

# HET Register

Vakblad van het Register Belastingadviseurs

REGISTER ■

BELASTING ■

april 2017 | nummer 2 ADVISEURS ■



## Controlebevoegdheden versus het recht op respect voor het privéleven

[Back to the future: ict en het kantoor van de toekomst](#)

[Promovenda Marion Kors: 'Pleitbaar standpunt gaat over het recht, niet over de feiten'](#)

[De Wet DBA: de stand van zaken](#)

# Hét online kennisplatform voor de fiscaal expert die zelf bepaalt wat hij nodig heeft.



MAATWERK VOOR FISCALISTEN

## N|D|F|R

Platform  
voor fiscaal experts

### NDFR maakt fiscaal recht overzichtelijk en direct toepasbaar

NDFR is hét gebruiksvriendelijke platform voor fiscaal experts. U bepaalt zelf wat u nodig heeft, want NDFR is online beschikbaar en modulair af te nemen. Zodat u op elk moment en voor elk fiscaal vraagstuk het beste advies kunt geven. Tot in detail compleet, 100% betrouwbaar en altijd actueel. Daar staan meer dan 400 redacteuren en commentatoren elke dag opnieuw garant voor.

Gratis proberen? Mail naar [aanvraagndfr@sdu.nl](mailto:aanvraagndfr@sdu.nl) of kijk op [sdu.nl/ndfr](http://sdu.nl/ndfr)

Sdu

oprecht  
de beste  
keuze

## Colofon

Het Register is een uitgave van het Register Belastingadviseurs (RB), Brenkmanweg 6, 4105 DH Culemborg, telefoon (0345) 54 70 00

Het Register verschijnt zes keer per jaar en vormt een belangrijke informatiebron voor de leden van het Register Belastingadviseurs. Leden en relaties van het RB ontvangen Het Register uit hoofde van hun lidmaatschap/betrokkenheid bij het RB. Informatie over (het lidmaatschap van) het RB vindt u op [www.rb.nl](http://www.rb.nl); informatie over het opzeggen van het lidmaatschap vindt u op [www.rb.nl/opzeggen](http://www.rb.nl/opzeggen).

**Redactieraad**  
Mr. S.F.J.J. (Sylvester) Schenk RB (hoofd-redacteur)  
Prof. mr. dr. G.J.M.E. (Guido) de Bont  
Mr. E.E.J.C. (Eli) Hendriks RB  
Mr. dr. M.J. (Mascha) Hoogeveen  
Mr. W.J.M. (Wil) Vennix RB

**Eindredactie**  
Kamminga Publicaties, Ton Kamminga  
E-mail: [ton@kammingapublicaties.nl](mailto:ton@kammingapublicaties.nl)

**Uitgever**  
Register Belastingadviseurs  
E-mail: [communicatie@rb.nl](mailto:communicatie@rb.nl)

Rubriek Jurisprudentie en Wetgeving  
Fiscaal up to Date, Eindhoven

**Advertenties**  
Saskia van Baal  
Tel.: (0345) 54 70 00  
E-mail: [svanbaal@rb.nl](mailto:svanbaal@rb.nl)

Achtste jaargang, oplage 7500

**Vormgeving**  
Twinmedia BV, Joke Boer

© Register Belastingadviseurs  
Niets uit deze uitgave mag worden gereproduceerd door middel van boekdruk, foto-offset, fotokopie, microfilm of welke andere methode dan ook, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van het Register Belastingadviseurs.

'Het Register' bevat informatie die met de meeste zorgvuldigheid is samengesteld. Het Register Belastingadviseurs en de bij deze uitgave betrokken redactie en medewerkers aanvaarden geen aansprakelijkheid voor mogelijke gevolgen die zouden kunnen voortvloeien uit het gebruik van de in deze uitgave opgenomen informatie.

Citeertitel: Het Register 2017/nr.

**R**EGISTER ■  
**B**ELASTING ■  
**A**DVISEURS ■



[www.rb.nl/het-register](http://www.rb.nl/het-register)



**14**

**Controlebevoegdheden versus het recht op respect voor het privéleven**

Prof. mr. dr. G.J.M.E. de Bont

**20**

**'Pleitbaar standpunt gaat over het recht, niet over de feiten'**

Interview met dr. mr. M.M. Kors

## De redactie - Stem wijzer met onze Fiscale Stemwijzer

Mr. S.F.J.J. Schenk RB

■ 4

## Kort & bondig

■ 5

## Back to the future: ict en het kantoor van de toekomst

Mr. drs. A.J.A. Overwater RB

■ 8

## 'Omzet'?

Column - Mr. P. Uylen-van Pelt

■ 13

## Jurisprudentie en wetgeving

■ 25

## De Wet DBA: de stand van zaken

Drs. P.W.H. Hoogstraten

■ 30

## Veel nieuws en jurisprudentie rond de anbi

Prof. dr. S.J.C. Hemels

■ 36

## Het Verenigingsnieuws

■ 41

# Stem wijzer met onze Fiscale Stemwijzer

In zijn inleiding op het Technoleasesymposium – zie *Het Register* van december 2016 – stelde Peter Essers dat belastingrecht een mengsel is van recht, economie en politiek. Een meer dan houdbare stelling. En in het licht van de jongste Kamerverkiezingen lag de nadruk daarbij enige tijd – het kan u onmogelijk zijn ontgaan – sterk op de politiek. Als deze aflevering van *Het Register* bij u op de mat ploft, zijn de verkiezingen alweer voorbij en is de uitslag bekend. Dat de formatie op dat moment ook al achter ons ligt, is onwaarschijnlijk; een kabinet dat naar verwachting moet gaan steunen op vier of zelfs vijf partijen is formatietechnisch nogal bewerkelijk en dus tijdrovend, schat ik zo in. Het is daarbij verder de vraag wat er van alle mooie fiscale paragrafen in de diverse verkiezingsprogramma's in zo'n politieke gehaktmolen zal gaan worden. Als iedere aan het kabinet deelnemende partij zijn eigen fiscale stokpaardje mag gaan berijden, is één ding zeker: de vereenvoudiging van ons fiscale systeem kunnen we voorlopig wel vergeten. Multipliers voor giften aan de kerk en de terugkeer van rode diesel – beide afkomstig van de SGP – zijn dan nog maar het begin.

Waar ons van verschillende kanten wordt opgeroepen om met het hoofd en/of het hart te stemmen, blijken de meesten van ons dat toch vooral met de portemonnee te doen. En de inhoud daarvan wordt voor een belangrijk deel bepaald door de fiscaliteit. Dat was voor het RB en Flynth reden om te komen met een Fiscale Stemwijzer. Hierin zijn de belastingmaatregelen uit de verkiezingsprogramma's van dertien grotere partijen vergeleken. Meer dan 15.000 keer werd deze stemwijzer geraadpleegd, waarmee hij duidelijk in een behoefte voorzag.

Zo gemakkelijk was het trouwens nog niet om sommige programma's te vertalen naar concrete beleidsvoornemens. Want hoe zet je bijvoorbeeld één A4'tje waarin fiscaal bezien enkel wordt voorgesteld de IB te verlagen en de MRB te halveren, om naar antwoorden op meer dan 30 fiscale vragen? En dan zit er ook zonder twijfel een subjectief element in deze vertaalslag. Ook politieke partijen vulden de wijzer in, om daarna in een enkel geval contact met ons op te nemen als de uitslag hen niet zinde: 'Wij stonden niet op één!' Eigen schuld, want in de periode daarvoor voelde niemand de behoefte aan een rondetafelgesprek met ons over de fiscale voornemens van een ieder. De volgende keer krijgen weigeraars puntenaftrek in onze Fiscale Stemwijzer; dat zal ze leren!

De in de programma's opgenomen voornemens waren lang niet altijd even concreet, mogelijk of actueel. Vele waren lovend over de ondernemer, maar fiscale boter bij de vis was er maar zelden. Enkele gesignaleerde problemen waren inmiddels al door de wetgever of de Hoge Raad opgelost (tandpasta), andere voorstellen waren regelrecht in strijd met Europese richtlijnen en daarmee onhaalbaar. DENK wilde de crisisheffing weer uit de kast en het pensioen in eigen beheer opnieuw van stal halen. Wonderlijk, maar ze waren daar wel zo slim om hun programma van een disclaimer te voorzien: 'We doen ons best, maar beloven niets.' Een verstandig voorbehoud. Een opmerkelijke uitkomst leverde ten slotte een onderzoek van de Nederlandse Orde van Advocaten (NOvA) op: in bijna de helft van de verkiezingsprogramma's staan voorstellen die in strijd zijn met de Grondwet en de rechtsstaat. Niet op fiscaal gebied, kan ik daar ter geruststelling aan toevoegen. Al sluit ik niet uit dat dit aspect door de NOvA over het hoofd is gezien. <<<



**Mr. S.F.J. (Sylvester) Schenk RB**

*hoofredacteur Het Register en directeur wetenschappelijk bureau bij Flynth te Arnhem*



## Zzp'ers weten het zeker, maar opdrachtgevers niet

Meer dan negen op de tien zzp'ers die hun eigen arbeid aanbieden, werken voor meer dan één opdrachtgever. Deze zelfstandige professionals voelen zich ondernemer en denken dat ze aan de criteria van de Wet DBA voldoen. Maar ze merken dat hun opdrachtgevers daar minder zeker van zijn en hen steeds vaker vragen om hun werk te doen in een payroll- of uitzendconstructie. De modelovereenkomsten worden in ruim een kwart van de gevallen al gebruikt. Bijna een vijfde zegt nooit een modelovereenkomst te gaan gebruiken en ruim een derde gaat dat alleen doen als de opdrachtgever erom vraagt. Dit en nog veel meer staat in het rapport Zzp'ers en hun opdrachten van de Kamer van Koophandel. Onderzocht zijn zelfstandige professionals, dat wil zeggen zzp'ers die vooral eigen arbeid, kennis en vaardigheden inbrengen, dus niet de zzp'ers die hoofdzakelijk producten verkopen.

■ Kamer van Koophandel, 13 februari 2017

## Reclameverbod in de maak voor risicovolle financiële producten

Minister Dijsselbloem van Financiën maakt een reclameverbod mogelijk voor bepaalde risicovolle financiële producten. De Autoriteit Financiële Markten (AFM) krijgt de bevoegdheid de producten aan te wijzen waarvoor het reclameverbod gaat gelden. Dijsselbloem heeft daarvoor een algemene maatregel van bestuur in consultatie gedaan.

Aanleiding voor het reclameverbod zijn waarschuwingen van de Europese toezichthouders op de financiële markten, en van nationale toezichthouders als de AFM, dat bepaalde risicovolle producten op grote schaal worden aangeboden aan consumenten. Het gaat dan bijvoorbeeld om binaire opties en cfd's. Dergelijke producten zijn voor consumenten niet geschikt omdat ze veel risico's kennen, speculatief zijn of te complex van aard.

■ Ministerie van Financiën, 20 februari 2017

## WRR pleit voor nieuwe kijk op arbeid

De toenemende flexibilisering en hybridisering van werk biedt kansen, maar er zijn ook zorgen voor de lange termijn. Het is van belang om de organisatie van arbeid aan te passen aan de economie en samenleving die we wensen, en in dat kader flexibel werkenden de nodige zekerheden te bieden. Met zekerheid durven mensen en bedrijven meer risico's te nemen. Dat staat in de Verkenning 'Voor de zekerheid. De toekomst van flexibel werkenden en de moderne organisatie van arbeid' van de Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid. Overheden en bedrijven kunnen de mate en vorm van flexibilisering aanpassen aan de aard van het werk. De overheid kan daartoe wet- en regelgeving inzetten en als werkgever het goede voorbeeld geven. Sociale partners hebben ook een verantwoordelijkheid, zoals in het moderniseren van cao's en het stimuleren van arbeidsorganisaties met ruimte voor ondernemingszin en informeel en formeel leren. Daarnaast kunnen nieuwe zekerheden worden ingebouwd om de gevolgen van flexibilisering te compenseren.

■ Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid, 7 februari 2017





Rapport Zicht op belastingverlichtende regelingen.

## Effect en kosten van 6 op 10 fiscale regelingen onbekend

Van 6 op de 10 fiscale aftrekposten, vrijstellingen en kortingen is onbekend wat ze kosten en wat het effect is. Dit blijkt uit een inventarisatie van de Algemene Rekenkamer van alle fiscale regelingen die de belastingontvangsten van het Rijk verminderen. Voor haar onderzoek 'Zicht op belastingverlichtende maatregelen' spitte de Rekenkamer de miljoenennota, de fiscale wetgeving en onderliggende stukken door, op zoek naar zulke belastingregelingen. Ze vond er 213 en legde die onder de loep: 179 'belastingfaciliteiten', die het gedrag van belastingplichtigen moeten beïnvloeden en 34 'belastinginstrumenten', die invulling geven aan het koopkracht-, inkomens- en vermogensbeleid. Uit deze inventarisatie blijkt dat van de helft van de 179 belastingfaciliteiten onduidelijk is of ze werken en zo ja, tegen welke prijs. Ook van het overgrote deel van de 34 belastinginstrumenten ontbreekt het zicht op kosten en effectiviteit. Hierdoor is ook onduidelijk hoe groot de belastingderving is van het Rijk.

■ *Algemene Rekenkamer, 1 februari 2017*

## Uitzondering op verbod op tariefafspraken in cao's voor zzp'ers

Een van de voorgestelde oplossingen voor het gebrek aan sociale bescherming van zzp'ers – zoals een inkomen bij arbeidsongeschiktheid, werkloosheid en pensioen – is het vastleggen van minimumtarieven in cao's. Maar dat mag meestal niet; prijsafspraken tussen ondernemers vallen onder het kartelverbod. Er is echter een uitzondering: het verbod geldt niet voor zzp'ers die in dezelfde werksituatie zitten als werknemers. Deze zogenoemde schijnzelfstandigen hebben minder vrijheid dan andere zzp'ers om te bepalen waar, wanneer en hoe ze hun werk doen. De Europese rechter heeft deze uitzondering gemaakt in een uitspraak over invalkrachten bij orkesten. De Autoriteit Consument & Markt (ACM) heeft daarom onlangs een leidraad gepubliceerd over de concurrentieregels voor zzp'ers. Daarin legt hij uit welke regels er gelden voor het maken van tariefafspraken en geeft hij aan wanneer zzp'ers in dezelfde werksituatie zitten als werknemers. Dit alles om te voorkomen dat er in cao's verboden afspraken komen te staan.

■ *Autoriteit Consument & Markt, 24 februari 2017*

## EU-ministers dichten gat in belastingregels

Het wordt lastiger voor grote bedrijven die in de Europese Unie actief zijn om belasting te ontwijken. De ministers van Financiën van de EU-landen hebben een soort sluiproute afgesloten waardoor vooral Amerikaanse multinationals fiscaal kunnen 'shoppen' in verschillende landen en daardoor niet of nauwelijks belasting afdragen. De nieuwe regels gaan in 2020 in, een jaar later dan in het oorspronkelijke voorstel. De Nederlandse regering had eerder gepleit voor uitstel tot 2024, maar kwam daar onder druk van de Tweede Kamer op terug. De ministers bereikten verder ook overeenstemming over de criteria voor een zwarte lijst van landen die niet meewerken aan het bestrijden van belastingontwijking.

■ *Europa Nu, 21 februari 2017*



## Hoge Raad begint met digitaal procederen

In civiele vorderingszaken wordt het digitaal procederen bij de Hoge Raad met ingang van 1 maart 2017 verplicht. Vanaf die datum moeten cassatiezaken aanhangig worden gemaakt door een procesinleiding in te dienen langs digitale weg. Ook de uitwisseling van stukken en informatie over de zaak tussen de partijen en de Hoge Raad loopt tijdens de procedure via het digitale systeem van de Hoge Raad. Met het programma Kwaliteit en Innovatie (KEI) moderniseert de rechtspraak de behandeling van zaken door digitalisering en vereenvoudiging van procedures. Partijen kunnen dan digitaal communiceren met de griffie van het gerecht en digitaal procedures starten. Inhoudelijk verandert de cassatieprocedure hierdoor overigens niet. In verzoekschriftzaken wordt in cassatie voorlopig nog langs de papieren weg geprocedeerd.

■ *Ministerie van Veiligheid en Justitie, 1 februari 2017*



## Vier op de tien werken regelmatig buiten kantoortijden

Ruim vier op de tien werkenden (3,6 miljoen) geven aan dat ze regelmatig buiten kantoortijden aan het werk zijn. Nog eens 1,9 miljoen mensen doen dat af en toe. Dat is bij elkaar bijna twee derde van alle werkenden. Vooral zelfstandigen werken vaak (ook) 's avonds en in het weekend. Dat meldt het CBS op grond van nieuwe cijfers over 2016. Zelfstandigen met personeel werken het vaakst buiten kantoortijden (92 procent). Bij zelfstandigen zonder personeel is dat 84 procent. Bij werknemers met een flexibele arbeidsrelatie komt het iets vaker voor dan bij vaste werknemers: 68 procent tegen 59 procent. Met bijna 44 procent wordt in Nederland aanzienlijk vaker dan gemiddeld in de EU (38,5 procent) regelmatig buiten kantoortijden gewerkt. Vooral de avondwerkers zijn hier talrijker. Hier speelt mee dat het percentage zelfstandigen in Nederland naar verhouding hoger is dan in andere EU-landen.

■ *Centraal Bureau voor de Statistiek, 2 maart 2017*

## Schade verboden kartelafspraken eenvoudiger te verhalen

Met de implementatie van Europese regels in Nederlandse wetgeving op 10 februari 2017 is het voor Nederlandse bedrijven en consumenten eenvoudiger om kartelschade te claimen, meldt de Autoriteit Consument & Markt (ACM):

- besluiten van de ACM die definitief vaststaan, kunnen in claimprocedures als onweerlegbaar bewijs worden gebruikt;
- ook indirecte prijsstijgingen die het gevolg zijn van kartelafspraken, kunnen gemakkelijker worden verhaald. Dit helpt met name consumenten om te bewijzen dat ze schade hebben geleden;
- bewijsmateriaal dat de kartelpartijen niet zelf verstrekken, kan in bepaalde gevallen bij de ACM worden opgevraagd. De nieuwe regels maken duidelijk welk bewijs kan worden opgevraagd, in welke situatie en hoe consumenten en bedrijven dit kunnen doen.

Consumenten zullen hun schade meestal via een collectief bij de rechter claimen. Bedrijven kunnen individueel of collectief – bijvoorbeeld via een branche- of ondernemersorganisatie – een procedure starten.

■ *Autoriteit Consument & Markt, 10 februari 2017*



# Back to the future: ict en het kantoor van de toekomst

We schrijven 20 februari 2027, als ik door een journalist van een vaktijdschrift word gevraagd om eens terug te kijken op de ontwikkelingen binnen onze beroepsgroep in de voorbije tien jaren. Daar ga ik natuurlijk graag op in. En dus geef ik met deze *back to the future approach* een schets van wat de belastingadviespraktijk naar mijn mening in die tien jaren is overkomen, met als ankerpunt de informatie- en communicatietechnologie, kortweg ict. Maar dat is dan wel een ankerpunt met zeer ingrijpende gevolgen voor de hele bedrijfsvoering van onze beroepsgroep.



**Fons Overwater**  
Mr. drs. A.J.A. Overwater RB is belastingadviseur bij Flynth te Aalsmeer en bestuurslid van het Register Belastingadviseurs

**U**vraagt mij of ik iets in de gaten had toen in 2005 de elektronische aangifte voor ondernemers en bv's verplicht werd. Nee. Later kwamen ook de particulieren aan de beurt. Weliswaar niet direct als verplichting, maar toch. Met de vooringevulde aangifte vanaf 2010 had ik het nog steeds niet door. Ik maakte me nergens zorgen over. Ook op kantoor ging de digitalisering gewoon door. Invullen, controleren, klaar zetten voor de klant, versturen, aanslagen controleren, klantcommunicatie: uiteindelijk was het hele werkproces van aangifte doen, aanslagen controleren, het betalen, de vastlegging en het communiceren met klant en Belastingdienst volledig gedigitaliseerd. Dat gold ook voor de jaarcijfers en het persoonlijk rapport. De werkprocessen en de output bleven hetzelfde, maar de wijze waarop het werk moest worden gedaan, werd anders. Van papier en post naar digitaal en portal. Al die digitale ontwikkelingen vond ik eigenlijk niet zo leuk, maar wel handig; het was minder werk, het meeste ging sneller. Maar tegelijkertijd namen aanpalende werkzaamheden toe. Jaar op jaar moesten we meer werkzaamheden doen in verband met compliance. Zo moesten we veel meer gaan vastleggen en documenteren, prijsafspraken met de klant maken, verantwoording afleggen, legitimatie op orde brengen en nog veel meer van dat soort werkzaamheden doen die de klant uiteindelijk niets opleverden, maar die hij wel moest betalen.

Gelukkig groeide de vraag naar mijn fiscale advieswerkzaamheden nog steeds!

## Een tweetal nieuwsberichten

Ik kan mij nog herinneren, het moet ongeveer 2016 zijn geweest, dat er een tweetal nieuwsberichten verscheen die relatief weinig aandacht kregen, maar die ik best interessant vond. Het eerste bericht ging over het besluit om met ingang van 2018 geen eurobiljetten van 500 meer te laten drukken. Door de vergankelijkheid van briefgeld zouden ze daarna langzaam maar zeker uit de roulatie verdwijnen. Het tweede bericht was van later dat jaar: de Indiase regering had plotsklaps alle bankbiljetten met hoge waarden ongeldig verklaard. Deze biljetten konden nog voor maximaal één jaar alleen op bankrekeningen worden gestort. Inwisselen voor kleine coupures mocht niet. Het elektronisch betalen explo-

Al die digitale ontwikkelingen  
vond ik eigenlijk niet zo leuk,  
maar wel handig; het was  
minder werk, het meeste  
ging sneller



deerde daarop in India, en niet veel jaren later in alle andere landen.

Beide berichten hielden verband met de strijd tegen terrorisme, criminaliteit en belastingontduiking. Allemaal zaken die toen erg actueel waren. Nu was in Nederland al in 2016 nog maar een klein percentage van de totale geldvoorraad contant. Een percentage dat steeds kleiner werd, maar wel heel hardnekkig bleef. Heel veel mensen willen nu eenmaal een potje hebben voor betalingen waarvan je niet wil weten dat anderen daar kennis van kunnen krijgen. Soms voor criminele zaken, soms voor zaken waar je partner niets van mag weten, en soms voor belastingontduiking.

## Blockchain

Er waren in 2016 ook al een groeiend aantal bedrijven en al vele honderden winkels waar je niet meer contant kon betalen. Contanten werden vrijwel overal ontmoedigd. Nederland liep daarmee voorop, maar andere landen, zeker in Europa, volgden in rap tempo. Deze ontwikkelingen zorgden ook voor een tijdelijke, maar flinke opmars van de bitcoin en ander internetgeld. Een opmars die zeker niet alleen ontstond vanwege de wil tot belastingontduiking of de financiering van criminaliteit. Een bank of een bankrekening had je bijvoorbeeld niet meer nodig om betalingen te kunnen doen. En bitcoins waren veiliger en fraudebestendiger dan gewoon geld. De veiligheid en fraudebestendigheid van de bitcoin was een 'unique selling point' en werd daarmee het voertuig van het fenomeen dat aan de bitcoin ten grondslag ligt. En dat fenomeen heet *blockchain*. En een blockchain is een digitaal volstrekt fraudebestendig en veilig mondiaal kas- en logboek, aangevuld met vooraf gedefinieerde opvolgende taken en bevoegdheden die niet vatbaar zijn voor corruptie of manipulatie. Onafhankelijk, veilig en zelfvullend dus. Zelfvullend in de zin van: 'als dit, dan automatisch dat'.

### Ook voor andere doeleinden

Toen veel mensen zo tegen het eind van 2016 de blockchain als gevolg van de opmars van digitale currency gingen doorgronden, drong het besef door dat dit fenomeen ook uitermate geschikt was voor talloze andere doeleinden. De overheid startte dat jaar met zo'n 25 pilots. Haar website [www.blockchainpilots.nl](http://www.blockchainpilots.nl) is nu nog steeds in de lucht. Juristen ontwikkelden toen ook al slimme, zelfregulerende contracten op basis van blockchain-technologie. Aanvankelijk werd het veel gebruikt voor contracten waarbij partijen een repeterende prestatie moesten leveren, zoals huurcontracten. De slimme huurcontracten werden zodanig ingericht en geprogrammeerd dat ze autonoom, dus zonder tussenkomst van een mens of derde partij, konden worden uitgerold en beheerd. Zo werden automatisch de periodieke huurbetalingen geregeld, het onderhoud en de betaling daarvan gemanaged, termijnen in de gaten gehouden en de jaarlijkse huurverhoging automatisch doorgevoerd. Het managen van vastgoed, maar later ook van leaseauto's en arbeidscontracten, werd een fluitje van een cent.

