

# Kort Nieuws

*In deze rubriek een overzicht van recente gerechtelijke uitspraken, nieuwe wetgeving die op komst is op het gebied van fiscaliteit en sociale zekerheid, voor zover van belang voor Nederlanders in België.*

## **Hoge Raad 15 april 2011: Conserverende aanslag over pensioen bij emigratie naar België**

Indien u emigreert vanuit Nederland en u heeft in het verleden pensioen opgebouwd, wordt er een (conserverende) aanslag opgelegd. Een dergelijke aanslag wordt opgelegd om afkoop te voorkomen. Vooral ook omdat in sommige (vaak oudere) verdragen het heffingsrecht over afkoop van pensioenen wordt toegewezen aan het woonland. De grondslag van de conserverende aanslag is de waarde van uw pensioen. Deze aanslag hoeft u (nog) niet te betalen. En bij een emigratie binnen de EU hoeft u geen zekerheid te stellen. Invordering zal alleen plaatsvinden als het pensioen niet gebruikelijk wordt uitgevoerd, bijvoorbeeld bij afkoop.

Ook in de situatie van iemand die in 2003 emigreerde naar België werd een dergelijke conserverende aanslag opgelegd. De Hoge Raad oordeelt dat de goede verdragstrouw zich er niet tegen verzet dat Nederland vanwege de emigratie een conserverende aanslag (met revisierente) oplegt. Volgens de Hoge Raad zal Nederland namelijk in een (groot) aantal gevallen als bronstaat bevoegd zijn te heffen ter zake van het pensioen. Bovendien hoeft de conserverende aanslag in beginsel niet te worden betaald, omdat uitstel van betaling verleend wordt. Ook wordt de conserverende aanslag kwijtgescholden, indien er binnen een termijn van tien jaren geen besmette handeling plaatsvindt. De eventuele intrekking van het uitstel van betaling zal voorts plaatsvinden door middel van een voor bezwaar vatbare beschikking, zodat de rechtsbescherming van de emigrant voldoende gewaarborgd is, volgens de Hoge Raad. De Hoge Raad is daarom van mening, dat de opgelegde conserverende aanslag niet in strijd is met het Verdragenrecht en ook niet met het Europees Recht. Wel overweegt de Hoge Raad, dat er sprake is van strijd met de goede verdragstrouw als Nederland na emigratie zou willen heffen als zich een zogenoemde besmette handeling voordoet, terwijl het Verdrag de heffingsbevoegdheid toewijst aan de woonstaat.

Het feit, dat de verdragspartner hiervan op de hoogte was ten tijde van het sluiten van het verdrag doet daar niet aan af.

## **Rechtbank Breda 18 februari 2011: Pensioenuitkering rijksambtenaar deels belast in Nederland**

Een man was van 1968 tot 2002 werkzaam bij een rijksuniversiteit in Nederland. Deze universiteit was in 1992 geprivatiseerd. In 2000 emigreerde de man uit Nederland (in dit geval naar Thailand). Vanaf 2002 ontving hij een pensioenuitkering. De belastingdienst was van mening dat de hele uitkering in Nederland belast was; de man dat de hele uitkering in Nederland was vrijgesteld.

De rechtbank ging kijken in het belastingverdrag aan wie de heffingsbevoegdheid over de pensioenuitkering toe komt. Volgens het verdrag met Thailand (dat daarin echter niet afwijkt van het verdrag tussen Nederland en België) is de hoofdregel in dit verband dat heffing over pensioenuitkeringen is toegewezen aan het woonland. Een van de uitzonderingen hierop is de pensioenuitkering, voor zover deze is opgebouwd in de uitoefening van een overheidsfunctie. Volgens de rechtbank was van dit laatste sprake tot 1992. Dit betekent dat het volgende onderscheid gemaakt moet worden: de heffing over de pensioenuitkering voor zover opgebouwd in de jaren tot 1992 is toegewezen aan Nederland, de pensioenuitkering opgebouwd in de jaren daarna is belast in het woonland.

## **Conclusie Advocaat-generaal 17 maart 2011: Uitkering inzake restbegunstiging C-polis niet belast in Nederland**

Een inwoner van Duitsland ontvangt in 2006 een bedrag van een verzekeraar. Het betreft een restbegunstiging die hij als erfgenaam ontvangt van zijn vader, die in het verleden in Nederland een C-polis had afgesloten. De vraag is of deze uitkering voor het verdrag gezien moet worden als pensioen

(heffing toegewezen aan Duitsland) dan wel als inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid (heffing toegewezen aan Nederland). Advocaat-generaal van Ballegooijen is van mening dat de uitkering geen pensioenuitkering is voor verdragsdoeleinden. De uitkering is namelijk volgens hem eenmalig, strekt niet tot voorziening in de behoefte aan levensonderhoud c.q. in de verzorging van de oude dag en komt niet toe aan een pensioengerechtigde, maar aan een erfgenaam. De restbegünstiging is volgens de Advocaat-generaal verstrekt door de werkgever aan de overleden werknemer en valt daarom onder de hoofdregel voor inkomsten van niet-zelfstandige arbeid. Op basis daarvan komt het heffingsrecht toe aan Nederland.

