Kamer worden ingediend. ■

LOON IN HORECA

De werknemer die werkzaam is bij een onderneming waarin horeca-activiteiten worden verricht en die van zijn werkgever niet tenminste het voor hem rechtens geldende loon ontvangt, wordt geacht fooien en soortgelijke beloningen van derden te genieten ter hoogte van het tekort (dus tot een bedrag ter grootte van dat rechtens geldende loon verminderd met het rechtstreeks van de werkgever ontvangen loon).

Verruiming begrip werknemer
Het begrip werknemer is in de horeca door een aanpassing van de Uitvoeringsregeling Loonbelasting ruimer geformuleerd. De verruiming heeft betrekking op de fiscale behandeling van fooien. In concreto is de term 'bedienend personeel' vervallen. In de praktijk rezen regelmatig interpretatieproblemen over de vraag of horecapersoneel dat niet bedient en geen administratieve werkzaamheden verricht, ook onder het begrip 'bedienend personeel' valt.
Daarom is nu gekozen voor een ruimere formulering die ook meer aansluit bij de praktijk van premieheffing werknemersverzekeringen.



BELEIDSREGEL EN VASTSTELLINGSOVEREENKOMST

Regelmatig worden verschillen van inzicht tussen belastingdienst en haar 'cliënten' overbrugd door het sluiten van een vaststellingsovereenkomst. In een vaststellingsovereenkomst wordt de inhoud van een compromis tussen de inspecteur en de belastingplichtige schriftelijk vastgelegd.

Wettelijke definitie

De vaststellingsovereenkomst komt uit het civiele recht. Zij bindt beide partijen, ter beëindiging of ter voorkoming van onzekerheid of geschil. Die onzekerheid of dat geschil kan betrekking hebben op hetgeen tussen hen rechtens geldt. De vaststellingsovereenkomst kan tot stand komen door een gezamenlijke beslissing van de partijen, door een aan één van de partijen opgedragen beslissing of door een aan een derde opgedragen beslissing. De vaststelling is ook geldig als zij in strijd mocht blijken met dwingend recht, tenzij de overeenkomst naar inhoud of strekking in strijd komt met de goede zeden of openbare orde.

Casus

De Hoge Raad moest oordelen over zo'n vaststellingsovereenkomst. Wat wilde het geval? Bij staking van een onderneming ging een horecapand met een aangebouwde woning over van het ondernemingsvermogen naar het privé-vermogen van belanghebbende. Omdat hij het pand zelf bewoonde, had hij de waarde gesteld op 80% van de taxatiewaarde. De belastingdienst ging hiermee niet akkoord. Uiteindelijk hebben partijen een compromis gesloten en is in de vaststellingsovereenkomst een percentage van 90 opgenomen.

Gunstiger beleid

Nadat de vaststellingsovereenkomst was gesloten, is er door het ministerie van Financiën een besluit uitgevaardigd waarin is aangegeven dat in situaties als de onderhavige met een percentage van 65 gerekend mag worden. Belanghebbende kreeg er natuurlijk direct spijt van dat hij akkoord was gegaan met 90%. Hij beriep zich op het besluit en vroeg om een verlaging van het overeengekomen percentage van 90 naar 65.
Onder het motto 'leuker kunnen we het niet maken, wel gemakkelijker' wilde de belastingdienst daar niet aan met als argument dat de vaststellingovereenkomst bindend is: afspraak is afspraak. Op zich een duidelijke redenering. Immers, als zelfs een vaststellingsovereenkomst in strijd met de wet bindend is, dan zal ook een vaststellingsovereenkomst die in strijd is met een beleidsregel wel in stand kunnen blijven.
Belanghebbende kreeg desondanks de Hoge Raad aan zijn zijde. Waarom? Wat betreft de vaststellingsovereenkomst is er naast de civielrechtelijke ook een bestuursrechtelijke invalshoek. Bestuursrechtelijk gezien is de fiscus met betrekking tot de vaststellingsovereenkomst gebonden aan algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Een van deze beginselen is het vertrouwensbeginsel. De vaststellingsovereenkomst is voor de toepassing van het vertrouwensbeginsel eerst en vooral een toezegging: in de vaststellingsovereenkomst zegt de belastingdienst toe dat hij op een bepaalde wijze van zijn publiekrechtelijke bevoegdheden gebruik zal maken. Een toezegging moet dan wijken voor een beleidsregel. De Hoge Raad giet er nog een civielrechtelijk sausje overheen door het latere beleid te behandelen als een nieuw aanbod dat de fiscus aan de belanghebbende heeft gedaan.