### En dus ook de Belastingdienst

Het voorgaande bracht ook de Belastingdienst op allerlei ideeën. De pilot 'loonaangifteplein' uit 2016 bleek een veelbelovend concept. Een aangiftebiljet was immers ook niet veel anders dan een rekening die periodiek wordt gepresenteerd. Weliswaar een zonder directe tegenprestatie en uit hoofde van een wet, maar toch een rekening. En met meerdere stakeholders. Het aantal direct of indirect betrokken instanties bij een loonaangifte kon toen oplopen tot wel zeshonderd. Via de blockchain 'loonaangifteplein' konden ze allemaal real time worden betaald of geïnformeerd. Er leefden ook goede ideeën en voorstellen over het afschaffen van de talloze inefficiënte formele en procedurele regels inzake belastingheffing.

## De veiligheid en fraudebestendigheid van de bitcoin was een 'unique selling point'

Het doen van een aangifte werd dan ook als een hardnekkige erfenis uit lang vervlogen tijden beschouwd. Het idee werd geboren om elk mens een levenslange fiscale blockchain mee te geven. En ook elke rechtspersoon, dus in feite elke economisch handelende entiteit. Maar ook bijvoorbeeld elke auto, elk bedrijfspand, doorlopende contracten, verzekeringspolissen, rechtszaken en staatsloten moesten een blockchainachtergrond krijgen. Aanvankelijk ging dat allemaal mijn pet te boven. Pas toen bij een pilot in de webwinkelbranche eind 2020 de omzetbelasting met succes via de blockchain *real time* werd afgedragen, onder *real time* verrekening van de voordruk, realiseerde ik me met een schok dat mijn werkzaamheden in de aangiftepraktijk hun langste tijd hadden gehad. Aangifte doen hoefde niet meer. Er bestond weliswaar nog enige jaren een soort van behoefte aan clearingwerkzaamheden tussen de belastingplichtigen en de Belastingdienst, maar daar had je heel specifieke kennis voor nodig, die door speciaal daarvoor opgeleide accountants werd ingepikt. Die clearingwerkzaamheden waren er meer voor om de belastingplichtigen het gevoel mee te geven dat ze niet te veel belasting betaalden, dan dat ze ook maar iets toevoegden. Vanwege het succes kondigde de Belastingdienst aan om alle belastingen op de leest van de blockchain te schoeien. Ik dacht zelfs toen nog: 'Wat kan mij dat nou schelen?' Al dat aangiftewerk was toch al niet zo leuk. Ik hou me wel bezig met advieswerkzaamheden.

## Vanwege het succes kondigde de Belastingdienst aan om alle belastingen op de leest van de blockchain te schoeien



## Gemak dient nu echt de mens. Vroeger moest je overal bonnetjes en betaalbewijzen van bewaren

### Een voorbeeld

U zegt dat u het revolutionaire karakter van de blockchain nog steeds niet goed begrijpt in relatie tot hoe het er vroeger aan toe ging? Ik geef het voorbeeld van de auto. Elke auto kreeg in 2020 een eigen blockchain. Aan dat blockchain waren niet alleen het kenteken en chassisnummer verbonden, maar ook alle data en historie van de auto, mijn rijbewijs, parkeervergunning, tolpas, het onderhoudsprogramma en natuurlijk een betalings-, verzekerings- en fiscaal account. Ik hoef er niets meer voor te doen, alles wordt automatisch berekend en geregeld. Als ik waterstof tank of elektriciteit laad, herkent het tankstation mijn blockchain middels wifi en kan ik direct weggrijden. Betaling geschiedt automatisch, evenals de boekhouding en fiscaliteit van de auto. Gemak dient nu echt de mens. Vroeger moest je overal bonnetjes en betaalbewijzen van bewaren. Ieder kwartaal moest je die tellen en controleren, de btw terugvragen en een kilometeradministratie bijhouden. En een bijtelling plegen bij de aangifte. En ga zo maar door. Het was een razend ingewikkelde en tijdrovende rondpompcarrousel van geld en data met alle bijbehorende controles. Is nu allemaal over.

### Dag boekenonderzoek

Ondertussen, ik heb het nog steeds over de jaren na 2020, waren nagenoeg alle geldstromen, facturen, jaarrekeningen, aangiften én bedrijfsinformatie digitaal be-

schikbaar én gekoppeld. De Belastingdienst hoefde toen ook niet meer ingewikkeld te doen over boekenonderzoek. Hoezo eens per vijf jaar controleren, of hoezo horizontaal of verticaal toezicht? Met de slimme software die toen door de Belastingdienst in gebruik werd genomen en waarbij al die genoemde digitale bestanden niet alleen aan elkaar, maar ook aan de belastingplichtigen werden gekoppeld kon je gewoon alle belastingplichtigen en elke economische activiteit elk jaar op elk belastingmiddel controleren. Wat heet elk jaar? Ze gingen gewoon alles en iedereen jaarrond controleren! Ze lieten de controlesoftware 24/7 draaien en alle ongerijmdheden uitspugen. Daar heb ik toen erg veel werk aan gehad. Helaas was de inkeerregeling toen alweer ruim vijf jaar daarvoor afgeschaft. Ik had ook nog veel werk aan allerlei overgangprocessen. Een kleine twintig procent van mijn klanten hield hardnekkig vast aan oude werkwijzen en contanten. Wat ik voor die klanten in feite moest doen, was een administratief-digitale vertaling maken van de oude economie naar de nieuwe. Maar toen de kosten voor deze klanten het viervoudige gingen bedragen van die voor de moderne opzet, gaven de meesten zich toch gewonnen.

### Mijn advieswerk

U vraagt mij naar de ontwikkeling van mijn advieswerk van de afgelopen jaren. Ik zei al dat ik in mijn werk meer de kant van fiscaal adviseur op wilde gaan, in verband

met het opdrogen van de fiscaal-administratieve werkzaamheden. Ik had al ervaren dat veel seriematige advieswerkzaamheden – zoals het adviseren en aanvragen van een fiscale eenheid, het adviseren en schrijven van een dividendbesluit, het adviseren over kerstpakketten, enzovoorts – ook al allemaal waren opgedroogd, voor zover het situaties betrof die redelijk standaard waren. Geluk bij een ongeluk was dat de fiscaliteit voor de gemiddelde ondernemer nog steeds erg complex bleef. Veel werk ging bestaan en bestaat nog steeds uit het uitleggen en verklaren van allerlei processen en verrekeningen. Ik verschaft duidelijkheid en zekerheid en daarmee een goede nachtrust.

Maar het volume maatwerkadvies bleek toch kleiner dan ik aanvankelijk dacht. Punt was namelijk dat het grootste deel van het maatwerkadvies niet veel meer of minder was dan arbitrageadvies. Arbitrage tussen ouder en kind, man en vrouw, eenmanszaak en bv, tussen verschillende boekjaren, onder verschillende landen, tussen boxen, tussen keuzevermogen privé en zakelijk, tussen verschillende balansposten, enzovoorts. Wat ik voorheen als slimme arbitrageoplossingen aan mijn klanten verkocht, bleek zich uitstekend te lenen voor digitale zelfdenkende proactieve stroomdiagrammetjes. Er kwam adviessoftware die automatisch in de gaten houdt wat op elk moment je fiscaal-financiële positie is, én hoe het fiscale resultaat zonder ingrijpen voor die periode waarschijnlijk uitpakt. Die software gaf ook direct de mogelijkheden aan om bepaalde winst- of inkomensbestanddelen bij voorkeur bij je kind, partner, een bv, een volgend jaar, dan wel in een ander land of andere box te laten neerslaan. En wat daarvan dan de kosten zouden zijn en hoe je fiscaal-financiële positie er dan zou uitzien.

Gelukkig bleek de werking en de output van deze software voor de fiscale leek lastig te doorgronden, zelfs als het ging om voor particulier gebruik ontwikkelde modules. Het toepassen van arbitrage in de fiscaliteit nam in ieder geval een steeds grotere vlucht. De wetgever reageerde daar begin jaren twintig op door de voordelen van arbitrage zo veel mogelijk te elimineren. En de beste manier bleek het werken met een vlaktakstachtige nieuwe tariefstructuur. Waar winsten of inkomensbestanddelen ook terecht kwamen, er bleken steeds minder arbitragevoordelen te behalen. Eigenlijk alleen nog met het berekenen van uitstel van belastingheffing door de rentevoordelen daarvan. Dus wat bleef, was om zo veel mogelijk reële belastingverplichtingen om te zetten naar latenties. Maar toen die vlaktakstariefstructuur in aantocht was, heb ik dubbele omzetcijfers gedraaid. Al mijn klanten die de afgelopen jaren wegens prijsconcurrentie naar de laatst overgebleven administratiekantoren waren vertrokken, kwamen nog even buurten om de laatste graantjes uit de oude tariefstructuur mee te pikken!

### Impact

De terugloop van fiscaal-administratief werk, in combinatie met het slimmere belastingadviseren, had begin jaren twintig een enorme impact op onze beroepsgroep.

Aan mijn beroepsorganisatie, het RB, heeft het niet gelegen. Die voorzag die ontwikkeling al in 2016, in navolging van wat er in de jaren daarvoor was gebeurd met de makelaardij, het notariaat, de verzekeringsbranche en de banken. Daar speelde het RB genoegzaam op in. Tegelijkertijd met de belastingadviseurs kwamen ook de advocatuur, voor de tweede keer de accountantsbureaus en voor de derde keer de banken aan de beurt. Veel accountants gingen zich toen ook toeleggen op de fiscaliteit, wat de spoeling voor ons nog dunner maakte. Veel fiscalisten gingen in dienst bij de grote automatiseringsbedrijven.

### Kantooromgeving

U vraagt mij nog naar mijn kantooromgeving? Nou, die heb ik eigenlijk al jaren niet meer. De wereld is mijn kantoor en mijn bureau zit in mijn tas. Vanaf 1 januari 2020 had ik om te beginnen in plaats van een vaste loondienstbetrekking met dito vast salaris, een hybride loondienst/outputcontract in mijn mik geduwd gekregen. Dat was enerzijds vanwege het wegvallen van de vaste inkomsten uit de traditionele werkprocessen rond de aangiftepraktijk. En anderzijds omdat mijn werkgever een netwerkorganisatie aan het worden was, met een wegvallende traditionele aansturingshiërarchie. Snapte ik ook wel. Er was op het laatst al bijna niemand meer die nog leiding gaf aan mij. Wat er nog over was aan kantoor bezocht ik ook nog maar hoogstens één keer per week. Was meer een koffietent geworden.

Toch snapte ik de noodzaak van dat nieuwe loondienst/outputcontract niet echt. Nou ja, niet helemaal. Ik had namelijk op dat moment al met zo'n twintig grote klanten op abonnementsbasis afspraken voor fiscale begeleiding gemaakt. Voor vierduizend euro per jaar kreeg de klant naast bepaalde garanties en standaardwerkzaamheden een continue monitoring van zijn fiscaal-financiële positie. En vier keer per jaar bezocht ik ze om een dagdeel bij te praten en te brainstormen. Mijn hybride loondienst/outputcontract hield in dat ik naast een laag basissalaris een beloning kreeg in de vorm van een deel van de omzet die ik maakte. Met een oplopende staffel. Dus hoe groter mijn omzet, des te meer ik daar procentueel van profiteerde. Van de laatste 40.000 euro staffelomzet mocht ik 80% houden. Het was twee jaar daarvoor nog ondenkbaar dat ik die hoogste trede in de staffel ooit nog zou bereiken!

U vraagt mij naar mijn kantooromgeving? Nou, die heb ik eigenlijk al jaren niet meer. De wereld is mijn kantoor en mijn bureau zit in mijn tas

## Toekomst

Hoe ik de toekomst zie? Ik zou het je niet kunnen zeggen. Ik vind de VR-brillen nog steeds niet comfortabel; daar moeten ze toch iets anders voor verzinnen. Ik ben wel nog steeds erg onder de indruk van de groeiende mogelijkheden. Toen Twinfield de eerste brillen voor de zakelijke adviesmarkt lanceerde – dat moet ongeveer 2018 zijn geweest – bleef het beperkt tot dossierinzage en dossierordering. Niets nieuws, want dat kon ook al met je laptop of tablet. Heel aardig was wel dat je met meerdere personen tegelijk de VR-dossiers kon bekijken en bespreken op een manier alsof we in één ruimte waren. Al zaten we bij wijze van spreken over de hele aardbol verspreid. Later werden de functionaliteiten steeds geavanceerder en kon er steeds meer. En werd de VR ook toegepast voor fiscale zaken. Ik kan me nog goed herinneren dat de kennisgroep omzetbelasting van de Belastingdienst als eerste een VR-spreekuur organiseerde voor in omzetbelasting gespecialiseerde belastingadviseurs. Met de bril op kwamen we in een virtuele ruimte waar de kennisgroep en zo'n stuk of twintig adviseurs aanwezig waren om een presentatie bij te wonen en te discussiëren.

## Ten slotte

Alle ontwikkelingen die ik u zojuist heb geschetst, waren tien jaar geleden al in de dop aanwezig. Het enige dat ik toen deed, was de ontwikkelingen die toen waren begonnen, te voorzien van ontwikkellijntjes naar de toekomst en te bedenken wat die ontwikkelingen zouden gaan betekenen voor mijn werk, mijn gezin en mijn financiën. Nu ik als een van de 124 mensen in Nederland vergunning krijg om vaktechnische bezwaren te mogen maken in de blockchainomgeving van het Nederlandse Omzetbelastingplein, dat gelinked is aan het Europese Omzetbelastingplein (EVATSQ), ben ik er trots op dat straks alle omzetbelastingplichtigen kunnen profiteren van mijn bezwaren. Want als ik straks vaktechnisch bezwaar maak voor de een, geldt dat meteen voor alle andere omzetbelastingplichtigen in heel Europa. Die zijn immers allemaal via EVATSQ connected en moeten dezelfde materiële rechten hebben. Voorwaar een enorme stap voorwaarts! Ik zou zeggen: ondernemend Nederland, meld uw zaken bij me aan! Bedankt voor dit interview! <<<

advertentie

## Tax-professionals behalen de PE punten bij PAO Belastingwetenschap

- 1] Hoog wetenschappelijk kwaliteitsniveau.
- 2] Officiële samenwerking met alle fiscale vakgroepen van de Nederlandse universiteiten, de VHMf en de Belastingdienst.
- 3] Topdocenten: o.a. prof. dr. mr. E.J.W. (Edwin) Heithuis, mr. drs. F.J.P.M.(Frans-Jozef) Haas, prof. mr. P.J. (Peter) Wattel en prof. dr. R.P.C.W.M.(Roland) Brandsma.
- 4] Gemengde samenstelling cursisten zoals experts bij de Belastingdienst, het Ministerie van Financiën, bedrijfsfiscalisten en professionals bij advieskantoren. Ideaal voor het vergroten van uw zakelijk netwerk.



**Bekijk het postacademische cursusaanbod op: [www.paob.nl](http://www.paob.nl)**

# 'Omzet'?

**Mr. P. (Petra) Uylen-  
van Pelt RB**  
Directeur Grip  
Accountants en  
Adviseurs N.V. en  
bestuurslid Stichting  
Opstap

**O**nlangs was ik met Stichting Opstap in Zuid-Afrika om projecten van Orange Babies te bezoeken. Het is een voorrecht om te ervaren dat talloze mensen bereid zijn om belangeloos bij te dragen aan een betere wereld. Dat geldt niet alleen voor de vrijwilligers die ter plekke de handen uit de mouwen steken, maar ook voor de weldoeners die daaraan een financiële bijdrage leveren. We willen handen aan het bed. Tegelijkertijd willen we ook dat er geen geld aan de strijkstok blijft hangen, maar direct wordt besteed aan het goede doel. En helaas speelt belastingheffing daarin soms een negatieve hoofdrol.

Het is een bekend probleem: bij donaties en giften moet worden beoordeeld of er in ruil voor de betaling een tegenprestatie wordt ontvangen. Daar is al sprake van als het goede doel als dank de naam van de donateur op zijn website vermeldt. Hier wreekt zich het feit dat in dat geval omzetbelasting wordt geheven over de vergoeding – de totale donatie – ook al is de waarde van de verrichte tegenprestatie – de 'reclame-uiting' – lager. Donateur en/of goede doel komen daardoor van een koude kermis thuis. Bijvoorbeeld omdat de btw uit de gift wordt betaald. Dat betekent dat van een gift van € 100 afgerond slechts € 82 beschikbaar is voor het goede doel. De andere mogelijkheid is dat de donateur voor een gift van € 100 een rekening krijgt van € 121. Los van de vraag wat de donateur met de in rekening gebrachte btw kan, blijf ik er moeite mee hebben dat de fondsenwervende activiteiten voor goede doelen als 'omzet' worden gezien.

Een soortgelijk probleem speelt als het goede doel een evenement of gala organiseert om geld in te zamelen. Vaak vindt daar ook een veiling plaats, waarbij goederen of diensten aan de hoogste bidder worden verkocht. Voor de veilingitems wordt substantieel meer betaald dan de marktwaarde. Ook nu geldt dat ook over het giftelement btw moet worden berekend. Wel kan in deze situatie een beroep worden gedaan op een besluit van de staatssecretaris: het goede doel kan zich *vooraf* bij de Belastingdienst melden en de 'normale prijs' voor de aangeboden veilingitems met de inspecteur afstemmen. Vervolgens moet het de donateurs duidelijk zijn dat zij meer betalen dan de normale prijs en moet het goede doel beloven de volledige opbrengst aan te wenden voor het goede doel. In dat geval wordt alleen btw geheven over de normale waarde van de prestatie en blijft het giftelement buiten beschouwing. Meldt het goede doel zich pas achteraf, dan geldt deze goedkeuring niet. Draagt het goede doel vervolgens 'slechts' omzetbelasting af over de normale waarde, dan dreigen boetes wegens betalings- en aangifteverzuimen. De impact hiervan op de goede doelen moet niet worden onderschat.

Mijn gedachten gaan terug naar Rose.<sup>1</sup> Hoeveel meer kunnen wij haar helpen door simpelweg eenvoudiger regels te maken voor de behandeling van giften en donaties? Voor een fijnere wereld is niet veel nodig. <<<



<sup>1</sup> <https://www.gripadviseurs.nl/actueel/nieuws/blog-deel-1--petra-uylen-voor-stichting-opstap-in-zuid-afrika/>

# Controlebevoegdheden versus het recht op respect voor het privéleven

Alweer enige tijd maakt de Belastingdienst gebruik van de camera's boven de snelwegen. Hij beschikt zelf ook over auto's met zogeheten Automatic Number Plate Recognition-technologie (ANPR). Daarmee kunnen de kentekens van alle auto's in de omgeving worden gescand en opgeslagen. Dit heeft ertoe geleid dat de Belastingdienst op enig moment circa drie miljard foto's tot zijn beschikking had. Deze worden met name gebruikt om de kilometeradministraties in het kader van de (non-)bijtelling te controleren. Een bijzonder effectief controlemiddel, dat tevens relatief weinig kost. Maar de Hoge Raad stak onlangs een spaak in het wiel.



**Guido de Bont**

*Prof. mr. dr.*

*G.J.M.E. de Bont is hoogleraar formeel belastingrecht aan de Erasmus Universiteit, advocaat bij De Bont Advocaten en lid van de redactieraad*

**D**e controle met behulp van ANPR-technologie wordt al enige tijd toegepast. Toch werd er betrekkelijk weinig aandacht besteed aan de vraag hoe dit controlemiddel zich verhoudt tot het recht op privacy in art. 8 EVRM en art. 10 van de Grondwet. In beide bepalingen wordt voorgeschreven dat een ieder recht heeft op eerbiediging van zijn persoonlijke levenssfeer. Uiteraard zijn beperkingen daarop mogelijk. Een onbeperkt recht op privacy past niet in onze democratische maatschappij, waarin een zekere mate van controle dient te worden geaccepteerd. Zowel de Grondwet als het EVRM is echter duidelijk: die beperkingen dienen bij of krachtens de wet te zijn vastgesteld.

Kortgeleden, op 24 februari 2017, overwoog De Hoge Raad, in navolging van het EHRM, in drie zaken dat 'die inmenging moet berusten op een naar behoren bekend gemaakt wettelijk voorschrift waaruit de burger met voldoende precisie kan opmaken welke op zijn privéleven betrekking hebbende gegevens met het oog op de vervulling van een bepaalde overheidstaak kunnen worden verzameld en vastgelegd, en onder welke voorwaar-

den die gegevens met dat doel kunnen worden bewerkt, bewaard en gebruikt.'

Op basis van welke rechtsgrond worden die foto's nu door de Belastingdienst gemaakt, verwerkt en bewaard? Meerdere wettelijke bepalingen werden aangevoerd: art. 2, lid 1 Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003, art. 20 AWR, art. 13bis Wet LB 1964 en, in een van de procedures, art. 55 AWR. Ook stelde de staatssecretaris in zijn algemeenheid dat de handelingen werden verricht op basis van 'de algemene taakopdracht van de Belastingdienst'. Hof Den Haag oordeelde ten aanzien van de ANPR dat 'het verzamelen en gebruiken van de gegevens (...) past (...) binnen de (algemene) wettelijke taak die de Belastingdienst heeft om een juiste belastingheffing te waarborgen. Inherent aan die taak is dat de Belastingdienst een ruime controlebevoegdheid heeft.' Het hof gaf daarbij niet aan waar en op welke wijze deze ruime controlebevoegdheid is vastgelegd in de wet. Maar volgens de Hoge Raad ontbreekt een voldoende precieze wettelijke grondslag voor het verzamelen, vastleggen, bewaren, bewerken en gebruiken van de ANPR-gegevens door de inspecteur. Als gevolg van de

systematische inbreuk op art. 8 EVRM kan de inspecteur de ANPR-gegevens dan ook niet gebruiken om daarop de naheffingsaanslagen te baseren.

De vragen die na deze arresten van de Hoge Raad rijzen zijn:

- In hoeverre hebben belastingplichtigen die eerder aanslagen hebben ontvangen waarin op basis van ANPR-gegevens correcties werden aangebracht, nog mogelijkheden voor enig verweer? en
- Welke gevolgen kunnen er nog meer aan deze overwegingen worden verbonden?

## Oude aanslagen staan vast?

Als in het verleden een controle van de kilometeradministratie heeft plaatsgevonden en er werd op basis van de ANPR-gegevens geconstateerd dat die administratie onbetrouwbaar was, ontstond voor de belastingplichtige een moeilijke processuele positie. Hij had immers de bewijslast dat er met de ter beschikking gestelde auto minder dan 500 km privé zou zijn gereden. Als de kilometeradministratie met behulp van de ANPR-gegevens als onbetrouwbaar kon worden aangemerkt, kon de bijtelling doorgaans niet makkelijk worden bestreden. Heeft de inspecteur zijn correcties verwerkt in een naheffingsaanslag loonbelasting waartegen geen bezwaar is gemaakt, dan kunnen de overwegingen uit de arresten van 24 februari 2017 niet meer tot een vernietiging van die aanslag leiden. Dat is vanzelfsprekend het geval als de naheffingsaanslag is opgelegd aan de inhoudingsplichtige zonder dat een verzoek is gedaan om het nageheven loon niet als eindloonheffingsbestanddeel aan te merken. Op grond van art. 3.84 Wet IB 2001 behoort de bijtelling dan niet tot het loon van de werknemer. Maar ook als de naheffingsaanslag is opgelegd op grond van art. 20, lid 2, tweede volzin AWR kunnen de recente arresten niet meer leiden tot een aanpassing van de al langer vaststaande naheffingsaanslag. In dat geval zal een beroep kunnen worden gedaan op een ambtshalve vermindering ingevolge art. 65 AWR, maar een negatief besluit van de inspecteur zal niet kunnen worden voorgelegd aan de belastingrechter.

### Inkomstenbelasting

Als de correcties zijn aangebracht in een (navorderings) aanslag inkomstenbelasting, zou dit evenwel anders kunnen zijn. Voor aanslagen inkomstenbelasting voor tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari 2010 bevat de Wet IB 2001 in art. 9.6 een bepaling die de mogelijkheid van een rechtsingang creëert. In het derde lid wordt immers bepaald dat de inspecteur op een geheel of gedeeltelijk afgewezen verzoek om ambtshalve vermindering beslist bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Tegen zo'n beschikking kan bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie worden aangetekend bij de inspecteur en de belastingrechter.

In het tweede lid van art. 9.6 wordt de minister de gelegenheid gegeven beleid te formuleren in welke gevallen een ambtshalve vermindering wordt verleend. De uitwerking van deze bevoegdheid is te vinden in art. 45aa

Uitv.reg. IB 2001. Daarin staat dat de inspecteur een verzoek tot ambtshalve vermindering honoreert, tenzij zich een van de vijf gevallen voordoet die in dit artikel zijn opgesomd. De eerste weigeringsgrond onder a ziet op de termijn; als er meer dan vijf jaren zijn verlopen na het einde van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft, wordt geen vermindering toegekend. Verzoeken ten aanzien van aanslagen over 2011 worden op grond hiervan niet toegewezen. Een eventueel verleend uitstel voor het doen van aangifte lijkt hierbij geen rol te spelen. Voor de jaren vanaf 2012 is dit verzoek derhalve nu (nog) geen beperking.

De voorwaarden onder c, d en e van genoemd art. 45aa vormen evenmin een belemmering voor het toewijzen van een verzoek tot vernietiging op grond van art. 8 EVRM.