Overwegingen Hoge Raad

In het arrest overwoog de Hoge Raad onder meer het volgende.
'Uit deze toelichting volgt onmiskenbaar dat het beleid geldt voor alle aanslagen die op het moment van publicatie nog niet onherroepelijk vaststonden, hetgeen ten aanzien van de onderhavige aanslag het geval is, en dat van het beleid uitsluitend kan worden afgeweken indien de betrokken belastingplichtige het uit het beleid voortvloeiende percentage te laag vindt, welk geval zich te dezen niet voordoet, nu belanghebbende zich wenst te conformeren aan het uit de beleidsregel voortvloeiende percentage.
Weliswaar is een vaststellingsovereenkomst bindend voor beide daarbij betrokken partijen, doch zodanige overeenkomst belet de inspecteur niet om nadat zij tot stand is gekomen, aan de belastingplichtige een voor deze gunstigere regeling van de aanslag aan te bieden, in welk geval de vaststellingsovereenkomst de belastingplichtige vrijlaat om op dat aanbod in te gaan. Indien na de totstandkoming van de vaststellingsovereenkomst, maar voordat de aanslag (of andere beschikking) onherroepelijk is geworden, een voor de belastingplichtige gunstiger uitwerkende beleidsregel wordt vastgesteld, komt aan die beleidsregel een met een aanbod als hiervóór bedoeld vergelijkbare werking toe. De belastingplichtige die zich in zo'n geval onder het prijsgeven van zijn rechten uit de vaststellingsovereenkomst op de beleidsregel wenst te beroepen, kan dan ook niet worden tegengeworpen dat hij zich heeft gebonden aan de vaststellingsovereenkomst. De klacht slaagt.' ■

IDENTIFICATIE BIJ INDIENSTTREDING

Begin dit jaar zijn de Wet op Identificatieplicht en de Wet op de Loonbelasting gewijzigd. Verzuimd was echter de Uitvoeringsregeling hierop af te stemmen. Dit is halverwege dit jaar alsnog rechtgetrokken. Dit betekent in de praktijk dat identificatie bij indiensttreding (of bij het als artiest of beroepssporter gaan werken) niet meer mogelijk is met een rijbewijs. Denkt u eraan dat u bij indiensttreding van nieuw personeel de identiteit altijd controleert aan de hand van een geldig identiteitsbewijs en dat u daarvan een kopie in de salarisadministratie bewaart. ■

CORRECTIE BTW VOOR PRIVÉ-GEBRUIK

Ondernemers die een bedrijfsmiddel aanwenden voor zowel zakelijke als privé-doeleinden hebben het recht dat goed tot hun ondernemingsvermogen te rekenen en kunnen dan alle voorbelasting die op dat goed drukt onmiddellijk en volledig in aftrek brengen. Het Nederlandse systeem, waarbij deze aftrek weer wordt uitgesloten voor zover er sprake is van privé-gebruik vindt geen genade bij het Europese Hof van Justitie.