### Geen nieuwe rechtsregels

Voorwaarde b zal echter onmiskenbaar door de inspecteur worden ingeroepen. Daarin is bepaald dat geen vermindering wordt toegepast als het verzoek door de belastingplichtige wordt gebaseerd op een recente uitspraak, terwijl de aanslag op de datum van dat oordeel al onherroepelijk vaststaat. Bij deze beperking kunnen vraagtekens worden geplaatst. Allereerst is het uitgangspunt bij jurisprudentie dat de rechter de wet duidt zoals deze bestaat sinds de totstandkoming van de wettelijke regeling. De rechter maakt dus geen nieuw recht, maar constateert hoe het recht is vanaf het bestaan van de regeling die in de desbetreffende zaak centraal stond. Met zijn overwegingen van 24 februari 2017 maakt de Hoge Raad dus geen nieuwe rechtsregels; dat recht bestaat al sinds het EVRM deel is gaan uitmaken van de Nederlandse rechtsorde. Dat de Hoge Raad pas onlangs heeft uitgeschreven welke gevolgen het recht op respect voor het privéleven heeft op het gebruik van ANPR-gegevens door de Nederlandse inspecteur, maakt niet dat dit pas vanaf 24 februari 2017 recht is. Die conclusie zou slechts aan de orde zijn als de Hoge Raad aan 'prospective overruling' zou hebben gedaan. In die gevallen beslist de rechter dat aan zijn uitspraak alleen gevolgen voor de toekomst kunnen worden verbonden. Daarvan is hier geen enkele sprake. Nu jurisprudentie ex

Nu jurisprudentie ex tunc werkt,  
is de beperking die de minister heeft  
gesteld vanuit een juridische  
invalshoek onzinnig

tunc werkt – dus naar de situatie op het moment van de totstandkoming van de wet – is de beperking die de minister heeft gesteld vanuit een juridische invalshoek onzinnig. Het belang van de schatkist heeft wellicht een dominante rol gespeeld bij het formuleren van deze beperking in art. 45aa.



Ondanks de kennelijke doelstelling van de geformuleerde beperking, blijft het de vraag of die de belastingplichtige kan worden tegengeworpen bij de beoordeling van het verzoek om een ambtshalve vermindering. Van belang is de exacte bewoordingen van deze beperking nader te bezien: 'tenzij de onjuistheid van de belastingaanslag voortvloeit uit jurisprudentie die eerst is geweest nadat die belastingaanslag onherroepelijk vast is komen te staan.' Naar mijn oordeel vloeit de onjuistheid van de belastingaanslag niet voort uit de jurisprudentie, maar uit de werking van de onderliggende wet en/of het onderliggende verdrag. De jurisprudentie leert ons slechts hoe die wet of dat verdrag moet worden gedeut. De onjuistheid vloeit dus niet voort uit de jurisprudentie, maar uit art. 8 EVRM, dat een voldoende precieze grondslag eist voor de beperking van het recht op respect voor het privéleven. Nu de Hoge Raad heeft vastgesteld dat een dergelijke grondslag ontbreekt, zijn alle ANPR-gegevens die vóór 24 februari 2017 zijn verkregen, bewerkt,

bewaard en gebruikt, onrechtmatig in de zin dat deze handelwijze in strijd is met de Grondwet en een verdragsrecht. Het verzoek om een ambtshalve vermindering is dus niet gebaseerd op nieuwe jurisprudentie, maar op de onrechtmatigheid van de gevolgde handelwijze door de Belastingdienst. Aldus zou het verzoek mogelijk niet in strijd komen met de beperking in art. 45aa Uitv.reg. IB 2001.

Volledigheidshalve merk ik op dat de inspecteur en de rechter de kilometeradministratie eveneens terzijde kunnen stellen wanneer er, zonder dat daarvoor de ANPR-gegevens nodig zijn, andere onvolkomenheden kunnen worden geconstateerd. In die gevallen zet een verzoek tot ambtshalve vermindering uiteraard geen zoden aan de dijk. Concluderend geldt dus ten aanzien van de (navorderings)aanslagen inkomstenbelasting dat er kansen bestaan de correcties alsnog aan de belastingrechter voor te leggen op grond van de opening die art. 9.6 Wet IB 2001 biedt.





## Naar mijn stellige overtuiging hebben de principiële arresten van de Hoge Raad een bredere uitwerking dan alleen ten aanzien van de ANPR-gegevens

matie, is daarbij niet doorslaggevend. In de arresten van 24 februari 2017 benadrukte de Hoge Raad dat geen sprake was van ‘één of enkele waarnemingen in de openbare ruimte’. Het moet dan dus wel gaan om het systematisch verzamelen, vastleggen, bewerken en langdurig bewaren van gegevens over een bepaalde persoon. Dat deze gegevens afkomstig zijn van de openbare ruimte waaronder ook het internet dient te worden verstaan, is dan niet relevant.

Van belang is hierbij dat het EHRM het begrip private life niet beperkt wenst uit te leggen. In het arrest *Amann v. Zwitserland* heeft het als volgt overwogen: ‘(65.) The Court reiterates that the storing of data relating to the “private life” of an individual falls within the application of Article 8 § 1 (see the *Leander v. Sweden* judgment of 26 March 1987, Series A no. 116, p. 22, § 48). It points out in this connection that the term “private life” must not be interpreted restrictively.’

### Ook zakelijke aangelegenheden

Relevant is voorts dat het begrip private life naar de uitleg van het EHRM tevens betrekking kan hebben op zakelijke aangelegenheden: ‘In particular, respect for private life comprises the right to establish and develop relationships with other human beings; furthermore, there is no reason of principle to justify excluding activities of a professional or business nature from the notion of “private life” (see the *Niemietz v. Germany* judgment of 16 December 1992, Series A no. 251-B, pp. 33-34, § 29, and the *Halford* judgment cited above, pp. 1015-16, § 42).’<sup>2</sup>

Ofschoon de Belastingdienst niet met zijn onderzoeksmethodieken te koop loopt, is bekend dat zijn controleurs in bepaalde gevallen observeren wat er allemaal gebeurt bij een bepaalde onderneming. Zo komt het voor dat wordt geteld hoeveel bezoekers een bepaalde horeca-onderneming gedurende een aantal weken heeft. Of dat de ondernemer buiten de regels van een waarneming ter plaatse om anoniem wordt bezocht. Als ‘klant’ worden door de controleur dan allerlei aankopen gedaan, om nadien tijdens een reguliere controle te bezien of, en zo ja, in hoeverre deze transacties correct in de administratie kunnen worden teruggevonden. Als in deze gevallen het

### Doorwerking van de overwegingen van de Hoge Raad

Hebben deze principiële arresten van de Hoge Raad een bredere uitwerking dan alleen ten aanzien van de ANPR-gegevens? Naar mijn stellige overtuiging is dat zeker het geval. Als sprake is van een inmenging van het openbaar gezag in het privéleven van een belastingplichtige zonder dat daarvoor een voldoende precieze grondslag kan worden aangewezen, is sprake van een schending van art. 8 EVRM. Daaraan verbindt de Hoge Raad in de hier besproken arresten de conclusie dat de verkregen gegevens niet tot de bewijsvoering mogen worden toegelaten.

De eerste categorie controlemiddelen die door de werking van art. 8 EVRM zullen worden ‘geraakt’, betreffen de controlemiddelen waarvoor in het geheel geen rechtsgrond bestaat. Denk aan diepgaande onderzoeken met geavanceerde software op het internet naar bepaalde belastingplichtigen. Dat het gaat om ‘publieke’ infor-



## Het is duidelijk dat de Hoge Raad serieuze eisen stelt aan de voldoende precieze grondslag voor de inbreuk op het respect voor het privéleven

domein van private life is betreden, zal hiervoor een voldoende precieze grondslag in de wet dienen te worden opgenomen.

### Onvoldoende precies

De tweede categorie controlemiddelen die mogelijk niet door de beugel van art. 8 EVRM kan, zijn de bevoegdheden die wél in de wet zijn opgenomen, maar (waarschijnlijk) onvoldoende precies zijn. De Hoge Raad overwoog immers dat art. 55 AWR, ‘op grond waarvan – kort gezegd – overheidslichamen aan de inspecteur de gegevens en inlichtingen verstrekken die hun door de inspecteur ter uitvoering van de belastingwet wordt gevraagd’, geen voldoende precieze grondslag verschaft voor het verzamelen, vastleggen, bewaren, bewerken en gebruiken van de ANPR-gegevens. Tegen het licht van de ‘preciesheid’ is er geen onderscheid te maken tussen art. 53 AWR – op grond waarvan de inspecteur gegevens kan opvragen bij derden-administratieplichtigen, het zogeheten derdenonderzoek – en art. 55 AWR. Als sprake is van private life, zou de inspecteur mogelijk de gegevens wel op grond van art. 55 AWR bij overheidslichamen en op grond van art. 53 AWR bij administratieplichtigen kunnen opvragen. Maar die gegevens kan hij vervolgens niet zonder nadeer, met name precieze vastlegging ‘bij of krachtens’ de wet gebruiken in een procedure tegen de belastingplichtige wiens private life in het geding is. Het is duidelijk dat de Hoge Raad serieuze eisen stelt aan de voldoende precieze grondslag voor de inbreuk op het

respect voor het privéleven. Nu art. 55 AWR, net als art. 53 AWR, geen enkele grondslag biedt voor het vastleggen, bewaren, bewerken en gebruiken van de gegevens die van administratieplichtigen of overheidslichamen zijn verkregen, ontbreekt voor deze handelingen sowieso een voldoende precieze grondslag. Voor het verkrijgen van dergelijke gegevens bieden genoemde bepalingen wel een wettelijke grondslag. Het is echter onduidelijk of die bepalingen daarvoor naar het oordeel van de Hoge Raad ook te weinig precies zijn. Als de verkrijging wel door de beugel kan, ontbreekt blijkbaar een voldoende precieze grondslag voor het verwerken, waaronder het opslaan en bewaren van de gegevens. De Wet bescherming persoonsgegevens zou dan kennelijk niet volstaan als ‘voldoende precieze grondslag’.

Hoe dan ook, er is werk aan de winkel voor de wetgever om het manco in de wetgeving weg te werken. Daarbij is enige haast geboden, nu ook de bewijzen die op grond van art. 53 AWR zijn verkregen, zonder wetswijziging mogelijk onbruikbaar zijn.

### Ten slotte

De Belastingdienst zou geen informatie moeten willen hebben die zonder rechtsgrond is verkregen. Desondanks is er lang gestreefd naar een arrest van de Hoge Raad waarin zou worden bevestigd dat de controlebevoegdheden hun basis vinden in de algemene taakomschrijving van de Belastingdienst. Een wettelijke verankering van die taakomschrijving ontbreekt echter, waardoor de Belastingdienst op geen enkele wijze zou zijn belemmerd in zijn controlebevoegdheden. In het licht van de jurisprudentie van het EHRM is het niet opmerkelijk dat een wettelijke grondslag voor een onderzoeksbevoegdheid is vereist. De staatssecretaris gaf in de processtukken bij de Hoge Raad aan niet veel te voelen voor een verplichting om de controlebevoegdheden telkens te moeten beschrijven en dus vast te leggen: ‘Aan de verscheidenheid en technische ontwikkelingen van de controlemogelijkheden is eigen dat de wetgever niet elke toepassing in de wet kan vastleggen, nog los van de vraag of dit wenselijk is.’

Niemand heeft echter ooit gesteld dat het waarborgen van de rechtstaat een sinecure is. Het is nu aan de wetgever om een wet te formuleren, eventueel met een delegatiebevoegdheid aan de minister, die een voldoende precieze grondslag biedt, hetgeen ‘means that the domestic law must be formulated with sufficient precision and must afford adequate legal protection against arbitrariness. Accordingly the domestic law must indicate with sufficient clarity the scope of discretion conferred on the competent authorities and the manner of its exercise.’<sup>3</sup> <<<

### Noten

- 1 HR 24 februari 2017, nrs. 15/02068, 15/02069 en 15/05826, NTFR 2017/562.
- 2 EHRM 16 februari 2000, nr. 27798/95 (Amann v. Zwitserland).
- 3 EHRM 29 april 2014, nr. 52019/07 (L.H. v. Letland).



## Speciaal voor u als RB-lid

Praktische en betrouwbare fiscale vakinformatie van Wolters Kluwer tegen zeer gunstige, unieke prijzen voor RB-leden.

Probeer gratis!  
- 1 maand  
- stopt automatisch

Kies wat bij u past:

### RB Praktisch Totaal pakket

meest  
voordelig

Geeft u toegang tot alle relevante informatie voor het MKB en ondersteunt u optimaal bij uw aangifte- en adviespraktijk.

Slechts € 640,-

### RB Advies pakketten

meest  
compleet

Geven u toegang tot de gerenommeerde en bekende vakliteratuur van Wolters Kluwer. Perfect voor een goed onderbouwd en 100% betrouwbaar advies.

Leverbaar in drie niveaus:

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

Al vanaf € € 3.030,-

Meer informatie of bestellen:  
[www.wolterskluwer.nl/rb-ledenactie](http://www.wolterskluwer.nl/rb-ledenactie)



11.11.11  
Het Register  
11.11.11  
11.11.11

Promovenda Marion Kors:

# 'Pleitbaar standpunt gaat over het recht, niet over de feiten'

Een pleitbaar standpunt leidt in het fiscaal boeterecht vanzelf tot straffeloosheid, maar in het fiscaal strafrecht niet. Wanneer is een standpunt pleitbaar? En hoe kun je het verschil tussen boete- en strafrecht overbruggen? Contactambtenaar Marion Kors van de Belastingdienst onderzoekt het in haar proefschrift en legt het op persoonlijke titel uit.

Door Lex van Almelo en Sylvester Schenk | foto's: Raphaël Drent

**N**a zo'n twintig jaar in de fiscale adviespraktijk en fiscale advocatuur werkzaam te zijn geweest, ging Marion Kors bij de Belastingdienst werken. Daar is ze nu contactambtenaar AWR en beslist ze in de stuur- en weegploeg mee over de vraag of een onjuiste aangifte moet worden beboet, dan wel strafrechtelijk worden vervolgd. Over die stuur- en weegploeg en de afwegingen die daar worden gemaakt, wil ze niets zeggen. Dit interview beperkt zich tot het proefschrift waarop ze eind februari promoveerde aan de Radboud Universiteit.

## Onjuist standpunt

Kors onderzocht de rol die het pleitbaar standpunt speelt in het fiscale boeterecht en het fiscale strafrecht. In het boeterecht heeft de rechter tot nu toe steeds aangenomen dat de belastingplichtige (of adviseur) niet opzettelijk of met grove schuld een onjuiste aangifte heeft gedaan wanneer het ingenomen standpunt pleitbaar is. De fiscale strafrechter lijkt echter niet altijd rekening te houden met een pleitbaar standpunt, maar kijkt in plaats daarvan gewoon of er kan worden gesproken van opzet. In tegenstelling tot de belastingkamer heeft de strafkamer van de Hoge Raad het pleitbare standpunt tot nu toe geen rol in het fiscale strafrecht gegeven. 'Er zit een verschil tussen de twee benaderingen en dat vind ik ongewenst vanuit het oogpunt van rechtsgelijkheid en rechtseenheid. Dat is het startpunt geweest van

mijn onderzoek. Ik ben eerst gaan kijken waardoor dat verschil wordt veroorzaakt en heb vervolgens onderzocht wat je kunt doen om het verschil op te heffen.'

*Wanneer vindt de belastingrechter een standpunt pleitbaar?*

'Om te beginnen moet het gaan om een onjuiste aangifte en dus niet om een juist standpunt. Bij een juiste aangifte heb je uiteraard geen discussie. In de rechtspraak heb ik drie objectieve criteria gevonden aan de hand waarvan je kunt concluderen dat het standpunt pleitbaar was op het moment dat de aangifte werd ingediend. Om te beginnen moet het gaan om een interpretatie of toepassing van het recht. Het gaat dus niet om geschillen over de feiten of het bewijs van de feiten. De tweede voorwaarde is dat er voldoende objectieve argumenten voorhanden zijn om te zeggen dat een standpunt pleitbaar is. Het gaat om objectieve argumenten en dus niet om wat iemand heeft geweten, gewild of gedacht.'

'Het gaat om objectieve argumenten en dus niet om wat iemand heeft geweten, gewild of gedacht'



### Dr. mr. M.M. (Marion) Kors

1967 geboren te Edam  
 1985 gymnasium Werenfridus College Hoorn  
 1989 doctoraal belastingrecht Universiteit Leiden  
 1991 vrij doctoraal bedrijfsrecht Universiteit Leiden  
 1992 - 2001 belastingadviseur bij Buruma Maris en Deloitte  
 2001 - 2006 advocaat-belastingkundige bij Jaegers & Soons  
 2008 - 2015 belastinginspecteur  
 2015 - heden landelijk contactambtenaar AWR Belastingdienst Grote Ondernemingen  
 2017 promotie op *Pleitbaar standpunt in het fiscale boete- en strafrecht*, Radboud Universiteit

*Waar zijn die argumenten te vinden?*

‘Die vind je bijvoorbeeld in de wetsgeschiedenis en in de jurisprudentie. Het kan zijn dat een andere rechter dit standpunt juist vond of dat de advocaat-generaal bij de Hoge Raad dit standpunt volgt. De vervolgvraag is wanneer je voldoende argumenten hebt. Daarvoor hanteer ik het stoel-van-de-rechtercriterium: als je je kunt voorstellen dat er een rechter is die het standpunt kan volgen, is het daarmee voldoende pleitbaar. En volgen is dan niet begrijpen, maar ook daadwerkelijk juist vinden.’

*Wat is de derde voorwaarde?*

‘Dat het standpunt is verwerkt in de aangifte en er een binding is met de feiten van de casus.’

### Grenzen verkennen

*Zou pleitbaar hetzelfde kunnen zijn als aanvaardbaar – een ander toverwoord?*

‘Aanvaardbaar is geen begrip uit de Algemene wet rijksbelastingen. Ik heb geen onderzoek gedaan naar dit begrip.’

*In het kader van horizontaal toezicht spreekt men wel van de aanvaardbare aangifte...*

‘Dat is zo, maar pleitbaarheid is een ander begrip. Het is opgekomen in de fiscale jurisprudentie en het heeft duidelijk een connectie met de rechtsvinding door de rechter.’

*Een van de beginselen in het belastingrecht is dat je de grenzen mag verkennen. Maakt het dan uit of je de grenzen bewust, dan wel onbewust hebt verkend?*

‘De opkomst van het pleitbare standpunt in de jurisprudentie houdt verband met de vrijheid om de grenzen van de wet te verkennen. Die vrijheid hoeft naar mijn mening niet absoluut te zijn. Ik ben ervan uitgegaan dat je voor straffeloosheid bij een pleitbaar standpunt, of het nu onbewust of bewust is ingenomen, in ieder geval wel de intentie moet hebben gehad om binnen de grenzen van de wet te blijven.’

*Waaruit kun je die intentie afleiden?*

‘Als de adviseur tegen je zegt dat de aangifte gewoon goed is, dat de Belastingdienst je misschien gaat vertellen dat die een ander standpunt inneemt, maar jij uiteindelijk gelijk gaat krijgen, dan heb je misschien wel de grenzen van de wet verkend, maar was het niet de bedoeling om over die grenzen heen te gaan. Als iemand daadwerkelijk vertrouwt op zijn adviseur en ervan uitgaat dat de aangifte in orde is, zal de belastingrechter ervan uitgaan dat er bij de belastingplichtige geen opzet in het spel is.’

*Volgens het Bavinck-arrest mag je als belastingplichtige varen op jouw adviseur als je een gerenommeerd kantoor in de arm hebt genomen en zorgvuldig bent.*

‘Inderdaad, maar dan moet je wel daadwerkelijk hebben vertrouwd op jouw adviseur. Er zijn natuurlijk uitzonderingen, waarbij iemand een advies krijgt en moet weten dat dat niet klopt. Maar dit is wel de grote lijn die de Hoge Raad heeft uitgezet.’

## Complexiteit

*Zou je er ook voor kunnen pleiten dat, naarmate de wetgeving ingewikkelder wordt, je het eerder door de vingers ziet als de belastingplichtige een fout maakt?*

‘Volgens mij komt de pleitbaarheid niet voort uit de ingewikkeldheid van de wetgeving op zich, maar uit de mogelijkheid dat je het recht op meerdere manieren kunt uitleggen. Als de rechtsvinding niet van tevoren één richting op wijst, maar naar meer mogelijke uitkomsten, komt de pleitbaarheid om de hoek kijken. Dat is iets anders dan dat het recht erg ingewikkeld is.’

*Dat de wet- en regelgeving zo ingewikkeld is, is dus geen reden om een standpunt pleitbaar te achten?*

‘Nee. De complexiteit kan wel een rol spelen bij de vraag in hoeverre iemand opzettelijk onjuist aangifte heeft gedaan. Dat is een andere vraag dan die of een standpunt al dan niet pleitbaar is. Maar in het fiscale boete- en strafrecht wordt wel op een andere manier rekening gehouden met de complexiteit van de wetgeving.

In het gewone strafrecht kan het enkele feit dat de administratie niet voldoet aan de regels voldoende zijn om te zeggen dat de administratieplichtige opzettelijk heeft gehandeld. Want je doet zo'n administratie per definitie bewust. Of je ook weet dat je niet in overeenstemming met de wet handelt, is eigenlijk helemaal niet van belang, want het gewone strafrecht gaat uit van kleurloos opzet.

In het fiscale boeterecht – en naar mijn mening ook in het fiscale strafrecht – zie je daarentegen dat een belastingplichtige ook moet hebben geweten dat hij die belastingwet onjuist heeft geïnterpreteerd of toegepast als hem wordt verweten dat hij opzettelijk een onjuiste aangifte heeft gedaan. Daar heeft het opzet een zekere kleuring en die kleuring komt naar mijn mening voort uit de complexiteit van de belastingwetgeving. In het boeterecht vinden wij dat heel vanzelfsprekend, maar in het strafrecht vinden ze die kleuring maar raar. Mijn strafrechtelijke promotor Piet Hein van Kempen had aanvankelijk wel moeite met het idee.’

*Waarom dacht hij dat het niet kan?*

‘Omdat het opzet in het strafrecht in het algemeen kleurloos is: je moet de handeling opzettelijk hebben verricht, maar je hoeft niet opzettelijk de wet te hebben overtreden. Alleen Piet Hein vond dat overigens. Mijn andere promotor, René Niessen, had er geen problemen mee.’

## Drempel omhoog

*Hoe kun je het verschil tussen het fiscaal boeterecht en het fiscaal strafrecht opheffen?*

‘Eigenlijk moeten ze allebei een beetje opschuiven. De strafkamer zou het fenomeen pleitbaar standpunt moeten accepteren en de belastingkamer zou moeten accepteren dat het pleitbaar standpunt niet per se leidt tot straffeloosheid.’

*Wanneer zou dan een boete moeten volgen bij een pleitbaar standpunt?*

‘Als iemand opzettelijk onjuist aangifte doet, maar er later achter komt dat hij bij toeval een pleitbaar standpunt in zijn aangifte heeft ingenomen. Of als iemand bewust een onjuist standpunt inneemt en er later tot zijn verbazing achter komt dat zijn standpunt toch pleitbaar blijkt te zijn.’

*Dat zou dus wel betekenen dat de drempel voor een succesvol beroep op een pleitbaar standpunt bij de belastingrechter hoger komt te liggen?*

‘Ja, die is dan hoger. Maar ik denk het in de praktijk nauwelijks verschil gaat uitmaken, omdat het uitzonderlijke situaties zijn.’

**‘In het fiscale boeterecht – en naar mijn mening ook in het fiscale strafrecht – heeft het opzet een zekere kleuring’**

*Als wij het goed begrijpen zou de strafkamer bij een pleitbaar standpunt ‘toelaatbaar handelen’ als (nieuwe) strafuitsluitingsgrond moeten gaan hanteren?*

‘Ja, of het opzetbegrip anders invullen. In beide gevallen zou de strafkamer het fenomeen pleitbaar standpunt wel eerst moeten accepteren.’

*Als je een beroep doet op toelaatbaar handelen, is dat dan een opzetverweer of een strafverweer?*

‘Het kan alle twee en het verschil zit in het bewijs. In eerste instantie moeten het OM en de inspecteur het opzet bewijzen. En op strafuitsluitingsgronden...’

*...moet de belastingplichtige een beroep doen?*

‘Ja, maar niet helemaal. Het ligt wel meer op de weg van de burger om daar een beroep op te doen. Maar als uit de feiten en omstandigheden naar voren komt dat een beroep op een strafuitsluitingsgrond mogelijk is, heeft de rechter hier een actieve rol in.’

**‘Als uit de feiten en omstandigheden naar voren komt dat een beroep op een strafuitsluitingsgrond mogelijk is, heeft de rechter hier een actieve rol in’**

## Duitsland en VS

*Hoe gaat de rechter in het buitenland om met het pleitbaar standpunt?*

‘In Duitsland verstaat men onder het doen van onjuiste aangifte het leveren van onjuiste feiten in plaats van het innemen van onjuiste juridische standpunten. Als de belastingdienst genoeg feiten heeft om een eigen mening te vormen, is de aangifte niet onjuist.’

*Dat klinkt wel verfrissend eenvoudig, maar dat krijg je hier natuurlijk niet zomaar voor elkaar?*

‘Zo eenvoudig is het niet, want de vervolgvraag is wanneer je dan alle feiten en omstandigheden moet gaan aanleveren. En dan ben je eigenlijk weer terug bij de vraag of het nou helemaal juist is wat je doet en wanneer je dan alle feiten en omstandigheden hebt overhandigd aan de Belastingdienst. Dus eigenlijk wordt het probleem er niet heel anders van. In de Verenigde Staten kennen ze een pleitbaarstandpuntbegrip in het boeterecht. Het is voor zover ik weet het enige land waar het pleitbaar standpunt niet uit de jurisprudentie voortkomt, maar in de wet- en regelgeving staat en waar in de regelgeving heel nauw is gedefinieerd wanneer iets wel en niet pleitbaar is. Als het standpunt voldoende pleitbaar is, vervalt de boete, uitzonderingen daargelaten.’

## ‘Wanneer ik als adviseur zou worstelen met de pleitbaarheid, zou ik het voorleggen. Met voorleggen zit je altijd goed’

*Je zou in theorie kunnen bedenken dat we dat in Nederland ook in een wetsbepaling en een algemene maatregel van bestuur vastleggen. Waarom kiest u die oplossing niet?*

‘Omdat ik zo veel mogelijk heb aangesloten bij de bestaande jurisprudentie en wetgeving. Je kunt er natuurlijk ook voor kiezen om een rechtvaardigingsgrond op te nemen in de wetgeving. Dan ben je ook klaar en was het een aanmerkelijk korter proefschrift geworden denk ik, haha. Er zijn heel veel oplossingen mogelijk, hoewel natuurlijk ook niet alles zomaar past.’

*Welke oplossing past dan bijvoorbeeld niet?*

‘Een andere promovendus van de Belastingdienst, Ivo Krukkert, heeft wel verdedigd dat het beroep op een pleitbaar standpunt neerkomt op een beroep op het ontbreken van materiële wederrechtelijkheid. Je hoeft je dan niet te verdiepen in de geest van de belastingplichtige. Maar afwezigheid van materiële wederrechtelijkheid is een oude rechtvaardigingsgrond, die in de vakliteratuur eigenlijk niet meer wordt erkend. Het innemen van een pleitbaar standpunt moet dan bovendien een ge-

schikt middel zijn om een onjuiste aangifte te voorkomen. Als je die redenering volgt, loop je vast. Ik heb die optie wel bekeken, maar het past niet.’

## Bij twijfel voorleggen

*Wat doet de rechter als we bij de aangifte een standpunt innemen dat naar objectieve maatstaven pleitbaar is, terwijl de Belastingdienst die aangifte desondanks niet aanvaardbaar vindt, omdat er reden was om te twijfelen of de fiscus dit standpunt zonder meer zou willen of kunnen volgen?*

‘Zoals ik al zei heb ik het begrip aanvaardbaarheid niet onderzocht. Daar kan ik alleen over zeggen dat ik geen verband zie tussen pleitbaarheid en aanvaardbaarheid.’

*De link tussen pleitbaar standpunt en horizontaal toezicht maakt u niet...*

‘Nee, ik zeg wel in zijn algemeenheid dat je een tendens ziet naar meer transparantie van bedrijven. Aan art. 10a AWR en het BEPS-verdrag zie je dat transparantie en zelf melden een trend is. In dat kader plaats ik horizontaal toezicht ook.’

*Wij kunnen ons voorstellen dat je een kwestie bij twijfel – al dan niet in het kader van horizontaal toezicht – even voorlegt.*

‘Wanneer ik als adviseur zou worstelen met de pleitbaarheid, zou ik het voorleggen. Met voorleggen zit je altijd goed. Wanneer je op goede gronden overtuigd bent van de pleitbaarheid, zou ik denken dat er geen bloed uit vloeit. Ik kan me niet zo goed voorstellen dat iemand die het voorlegt, vervolgens nog de aanmerkelijke kans aanvaardt dat er een onjuiste belastingheffing volgt en er dus sprake is van opzet.’

*Tot slot. U was fiscalist, advocaat-belastingkundige en werkt nu bij de Belastingdienst. Is de wetenschap de volgende stap? Misschien, maar dan alleen in combinatie met de praktijk. Ik heb daar nog niet erg over nagedacht. Ik ben blij dat de promotie achter de rug is.’*

*Die gouden vertrekregeling bij de Belastingdienst bestaat niet meer, hè? Dat zou een mooie manier zijn geweest om een overstap te maken.*

‘Daar heb ik nooit over nagedacht.’

*Dus de combinatie wetenschap en Belastingdienst blijft ideaal?*

‘Wetenschap en praktijk, wat dat dan ook is. Ik heb nooit zo ver vooruitgekeken in mijn carrière. Als ik alles al een keer gedaan heb, wordt het tijd voor iets nieuws.’

*En de rechterlijke macht?*

‘Bij de rechterlijke macht moet je het doen met de zaken die je krijgt voorgelegd. Daarover moet je beslissen. Punt. Ik weet niet of ik dat boeiend genoeg zou vinden. Ik houd van de dynamiek die de dagelijkse praktijk bij de Belastingdienst met zich meebrengt. Iedere dag is anders.’ <<<



# Jurisprudentie en wetgeving

## Vennootschapsbelasting

- HIR-vrijval belast omdat wel was gedoteerd aan HIR 25
- Aanloopkosten verkoop deelneming niet aftrekbaar 25

## Formeel belastingrecht

- Geen boete bij te goeder trouw ingeschakelde deskundige adviseur 25
- Toename r/c-schuld als uitdeling belast en beboet 26
- Stukken uit meegenomen ordner niet te gebruiken voor informatiebeschikking 26
- Ook informatieplicht voor gegevensdragers van derden 27

## Inkomstenbelasting

- Aftrek rente Spaanse eigen woning pro rata 27
- Staking bedrijf door andere identiteit verplaatst bedrijf 28

## Omzetbelasting

- Verhuur van garageboxen belast met btw 28

## Overdrachtsbelasting

- Hoge Raad geeft definitie voor begrip woning 28

## Vennootschapsbelasting

### 2017/14 HIR-vrijval belast omdat wel was gedoteerd aan HIR

Een herinvesteringsreserve (HIR) die niet tijdig wordt benut, valt op enig moment belast vrij ten gunste van het resultaat. Een bv dacht slim te zijn door te stellen dat de HIR nooit was gevormd en dus ook niet kon vrijvallen. De procedure betrof een vastgoed-bv die haar pand en onderneming in 2008 verkocht. De boekwinst op het pand bedroeg ruim € 7,1 mln en werd toegevoegd aan de HIR. In de aangifte vennootschapsbelasting 2011 was de HIR niet meer opgenomen, maar was ook geen winst met betrekking tot een vrijval van de HIR aangegeven. De inspecteur belastte die vrijval daarom. De bv ging in beroep en stelde dat de boekwinst in 2008 niet had moeten worden gedoteerd, omdat deze niet was geïnvesteerd in een nieuwe onroerende zaak en er ook geen herinvesteringsvoornemen was geweest. Volgens de bv had de HIR al een jaar eerder moeten vrijvallen. Hof Amsterdam was het niet met de bv eens dat het vormen van een HIR eind 2008 een fout was en verwierp de stelling dat er nooit een herinvesteringsvoornemen had bestaan. De inspecteur liet de HIR in 2011 dus terecht vrijvallen. Zelfs wanneer de bv de HIR wel ten onrechte heeft gevormd (en aangehouden) was de vrijval belast, omdat een ten onrechte gevormde HIR een fout is die op grond van de foutenleer kan worden hersteld. De bv had bovendien pas in de beroepsfase de stelling ingenomen dat ze nooit een herinvesteringsvoornemen had gehad en dat de HIR ten onrechte was gevormd. De inspecteur kon deze (beweerde) fout redelijkerwijs niet eerder ontdekken en had daarom de (beweerde) fout volgens het hof op de juiste wijze en in het juiste jaar hersteld.

■ Hof Amsterdam 3 januari 2017, nr. 15/00788, ECLI:NL:GHAMS:2017:90

### 2017/15 Aanloopkosten verkoop deelneming niet aftrekbaar

Zowel de voordelen uit hoofde van een deelneming als de kosten die zijn gemaakt in het kader van de aankoop of verkoop van een deelneming zijn op grond van de deelnemingsvrijstelling niet aftrekbaar. Rechtbank Noord-Nederland besliste op 21 januari 2016 dat de kosten van de verkoop van een deelneming aftrekbaar waren tot het moment waarop voor het eerst concreet potentiële partijen waren benaderd en

de verkoop van de deelneming concreet naar buiten toe was gecommuniceerd. Hof Arnhem-Leeuwarden heeft nu echter op het door de inspecteur ingestelde hoger beroep beslist dat ook de kosten in aanloop naar de verkoop van de deelneming niet aftrekbaar zijn. Een dga startte in 2007 met zijn bedrijfsopvolging. De ingezette managementbuy-out werd op enig moment afgeblazen. In april 2009 tekende de holding-bv van de dga een koopovereenkomst voor de verkoop van een van haar deelnemingen met een derde partij. De aandelen werden in mei 2009 geleverd. De holding claimde in haar aangifte vennootschapsbelasting 2008 aftrek van haar deel van de kosten in verband met de verkoop van de deelneming. Het ging om advieskosten, kosten voor het zoeken naar potentiële kopers en het begeleiden van het proces van verkoop in algemene zin. De inspecteur stelde dat de kosten niet-aftrekbare verkoopkosten in de zin van art. 13, lid 1 Wet Vpb waren. De bv ging in beroep en stelde dat alleen de rechtstreeks met de daadwerkelijke verkoop van de deelneming samenhangende kosten niet aftrekbaar waren. Dat waren volgens haar alleen de juridische kosten voor het opstellen van de koopovereenkomst en de akte van levering. Rechtbank Noord-Nederland verklaarde het beroep van de bv gedeeltelijk gegrond. Zowel de holding als de inspecteur ging in hoger beroep. Hof Arnhem-Leeuwarden was het niet met de bv eens dat pas sprake is van verkoopkosten vanaf het tijdstip waarop de verkoper zich verplicht om de aandelen te leveren en de koper verplicht is om de koopsom te betalen. Ook bestreed het de opvatting van de bv dat pas op het moment dat de uiteindelijke koper zich aandeede, werd besloten tot verkoop en dat alle daaraan voorafgaande werkzaamheden slechts oriënterend van aard waren. Volgens het hof had de dga al in 2007 definitief besloten om tot verkoop aan een geschikte koper over te gaan. Ook waren alle na dit besluit verrichte werkzaamheden gericht op die beoogde verkoop. Alle kosten waren volgens het hof dan ook gemaakt om tot verkoop van de deelneming te komen, zodat ze geen van alle aftrekbaar waren. De inspecteur kreeg gelijk en de bv ongelijk.

■ Hof Arnhem-Leeuwarden 31 januari 2017, nr. 16/00228, ECLI:NL:GHARL:2017:636

## Formeel belastingrecht

### 2017/16 Geen boete bij te goeder trouw ingeschakelde deskundige adviseur

Een belastingplichtige die te goeder trouw is en een (belasting)adviseur heeft ingeschakeld, hoeft zich inhoudelijk niet te verdiepen

in een belastingregeling die in zijn aangifte is toegepast. Dat geldt zelfs als het om betrekkelijk eenvoudige regelingen gaat. Mocht de adviseur onverhoopt een fout in de aangifte hebben gemaakt, dan kan de inspecteur in zo'n geval geen vergrijpboete opleggen. De Hoge Raad besliste dit in een procedure van een bv die zich bezighield met het begeleiden van mensen vanuit een uitkerings- naar een arbeidssituatie. In de jaren 2009 tot en met 2013 plaatste een gemeente langdurig werklozen bij de bv. Die paste voor hen de afdrachtvermindering onderwijs startkwalificatie toe. De inspecteur kwam er evenwel achter dat de bv niet beschikte over de noodzakelijke verklaring CREBO-erkende opleiding. Hij legde de bv daarom naheffingsaanslagen loonheffingen op met vergrijpboeten van 25%. Hof Den Haag besliste dat de bv zich op de hoogte had moeten stellen van de voorwaarden voor toepassing van de afdrachtvermindering. De bv ging in cassatie en stelde dat ze wel degelijk recht had op de afdrachtvermindering. Ten aanzien van de boete – die het hof had verminderd tot 50% – stelde ze dat het hof ten onrechte geen rekening had gehouden met het feit dat ze een gerenommeerde Register Belastingadviseur had ingeschakeld die op de hoogte had moeten zijn van de ingewikkelde fiscale regeling. De Hoge Raad was het wel met het hof eens dat de bv geen recht had op de afdrachtvermindering, maar vond de boete niet terecht. Als een belastingplichtige zich laat bijstaan door een adviseur die hij voor voldoende deskundig mag houden en aan wiens zorgvuldige taakvervulling hij niet hoeft te twijfelen, kan van hem niet worden verlangd dat hij zich verdiept in de belastingregelingen die op hem van toepassing zijn. Dit geldt zelfs wanneer hij zich daar wél in heeft verdiept; ook dan hoeft hij niet te controleren of de deskundige adviseur die regelingen wel goed heeft toegepast. De fiscale kennis van een belastingplichtige speelt dus blijkbaar alleen een rol als hij zijn zaken zelf, zonder gemachtigde, regelt.

■ Hoge Raad 3 februari 2017, nr. 16/02451, ECLI:NL:HR:2017:127

## 2017/17 Toename r/c-schuld als uitdeling belast en beboet

Als de rekening-courantschuld van een dga aan zijn eigen bv te hoog oploopt, loopt de dga het risico dat de inspecteur een belaste uitdeling stelt. Afgaande op een uitspraak van Rechtbank Noord-Holland loopt hij daarbij bovendien het risico dat de uitdeling wordt verhoogd met een boete van 25%. Dat besliste deze rechtbank althans in een zaak van een dga die een forse rekening-courantschuld (r/c-schuld) aan zijn bv had. De inspecteur legde naar aanleiding van een boekenonderzoek navorderingsaanslagen inkomstenbelasting op over de jaren 2009 tot en met 2011 in verband met een toename van de schuld aan de bv. Ondanks zijn werkzaamheden voor de bv had de dga over deze jaren geen inkomen uit arbeid aangegeven. De inspecteur corrigeerde het jaarlijkse inkomen met het minimale loon van een aanmerkelijkbelanghouder. Volgens hem was sprake van een winstuitdeling. Over de navorderingsaanslagen over 2009 en 2010 legde hij een boete op van 50%. De dga ging in beroep.

Rechtbank Noord-Holland stelde voorop dat een lening moet worden aangemerkt als een onttrekking als een vennootschap haar aandeelhouder een lening verstrekt waarvan aannemelijk is dat deze niet kan of zal worden afgelost. Het bedrag van de lening heeft het vermogen van de vennootschap dan namelijk definitief verlaten. Dit is niet anders als het bedrag van de lening kan worden verrekend

met een toekomstige dividenduitkering, zoals de Hoge Raad heeft beslist in zijn arrest van 9 oktober 2004. In dit geval was de schuld van de dga aan zijn bv in 2009 met € 100.716, in 2010 met € 189.859 en in 2011 met € 167.724 toegenomen. De dga en de bv hadden geen r/c-overeenkomst opgemaakt, de dga had geen zekerheden gesteld, er was geen rente en geen aflossingsschema overeengekomen en de bv had geen incassomaatregelen getroffen. De dga had de r/c-opnamen gedaan om in zijn levensonderhoud te voorzien en hij had geen inkomen of vermogen waaruit hij de schuld had kunnen aflossen. De toename van de r/c-schuld in de jaren 2009 tot en met 2011 had hij niet kunnen aflossen en zowel hij als de bv had zich daarvan bewust moeten zijn. De opnamen in r/c hadden het vermogen van de bv definitief verlaten, waardoor sprake was van onttrekkingen. Met betrekking tot de boete over 2009 en 2010 besliste de rechtbank dat de dga niet willens en wetens geen inkomen uit aanmerkelijk belang had aangegeven, en ook niet dat hij in dit verband de aanmerkelijke kans had aanvaard dat de aanslag tot een te laag bedrag zou worden vastgesteld of anderszins te weinig belasting zou worden geheven. Grote schuld kon hem echter wel worden verweten, omdat hij op de zitting verklaarde dat de boekhouder die de aangifte had verzorgd, weinig fiscale kennis had. De rechtbank vond een boete van 25% daarom passend en geboden.

■ Rechtbank Noord-Holland 30 november 2016, nr. 15/5752, ECLI:NL:RBNHO:2016:10977

## 2017/18 Stukken uit meegenomen ordner niet te gebruiken voor informatiebeschikking

Rechtbank Zeeland-West-Brabant besliste onlangs dat de inspecteur ten onrechte een informatiebeschikking in de zin van art. 52a AWR had genomen. Diens vragen waren namelijk gebaseerd op informatie die hij tijdens een huisbezoek onrechtmatig uit een ordner had meegenomen.

Het ging om een man die in 2009 gewond was geraakt bij een vliegtuigongeluk met een Boeing van Turkish Airlines. In 2009 en 2010 ontving hij € 84.134 aan schadevergoeding van Turkish Airlines en in 2012 van Boeing nog eens ruim \$ 2 mln. Deze vergoedingen nam hij niet op zijn aangiften inkomstenbelasting. In 2013 kocht hij een BMW die hij deels contant betaalde. De FIOD startte daarop een onderzoek. De inspecteur stelde in december 2013 schriftelijke vragen aan de man over de financiering van zijn onroerend goed in Turkije, de koop van de auto en overige inkomsten en uitgaven. De accountant informeerde de inspecteur over de schadevergoedingen, maar andere vragen beantwoordde hij niet. In juli 2014 legde de inspecteur vervolgens navorderingsaanslagen inkomstenbelasting op over 2009, 2010 en 2012 en verklaarde deze dadelijk en ineens invorderbaar. De aanslagen werden uitgereikt tijdens een bezoek van de FIOD aan de woning van de man. Die was op dat moment niet aanwezig, maar zijn echtgenote wel. De inspecteur was er ook en nam daarbij enkele ordners mee, waaronder een met correspondentie met het advocatenkantoor dat de claim tegen Boeing had afgehandeld.

De man maakte bezwaar, waarop de inspecteur nogmaals om aanvullende informatie vroeg, onder meer naar stukken die bleken uit de meegenomen ordner. De man stelde dat de inspecteur de ordner onrechtmatig had verkregen en weigerde de informatie te verstrekken. De inspecteur gaf hierop een informatiebeschikking af.

Alle vragen daarin waren gebaseerd op de stukken uit de ordner. ook hiertegen ging de man in beroep.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant besliste dat de echtgenote niet had ingestemd met het binnentreden van de inspecteur in diens hoedanigheid van belastinginspecteur (ten behoeve van de heffing van belastingen). Volgens haar had de inspecteur gehandeld in strijd met de Algemene wet op het binnentreden: hij had de ordner verkregen op een manier die indruiste tegen wat van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht, zodat hij de stukken uit de ordner niet mocht gebruiken. De rechtbank vernietigde daarop de informatiebeschikking.

■ *Rechtbank Zeeland-West-Brabant 29 november 2016, nr. 15/3497, ECLI:NL:RBZWB:2016:7501*

## 2017/19 Ook informatieplicht voor gegevensdragers van derden

Belastingplichtigen en derden zijn op grond van de AWR verplicht om de inspecteur op diens verzoek informatie te verschaffen over de belastingpositie van een belastingplichtige. De Hoge Raad besliste onlangs dat de informatieplicht van art. 47 AWR ook geldt voor informatie die aanwezig is op gegevensdragers van een derde waar de belastingplichtige toegang toe heeft.

De procedure betrof een man die in 1991 naar België was geëmigreerd en die enig aandeelhouder was van een Antilliaanse nv. Deze nv verkocht in 1992 haar twee deelnemingen aan een bv waarvan de aandelen in handen waren van de zoon en de dochter van de man. In april 2002 schonk de man de aandelen van de nv aan de daarvoor op Curaçao opgerichte Stichting Particulier Fonds (SPF), die de nakomelingen van de man financieel zou ondersteunen. Toen de man in 2003 ernstig ziek werd, keerden hij en zijn echtgenote terug naar Nederland. In december 2009 nam de SPF alle bezittingen van de nv over en schonk het hele vermogen van de nv aan de zoon en de dochter.

In 2010 liquideerden de nv en SPF. In mei 2012 vroeg de inspecteur de man om informatie over zijn betrokkenheid bij SPF. Zijn zoon reageerde, omdat zijn vader dat door ziekte niet meer kon. Hij stuurde afschriften van de akte van oprichting van SPF, de akte van schenking van de aandelen van de nv en de jaarrekening van de nv over het jaar 2000, maar de inspecteur wilde inzage in de volledige administratie van SPF. In december 2014 bleek uit een derdenonderzoek dat de zoon de administratie en de boekhouding van SPF in mei 2013 in vijftien archiefdozen naar Nederland had laten sturen. Hij had kopieën gemaakt, maar gaf geen informatie aan de Belastingdienst omdat de vereffenaar van de nv en SPF hiervoor geen toestemming gaf. De inspecteur stelde hierop een informatiebeschikking vast op naam van de erfgenamen van de inmiddels overleden man.

In cassatie besliste de Hoge Raad dat degene aan wie op grond van art. 47, lid 1, letters a en b AWR een verzoek om inlichtingen is gedaan en die toegang heeft tot (de inhoud van) door een derde ter beschikking gestelde gegevensdragers, gebruik moet maken van die gegevensdragers en ze ter beschikking van de inspecteur moet stellen als deze daarom heeft verzocht. De belastingplichtige kan zich dus niet verschuilen achter de mededeling dat de derde niet instemt met het verstrekken van de gegevens. In dit geval kwam de weigering voort uit een wilsbesluit van de zoon om de gevraagde informatie niet te zullen verstrekken. De Hoge Raad verklaarde het cassatieberoep van de erven ongegrond.

■ *Hoge Raad 10 februari 2017, nr. 16/01377, ECLI:NL:HR:2017:192*

## Inkomstenbelasting

### 2017/20 Aftrek rente Spaanse eigen woning pro rata

Het Europese Hof van Justitie heeft een arrest gewezen dat belangrijk is voor de hypotheekrenteaftrek van buitenlands belastingplichtigen. Kort gezegd komt het erop neer dat, wanneer een lidstaat een regeling heeft voor aftrek van negatieve inkomsten uit eigen woning, aan de toepassing van die regeling geen beperkende voorwaarden mogen worden gesteld aan een niet-ingezetene – werknemer of zelfstandige – die in die lidstaat 60% van zijn inkomsten verwerft maar in zijn woonstaat geen inkomen ontvangt op grond waarvan hij aldaar een gelijk recht op aftrek heeft. Dat geldt voor elke lidstaat waar wordt gewerkt en pro rata naar het arbeidsinkomen dat in de verschillende lidstaten is ontvangen, en ook als er ook in een derde staat nog arbeidsinkomsten zijn verdiend. Het arrest maakt duidelijk dat de regeling van art. 2.5 Wet IB 2001, zoals die tot en met 2014 gold, niet door de beugel kon. Sinds 2015 is in art. 2.8 Wet IB 2001 de regeling voor de kwalificerende buitenlandse belastingplichtige opgenomen, maar hierbij wordt de eis gesteld dat het belastbaar inkomen geheel of nagenoeg geheel in Nederland is onderworpen aan loon- of inkomstenbelasting. Die eis kan met deze prejudiciële beslissing niet in stand blijven.

De procedure betrof een in Spanje wonende Nederlandse dga van een Nederlandse bv. In 2007 was zijn inkomen uit de bv € 77.606. Daarnaast had hij gewerkt voor een GmbH in Zwitserland waarvan hij ook dga was. Hiermee had hij € 51.516 verdiend. In zijn Nederlandse aangifte inkomstenbelasting 2007 koos hij voor de binnenlandse belastingplicht. Hij stelde dat hij recht had op aftrek van het negatieve inkomen uit de eigen woning in Spanje zonder dat hij een beroep hoefde te doen op de keuzeregeling. Naar aanleiding van het beroep in cassatie van de dga stelde de Hoge Raad prejudiciële vragen aan het Europese Hof van Justitie, omdat hij twijfelde over de vraag hoe in deze situatie het Schumacker-arrest moest worden toegepast. In dit arrest is beslist dat een buitenlands belastingplichtige in het land waarin hij werkt dezelfde behandeling moet krijgen als een binnenlandse belastingplichtige van dat land, als hij zijn gehele of nagenoeg gehele inkomen (90% of meer) in het werkland geniet en in zijn woonland niet voldoende inkomen geniet om daar rekening te kunnen houden met aftrekposten die betrekking hebben op de persoonlijke en gezinssituatie.