Schade voor schatkist

Er werd in de pers hoog van de toren geblazen over dit arrest. Het is dan ook een opmerkelijke uitspraak. De fiscus zal door dit arrest naar verwachting miljoenen euro's mislopen, omdat ook telecombedrijven die mobieltjes aan werknemers verschaffen of ondernemingen die parkeerplaatsen en auto's van de zaak voor werknemers betalen de BTW volledig zullen terugvorderen.
Als u nu gemengd te gebruiken goederen aanschaft, kunt u een beroep doen op dit arrest. Dit geldt ook ingeval de aftrek van de BTW nog niet onherroepelijk vaststaat en u nog bezwaar kunt maken tegen uw eigen aangifte.

Aangewezen goederen en diensten

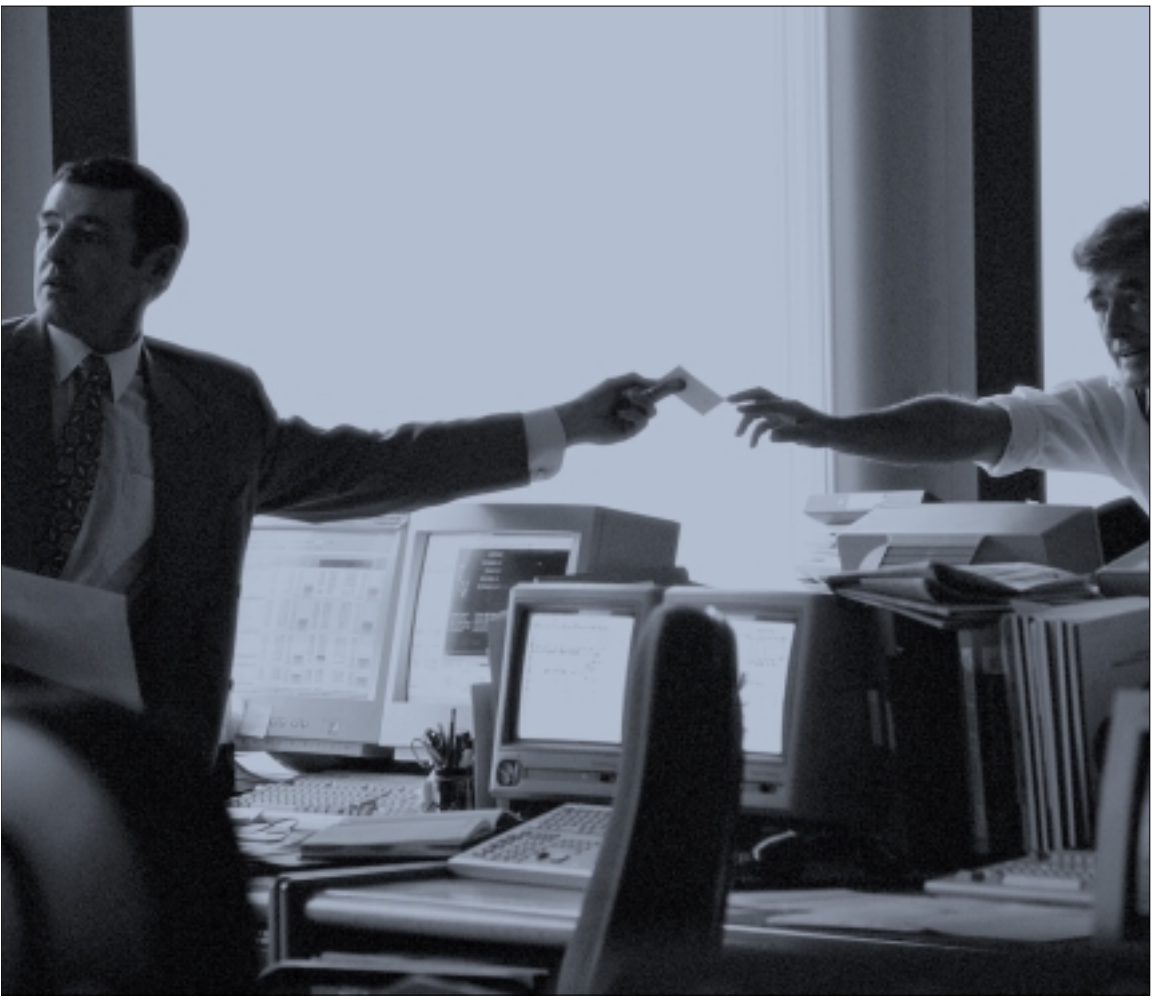
Waarom is het Nederlandse systeem lek? De EG-richtlijn biedt enkel ruimte voor uitsluiting van de aftrek voor bepaalde goederen en diensten die worden gebruikt voor privé-doeleinden. Er is geen ruimte voor uitsluiting van de aftrek ten aanzien van alle goederen en diensten voor zover ze privé worden gebruikt. Zo bestaat er volledige aftrek voor een woning waar één kamer wordt gebruikt als kantoor, zonder dat het privé-gebruik wordt belast. Er heeft namelijk geen aanwijzing plaatsgevonden als belastbaar feit zoals bedoeld in de EG-richtlijn.