De dga verwierf zijn (gezins)inkomen echter niet (nagenoeg) geheel in één andere lidstaat. Zijn Nederlandse inkomen was namelijk ongeveer 60% van zijn bruto-inkomsten en het Zwitserse inkomen ongeveer 40%. Het Europese Hof besliste dat het in strijd is met de vrijheid van vestiging als een lidstaat dat de aftrek van negatieve inkomsten uit een woning toestaat, die aftrek aan een niet-ingezeten zelfstandige weigert wanneer deze in die lidstaat 60% van zijn totale inkomen ontvangt en in zijn woonstaat geen inkomen ontvangt op grond waarvan hij een gelijkwaardig recht op aftrek geldend kan maken. Als een zelfstandige zijn belastbaar inkomen ontvangt op het grondgebied van meerdere lidstaten, niet zijnde zijn woonstaat, kan hij volgens het Hof zijn recht op aftrek van negatieve inkomsten bij

elk van de werklidstaten die dat belastingvoordeel toekennen, geldend maken, naar verhouding van het aandeel van zijn inkomen in elke lidstaat. De belastingplichtige moet dan alle gegevens over zijn wereldinkomen verstrekken, zodat de pro rata kan worden berekend. Daarbij wordt met werklidstaat bedoeld iedere lidstaat die mag heffen over arbeidsinkomen dat door een niet-ingezetene aldaar wordt ontvangen, ongeacht op welke plaats feitelijk arbeid wordt verricht. Volgens het Hof is niet van belang dat de niet-ingezetene belastingplichtige een deel van zijn belastbaar inkomen niet op het grondgebied van een lidstaat ontvangt maar op dat van een derde staat, zoals in dit geval Zwitserland.

■ Europese Hof van Justitie 9 februari 2017, nr. C-283/15, ECLI:EU:C:2017:102

## 2017/21 Staking bedrijf door andere identiteit verplaatst bedrijf

Als een ondernemer zijn onderneming verkoopt en elders een andere onderneming aankoopt, kan sprake zijn van staking, maar ook van verplaatsing van de onderneming. In een arrest van 19 maart 2010 heeft de Hoge Raad richtlijnen gegeven voor het onderscheid tussen verplaatsing en staking. Aan de hand van door hem gegeven factoren moet worden beoordeeld of de identiteit van de verplaatste bedrijfsuitoefening dezelfde is gebleven of verloren is gegaan. Onlangs besliste de Hoge Raad over zo'n kwestie.

De procedure betrof een melkveehouder die op 30 maart 2000 een voorovereenkomst sloot voor de oprichting van een bv waarin zijn melkveebedrijf ruisend zou worden ingebracht. Per 1 januari 2000 was 90% van het melkquotum, de veestapel en de overige onroerende zaken overgedragen aan de bv. Per 1 april 2000 volgden alle bedrijfsgebouwen. Voor de boekwinsten was een lijfrente en een winstrecht bij de bv bedongen. Het melkquotum en een deel van de grond werden in de voorperiode van de bv verkocht. Ook werd in die periode een melkveebedrijf in Duitsland gekocht. De inspecteur belastte de stakingswinst en stond de aftrek van de lijfrentepremie en de tegenwaarde van het bedongen winstrecht niet toe. De man ging in beroep en stelde dat hij zijn onderneming niet had gestaakt, omdat deze met behoud van de identiteit naar Duitsland was verplaatst. Onder verwijzing naar zijn arrest van 19 maart 2010 noemde de Hoge Raad de volgende factoren die van belang zijn voor de vraag of sprake is van staking of verplaatsing: de aard van het vervaardigde product, de wijze waarop en de middelen waarmee dat product wordt geproduceerd, de benodigde stallen, de overige bedrijfsmiddelen, de levende have, de in de onderneming werkzame personen, de mate van automatisering, de wijze van financiering, het wettelijke kader dat geldt voor de desbetreffende bedrijfsuitoefening en de mate waarin dat wordt gehandhaafd, en de voor de onderneming relevante marktomstandigheden. De Hoge Raad was het met het hof eens dat in dit geval sprake was van staking, omdat de aangekochte onderneming veel groter was dan de oorspronkelijke onderneming in Nederland. Het beroep in cassatie van de man werd ongegrond verklaard.

■ Hoge Raad 10 februari 2017, nr. 15/04645, ECLI:NL:HR:2017:202

## Omzetbelasting

### 2017/22 Verhuur van garageboxen belast met btw

De verhuur van parkeerruimte voor voertuigen en de verhuur van lig- en bergplaatsen voor vaartuigen is belast met btw en is daarmee de uitzondering op de hoofdregel dat de verhuur van onroerende zaken is vrijgesteld van btw. In een besluit van 14 juli 2009 (nr. CPP2008/137) is echter opgemerkt dat de verhuur van zogenoemde multifunctionele ruimten die primair voor andere doeleinden (kunnen) worden gebruikt dan voor het parkeren van voertuigen, in principe geen verhuur van parkeerruimte is. Onlangs heeft de Hoge Raad in dat kader beslist dat de verhuur van garageboxen is belast met btw. De procedure betrof een firma die garageboxen verhuurde aan particulieren en ondernemers en daarbij geen btw in rekening bracht. Volgens de inspecteur was echter sprake van met btw belaste verhuur van parkeerruimte voor voertuigen en niet van vrijgestelde verhuur van onroerende zaken. De Hoge Raad stelde vast dat in het besluit van 14 juli 2009 onderscheid wordt gemaakt tussen:

- onroerende zaken die naar hun aard, dat wil zeggen qua inrichting, bestemd zijn om te worden gebruikt als parkeerruimte voor voertuigen, en waarbij het gebruik als parkeerruimte tussen partijen niet is uitgesloten; en
- de verhuur van multifunctionele ruimten die primair voor andere doeleinden dan voor het parkeren van voertuigen (kunnen) worden gebruikt.

De verhuur van multifunctionele ruimten wordt volgens het besluit niet aangemerkt als de verhuur van parkeerruimte, tenzij die multifunctionele ruimte primair voor het parkeren van voertuigen kan worden gebruikt. Doorslaggevend voor de vraag of sprake is van de verhuur van een parkeerruimte of van de verhuur van een multifunctionele ruimte is volgens het besluit dus de uit de aard (inrichting) van de ruimte blijvende bestemming van de onroerende zaak. Het feitelijke gebruik van een ruimte bepaalt niet het karakter van die ruimte. De Hoge Raad oordeelde dat de garageboxen naar hun aard waren bestemd om te worden gebruikt als parkeerruimte voor een voertuig. De boxen hadden geen voorzieningen die hen in het bijzonder geschikt maakten voor andere doeleinden. De verhuur was volgens het besluit de verhuur van parkeerruimte, ook al omdat het gebruik als zodanig contractueel niet was uitgesloten. De verhuur was dus met btw belast.

■ Hoge Raad 10 februari 2017, nr. 15/04877, ECLI:NL:HR:2017:185

## Overdrachtsbelasting

### 2017/23 Hoge Raad geeft definitie voor begrip woning

De Hoge Raad heeft op 24 februari 2017 verduidelijkt wat een 'woning' is in de zin van art. 14, lid 2 WBR, waarvoor het verlaagde 2%-tarief in de overdrachtsbelasting geldt. Het ging om de volgende zaken:

- als woning gebouwde statige stadsvilla met tussentijds gebruik als kantoor. Een bv kocht op 31 augustus 2012 een in 1895 gebouwde stadsvilla die als woning was gebouwd en gebruikt, maar die al enkele tientallen jaren in gebruik was als advocatenkantoor;

- *ingrijpend verbouwde boerderij in gebruik als kantoor.* Een man voldeed bij de verkrijging van een voormalige woonboerderij 6% overdrachtsbelasting. Hij ging in bezwaar en stelde dat het – na verbouwing – ging om een woning waarvoor het verlaagde tarief van 2% geldt. Het pand had niet als woning gediend, maar was meteen als kantoor in gebruik genomen met een tijdelijke vrijstelling van de gemeentelijke woonbestemming;
- *tandartspraktijk in een gezinswoning in woonwijk.* Een bv kocht in augustus 2014 een eengezinswoning uit 1964 in een woonwijk, die sinds 1982 in gebruik was als tandartspraktijk. Bij de inrichting als tandartsenpraktijk waren de keuken en de badkamer verwijderd, maar de indeling van het pand was verder gelijk aan de situatie ten tijde van de oplevering. De publiekrechtelijke bestemming van het pand was wonen en dienstverlening;
- *pand waarin hospice was gevestigd.* Een bv verkreeg op 14 juni 2013 een gebouw waarin een hospice was gevestigd. Ze verhuurde het gebouw aan een stichting die de woonunits verhuurde aan terminaal zieke personen. De bewoners kochten zelf de benodigde zorg in.

De Hoge Raad stelde vast dat de wetgever nergens nader heeft omschreven wat bij de toepassing van eerdergenoemde bepaling onder ‘woning’ moet worden verstaan. Uit de wetsgeschiedenis volgt slechts dat de wetgever het 2%-tarief wilde toepassen op het bouwwerk ‘dat naar zijn aard bestemd is voor bewoning’. Volgens de Hoge Raad moet de vraag of een onroerende zaak naar zijn aard voor bewo-

ning is bestemd, worden beantwoord met een zo objectief mogelijke maatstaf, namelijk een maatstaf die zo veel mogelijk aanknoopt bij de kenmerken van het bouwwerk zelf. Dit wordt bereikt door aan te sluiten bij het doel waarvoor het bouwwerk oorspronkelijk is ontworpen en gebouwd. Als dat doel bewoning is geweest, maar het bouwwerk is later verbouwd om het geschikt te maken voor een andere vorm van gebruik, heeft het alleen de aard van woning behouden als niet meer dan beperkte aanpassingen nodig zijn om het weer voor bewoning geschikt te maken. Met een pand dat oorspronkelijk is gebouwd voor bewoning wordt gelijkgesteld een pand dat oorspronkelijk voor ander gebruik dan bewoning is ontworpen, maar door latere verbouwing naar zijn aard tot woning is bestemd. Als deze regels niet leiden tot een duidelijke uitkomst, moet worden gekeken naar de eisen of beperkingen die voor het (gebruik van het) bouwwerk voortvloeien uit publiekrechtelijke voorschriften. De Hoge Raad besliste dat de stadsvilla, de boerderij en de tandartspraktijk door het hof terecht als woning waren aangemerkt. De hospice was echter naar zijn aard bestemd om dienst te doen als een verzorgingsinstelling en kon dus niet als woning worden aangemerkt. Beslissend was de aard van het pand, gemeten naar zijn objectieve kenmerken. Voor het hospice was terecht 6% overdrachtsbelasting op aangifte voldaan.

■ Hoge Raad 24 februari 2017, nrs. 16/01734, 16/02257, 16/03768 en 16/04101, ECLI:NL:HR:2017:290/291/294/295

# Wetgeving

## De stand van zaken

Per 13 maart 2017

■ Wetsvoorstel + MvT TK

■ Verslag TK

■ Nota n.a.v. verslag TK

■ Eindverslag TK

■ Aangenomen TK

■ Wetsvoorstel EK

■ Voorlopig verslag EK

■ Memorie van Antwoord EK

■ Eindverslag EK

■ Aangenomen EK

■ Staatsblad

■ Datum inwerkingtreding

**BTW-constructie (on)roerende zaken 30 061**

**Bij KB**

**Wbm i.v.m. beperking emissies kolencentrales 31 362**

**Bij KB**

**Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst 33 714**

**Bij KB**

**Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen 34 555**

**1-4-2017**

**Wet fiscale maatregelen rijksmonumenten en scholing 34 556**

**1-1-2017**

**Wijziging WIB en Wet Vpb houdende aanvullende regels uitwisseling landenrapporten 34 651**

**5-6-2017**

**Novelle Wet uitfasering PEB en overige fiscale pensioenmaatregelen 34 662**

**1-4-2017**



dere omstandigheden een rol spelen, zoals de maatschappelijke positie van partijen. Vaststond dat de uitvoering van de overeenkomst tussen Groen en Schoevers overeenkomstig de wil van partijen was en mede daarom was geen sprake van een arbeidsovereenkomst. Groen was belastingadviseur en had zich terecht bijna twee jaar gedragen als zelfstandige deeltijddocent. Toen Schoevers de overeenkomst opzegde, beriep Groen zich opeens op de arbeidsrechtelijke ontslagbescherming, omdat hij werknemer zou zijn. Die vlieger ging niet op. De grondgedachte bij de loonbelasting/premie volksverzekeringen (de loonheffing) is meer praktisch van aard. Een heffing aan de bron voldoet aan een van de belastingbeginselen, het beginsel van de minste pijn. En daarnaast is de loonheffing in veel gevallen een voorheffing op de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, waardoor het niet inhouden en afdragen van loonheffing zich rechtstrekt in de inkomensheffingen. De grondgedachte achter de dienstbetrekking voor de sociale zekerheid is om werknemers inkomensbescherming te bieden bij ziekte, arbeidsongeschiktheid en werkloosheid. Daarbij is de werknemer de verzekerde en de werkgever de premieplichtige. Dat financieel scheef verdeelde belang en het feit dat de verzekeringsplicht wettelijk is opgelegd, zou een argument kunnen zijn om de wil van partijen niet altijd als doorslaggevend argument te accepteren. In 2011 herhaalde de Hoge Raad in het socialezekerheidsarrest Gouden Kooi de kern van het arrest Groen/Schoevers.<sup>2</sup> De uitvoering van de arbeidsverhouding leidde, in tegenstelling tot wat partijen waren overeengekomen, tot een verzekerde dienstbetrekking. In dit geval was de feitelijke uitvoering van de overeenkomst dus belangrijker dan de wil van partijen. Uit het Gouden Kooi-arrest blijkt ook dat het besliskader identiek is voor zowel het arbeidsrecht, het socialeverzekeringsrecht als het belastingrecht. Waar het vervolgens in de praktijk om draait is de waardering van de feiten, bezien in het licht van het identieke besliskader. Het gaat dan om een subjectieve invulling van een uniforme en objectieve norm. Dat kan toch nog tot uitkomsten leiden die geen wiskundige precisie kennen. Dat leidt voor praktijkbeoefenaren die op dit rechtsgebied geen specialist zijn vaak tot vragen en onduidelijkheid en soms tot onbegrip.

### Fictieve dienstbetrekkingen

Bij fictieve dienstbetrekkingen is geen sprake van een privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking. De oorzaak hiervan is meestal dat geen sprake is van werkgeversgezag. In de loonheffingenwetgeving zijn bepaalde arbeidsverhoudingen toch als fictieve dienstbetrekking aangemerkt. De achtergrond hiervan is veelal gelegen in de bescherming van de werkende persoon tegen de gevolgen van ziekte, arbeidsongeschiktheid en werkloosheid omdat sprake is van economische afhankelijkheid. De opdrachtnemer is verzekerd en de opdrachtgever is premieplichtig. Ook moet de opdrachtgever bij fictieve dienstbetrekkingen loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden en betalen.

Met de Wet DBA verandert er niets aan het uitgangspunt van de fictieve dienstbetrekkingen. Wel is de fictieve dienstbetrekking van de commissaris afgeschaft en bestaat voor drie fictieve dienstbetrekkingen de mogelijkheid deze uit te schakelen. De fictieve dienstbetrekking 'tussenkomst' staat door het vervallen van de VAR opeens in het middelpunt van de belangstelling.

## Met de Wet DBA verandert er niets aan het uitgangspunt van de fictieve dienstbetrekkingen

### Afschaffing fictieve dienstbetrekking commissaris

De commissaris is een toezichthouder op het bestuur van bijvoorbeeld verenigingen, stichtingen, besloten en naamloze vennootschappen. Hij staat niet onder werkgeversgezag en daarom is geen sprake van een echte dienstbetrekking. Wel was tot 1 januari 2017 sprake van een fictieve dienstbetrekking voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (niet voor de premies werknemersverzekeringen). Maar deze fictieve dienstbetrekking is afgeschaft, waardoor de commissaris niet meer onder de loonheffingen valt.

Voor de commissaris die geen ondernemer is, blijft het ook na het afschaffen van de fictieve dienstbetrekking mogelijk om naar keuze onder de loonbelasting te (blijven) vallen. Deze kan samen met de beoogd inhoudingsplichtige gebruikmaken van de zogenoemde opting-in regeling. Die keuze is met name interessant als de commissaris in aanmerking komt voor de 30%-bewijsregel voor ingekomen werknemers. Die bewijsregel zorgt er onder andere voor dat een forfaitaire onbelaste kostenvergoeding mogelijk is van 30%. Bij gebruikmaking van de opting-in regeling is de commissaris zelf de lage inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet verschuldigd.

## Waar het in de praktijk om draait is de waardering van de feiten, bezien in het licht van het identieke besliskader

Civielrechtelijk kunnen bestuurders en commissarissen samen een bestuur vormen van een nv of bv (one tier board). Daarbij wordt niet meer gesproken van commissarissen, maar van niet-uitvoerende bestuurders. En dan komt de vraag op wat de fiscale positie van zo'n bestuurder is. Naar mijn mening is civielrechtelijk sprake van een bestuurder en niet van een commissaris. Daarbij moet de toets worden aangelegd of sprake is van een

echte of een fictieve dienstbetrekking. Een belangrijke toets voor de echte dienstbetrekking is de gezagsverhouding. Bij bestuurders toetst de Hoge Raad die gezagsverhouding formeel.<sup>3</sup> Een bestuurder staat civielrechtelijk onder het gezag van de algemene vergadering van aandeelhouders. Daarmee is de gezagsverhouding een gegeven. Als ook aan de overige vereisten voor een arbeidsovereenkomst is voldaan, is voor de loonheffingen sprake van een echte dienstbetrekking. Bij een bestuurder van een beursgenoteerde nv is civielrechtelijk en fiscaal geen sprake van een echte dienstbetrekking, maar wel van een fictieve dienstbetrekking (art. 3, lid 1, onderdeel h Wet LB).

### Mogelijkheid tot uitschakeling drie fictieve dienstbetrekkingen

Opdrachtgever en opdrachtnemer kunnen drie fictieve dienstbetrekkingen naar keuze uitschakelen. Het gaat om de gelijkgesteldenregeling, de thuiswerkersregeling en de artiestenregeling. In dat geval moeten ze voor de betaling van de beloning schriftelijk overeenkomen dat het de bedoeling is dat deze fictieve dienstbetrekkingen niet van toepassing zijn. Het gevolg daarvan is dat de opdrachtgever in het geheel geen loonheffingen hoeft in te houden en te betalen en dat de opdrachtnemer dan niet verzekerd is voor de werknemersverzekeringen. De opdrachtnemer zal zijn inkomsten zelf moeten aangeven in zijn aangifte inkomstenbelasting. Hij is daarover inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen verschuldigd en ook de lage inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

### Tussenkomstbepaling

De tussenkomstbepaling is van toepassing als iemand die door tussenkomst van degene tot wie de arbeidsverhouding bestaat, persoonlijk arbeid verricht ten behoeve van een derde. Er is dan dus sprake van een driehoeksverhouding tussen de derde, de intermediair en de werkende persoon. Bij tussenkomst gaat het dus niet om bemiddeling; een bemiddelaar brengt twee partijen, opdrachtgever en opdrachtnemer, bij elkaar zonder partij bij hun overeenkomst te zijn. Bij de totstandkoming van de tussenkomstbepaling heeft de wetgever deze bewust niet willen beperken tot alleen uitzendovereenkomsten; de tussenkomst geldt daarmee voor vele soorten driehoeksverhoudingen.

De tussenkomstbepaling is onder andere niet van toepassing als de werkende persoon de arbeid verricht in de uitoefening van een bedrijf of in de zelfstandige uitoefening van een beroep. In dat geval is sprake van winst uit onderneming en het is aan de opdrachtgever om dat aan te tonen. Dat is geen sinecure. Voor tussenkomstsituaties bestaat een algemene modelovereenkomst, waarbij met een vrij lichte ondernemerstoets toch buiten deze fictieve dienstbetrekking wordt gebleven.

Opmerkelijk genoeg bestaat voor uitzendkrachten nog steeds deze fictieve dienstbetrekking. Vanaf 1999 is in het Burgerlijk Wetboek de arbeidsverhouding van de uitzendkracht geregeld. Een uitzendovereenkomst is een

arbeidsovereenkomst waarbij de werknemer door de werkgever, in het kader van de uitoefening van het beroep of bedrijf van die werkgever, ter beschikking wordt gesteld aan een derde om krachtens een door deze aan de werkgever verstrekte opdracht arbeid te verrichten onder toezicht en leiding van de derde (art. 7:690 BW). De uitzendovereenkomst is een speciale vorm van een arbeidsovereenkomst. En bij een arbeidsovereenkomst is voor de loonheffingen sprake van een echte dienstbetrekking. Het is mogelijk dat de wetgever de tussenkomstbepaling heeft laten bestaan voor arbeidsverhoudingen die geen uitzendovereenkomst zijn, zoals bedoeld in het BW, hoewel die er op dit moment niet of beperkt lijken te zijn. Recentelijk heeft de Hoge Raad geoordeeld dat bijvoorbeeld ook een payrollovereenkomst onder het begrip uitzendovereenkomst kan vallen.<sup>4</sup> Alleen personen die hun arbeid zelfstandig, dus niet onder leiding en toezicht van de derde uitoefenen, maar desalniettemin geen ondernemer zijn, zouden onder deze fictieve dienstbetrekking blijven vallen.

### Rapport commissie-Boot

Eind 2016 heeft de commissie-Boot geoordeeld over de systematiek van modelovereenkomsten en de beoordeling daarvan door de Belastingdienst.<sup>5</sup> Een belangrijk oordeel van de commissie is dat de systematiek van het vooraf alleen een schriftelijke modelovereenkomst beoordelen zich moeilijk laat verenigen met de arbeidsrechtelijke insteek, te weten het (achteraf) beoordelen van alle aspecten van de arbeidsrelatie. De algemene modelovereenkomsten kunnen nog steeds tot schijnzelfstandigheid leiden. De individuele overeenkomsten die de Belastingdienst te beoordelen krijgt bevatten meer feiten, waardoor een betere beoordeling mogelijk is. En volgens de commissie beoordeelt de Belastingdienst die overeenkomsten over het algemeen goed. Het blijkt dat de Belastingdienst bij ongeveer 23% zekerheid vooraf geeft over het ontbreken van een dienstbetrekking. Dat percentage leidt in de praktijk tot onzekerheid bij opdrachtgevers en opdrachtnemers. Toch adviseert de commissie de praktijk van modelovereenkomsten te laten bestaan, met enkele aanpassingen. Die aanpassingen kunnen worden gevonden in een stelsel van bindende indicatoren over de aard en duur van en de beloning voor de opdracht. Korte arbeidsverhoudingen van gemiddeld maximaal vijf uur per week zouden tot uitsluiting van de loonheffingen kunnen leiden, evenals een combinatie van werken buiten de kernactiviteiten bij de opdrachtgever, een maximale duur van (bijvoorbeeld) zes maanden en een hoog uurtarief.

De hiervoor genoemde indicatoren zijn nog niet in wetgeving of beleid omgezet. Het is ook de vraag of invoering hiervan tot oplossingen op grote schaal gaat leiden. Naar mijn mening zal dat slechts in beperkte mate het geval zijn. Het stellen van grenzen zal ook leiden tot mogelijk ongewenste gedragseffecten (aanpassen contractduur of beloning). Voorts zou de gedachte kunnen postvatten dat arbeidsverhoudingen onder de grenzen altijd tot inhouding van loonheffingen leiden en dat bij





## Onderzoek herijking gezag en persoonlijke arbeid

Een groot deel van de kritiek uit de praktijk op het werken met modelovereenkomsten bestaat eruit dat een aantal kernelementen van de arbeidsovereenkomst niet meer van deze tijd zou zijn. Het gaat dan om de gezagsverhouding en de persoonlijke arbeid. Aan de bovenkant van de arbeidsmarkt zou het gezagsmoment te knellend zijn voor professionals met specialistische kennis en vaardigheden. Aan de onderkant van de arbeidsmarkt zou het relatief eenvoudige werk kunnen worden gedaan op basis van vrije vervanging. Dat zou kunnen leiden tot werken buiten een arbeidsovereenkomst, hetgeen tot schijnzelfstandigheid zou leiden.

Het is de bedoeling dat de uitkomsten van een onderzoek naar de herijking van genoemde begrippen vóór een nieuwe kabinetsformatie bekend zijn. Naar mijn oordeel leidt het draaien aan de knoppen gezag en persoonlijke arbeid niet tot de oplossing van het probleem. Hooguit een klein deel van de problematiek zal hierdoor worden opgelost, maar er komt ook problematiek bij. Aan de onderkant van de arbeidsmarkt wordt op basis van vrije vervanging op dit moment ook terecht buiten dienstbetrekking gewerkt. Dat zou mogelijk niet meer gaan als dat criterium niet meer van belang is. Aan de bo-

venkant van de arbeidsmarkt zou mogelijk een opting out kunnen ontstaan, wat tot geleidelijke uitholling van solidariteit in de premieheffing kan leiden. Het is de vraag of dit per saldo leidt tot een verbetering.