Personeelsvoorzieningen

Of het Nederlandse systeem voor personeelsvoorzieningen ook lek is, is twijfelachtig. Mogelijk geldt het Besluit aftrek voorbelasting en haar grens van € 227 wel als een aanwijzing als bedoeld in de EG-richtlijn.

Reparatiewetgeving

Het zal ons niet verbazen als de staatssecretaris van Financiën op korte termijn met reparatiewetgeving komt. Het privé-gebruik moet daarin conform de EG-richtlijn worden gelijkgesteld aan een dienst (onder bezwarende titel). Hoe de maatstaf van heffing er dan uit komt te zien is nog volstrekt onduidelijk, maar het staat vast dat de vastlegging van de omvang van het privé-gebruik veel meer aandacht zal vergen. ■



ONTSLAG-UITKERING IS GEEN PRE-PENSIOEN

Op 1 januari 2005 is de Regeling vervroegde uittreding (rvu) in werking getreden. Dit betreft een fiscale ontmoediging van dergelijke regelingen door een extra heffing van 26% aan de werkgever op te leggen.

Ook ontslaguitkeringen?
De staatssecretaris meende dat ook (rechten op) eenmalige ontslaguitkeringen en loonstamrechten hieronder vielen. In een besluit van eind mei 2005 gaf hij een goedkeuring onder welke voorwaarden dergelijk ontslaguitkeringen niet als rvu zijn aan te merken. Dat veroorzaakte terecht veel commotie. Zo werden de standpunten van de staatssecretaris zelfs als 'strijdig met het recht' aangemerkt. Kennelijk schrok de staatssecretaris van de golf van kritiek die over hem heen kwam. Hij heeft besloten het gewraakte besluit voorlopig buiten werking te stellen.
Stamrechtregelingen bij ontslag en (rechten op) eenmalige ontslaguitkeringen worden tot een nader te bepalen datum niet aangemerkt als rvu's. Hun fiscale positie wordt meegenomen in de kamerdiscussie over de WW en het ontslagrecht welke voor dit najaar op de agenda staat.

Omkeerregel ter discussie
De omkeerregel voor loonstamrechten (de aanspraak is vrijgesteld, de uitkering wordt belast) staat al jaren ter discussie. Tijdens de discussie in de Tweede Kamer zal dit ook wel weer ter sprake komen. Vooralsnog heeft daadwerkelijke afschaffing nog steeds niet plaatsgevonden. ■

ZO OORDEELT DE RECHTER...

Een opmerkelijk uitspraak over vergoeding van schade die een werknemer heeft opgelopen. Eerst zetten wij de relevante feiten op een rijtje.