## Kern van het probleem

De kern van het probleem op de arbeidsmarkt is het zeer grote financiële verschil tussen de arbeidskosten van de opdrachtgever en het netto besteedbaar inkomen van de opdrachtnemer, afhankelijk van het antwoord op de vraag of de laatstgenoemde ondernemer of werknemer is. Denk hierbij aan de loondoorbetaling bij verlof en ziekte en de poortwachtersfunctie van werkgevers, de ontslagbeperkingen en -vergoedingen, de hoogte van de werkgevers- en pensioenpremies, de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling. Die verschillen, deels belastingen en heffingen bij een dienstbetrekking en deels fiscale voordelen voor de zelfstandige ondernemer, bestaan onder de Wet DBA nog steeds. Daarmee is het voor opdrachtgever en opdrachtnemer veel aantrekkelijker om geen werkgever en werknemer te zijn. Het kabinet heeft, ondanks het rapport van 'IBO Zelfstandigen zonder personeel' van april 2015, de onderliggende problematiek doorgeschoven naar een volgend kabinet.<sup>6</sup>

## Een cijfermatig voorbeeld

Voor een indicatie van wat een zelfstandige ondernemer, een werknemer of een resultaatgenieter netto per jaar overhoudt van een brutobeloning en wat dit een opdrachtgever kost, laat tabel 1 een berekening zien voor iemand zonder (fiscale) (toeslag)partner op basis van de belastingen, premies en toeslagen over 2017. Een relatief

Naar mijn oordeel leidt het draaien aan de knoppen gezag en persoonlijke arbeid niet tot de oplossing van het probleem



Tabel 1. Bruto-nettotraject voor ondernemer, werknemer en resultaatgenieter

	winst uit onderneming	echte dienstbetrekking	fictieve dienstbetrekking	resultaatgenieter
brutobeloning	€ 24.000	€ 24.000	€ 24.000	€ 24.000
beroepskosten	PM	niet aftrekbaar	niet aftrekbaar	PM
zelfstandigenaftrek	€ 7.280	--	--	--
MKB-winstvrijstelling	€ 2.341	--	--	--
belastbaar inkomen	€ 14.379	€ 24.000	€ 24.000	€ 24.000
IB/PVV	--	€ 3.657	€ 3.657	€ 3.657
Zorgverzekeringswet	€ 776	--	--	€ 1.296
netto-inkomen	€ 23.224	€ 20.343	€ 20.343	€ 19.047
zorgtoeslag	€ 1.056	€ 540	€ 540	€ 540
huurtoeslag	€ 3.948	--	--	--
besteedbaar inkomen	€ 28.228	€ 20.883	€ 20.883	€ 19.587
<i>werkgeverslasten</i>				
premies WW, WIA		€ 2.716	€ 2.716	
Zorgverzekeringswet		€ 1.596	€ 1.596	
tegemoetkoming WTL		€ -1.000		
pensioenpremie		€ 2.175	--	
verlof, vakantiegeld		€ 4.678	--	
doorbetaling bij ziekte		€ 960	--	
ontslagkosten		€ 667	--	
<b>kostprijs arbeid</b>	<b>€ 24.000</b>	<b>€ 35.792</b>	<b>€ 28.312</b>	<b>€ 24.000</b>
<b>verhoudingsgetal</b>	<b>0,85</b>	<b>1,71</b>	<b>1,36</b>	<b>1,23</b>

groot deel van de zzp'ers heeft een inkomen tot € 24.000 per jaar, en dat inkomen is dan ook als uitgangspunt genomen. Voor het pensioen is uitgegaan van een volledige werkgeverspremie. De persoon in kwestie heeft 25 vakantiedagen en 5 doorbetaalde feestdagen per jaar terwijl zijn vakantiegeld is gebaseerd op het wettelijke percentage van 8. Doorbetaling van loon bij ziekte is gerelateerd aan een gemiddeld ziekteverzuim van 4%.

In werkelijkheid zitten verlof, vakantiegeld en doorbetaling van loon bij ziekte in de brutobeloning van een werknemer. Omdat een werknemer met een arbeidsovereenkomst hier recht op heeft, zijn de kosten hiervan uitsluitend voor vergelijkingsdoeleinden opgenomen bij de totale arbeidskosten. De ontslagkosten bestaan uit de wettelijke transitievergoeding, gebaseerd op een 5-jarig dienstverband. Voor leegloop, improductieve tijd, scholing en administratieve lasten zijn geen bedragen opgenomen. Het verhoudingsgetal geeft ten slotte de verhouding weer tussen de kostprijs van de arbeid en het besteedbaar inkomen. Een voorzichtige conclusie hieruit is dat een werknemer met een echte dienstbetrekking in termen van besteedbaar inkomen twee keer zo veel kost als een zzp'er (1,71 om 0,85). Die factor 2 zakt tot ongeveer 1,8 bij hogere brutobeloningen (tot het maximumpremieloon). De berekening is slechts een indicatie en kan in de praktijk verschillen.

## Nieuwe kabinet is aan zet

Nu de verkiezingen achter de rug zijn, wordt gewerkt aan het vormen van een nieuwe regering. In het te sluiten regeerakkoord zal naar mijn mening de werking van de arbeidsmarkt integraal moeten worden aangevlogen. Ik denk dat voldoende bewezen is dat deeloplossingen,

zoals de Wet Werk en Zekerheid en de Wet DBA, niet gaan werken, ondanks het feit dat daarin ook goede elementen zijn te onderkennen. Ik vraag me af of belangrijke begrippen als arbeidsovereenkomst en ondernemerschap, die niet in wetgeving maar juist in de rechtspraak van tientallen jaren zijn gevormd, door nieuwe wetgeving worden omgevormd. De tijd zal het leren. Ik hoor ook wel eens de wens om een derde categorie zelfstandige professionals tussen de werknemer en de ondernemer in te plaatsen. Niet doen, zou mijn advies zijn. Een extra grens levert weer een grensconflict op.

## Wat te doen tot 2018?

In de tussentijd vraagt de praktijk zich af wat te doen in de handhavingssluwe periode. Een eerste reflex zou kunnen zijn om niets te doen, zeker als geen sprake is van kwaadwillendheid. Niets doen leidt echter wel tot risico's op arbeidsrechtelijk terrein. Daar is namelijk geen sprake van uitstel van handhaving. In de tussentijd is de Wet DBA gewoon wet en het lijkt me dat voldoen aan geldende wetgeving de norm is. Alleen de Belastingdienst knijpt soms een oogje toe. <<<

## Noten

- 1 Hoge Raad 14 november 1997, NJ 1998/149.
- 2 Hoge Raad 25 maart 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP3887
- 3 Hoge Raad 22 maart 2013, ECLI:NL:HR:2013:BY9295
- 4 Hoge Raad 4 november 2016, ECLI:NL:HR:2016:2496.
- 5 <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2016/11/18/rapport-commissie-boot>.
- 6 <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2015/10/02/eindrapport-ibo-zelfstandigen-zonder-personeel>.

# Veel nieuws en jurisprudentie rond de anbi

Op het gebied van algemeen nut beogende instellingen (anbi's) is de afgelopen maanden veel gebeurd. In januari stuurde de staatssecretaris van Financiën de evaluaties van de giftenaftrek en de praktijk rond anbi's en sbbi's naar de Tweede Kamer.<sup>1</sup> Ook wees de Hoge Raad eind 2016 een aantal belangrijke arresten. In deze bijdrage bespreek ik de belangrijkste aspecten voor de mkb-adviseur.<sup>2</sup>



**Sigrid Hemels**

*Prof. dr. S.J.C.*

*Hemels is hoogleraar belastingrecht aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en tevens werkzaam bij Allen & Overy LLP te Amsterdam*

**D**e giftenaftrek is zowel door Dialogic als door het ministerie van Financiën geëvalueerd.<sup>3</sup> Dialogic concludeert dat de giftenaftrek de totale omvang van giften in de inkomstenbelasting verhoogt en heeft ook indicaties dat periodieke giften de band tussen gever en ontvanger op de lange termijn verstevigen. Wel houden mensen een deel van het fiscale voordeel zelf, reden waarom Dialogic de regeling als niet budgettair doelmatig kwalificeert. Uit het rapport volgt echter ook dat door de giftenaftrek een bijdrage van € 1,18 aan het goede doel de overheid slechts € 0,47 kost en dat de andere € 0,71 door burgers wordt gedragen.<sup>4</sup> De giftenaftrek wordt voornamelijk gebruikt door ouderen, hoger opgeleiden en hogere inkomensgroepen en heeft vooral impact op burgers die structureel geven. Uit de analyse van Dialogic blijkt dat de giftenaftrek onbekend is bij een deel van de particulieren dat daar wel gebruik van zou kunnen maken. Hier ligt ook een rol voor de belastingadviseur, die zijn cliënten op het bestaan van de giftenaftrek kan wijzen. Dit geldt zeker voor cliënten die jaarlijks aan dezelfde instellingen zogeheten andere giften doen. Voor die giften geldt een drempel van 1% van het verzamelinkomen en een maximum van 10% van dat inkomen.<sup>5</sup> Genoemde drempel zorgt er vaak voor dat giften niet geheel in aftrek kunnen worden gebracht. Voor zogenoemde periodieke giften gelden de drempel en

het maximum niet. Periodieke giften zijn giften in de vorm van gedurende minimaal vijf jaar jaarlijks uitkerende vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen of verstrekkings die uiterlijk bij overlijden eindigen en die zijn vastgelegd in een notariële of onderhandse akte.<sup>6</sup> De Belastingdienst heeft op zijn website modellen voor onderhandse akten beschikbaar gesteld.<sup>7</sup> Punt van aandacht is dat in deze modellen niet is opgenomen dat de periodieke gift ook mag eindigen bij faillissement van de anbi of als deze de anbi-status verliest.<sup>8</sup> Als daarover niets in de akte is opgenomen, moet een schenker ook na verlies van de anbi-status giften blijven doen. In veel gevallen zal de schenker dat niet willen: de anbi-status zal immers niet voor niets zijn ingetrokken. Bovendien heeft de staatssecretaris alleen goedgekeurd dat niet wordt teruggekomen op de giftenaftrek voor de voor intrekking van de anbi-status gedane giften. Giften die daarna worden gedaan, zijn niet aftrekbaar. Het is daarom raadzaam om bij gebruik van de modellen van de Belastingdienst deze beëindigingsmogelijkheid toe te voegen.

## **Giftenaftrek vaak niet goed verwerkt in de aangifte**

Dialogic en het ministerie van Financiën constateren dat de giftenaftrek vaak niet correct in de aangifte wordt verwerkt. Er is zowel sprake van fraude als van vergissingen. Zo worden giften opgevoerd die in werkelijkheid niet zijn gedaan, of zijn periodieke overschrijvingen waaraan geen akte ten grondslag ligt als periodieke gift aangemerkt. Een pregnant voorbeeld is dat in de periode 2012-2015 ongeveer 30.000 keer per jaar voor een totaalbedrag van € 40 miljoen een gift aan een steunstichting SBBI in aangiften werd opgenomen, terwijl er in die periode slechts acht steunstichtingen waren geregistreerd.

De giftenaftrek wordt voornamelijk door ouderen, hoger opgeleiden en hogere inkomensgroepen gebruikt

Dergelijke fouten zouden bij een RB-adviseur niet mogen voorkomen.

Voorbeelden als deze onderbouwen dat de overheid maatregelen moet nemen om het handhavingstekort op te lossen. Vanuit ambtelijke zijde wordt al enige tijd aangedrongen op afschaffing van de giftenaftrek. Dat is echter een veel te grove maatregel. De handhaving kan ook worden verbeterd door alleen de fraudegevoelige continue giften en niet-ontvangen vrijwilligersvergoedingen niet langer voor aftrek in aanmerking te laten komen, en door te zorgen voor contra-informatie en renseignering, waardoor de Belastingdienst niet meer alleen van de belastingplichtige afhankelijk is. In het buitenland wordt al met automatische renseignering gewerkt, wat bovendien als voordeel heeft dat dit ook in de voorgevulde aangifte kan worden verwerkt.

### Anbi-status niet alleen van belang voor fiscale doeleinden

Een ander evaluatierapport van het ministerie van Financien, over de praktijk rond anbi's en sbbi's, signaleert dat de anbi-status steeds meer een keurmerk is geworden en ook buiten de fiscaliteit regelmatig als eis geldt.<sup>9</sup> Voorbeelden zijn het doen van vrijwilligerswerk met behoud van uitkering dat alleen voor een anbi of sbbi mag worden gedaan, gemeenten en particuliere fondsen die alleen aan anbi's bijdragen geven en kortingen op producten, zoals software, die alleen voor anbi's gelden. Voor de mkb-adviseur is het belangrijk om hier rekening mee te houden. Een instelling die op zich geen anbi-status nodig heeft – bijvoorbeeld omdat alleen kleine giften worden gedaan en ontvangen die onder de algemene vrijstelling schenk- en erfbelasting vallen (€ 2129 in 2017) – kan, om gemeentesubsidie te ontvangen, toch behoefte hebben aan de anbi-status.

### Veel formele gebreken

In juni 2015 beschreef ik in *Het Register* een aantal formele vereisten die de wet- en regelgeving aan anbi's oplegt, zoals ten aanzien van de website en de liquidatiebepaling.<sup>10</sup> Ook ging ik in op de informatieplicht voor ex-anbi's. Ik heb toen gesignaleerd dat anbi's deze regels niet altijd goed naleven en dat dit een aandachtspunt is voor de mkb-adviseur. Eerdergenoemd evaluatierapport MinFin anbi's bevestigt dit beeld: in 65% van de boekenonderzoeken die in 2015 en 2016 onder een aselechte steekproef van 232 anbi's zijn gedaan, was sprake van formele gebreken. Deze konden over het algemeen na overleg worden hersteld. De liquidatiebepaling voldeed bij een derde van deze instellingen niet. Op grond van art. 1a, lid 1, onderdeel h Uitv.reg. AWR (UAWR) moet uit de regelgeving van de instelling blijken dat een bij haar opheffing bestaand batig liquidatiesaldo wordt besteed ten behoeve van een anbi met een soortgelijke doelstelling of een buitenlands equivalent. In 2012 reeds bestaande anbi's hoeven de liquidatiebepaling pas aan te passen bij de eerstvolgende statutenwijziging na 2012.<sup>11</sup> Dit gaat in de praktijk nog steeds mis. Alhoewel dit primair een taak is van het notariaat, bespaart het anbi's veel gedoe als de belastingadviseur alert is op deze liquidatiebepaling.

Uit het rapport blijkt voorts dat de Belastingdienst sinds 2014 bij ruim 200 instellingen heeft onderzocht of aan de integriteitstoets was voldaan. In ongeveer 20% van de gevallen is de anbi-status ingetrokken, zij het niet vanwege het niet voldoen aan de integriteitstoets. Meestal was de administratie onvolledig, waardoor onvoldoende zicht was op de financiële stromen binnen deze instellingen. Ook dit is een aandachtspunt.

De informatieplicht die ex-anbi's sinds 2015 hebben, staat evenmin bij iedereen op het netvlies. Op grond van art. 75 SW jo art. 10e Uitv.besl. SW moeten in Nederland gevestigde instellingen die niet meer als algemeen nut beogende instelling zijn aangemerkt, aan bepaalde renseigningsverplichtingen voldoen. Het niet nakomen hiervan kan leiden tot een bestuurlijke boete van maximaal € 20.250. Uit het rapport blijkt dat er eind 2015 ongeveer 460 informatieplichtige ex-anbi's waren en dat over 2013 zes boetebeschikkingen waren opgelegd. Drie van de vier instellingen die hier bezwaar tegen maakten, hoefden daarna geen boete te betalen, omdat geen sprake was van opzet of grove schuld. Over 2014 zijn 90 boetebeschikkingen uitgereikt. Het is dus zaak om als belastingadviseur anbi's die overwegen om hun anbi-status op te geven – bijvoorbeeld vanwege alle publicatieverplichtingen – te wijzen op deze informatieverplichting en om ex-anbi's in het cliëntenbestand hieraan te herinneren.

## Belastingadviseurs doen er goed aan anbi's die hun anbi-status willen opgeven, te wijzen op hun informatieverplichting



## Veel non-compliance bij gelieerdheid: beschikkingsmacht

Volgens het evaluatieonderzoek deed non-compliance zich vooral voor bij gelieerdheid tussen een anbi en een anbi-bestuurder of tussen anbi-bestuurders onderling. In 8% van de onderzoeken leidde dit direct tot verlies van de anbi-status. In deze gevallen werd vermogen niet (voldoende) besteed aan het algemeen nut. In bijna een derde van deze gevallen werd tevens onderzoek gedaan naar de rechtmatigheid van giftenaftrek van een van de bestuurders. Het blijft dus zaak om hier als belastingadviseur alert op te blijven.

Op grond van art. 1a, lid 1, onderdeel c UAWR moet uit de regelgeving van de instelling en uit de feiten blijken dat geen enkele natuurlijke persoon of rechtspersoon over het vermogen van de instelling kan beschikken als ware het zijn eigen vermogen. De staatssecretaris heeft hier in 2007 over gezegd dat dit betekent dat een persoon niet rechtens of feitelijk de meerderheid van de zeggenschap mag hebben, en dat de aanwezigheid van familierelaties of een daarmee vergelijkbare relatie een indicatie kan zijn om nader onderzoek te doen.<sup>12</sup> Weliswaar staat dit niet meer in de huidige toelichting, maar het ligt voor de hand dat het anbi-team hier bijzondere aandacht aan zal blijven schenken, zeker gezien de resultaten van het aselechte boekenonderzoek.

Het anbi-team heeft hiermee inmiddels ook successen bij lagere rechters geboekt. Zo oordeelden Rechtbank Den Haag en Rechtbank Gelderland over een uit twee personen bestaand bestuur waarbij de stem van de voorzitter doorslaggevend was, dat de voorzitter over het vermogen kon beschikken als ware het zijn eigen vermogen.<sup>13</sup> In het eerste geval werd het vermogen van de stichting louter gevormd door stortingen van de voorzitter en in het tweede geval was de voorzitter als enige actief en had het andere bestuurslid, een fiscalist die penningmeester was, zelfs geen jaarstukken gemaakt. Deze jurisprudentie is ook een waarschuwing aan de mkb-adviseur om zich niet tot meedoen aan een dergelijke opzet te laten verleiden. Voor een dienstverlener zal het niet meevallen om als onafhankelijk bestuurslid te fungeren in een stichting waarvan zijn cliënt voorzitter is. De belastingadviseur heeft dan de schijn tegen. Het is daarom beter om niet op een dergelijk verzoek in te gaan en de cliënt aan te raden om daadwerkelijk onafhankelijke bestuursleden te zoeken. Sommige cliënten zullen hier problemen mee hebben, omdat een meerderheid van onafhankelijke bestuursleden betekent dat het stichtingsbestuur iets anders met het geld kan doen dan de cliënt wil. Dat is echter precies waar het beschik-



kingsmacht criterium over gaat: de beschikkingsmacht over het vermogen ligt niet langer bij de cliënt, maar bij de stichting. Als de cliënt dat niet wil, kan hij beter geen anbi oprichten, maar zelf jaarlijks schenkingen doen aan doelen van zijn keuze. Weliswaar heeft dit tot gevolg dat zijn box 3-vermogen hoger is, maar hij mag er dan wel zelf over blijven beschikken. Het is aan de cliënt om te bepalen hoeveel deze beschikkingsmacht hem waard is.

## Vermogensfondsen

In art. 1a, lid 1, onderdeel d jo art. 1b UAWR is de voorwaarde opgenomen dat een instelling niet meer vermogen mag aanhouden dan redelijkerwijs nodig is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van haar doelstelling. Dit wordt ook wel het bestedingscriterium of de 'anti-oppoteis' genoemd. Er is geen wettelijke termijn waarbinnen de anbi haar donaties en vermogensinkomsten moet besteden. Instellingen mogen van de staatssecretaris rekening houden met redelijkerwijs te verwachten fluctuaties in hun inkomsten of toekomstige rendementen. Centraal staat de redelijkheid en maatwerk.<sup>14</sup>

Uit het evaluatierapport MinFin anbi's lijkt te volgen dat het ministerie van Financiën en de Belastingdienst een verschillende invulling van de anti-oppoteis voorstaan. Op pagina 26 van het rapport staat namelijk dat de Belastingdienst bestudeert of vermogensfondsen al dan niet gerealiseerde koersresultaten tot het voor besteding beschikbare rendement moeten rekenen, een vrij strin-

Voor een dienstverlener zal het niet meevallen om als onafhankelijk bestuurslid te fungeren in een stichting waarvan zijn cliënt voorzitter is



## De Hoge Raad heeft de objectieve quid pro quo-toets verworpen en een subjectief criterium geformuleerd

langrijk om een duidelijk onderscheid te maken tussen doelactiviteiten en fondsenwervende activiteiten. Dit geldt zowel voor de statuten – fondsenwervende activiteiten moeten niet in het doelartikel staan, maar in het artikel over de wijze waarop de middelen worden verworven – als voor de jaarrekening.

Onder commerciële activiteiten wordt voor toepassing van art. 1a, lid 6 UAWR verstaan: het tegen commerciële tarieven verrichten van werkzaamheden of verlenen van diensten met het oogmerk hiermee ter financiering van de algemeen nuttige activiteiten van de instelling een positief resultaat te behalen. De staatssecretaris gaf hierop de volgende toelichting in Staatscourant 2012, 12737: ‘Onder commerciële tarieven dienen in dit kader te worden verstaan tarieven die de integrale kostprijs van de verrichte diensten of de geleverde goederen te boven gaan teneinde een voordeel te behalen.’

Deze definitie lijkt volstrekt helder, maar desondanks is er de afgelopen jaren veel discussie en jurisprudentie geweest over de vraag wat commerciële tarieven zijn. Deze jurisprudentie zag zowel op jaren voor als na 2012 en ging niet over fondswervende activiteiten, maar over doelactiviteiten. De Belastingdienst en een aantal lagere rechters gebruikten hiervoor een andere definitie, de door Hof Den Bosch ontwikkelde ‘quid pro quo-toets’.<sup>16</sup> Commerciële tarieven waren in die definitie prijzen die de afnemer als marktconform ervaart, ofwel in de markt voor een vergelijkbare prestatie gangbare tarieven. In plaats van een subjectief criterium – de integrale kostprijs van de desbetreffende instelling – werd derhalve een objectieve toets – de marktprijs – aangelegd. Met kleinschaligheid, inzet van vrijwilligers en vaste kosten werd in deze vergelijking geen rekening gehouden, wat het een economisch moeilijk te begrijpen toets maakte. De Hoge Raad heeft op 25 november 2016 voor beide tijdvakken de hoognodige duidelijkheid gegeven.<sup>17</sup> Hij verwierp de objectieve quid pro quo-toets en formuleerde een subjectief criterium. Voor de beantwoording van de vraag of doelactiviteiten worden verricht tegen tarieven die commercieel van aard zijn, is volgens de Hoge Raad bepalend of met de tariefstelling wordt gestreefd naar het behalen van exploitatieoverschotten. In geen van beide uitspraken verwijst hij naar de definitie die de staatssecretaris in zijn toelichting heeft gegeven, maar als de tarieven onder de integrale kostprijs liggen, zal van het streven naar exploitatieoverschotten geen sprake kunnen zijn. Tussen de definitie van de staatssecretaris en de Hoge Raad zit daarom naar mijn mening, ondanks de verschillende formulering, geen verschil. Het evaluatierapport MinFin anbi’s verwijst naar deze arresten en de daaraan voorafgegane discussie over de in-

gente invulling van het anti-oppotcriterium. Op pagina 12 staat echter: ‘Vanuit het ministerie van Financiën is gesteld dat de anti-oppoteis niet meer dan een ‘redelijkheidstoets’ is die alleen bij excessen gevolgen zou kunnen hebben.’

Het vormen van een reserve voor het opvangen voor koersschommelingen en het niet willen uitgeven van ongerealiseerde koersresultaten lijken mij geen excessen. Ook komt de invulling van het ministerie overeen met de eerder gegeven toelichtingen van de staatssecretaris. Zolang het ministerie het anbi-team zijn eigen koers hierin laat varen, zullen vermogensfondsen hierover discussies met de Belastingdienst blijven houden. De in het evaluatierapport vermelde opvatting van het ministerie maakt echter wel dat vermogensfondsen in deze discussie en voor de rechter sterker zijn komen te staan.

### Commerciële prijs

Activiteiten waarvoor een commerciële prijs wordt gerekend, dienen volgens de Hoge Raad primair particuliere belangen.<sup>15</sup> Als deze activiteiten de doelactiviteiten zijn, kan dat dus in de weg staan aan de anbi-status. Het is wel toegestaan om commerciële tarieven te rekenen voor fondsenwervende activiteiten. Art. 1a, lid 2 UAWR bepaalt dat het uitoefenen van commerciële activiteiten er niet aan in de weg staat dat een instelling de anbi-status verkrijgt of behoudt, mits de inkomsten uit deze activiteiten maar (nagenoeg) geheel ten goede komen aan de algemeen nuttige doelstelling van de anbi. Het is dus be-

vulling van het begrip ‘commerciële prijs’. Verwacht mag worden dat de Belastingdienst na deze arresten de op pagina 20 van het rapport nog wel genoemde quid pro quo-benadering heeft verlaten.<sup>18</sup>

## Geen impacteis

Eveneens op 25 november 2016 bepaalde de Hoge Raad dat voor de anbi-status geen impactvereiste geldt.<sup>19</sup> De afgelopen jaren nam het anbi-team nog wel eens de stelling in dat een instelling aannemelijk moest maken dat ze daadwerkelijk het door haar beoogde effect – zoals een mentaliteitsverandering – wist te bereiken. De staatssecretaris leek hier ook aan te refereren in zijn toelichting op het besluit om geen cassatieberoep in te stellen tegen een uitspraak van Hof Arnhem-Leeuwarden over een watersportvereniging voor gehandicapten.<sup>20</sup> In deze toelichting gaf hij aan dat het hof had vastgesteld dat de sportieve activiteiten het middel waren om het doel te bereiken – het bijdragen aan revalidatie, zelfredzaamheid, zelfvertrouwen en sociale integratie – waaraan hij toevoegde dat de stichting, gelet op de overgelegde verklaringen, erin slaagt dit oogmerk in betekenisvolle mate te bewerkstelligen.<sup>21</sup>

Een jaar eerder was Hof Arnhem-Leeuwarden meegegaan met de impacteis van de Belastingdienst in een geschil over een stichting voor transcendente meditatie.<sup>22</sup> Het hof achtte het relevant dat de stichting de door haar gestelde positieve effecten op onder andere de (afname van de) criminaliteit, economische vooruitgang en de positieve ontwikkeling van de verkeersveiligheid niet aannemelijk had gemaakt. De stichting had erkend dat ze daar geen hard wetenschappelijk geschraagd bewijs voor kon leveren. Dit zal over het algemeen erg lastig zijn bij doelstellingen die zich op een wat hoger abstractieniveau bevinden.