Casus

De heer K is als piloot in dienst bij de KLM. In het kader van zijn dienstbetrekking vliegt hij naar Ivoorkust. Tussen aankomst en vertrek brengt hij een aantal dagen in Ivoorkust door. Hij is daartoe gedwongen door de planning van de retourvlucht. Hij logeert in een hotel in een buitenwijk van Abidjan. Op advies van collega's gaat hij eten in een bepaald restaurant en laat hij zich per taxi naar dat restaurant brengen. Helaas loopt de taxirit erg slecht voor hem af: de taxi raakt betrokken bij een ongeluk. De heer K lijdt schade. Volgens K moet de KLM die schade vergoeden.

Claim

K baseert zijn claim in de eerste plaats op artikel 7:658 BW. De KLM had zodanige maatregelen moeten treffen en aanwijzingen moeten geven als redelijkerwijs nodig zijn om te voorkomen dat de heer K in de uitoefening van zijn werkzaamheden schade zou lijden. Volgens K heeft de KLM dit niet gedaan.
In de tweede plaats baseert hij zijn claim op artikel 7:611 BW. De tekst van artikel luidt: 'De werkgever en de werknemer zijn verplicht zich als een goed werkgever en een goed werknemer te gedragen.'

Kantonrechter

De kantonrechter vindt het van belang dat de taxirit een zuivere privé-aangelegenheid is. De rit vond plaats tijdens de wachttijd van de piloot. Wachttijd is geen werktijd. Artikel 7:658 BW is daarom niet van toepassing.
Vervolgens komt de vraag aan de orde of de KLM zich heeft gedragen als een goed werkgever. Volgens de kantonrechter is dat inderdaad het geval. De KLM heeft haar personeel voldoende geïnformeerd over de risico's in de steden waarnaar gevlogen wordt. Ook heeft de KLM gewezen op de mogelijkheid om een ongevallenverzekering af te sluiten.
De kantonrechter stuurt de heer K met lege handen naar huis.

Gerechtshof

K laat het er niet bij zitten en gaat in hoger beroep.
Het Gerechtshof gaat niet in op de bepaling van artikel 7:658, maar baseert de uitspraak geheel op artikel 7:611. Heeft de KLM zich als een goede werkgever gedragen of niet? De overwegingen van het Hof zijn als volgt:
De wachttijd was onderdeel van de werkzaamheden die de heer K voor de KLM verrichtte. Hij werd gedwongen de wachttijd in Abidjan door te brengen. Dat hij tijdens de wachttijd kon doen en laten wat hij wilde is voor het Hof niet van belang. Evenmin is van belang dat K zelf voor deze vlucht had gekozen.
Tijdens de wachttijd doen zich voor de piloten van de KLM steeds diverse risico's voor die inherent zijn aan de aard van de onderneming van de KLM. Volgens het Hof ligt het daarom op de weg van de KLM om ervoor te zorgen dat deze risico's tot een minimum worden beperkt. De KLM zou deze risico's voor haar rekening moeten nemen, bijvoorbeeld door het afsluiten van een adequate verzekering. Het Hof verlangt op z'n minst van de KLM dat effectief wordt gewaarschuwd voor de bijzondere risico's en dat de werknemers erop worden gewezen dat die risico's voor hun rekening komen. Deze waarschuwing zou dan gecombineerd moeten worden met het aanbieden van een ongevallenverzekering.
In het onderhavige val is volgens het Hof sprake van zo'n bijzonder risico: de gevaren van het verkeer in het derdewereldland. Schade kan in een derdewereldland veelal niet worden verhaald op de veroorzaker en is meestal niet verzekerd.

De conclusie van het Gerechtshof staat haaks op die van de kantonrechter: de KLM heeft zich niet gedragen als een goede werkgever op grond waarvan zij schadeplichtig is. De KLM was geschrokken van deze uitspraak, die verstrekkende gevolgen kan hebben. De risico's van deelname aan het verkeer zijn op veel plaatsen groot. De KLM stelde daarom cassatieberoep in bij de Hoge Raad. De Hoge Raad zag echter geen reden af te wijken van de uitspraak van het Hof: alle rechtsoverwegingen bleven in stand. ■