Het is daarom prettig dat de Hoge Raad deze additionele impacteis al in een relatief vroeg stadium van tafel heeft geveegd. In het arrest over de stichting voor transcendente meditatie overwoog de Hoge Raad dat voor het beogen van algemeen nut niet is vereist dat de instelling gunstige maatschappelijke effecten aannemelijk maakt.<sup>23</sup> Voor anbi's geldt dus geen impacteis.

## Conclusie

De anbi blijft een zeer dynamisch onderdeel van het fiscale werkgebied. Er is relatief veel jurisprudentie over de invulling van het anbi-begrip en dat zie ik de komende tijd niet snel veranderen. Dat zou anders kunnen worden als de giftenaftrek en andere anbi-voordelen worden afgeschaft om handhavingsproblemen van de Belastingdienst op te lossen, iets waar de evaluatierapporten van het ministerie van Financiën op lijken aan te koersen. Het is de vraag of de politiek hierin mee zal gaan. Naar mijn mening kan het handhavingsprobleem op een meer proportionele wijze worden opgelost, en wel door een investering in mensen en middelen en een slimme toepassing van automatiseringsmogelijkheden. Als andere landen anbi's en de giftenaftrek effectief kunnen controleren, moet Nederland dat ook kunnen. <<<

## Noten

- 1 Kamerstukken II, 2016-2017, 34552, nr. 77.
- 2 Voor een uitgebreide bespreking van de evaluaties verwijs ik naar S.J.C. Hemels, Evaluatie anbi en giftenaftrek: handhaving verbeteren reëel alternatief voor afschaffing, WFR 2017/43.
- 3 R. Brennenraedts, A. Vankan, J. Veldman, Y. Rienstra, F. Bongers, M. Gielen, L. Gercama, Evaluatie giftenaftrek (Dialogic), 2016; ministerie van Financiën, Evaluatie van de uitvoering van de giftenaftrek (MinFin giftenaftrek), 2017.
- 4 Dialogic, p. 67.
- 5 Art. 6.39 Wet IB 2001.
- 6 Art. 6.34 en 6.38 Wet IB 2001.
- 7 [https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontent-nl/themaoverstijgend/programmas\\_en\\_formulieren/overeenkomst\\_periodieke\\_giften](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontent-nl/themaoverstijgend/programmas_en_formulieren/overeenkomst_periodieke_giften).
- 8 Besluit van 19 december 2014, nr. BLKB2014/1415M, Staatscourant 2014, 36877, NTFR 2015/305 (par. 2.2.1).
- 9 Ministerie van Financiën, Evaluatie van de praktijk rondom ANBI's en SBBI's (MinFin anbi's), 2017.
- 10 S.J.C. Hemels, Anbi-aandachtspunten voor de belastingadviseur, Het Register juni 2015 (nr. 3), p. 34-39.
- 11 Art. V Uitv.reg. Geefwet.
- 12 Staatscourant 2007, 28.
- 13 Rechtbank Den Haag 26 juli 2013, nr. 13/01076, opgenomen in Hof Den Haag 26 maart 2014, nr. 13/01200, NTFR 2014/1827; Rechtbank Gelderland 24 maart 2015, nr. 14/8922, NTFR 2015/1242.
- 14 Staatscourant 2012, 12737.
- 15 HR 12 december 2014, nr. 13/05820, NTFR 2014/2937.
- 16 Hof Den Bosch 9 juni 2011, nr. 10/00501, NTFR 2011/2775.
- 17 Hoge Raad 25 november 2016, nr. 15/05483, NTFR 2016/2852 (Scientology) en nr. 15/03778, NTFR 2016/2850 (Katholiek Nieuwsblad).
- 18 Voor een uitgebreide bespreking van de arresten over commerciële tarieven verwijs ik naar M.M.F.J. van Bakel en S.A.M. de Wijkerslooth-Lhoëst, anbi's en commerciële activiteiten: the never-ending story, WFR 2017/71.
- 19 Hoge Raad 25 november 2016, nr. 15/04990, NTFR 2016/2853 en NTFR 2016/3002.
- 20 Hof Arnhem-Leeuwarden 31 mei 2016, nr. 15/01232, NTFR 2016/1601.
- 21 Staatssecretaris van Financiën 12 juli 2016, nr. DGB2016/2766, NTFR 2016/2265.
- 22 Hof Arnhem-Leeuwarden 15 september 2015, nr. 14/01142, NTFR 2015/2637.
- 23 Hoge Raad 25 november 2016, nr. 15/04990, NTFR 2016/2853 en NTFR 2016/3002.



## Bestuurszaken

# Nieuwe keuzes voor een toekomstbestendig beroep

**Het pakket aan voorgenomen maatregelen voor het toekomstbestendig maken van het beroep is door het bestuur verder uitgewerkt. Dit naar aanleiding van de vele gesprekken die zijn gevoerd met RBC- en RB-leden. De uitwerking heeft betrekking op de afschaffing van de RBC-titel en de daarbij behorende overgangsregeling.**

Eind 2016 heeft het bestuur een pakket met voorgenomen maatregelen gepubliceerd om het beroep van belastingadviseur toekomstbestendig te maken (Het Register 2016/nr. 6 en 2017/1). Deze 'keuzes voor een toekomstbestendig beroep' zijn toegelicht tijdens de buitengewone algemene ledenvergadering op 16 januari 2017 en verder besproken tijdens de regionale bijeenkomsten en in persoonlijke gesprekken met leden.

We mogen vaststellen dat onze analyse over de ontwikkelingen in ons beroep breed wordt gedeeld. Bijna iedereen is het met ons eens dat niets doen geen optie is. Tegelijkertijd constateren we ook dat vooral onderdelen van de voorgestelde maatregel 1 – de afschaffing (na een overgangsperiode) van de RBC-titel – kritiek ondervinden. Zowel RBC-leden als RB-leden hebben ervoor gepleit om RBC-leden die niet doorstuderen voor RB, ook na 1 januari 2022 bij de vereniging betrokken te houden.

Uit gesprekken met de desbetreffende RBC-leden is een vrij eenduidig beeld naar voren gekomen. Om diverse redenen kiest een groep leden ervoor om niet alsnog de RB-opleiding te gaan vol-

gen. Uiteraard respecteren we dat. Echter, men wil graag bij de vereniging betrokken blijven en ondersteuning vanuit het RB krijgen.

### Geassocieerd lidmaatschap

Voor het bestuur is dit aanleiding geweest om de voorgestelde maatregel 1 aan te passen. Het idee is om de RBC-leden die niet doorstuderen, per 1 januari 2022 een *geassocieerd lidmaatschap* aan te bieden. Zij verliezen per die datum het gewone lidmaatschap en het recht om gebruik te maken van de RBC-titel, maar kunnen toch betrokken blijven bij de vereniging.

Dit lidmaatschap geldt voor de RBC-leden die *niet* gaan doorstuderen. Wie dat wel wil doen, zal daarbij – zoals al aangegeven – door het RB worden gestimuleerd en gefaciliteerd. Naar aanleiding van gesprekken met leden heeft het bestuur een nadere invulling gegeven aan de wijze waarop dat gaat gebeuren.

De overgangsregeling voor leden die willen doorstuderen en het geassocieerde lidmaatschap is in de maand april op onderdelen getoetst bij de leden. De uitkomsten daarvan zijn besproken tijdens een klankbordsessie op 18 april. Op zeer korte termijn zal het bestuur de uitkomsten en het aangepaste voorstel met alle leden delen.

### Reageren?

Uw vragen, opmerkingen en aanvullingen zijn nog steeds van harte welkom. U kunt contact met ons opnemen via [bestuur@rb.nl](mailto:bestuur@rb.nl).

Namens het bestuur van Register Belastingadviseurs  
Voorzitter mr. Wil Vennix RB  
Vicevoorzitter Paul Cramer RB

***RBC-leden die niet doorstuderen voor RB, ook na 1 januari 2022 bij vereniging betrokken houden***



## Vakinformatie



### Fiscale Stemwijzer trekt bijna 29.000 bezoekers

De uitslag van de Tweede Kamer-verkiezingen op 15 maart 2017 is inmiddels bekend. Tijd om ook de balans op te maken hoe vaak de Fiscale Stemwijzer van het RB en Flynth adviseurs en accountants is geraadpleegd. Natuurlijk valt niet te tippen aan de massale stormloop op algemene websites als kieswijzer.nl, stemwijzer.nl en kieskompas.nl, die miljoenen kiezers trokken. Maar met 28.643 bezoekers die gemiddeld ruim 3 minuten besteedden aan het invullen van de vragen, mag de Fiscale Stemwijzer zeer tevreden zijn. De Fiscale Stemwijzer vergeleek de belastingmaatregelen uit de (concept) verkiezingsprogramma's van dertien (grotere) partijen, zoals deze luidden op 30 januari 2017. Zo konden ondernemers beoordelen welke partij(en) hun belangen het beste zouden behartigen. De Fiscale Stemwijzer gaf in totaal 15.738 'stemadviezen'.

### Flitsfoto's niet bruikbaar voor fiscus

De Belastingdienst zet regelmatig via 'automatic number plate recognition' (ANPR) gemaakte kentekenfoto's in bij de toets of rittenregistraties wel kloppen en sprake is van een jaarlijks privégebruik van een auto van de zaak van 500 km of minder. De Hoge Raad heeft op 24 februari 2017 in drie zaken beslist dat de gegevens die zijn verzameld met behulp van ANPR-camera's, niet mogen worden gebruikt, ongeacht of deze afkomstig zijn van de Belastingdienst zelf of van de KLPD (ECLI:NL:HR:2017:286, ECLI:NL:HR:2017:287 en ECLI:NL:HR:2017:288). De via ANPR verzamelde informatie vormt volgens de Hoge Raad een inmenging in het door artikel 8 EVRM beschermde privéleven. Hiervoor bestaat geen toereikende grondslag in de algemene taakomschrijving van de Belastingdienst en ook niet in enige (andere) wettelijke bepaling.

### Rondetafelgesprekken met softwareleveranciers

Sinds de lancering van RB-plaza geven leden geregeld via het Discussieforum hun mening over fiscale aangiftesoftware die zij op hun apparatuur hebben geïnstalleerd of vanuit de cloud afnemen. Ook de dienstverlening en het prijsbeleid van de softwareleveranciers staan hierbij regelmatig ter discussie. Daarom heeft het RB in 2016 al een aantal rondetafelgesprekken in Culemborg georganiseerd. Ook in mei 2017 organiseert het RB weer, in samenwerking met Elsevier (Nextens), Unit4, Wolters Kluwer en AFAS, dergelijke rondetafelgesprekken.

Hoewel het RB zelf geen contractpartij is in deze discussies, doen wij vanuit onze rol als beroeps- en belangenorganisatie wel een dringend beroep op softwareleveranciers om klachten van onze leden in ieder geval serieus te nemen. Daarnaast vragen wij hun om te werken aan oplossingen die recht doen aan de investeringen die onze leden hebben gepleegd om te kunnen beschikken over moderne aangiftesoftware die geschikt is voor elk kantoor, groot, middelgroot of klein. Het RB streeft er uiteindelijk naar om met alle relevante partijen in gesprek te treden met als doel dat aan onze leden een optimale prijs-kwaliteitsverhouding wordt geboden.

### Aanmelden?

Via RB-plaza is inmiddels een oproep gedaan aan RB-leden om zich aan te melden voor deze bijeenkomsten. Wilt u ook deelnemen? Stuur u dan een e-mail naar [software@rb.nl](mailto:software@rb.nl) en u ontvangt dan bericht of er nog een plaats beschikbaar is. Uiteraard zullen wij een gespreksverslag en de gemaakte afspraken met de softwareleveranciers te zijner tijd via RB-plaza met u delen.

### Tijdklemmen KEW/SEW/BEW per 1 april 2017 vervallen

Sinds 1 april 2017 zijn de tijdklemmen voor de kapitaalverzekering eigen woning (KEW), de spaarrekening eigen woning (SEW) en het beleggingsrecht eigen woning (BEW) helemaal vervallen. Dit betekent dat niet meer minimaal 15 of 20 jaar premie hoeft te zijn betaald om de vrijstelling voor de uitkeringen uit een KEW, SEW of BEW toe te passen. Hiermee is ook de lage vrijstelling van € 36.900 bij 15 jaar premiebetaling afgeschaft. Om in aanmerking te komen voor de hoge vrijstelling van € 162.500 is dan voldoende dat gedurende de hele looptijd jaarlijks premies zijn voldaan binnen de geldende bandbreedte. Voorwaarde blijft wel dat de uitkering wordt gebruikt voor de aflossing van de eigenwoningschuld. Het ministerie van Financiën wil in een beleidsbesluit goedkeuren dat de tijdklemmen ook niet meer gelden voor BredeHerwaarderingspolissen en ook niet voor premievrijgemaakte polissen (onder bepaalde voorwaarden).



## Kan fiscus in bezwaarfase bepalen waar hoorzitting plaatsvindt?

In februari 2017 stond een interessante vraag op RB-Plaza over het horen van een belastingplichtige (en/of zijn gemachtigde) door de Belastingdienst naar aanleiding van een ingediend bezwaar. Dit is wettelijk geregeld in artikel 7:2 e.v. Awb. Maar wat nu als de fiscus dat horen organiseert op een locatie op meer dan 150 kilometer afstand van de woonplaats van de belastingplichtige?

Het hoorgesprek is een belangrijk onderdeel van de bezwaarprocedure en vormt een van de bouwstenen van de rechtsbescherming van belastingplichtigen. Het belang van horen blijkt bijvoorbeeld uit de vele arresten die hierover zijn geweest, waarbij belastingplichtigen stellen dat het horen niet of niet naar behoren heeft plaatsgevonden. De Awb kent daarom diverse bepalingen die zien op het horen. Zo is afzien van horen alleen mogelijk in uitzonderingssituaties of als de belanghebbende daarmee instemt (artikel 7:3 Awb). Het horen is ook een voorwaarde voor het verkrijgen van dossierinzage (artikel 7:4 Awb). Het horen van een belastingplichtige kan niet geschieden door de ambtenaar die betrokken is geweest bij het tot stand komen van de desbetreffende aanslag of beschikking (artikel 7:5 Awb). Weliswaar mag deze ambtenaar bij het hoorgesprek aanwezig zijn, maar dan voor het geven van een motivering over de wettelijke basis van de aanslag of beschikking. Uitdrukkelijk wordt ook vermeld dat een verslag wordt opgesteld van het horen (artikel 7:7 Awb).

### Telefonisch horen

De wijze van horen is regelmatig onderwerp van gesprek tijdens het reguliere Becon-overleg met de Belastingdienst (zie de verslagen van 11 september 2015, 11 december 2015, 8 juli 2016 en 16 september 2016 op RB-plaza). Wat blijkt uit deze verslagen? De Belastingdienst wil het horen ook telefonisch mogelijk maken en heeft hiervoor ook proeven opgestart. Het Besluit Fiscaal Bestuursrecht maakt echter duidelijk dat telefonisch horen niet is toegestaan. Dit Besluit zou dan ook op dit punt moeten worden gewijzigd.

Eind 2016 werd duidelijk dat in sommige gevallen aan belastingplichtigen werd gevraagd of zij het bezwaar wilden intrekken. Uiteraard mag die vraag worden gesteld, maar het intrekken van een bezwaar kan alleen schriftelijk plaatsvinden of mondeling tijdens een fysieke hoorzitting (artikel 6:21 Awb). In eerste instantie was de Belastingdienst van plan om op een beperkt aantal locaties (en dus centraal) de hoorzittingen te organiseren. Zoals de vragensteller op RB-plaza constateert, leidt dit echter tot mogelijk onacceptabele reisafstanden en daarmee gemoeide tijdsbesteding.

### Competente inspecteur

Dit soort meldingen heeft ertoe geleid dat op alle locaties van de Belastingdienst met een MKB-afdeling hoorgesprekken kunnen plaatsvinden. Er kan dus in alle gevallen een locatie worden gevonden in de buurt van de belastingplichtige of zijn gemachtigde. Het horen zal dan gebeuren door een competente inspecteur. Uiteraard moet de inspecteur competent zijn om een uitspraak op bezwaar te doen. Daarnaast moet de inspecteur competent zijn ten aanzien van het fiscale geschil dat voorligt. Aan beide voorwaarden moet worden voldaan, wil sprake zijn van een echt hoorgesprek. De Hoge Raad heeft namelijk al in een eerder stadium geoordeeld dat in een hoorgesprek niet alleen sprake kan zijn van het aanhoren van de belastingplichtige en zijn grieven, maar dat sprake moet zijn van hoor en wederhoor.

Terugkomend op de vragensteller. Uiteraard hoeft niet te worden ingestemd met een hoorzitting op een afstand van 150 kilometer. Wat dan wel? In een (telefonisch) overleg met de Belastingdienst zult u er wel uitkomen!

*In deze rubriek worden onderwerpen van RB-plaza behandeld. Als RB-lid kunt u op RB-plaza discussiëren met andere leden over uw fiscale praktijk. Leden helpen leden. U bereikt RB-plaza door in te loggen op uw account. Daarnaast is er de helpdesk van Bureau Vaktechniek. Onze fiscalisten helpen u met name door collegiaal te overleggen, te 'klankborden' en eventueel door te verwijzen naar specialisten.*

**Drs. Peter Goossens RB**  
Bureau Vaktechniek





## Wat als uw clientgegevens in verkeerde handen vallen?

### Bent u beschermd tegen cybercrime en de gevolgen ervan?

#### Stel:

- Uw laptops of USB-sticks worden gestolen of u verliest deze zelf
- Uw computers of netwerk worden geïnfecteerd met computervirussen via internet, e-mail of USB-sticks
- Uw systeem wordt gehackt (o.a. phishing en malware)

#### Dan:

- Kan vertrouwelijke informatie verloren gaan of op straat belanden
- Kunnen uw systemen en bestanden schade oplopen met het risico op omzet- en reputatieverlies

### Wat kunt u hieraan doen?

Bescherming van uw gegevens is belangrijk. Toch kan het gebeuren dat gevoelige informatie lekt of wordt gestolen. Kröller verkent samen met u de mogelijkheden om de kans op diefstal of oneigenlijk gebruik van uw gegevens te verkleinen. Als partner van het RB adviseren we u graag over de verzekeringsmogelijkheden.

Een *cybercrime* verzekering biedt direct professioneel advies op het moment van een data incident. Daarnaast bent u verzekerd voor de kosten die u moet maken voor bijv. datareconstructie, bestandsverrijking door verloren gegane data, crisismanagement en reputatiemanagement.

### Waarom verzekeren?

De cybercrime verzekering van Kröller kunt u nu tegen een geringe premie meeverzekeren bij uw beroepsaansprakelijkheidsverzekering. Heeft u (nog) geen beroeps- en bedrijfsaansprakelijkheidsverzekering? Ook dan kunt u via Kröller een losse cybercrime verzekering afsluiten.

**Kijk voor meer informatie op [kroller.nl/rb](https://kroller.nl/rb) of bel een van onze adviseurs op 0900 332 23 32. Ook voor uw overige verzekeringen staan wij graag voor u klaar.**

 **KRÖLLER**  
ASSURANTIËN B.V.

# Aandeelhoudersovereenkomst: belangrijk instrument bij bedrijfsopvolging<sup>1</sup>



Het RB heeft samen met Bol Juristen een databank met juridische modelovereenkomsten ontwikkeld, toegespitst op het privaatrecht. RB-leden kunnen de juridische modellen gebruiken in de fiscale adviespraktijk. In elk nummer van Het Register lichten we een model voor u toe of behandelen we een actualiteit of een voor uw adviespraktijk interessant aspect uit een model.

In Nederland is 70% van alle bedrijven een familiebedrijf.<sup>2</sup> In economisch mindere tijden blijven veel familiebedrijven overeind. Ze nemen doorgaans minder risico's en hun beslissingen zijn vaker gericht op de continuïteit van de onderneming. Een van de valkuilen van het familiebedrijf is echter dat de ondernemer niet of te laat nadenkt over bedrijfsopvolging, de positie die de kinderen kunnen innemen in het bedrijf en de mogelijke gevolgen hiervan.

In onze praktijk spreken we regelmatig met ondernemers over bedrijfsopvolging en proberen we ze te overtuigen van het belang om hierover tijdig een toekomstvisie te ontwikkelen. Dit proces heeft tijd nodig, is onze ervaring. Er moeten de nodige emotionele hobbels worden genomen als de ondernemer en de familie met elkaar in gesprek gaan over de bedrijfsopvolging. Dan komen onderwerpen op tafel, die tot dan niet (expliciet) zijn besproken. Als uitkomst van dit proces besluiten sommige familiebedrijven hun visie voor de komende generatie(s) vast te leggen in een overkoepelend document, het 'familiestatuu't'. Andere bedrijven kiezen er voor om de stap van het familiestatuu't over te slaan. Zij richten het aandeelhouderschap, bestuur en toezicht nu al toekomstbestendig in.

## Familiestatuu't

Een familiestatuu't is een leidraad voor de familie. Doel is te voorkomen dat conflicterende inzichten binnen de familie de continuïteit van het familiebedrijf in gevaar brengen. In het familiestatuu't wordt een antwoord geformuleerd op vragen als: Wat zijn de kernwaarden van ons familiebedrijf? Wat houdt ons als eigenaren van een familiebedrijf bij elkaar? Is een rol weg gelegd voor niet-familieleden? Ook onderwerpen als dividendbeleid, noodopvolging en communicatieafspraken kunnen een plaats krijgen in het familiestatuu't. Het document is hierbij zeker geen doel op zich. De weg er naar toe is absoluut het belangrijkste. De inhoud van het statuu't moet draagkracht vinden - én blijven vinden - binnen het bedrijf en de familie. Het statuu't formuleert echter de doelstellingen en visie op hoofdlijnen. Daarom is het van belang om het statuu't concreet uit te werken in een aandeelhoudersovereenkomst, maar ook in testamenten en huwelijkse voorwaarden.

## Splitsing eigendom en zeggenschap

Neemt de kring van betrokkenen in het familiebedrijf in omvang toe, dan kiest het familiebedrijf er meestal voor om eigendom en zeggenschap te splitsen. Er zijn verschillende manieren om deze scheiding vorm te geven, maar in onze praktijk blijkt certificering van aandelen nog steeds de meest gekozen constructie. Er wordt

een stichting administratiekantoor (STAK) opgericht. De ondernemer heeft nagedacht over de vragen wie wordt benoemd tot bestuurslid van de STAK en of alle betrokkenen voldoende zijn vertegenwoordigd in dit bestuur. Gelijktijdig volgt het opstellen van een certificaathoudersovereenkomst. Daarin worden onder meer vastgelegd de voorwaarden die zijn verbonden aan certificaathouderschap, de methodiek van prijsbepaling, de aanbiedingsregeling bij verkoop en de randvoorwaarden van het dividendbeleid. Ook een geschillenregeling mag niet ontbreken.

## Familie en conflicterende belangen

Omdat de kring van betrokkenen bij het familiebedrijf zich uitbreidt en hierdoor de kans op conflicten toeneemt, blijken ondernemers vaak behoefte te hebben aan een onafhankelijk en deskundig adviesorgaan. Dit orgaan vervult de rol van klankbord voor het bestuur en mediator bij geschillen en is een belangrijke schakel tussen familie en bedrijf. De ondernemer heeft de keuze om een Raad van Commissarissen in te stellen, als formeel orgaan van de vennootschap met wettelijke taken en bevoegdheden, of een Raad van Advies, een informeel en flexibel orgaan, waarvan het familiebedrijf de taakomschrijving zelf invult.

Een onverwacht overlijden van de ondernemer heeft een enorme impact op een bedrijf, als niets is geregeld over bedrijfsopvolging. Breng dit onderwerp daarom op tijd onder de aandacht van de familiebedrijven die behoren tot uw klantenkring.

**Door: mr. Renate Baken, Bol Juristen**

*U vindt de juridische modellenbank op RB-plaza. Bij korte vragen over het gebruik van of de behoefte aan uitleg over de juridische modellen kunt u gratis gebruikmaken van de Juridische Helpdesk van Bol Juristen. Zij zijn bereikbaar per e-mail via [juristen@boljuristen.nl](mailto:juristen@boljuristen.nl) of telefonisch op 088-1211211.*



- 1 De aandeelhoudersovereenkomst kan ook dienen als basis voor een certificaathoudersovereenkomst (zie daarvoor de voetnoot in het model aandeelhoudersovereenkomst).
- 2 Nederland telt 271.790 familiebedrijven. Dit komt neer op 70% van alle bedrijven met meer dan één werkzame persoon. Bron: nieuwsbericht CBS van 22 september 2016.

## Ledenservice

**“Jong RB-bijeenkomsten mooie mix van praktijk, soft skills en inhoud”**

**Tijdens de Nieuwjaarsbijeenkomst op 16 januari 2017 kondigde Ralph Rijnders als voorzitter van de RB Jongerencommissie de plannen voor Jong RB voor dit jaar aan. Inmiddels is het volledige programma van de Jong RB-bijeenkomsten bekend.**

In het Strategisch Plan 2015-2018 staat dat het RB het beroep van belastingadviseur toekomstbestendig wil maken door te steunen op een brede achterban van leden. Daarvoor is een gezonde aanwas van nieuwe leden nodig. Om dit te realiseren is een jongerenbeleid ontwikkeld. Doel is studenten en jonge fiscalisten te binden aan de fiscale MKB-adviespraktijk en in het bijzonder aan het RB. Dit gebeurt onder meer door het organiseren van Jong RB-bijeenkomsten, met dit jaar de volgende interessante onderwerpen:

**Programma Jong RB 2017**

20 april 2017	'Falende fiscale adviezen' door Duij Fiscalisten
10 mei 2017	Belastingstelsel 2020 door o.a. prof. dr. L.G.M. (Leo) Stevens
16 juni 2017	RB-dag: Jong RB workshop 'De Foutenfabriek'
31 augustus 2017	Jong RB – Belastingdienst Jong (Toezicht)
medio oktober 2017	FIOD/Fiscaal strafrecht

Volgens Ralph zijn de bijeenkomsten “een mooie mix van praktijk, soft skills en inhoud”. Ralph is vooral in zijn nopjes met de bijeenkomst over het Belastingstelsel 2020. “Heel gaaf om zo met het vak bezig te zijn! Young professionals krijgen hiermee de kans om mee te denken over wat zij belangrijke uitgangspunten en voorwaarden vinden voor een toekomstbestendig belastingstelsel. Zij zijn immers degenen die daar het meeste profijt van hebben.” Begin 2018 wordt dit aan de politiek aangeboden.

**Doe mee met Jong RB**

Ralph roept de oudere leden op om de jongeren binnen het RB aan te sporen om de Jong RB-bijeenkomsten bij te wonen. “Het betekent een verdieping van je vakgebied en je komt in contact met anderen. Een gemiddeld RB-kantoor is niet zo groot, dus voor een mogelijkheid om te leren en te sparren kom je vaak bij dezelfde persoon uit.” Volgens Ralph gaat de oudere generatie belastingadviseurs vaak naar dit soort bijeenkomsten “zonder te beseffen dat bouwen aan een netwerk begint wanneer je loopbaan start”. Verder benadrukt hij dat de bijeenkomsten ook gewoon leuk en gezellig zijn, met een borrel na afloop. “En dit wordt je via het RB op een presenteerblaadje aangeboden!” Dus meld je aan via RB-plaza bij Opleiden/Permanente Educatie of neem contact op met de afdeling PE, telefoonnummer (0345) 547030 of via e-mail: jongrb@rb.nl.

**Sylvester Schenk nieuwe directeur Fiscale Zaken**

**Het RB krijgt een tweehoofdige directie. Mr. S.F.J.J. (Sylvester) Schenk RB is de nieuwe directeur Fiscale Zaken van het RB. De voormalige bestuursvoorzitter (2006-2014) gaat zich vooral richten op kwaliteitsverhoging. “Kwaliteit is de kurk waar de belastingadviseur op drijft.” De functie van algemeen directeur wordt nu waargenomen door Gerard Spekken en wordt over enkele maanden structureel ingevuld.**

Sylvester Schenk studeerde Nederlands recht aan de Radboud Universiteit en fiscaal recht aan Tilburg University. Sinds 1987 is hij werkzaam geweest in de fiscale adviespraktijk, waarvan de laatste jaren als directeur Wetenschappelijk Bureau bij Flynth. Daarnaast was hij geruime tijd verbonden aan de vakgroep fiscaal recht van de Radboud Universiteit. Verder is Sylvester Schenk hoofdredacteur van Het Register, van het Fiscaal Praktijkblad (uitgegeven door Fiscaal up to Date) en van het Land- en Tuinbouw Bulletin (van Wolters Kluwer).

De grootste uitdaging voor Sylvester Schenk is van het RB een toonaangevend fiscaal instituut te maken. De daarvoor noodzakelijke kwaliteitsslag is zijn eerste



**‘Kwaliteit is de kurk waar de belastingadviseur op drijft’**

prioriteit. “Een belangrijke rol daarbij is om de RBc-leden daarin mee te nemen. Maar ook het algehele RB-niveau moet hoger”, aldus de kersverse directeur, die zichzelf omschrijft als “gedreven en gebeten door het fiscale vak”. Hij vindt het leuk om fiscaal bezig te zijn voor het MKB in het algemeen en de agrosector in het bijzonder, maar ook voor de vermogende particulier.

In eerste instantie zal Sylvester Schenk zich richten op de interne organisatie, samen met het Bureau Vaktechniek. Na de zomer wil hij meer naar buiten treden, richting de politiek, de Belastingdienst, brancheorganisaties etc. Ook zal hij betrokken zijn bij (de kwaliteitsverhoging van) Opleidingen en Permanente Educatie.

Zijn proefschrift over de positie van de belastingadviseur – waar hij momenteel ook aan werkt – sluit mooi aan bij zijn werkzaamheden voor het RB. Wij wensen Sylvester Schenk veel succes!

## Acquisitie als tweede natuur – (n)iets voor mij?! 'Nooit meer met je mond vol tanden'

Hij was gelijk gegrepen door de titel: "Acquisitie als tweede natuur". Hans Scholten, senior belastingadviseur bij Zirkzee accountants en belastingadviseurs in Oegstgeest, deed al wel 'iets' aan acquisitie, maar comfortabel voelde dat jasje nog niet echt.

"Ik was op zoek naar handvatten om acquisitie echt onderdeel te maken van mijn eigen functioneren. Het is heel makkelijk om de verantwoordelijkheid hiervoor te verschuiven naar vennoten of de sales collega, maar als ik het mijn 'tweede natuur' kan maken, en het dus heel natuurlijk zou kunnen gaan, dan is iedereen daar toch bij gebaat", aldus Hans.

### Op en top jezelf zijn

"Vroeger was ik lid van de Rotary en nog altijd ben ik lid van de lokale ondernemersvereniging. Ik bezoek met regelmaat de verschillende netwerkbijeenkomsten, maar loop daar soms wel een beetje ongemakkelijk rond. Dit gevoel was heel herkenbaar bij mijn medecursisten en al gelijk tijdens de eerste cursusdag kregen we praktische inzichten en handvatten om dit gevoel te doorbreken. Trainer Rob Bindels noemde vier voorwaarden voor een geslaagde acquisitie: je moet het leuk vinden, er zin in hebben, geen verwachtingen hebben en last but not least je moet op en top jezelf zijn. Leg jezelf dus geen torenhoge (scorings)druk op, wees ontspannen en drink gewoon een biertje.

### Unique Selling Points

Zomaar een praatje maken, dat is wat ik altijd het moeilijkste vond. Hoe leg je contact met iemand die nog geen klant van je is? Waarover heb je het dan met elkaar? Wanneer kun je iets voor elkaar betekenen? Ook daar zie ik gelijk de meerwaarde terug van de training. Er werd ons namelijk gevraagd hoe we in een onliner ons bedrijf zouden introduceren. 'Toonaangevend in Oegstgeest' is mijn openingszin, waardoor meteen interesse ontstaat om hier meer van te weten. Ook mochten we de *Unique Selling Points* in kaart brengen, zowel van het bedrijf als van onszelf. Dit gaf heel veel inzicht. En parate kennis! Als je dit namelijk scherp op je netvlies hebt, sta je nooit meer met je mond vol tanden als een potentiële klant graag meer van je wil weten.

### Grootste eyeopener

Door te beseffen dat je geen verwachtingen moet hebben, ontstaat ruimte om oprecht naar de potentiële klant te luisteren. Toon interesse in de ander, praat over jezelf en minder over je vak – en dat is best moeilijk voor de gemiddelde accountant/fiscalist, toch vaak half autistisch (geintje) – en luister wat de klant belangrijk vindt. Dan ontstaat een binding waardoor er ruimte komt voor het maken van een eerste afspraak.

### Kleine veranderingen

Wat mij ook heeft geholpen, was het inzicht dat alleen al de manier waarop je tegenover de prospect (of je bestaande klant) zit, bijdraagt aan het succes van het gesprek. Zit je recht tegenover



**'Je moet het leuk vinden, er zin in hebben, geen verwachtingen hebben en op en top jezelf zijn'**

elkaar, of juist iets scheef waardoor je soms wat kunt wegkijken? Het heeft allemaal effect. Het was even wennen, maar een gesprek afronden met de vraag wat de klant van het gesprek vond, geeft ook veel inzichten. En een vervolg. Het werkt niet altijd voor mijn bestaande klanten, maar bij nieuwe gesprekken krijg ik bruikbare feedback.

### Voor wie?

Naar mijn mening is de cursus bij uitstek geschikt voor de fiscalist/accountant met enkele jaren werkervaring die denkt: 'Wat moet je met acquisitie?'. Zo heb je nog vele jaren voor je om optimaal, en ontspannen, te profiteren van alle bruikbare tips. Met nieuwe klanten erbij en/of meer cross selling. Deze cursus had ik twintig jaar eerder moeten hebben!"

Gaat u de uitdaging aan? Op 31 mei 2017 start een nieuwe groep in Vianen. Via RB-plaza kunt u zich hiervoor inschrijven.

Vakinhoudelijke kennis en adviesvaardigheden vormen samen voor de toekomst het bestaansrecht van de RB-adviseur. Welke vaardigheden hebt u nodig als u kijkt naar uw persoonlijke ontwikkeling, uw praktijkvoering en procesvoering? In het **dossier Beroepsvaardigheden** op RB-plaza vindt u relevante informatie. Volg dit dossier en blijf zo op de hoogte.

## Opleiden

## PE uitgelicht

## Nieuw: de Themacursus

RB Opleidingen organiseert vanaf nu regelmatig een Themacursus, waarin u in korte tijd volledig op de hoogte wordt gebracht van alle (fiscale) aspecten van een bepaald onderwerp. Een Themacursus is (meestal) een tweedaagse cursus die bestaat uit 3 of 4 dagdelen. Tijdens deze cursus praten diverse docenten u vanuit verschillende invalshoeken bij over een bepaald thema. In korte tijd bent u dus weer volledig op de hoogte. Wel zo handig en efficiënt!

## Inbreng onderneming in BV

De eerste Themacursus is op donderdag 29 en vrijdag 30 juni 2017. Dit is de Themacursus Inbreng onderneming in BV. De inbreng van een onderneming in de BV kent vele valkuilen. Het is echter ook dé kans voor fiscale optimalisatie. Deze cursus gaat alle mogelijkheden na. Na afloop hebt u een handig draaiboek, aan de hand waarvan u de juiste aanpak kunt selecteren. Ook bent u voorbereid op onverwachte valkuilen die u maar beter kunt vermijden.

## Programma

- Juridische aspecten oprichting BV incl. gebruik modellen - Maarten-Joost Swenker (dag 1)
- Fiscale aspecten van ruisende en geruisloze inbreng onderneming in BV - Chris Dijkstra (dag 1)
- Oprichting holdingstructuur: bedrijfsfusie, fiscale eenheid - Aad Rozendal (dag 2)
- Positie dga, gebruikelijk loon incl. verzekeringsplicht - Hans Zwagemaker (dag 2)

## Doelgroep

De Themacursus Inbreng onderneming in BV is bedoeld voor de beginnende belastingadviseur, maximaal 25 deelnemers.

## Meer informatie?

Hebt u vragen over deze of andere Themacursussen? Kijk op RB-plaza onder Opleiden/Permanente Educatie of neem contact op met de afdeling Permanente Educatie, telefoonnummer **(0345) 547030** of via e-mail: **pe@rb.nl**.

**Een cursus bestellen kan eenvoudig en snel op RB-plaza onder Opleiden/Permanente Educatie.**

## Geslaagd!

RB Opleidingen heeft een unieke samenwerking met de Rijksuniversiteit Groningen, exclusief voor RB-leden. RB-lid mr. R.J. van der Maat RB is geslaagd voor zijn Master Fiscaal Recht. Van harte gefeliciteerd en veel succes bij uw beroepsuitoefening.



## Uw winkelwagen op RB-plaza



Velen van u bestellen op RB-plaza PE-cursussen en andere bijeenkomsten. Vaak blijkt dat het bestelproces niet volledig is doorlopen en dat uw bestellingen nog steeds in uw winkelwagen staan. De cursussen zijn dan nog niet daadwerkelijk besteld en afgerekend, waardoor het RB uw plaatsing bij een cursus niet kan bevestigen. U herkent dit op RB-plaza aan een getal boven uw winkelwagen ('1' of bij meer bestellingen '2' etc.).

## PE-tip

## Aanmelden PE-cursussen/bijeenkomsten:

- Zoek op cursus
- Doorloop het bestelproces (selecteer eerst locatie/datum/tijd)
- Klik op: Direct bestellen en afrekenen
- Klik op: Afrekenen
- Klik op: Plaats bestelling
- Vink bij 'betalen' het vakje 'Akkoord met de algemene voorwaarden RB Opleidingen BV' aan
- Klik nogmaals op Afrekenen
- Bestelproces succesvol afgerond? U krijgt een bedankpagina op het scherm te zien.
- Uw inschrijving is zichtbaar in de Orderhistorie (helemaal bovenaan de pagina)

Alleen voor bestellingen die op deze wijze zijn geplaatst, kunnen wij uw aanwezigheid bij een cursus of bijeenkomst verwerken en bevestigen en ontvangt u PE-punten.

## Einde Forumbijeenkomsten

Het RB stopt met het organiseren van de Forumbijeenkomsten. Deze bijeenkomsten dragen niet meer bij aan het oorspronkelijke doel, namelijk het delen van praktijkvragen met andere RB-leden. Het afgelopen jaar hebben we een duidelijke terugloop gezien in het aantal vragen dat wordt ingediend. Het lijkt erop dat het discussieforum van RB-plaza de functie van de Forumbijeenkomsten voor een

groot deel heeft overgenomen. Ook het eind 2016 gehouden ledenonderzoek toont aan dat de Forumbijeenkomsten niet langer voldoen aan een behoefte. Hebt u een praktijkvraag waarbij u graag de mening van anderen wilt weten? Maakt u dan gebruik van het discussieforum op RB-plaza. Dit is ontwikkeld om te worden gebruikt voor en door de leden, waarbij kennisdeling centraal staat.



# Cursuskalender

In de cursuskalender vindt u het cursusaanbod van het RB voor mei en juni 2017. Het volledige cursusaanbod kunt u raadplegen op RB-plaza. Er komen continu nieuwe cursussen bij. Kijk daarom regelmatig op RB-plaza voor het actuele aanbod.

mei			
	Casuscollege Praktische aspecten van belastingverdragen	22 mei	Vianen
	Btw en sport	22 mei	Vianen
	Ontbindingsprocedure en UWV-procedure	22 mei	Dordrecht
	Procederen doe je zo I - Beroepsprocedure en oefenzitting dag 1	22 mei	Vianen
	Bedrijfsopvolging in de IB-sfeer	23 mei	Vianen
	Verdieping Estate planning dag 1	23 mei	Vianen
	Praktijkervaringen WWZ	23 mei	Vianen
	Zzp'er en fiscaliteit	24 mei	Vianen
	Verdieping Afschaffing pensioen in eigen beheer	24 mei	Vianen
	Fiscale begeleiding emigratie dga dag 1	29 mei	Vianen
	Vennootschap onder firma fiscaal en juridisch	29 mei	Akersloot
	Vermogensverdeling bij echtscheiding	29 mei	Vianen
	De dga en zijn bv: samen in een vof	30 mei	Dordrecht
	Adviesvaardigheden	30 mei	Vianen
	Fiscale aspecten van beleggen in privé, de bv en de VBI	30 mei	Vianen
	Verdieping Estate planning dag 2	30 mei	Vianen
	Ontbindingsprocedure en UWV-procedure	31 mei	Vianen
	Casuscollege Deelnemingsvrijstelling	31 mei	Vianen
	Acquisitie: (n)iets voor mij?! dag 1 - Vianen extra	31 mei	Vianen
juni			
	Ondernemerschap in de IB en btw	1 juni	Vianen
	Actualiteiten formeel belastingrecht in de praktijk	1 juni	Vianen
	Strategische kantoorontwikkeling - kantoren groter dan 10 fte Vianen dag 1	1 juni	Vianen
	Verdieping Btw en internationaal zaken doen	6 juni	Akersloot
	De dga en zijn bv: samen in een vof	6 juni	Vianen
	Fiscale begeleiding emigratie dga dag 2	6 juni	Vianen
	Verdieping Estate planning dag 3	6 juni	Vianen
	Strategische kantoorontwikkeling - kantoren tot en met 10 fte Zwolle extra dag 2	6 juni	Zwolle
	Fiscale stimuleringsregelingen	7 juni	Vianen
	Vennootschap onder firma fiscaal en juridisch	7 juni	Vianen
	Verdieping Deelnemingsvrijstelling	8 juni	Vianen
	Overdrachtsbelasting	12 juni	Vianen
	Timemanagement - ontspannen druk zijn?	12 juni	Vianen
	Procederen doe je zo I - Beroepsprocedure en oefenzitting dag 2	12 juni	Vianen
	Adviesvaardigheden	13 juni	Vianen
	Casuscollege Lijfrenten	13 juni	Vianen
	Verdieping Btw en internationaal zaken doen	14 juni	Vianen
	Ins & outs van het toeslagensysteem	14 juni	Vianen
	Acquisitie: (n)iets voor mij?! dag 2 - Vianen extra	14 juni	Vianen
	Verdieping Actualiteiten estate planning	15 juni	Vianen
	Verdieping Onzakelijke leningen (IB en Vpb)	19 juni	Vianen
	Procederen doe je zo II - hoger beroep en cassatie	19 juni	Vianen
	Strategische kantoorontwikkeling - kantoren tot en met 10 fte Vianen extra dag 2	22 juni	Vianen
	Acquisitie: (n)iets voor mij?! dag 3 - Vianen extra	28 juni	Vianen
	Strategische kantoorontwikkeling - kantoren groter dan 10 fte Vianen dag 2	29 juni	Vianen

## Boeken

**Het ABC van Erven & Nalaten****Auteur:** Marijke Wijnhoven**Uitgever:** Elmar**ISBN:** 9789038925370**Prijs:** € 24,95\*

<b>Praktisch nut</b>	<b>6</b>
<b>Wetenschappelijk niveau</b>	<b>4</b>
<b>Actualiteit</b>	<b>7</b>
<b>Leesbaarheid</b>	<b>9</b>
<b>Presentatie</b>	<b>9</b>
<b>Prijs-kwaliteitverhouding</b>	<b>7</b>

**Bedoeld voor: wie aan het roer wil staan van zijn eigen nalatenschap en voor wie een erfenis ontvangt**



Dit boek is bedoeld als naslagwerk voor de situatie waarin iemand gaat samenleven, een naaste overlijdt of wanneer men wensen met betrekking tot een nalatenschap wil bepalen. Het boek kent een tweedeling: het eerste deel is voor degene die aan het roer wil staan van zijn eigen nalatenschap; het tweede deel is voor degene die een erfenis ontvangt. Naast de onderwerpen 'erven' en 'nalatenschap' komen ook de onderwerpen 'schenken' en 'het levenstestament' aan de orde.

Het boek is geschreven voor mensen zonder fiscale kennis. Dit wordt al direct duidelijk door de begrippenlijst voorin, waarin diverse fiscale termen worden uitgelegd. Het boek is zeer duidelijk en begrijpelijk beschreven. Achter in het boek zitten een paar handige checklists voor het vormen van een nalatenschapsdossier en het afwickelen van een nalatenschap.

De diverse regelingen over erven en schenken worden vrij algemeen beschreven. Op de onderwerpen wordt niet erg diep ingegaan. Wel is er een verdiepingshoofdstuk, waarin onderwerpen als juridisch ouderschap, wilsrechten, bedrijfsopvolging, vereffening, legitieme portie en het niet kunnen betalen van de belasting aan bod komen. Kortom: een leuk boek om eens te lezen, maar voor de belastingadviseur biedt het boek weinig nieuwe kennis en invalshoeken.

Eindoordeel: ■ ■ ■ ■

*Door: mr. Lucas Blom AA RB en mr. Sandra Sennema RB*

\*RB-leden kunnen het boek met 10% korting bestellen door € 22,45 (inclusief verzendkosten) over te maken op rekeningnummer NL02 INGB 0009197815 t.n.v. M.T.G. Wijnhoven, o.v.v. naam, adres en kortingscode 'RB2017mw'.

In de boekenrubriek geven ervaren vakmensen op persoonlijke titel hun mening over recent verschenen (fiscale) boeken:

- Twee beoordelaars recenseren een boek.
- Zij kennen cijfers toe voor bijvoorbeeld leesbaarheid, actualiteit en niveau.

**De recensenten geven een eindoordeel:**

Aanrader	■ ■ ■ ■ ■
Goed	■ ■ ■ ■
Redelijk	■ ■ ■
Matig	■ ■
Afrader	■

**Turboliquidatie, een korte introductie****Auteur:** mr. dr. S. Renssen**Uitgever:** Boom Juridisch**ISBN:** 9789462903197**Prijs:** € 21,50

<b>Praktisch nut</b>	<b>7</b>
<b>Wetenschappelijk niveau</b>	<b>8</b>
<b>Actualiteit</b>	<b>9</b>
<b>Leesbaarheid</b>	<b>8</b>
<b>Presentatie</b>	<b>7</b>
<b>Prijs-kwaliteitverhouding</b>	<b>8</b>

**Bedoeld voor: generalist / civiel-jurist**



Hoewel het geen fiscale aangelegenheid is, zal de fiscalist uit de generale praktijk er vast wel eens 'eentje' hebben uitgevoerd: een turboliquidatie, ofwel het opheffen van een bv zonder dat de formaliteiten van deponeren en publiceren in acht zijn genomen. Dat is mogelijk als de bv op het moment van ontbinding geen baten meer heeft.

Dit boek(je) van slechts 85 pagina's is een light-versie van een eerder verschenen publicatie en proefschrift van dezelfde auteur. Zoals de kapt beschrijft: "Na lezing van het boekje weet de lezer precies wat hij minimaal moet weten over dit vraagstuk." Voor een fiscale generalist gaat het wellicht wat ver, maar twee zaken zijn zeker van belang: wanneer mag een turboliquidatie worden toegepast en welke aansprakelijkheid blijft bestaan voor het bestuur van een geturboliquideerde bv? Andere onderwerpen die aan bod komen, zijn bijvoorbeeld de geschiedenis van de turboliquidatie, de samenhang met faillissement en de opties van herleving van de vennootschap. Die onderdelen zijn zeker het lezen waard en op toegankelijke wijze geschreven, maar voor de fiscalist uit de generale praktijk minder interessant (hoewel men er altijd een keer mee te maken

kan krijgen). Wat in zeer positieve zin opvalt, is de grote hoeveelheid verwijzingen naar – vooral actuele – jurisprudentie. Mocht een fiscalist zich toch een keer willen verdiepen, dan wijst dit boekje de goede weg.

Qua aanbeveling van dit werk hinken wij op twee gedachten: het is zeker interessant, maar bevindt zich wel in een uithoek van het fiscale werkgebied. Vandaar de overall-score. Die valt echter zeker hoger uit als men in dit onderwerp is geïnteresseerd: "Een handig boekje om in de kast te hebben, maar voor een fiscalist niet onmisbaar."

Eindoordeel: ■ ■ ■

*Door: mr. Berrie van der Velden AA RB en mr. Sebastian van Wijk RB*

# Kom 16 juni 2017 naar de RB-dag

Meld u aan op [rb-plaza.nl](http://rb-plaza.nl)

Algemene  
Leden-  
vergadering

Fiscale rechts-  
bescherming  
mkb

prof. mr.  
M.W.C. Feteris

Fiscale  
toekomst mkb

mr.  
J. Zwagemaker

Keuze uit  
10 workshops

Afsluiting door  
Arjen Lubach

Netwerken  
met een hapje  
en een drankje

**“En ik zorg dat de kapper, mijn klant, niet geknipt en geschoren wordt.”**

Als RB ontmoet je elke dag ondernemers met de gekste fiscale vragen. Jouw expertise en creativiteit zijn medebepalend, soms cruciaal, voor hun succes. Dus je begrijpt: ze zien je elke keer weer graag komen.

**Willem Hoensbroek, RB**

## Een RB maakt meer mee

Word Register Belastingadviseur.  
Kijk op [rbopleidingen.nl](https://www.rbopleidingen.nl)