### **Hof Den Haag 25 maart 2011: Gebruikelijk loonregeling ook van toepassing op in Nederland werkzame DGA met Belgische houdstervennootschap**

De gebruikelijk loonregeling voor de DGA is voor velen van hen een doorn in het oog. Ter herinnering: een DGA wordt geacht ten minste 41.000 aan salaris (fictief loon) te ontvangen van zijn eigen B.V. Voor bepaalde situaties mag hij van een lager bedrag aan fictief loon uitgaan en in andere situaties moet hij juist een hoger bedrag in aanmerking nemen.

Onlangs heeft Hof Den Haag uitspraak gedaan over de hoogte van het gebruikelijke loon van een in België wonende orthodontist met een praktijk in Nederland. Zij was van bestuurder van een in Nederland gevestigde B.V., waarin met negen werknemers de praktijk werd uitgeoefend. Van deze B.V. hield zij tezamen met haar echtgenoot middellijk alle aandelen via een Belgische houdstervennootschap.

De rechtbank oordeelde op basis van de artikelsgewijze toelichting op het huidige belastingverdrag met België, dat bij de totstandkoming van dit verdrag de gebruikelijk loonregeling aan de orde geweest. Daaruit trok de rechtbank de conclusie dat de gebruikelijk loonregeling in relatie met België 'gewoon' van toepassing kan zijn. Het gerechtshof volgt dit oordeel. De eerdere arresten van de Hoge Raad van 5 september 2003 die betrekking hadden op het oude belastingverdrag, leiden ook niet tot een andere conclusie.

### **Europese Commissie: Gift aan buitenlandse ANBI**

Nederland accepteert giftenaftrek in de inkomstenbelasting alleen als een schenking is gedaan aan een Nederlandse ANBI, die zich gemeld heeft bij de Nederlandse belastingdienst. Ook buitenlandse ANBI's kunnen in aanmerking komen, maar moeten zich ook melden bij de Nederlandse belastingdienst. De Europese Commissie vindt deze eis te zwaar en daarmee in strijd met Europees recht. De Europese commissie vindt dat

het voldoende moet zijn als de belastingplichtige de relevante bewijsstukken overlegt.

Vandaar dat de Europese Commissie Nederland voor het Europese Hof van Justitie daagt. Het is nu afwachten wat de mening zal zijn van het Europese Hof van Justitie.

### **Advies Belgische Dienst Voorafgaande Beslissingen over verkoop van kasgeldvennootschappen**

Nederland stond van oudsher bekend om de mogelijkheid om vooraf met de belastingdienst over situaties te overleggen en een ruling aan te vragen. Veel minder bekend is dat België een soortgelijke mogelijkheid ook kent en wel via de Dienst Voorafgaande Beslissingen. Onlangs heeft deze dienst een advies uitgebracht hoe zij in algemene zin aankijkt tegen de verkoop van kasgeldvennootschappen door inwoners van België.

In beginsel is de verkoop door een inwoner van België van zijn kasgeldvennootschap aan een inwoner van de E.U. niet belast in België. Ook Nederbelgen die de afgelopen jaren gestopt zijn met hun onderneming maken hier in de praktijk gebruik van. Echter de Belgische fiscus tracht in voorkomende gevallen de winst die behaald wordt met een dergelijke verkoop toch te belasten. Voorbeelden hiervan zijn de situatie dat een vennootschap verkocht wordt naar een nieuwe, eigen holding of naar een holding van de kinderen. Indien sprake is van een speculatieve transactie die het normale vermogensbeheer te boven gaat, kan de winst geherkwalificeerd worden als een divers inkomen, met een heffing van 33% tot gevolg.

De Dienst Voorafgaande Beslissingen heeft hierover nu beleid gepubliceerd. Het is mogelijk om vooraf de dienst haar mening te vragen of er al dan niet sprake is van een speculatieve transactie.

### **Hof 's-Hertogenbosch 5 november 2010: Verkoop aandelen in een naar België verplaatste B.V. onbelast**

Dit betreft een zaak van vele jaren geleden, nog onder het oude belastingverdrag. Een in 1993 geëmigreerde, Nederlandse DGA verplaatste in 1997 de feitelijke leiding van zijn holding naar België. Later in dat jaar verkocht hij de aandelen in deze vennootschap. Voor de eventuele belastingheffing was van belang, waar de vennootschap gevestigd was: op het huisadres van de DGA in België dan wel nog in Nederland.

Volgens Hof Den Bosch was de vennootschap in dit geval gevestigd in België, zodat belastingheffing bij verkoop van de aandelen niet mogelijk was in Nederland. Onder de huidige wet en verdrag gelden overigens andere voorwaarden van belastingheffing, met als belangrijkste verschil de conserverende aanslag die opgelegd wordt bij emigratie. Dat maakt dat

tegenwoordig normaal gesproken minimaal 10 jaar gewacht moet worden na emigratie, om zonder Nederlandse belastingheffing de aandelen in de eigen vennootschap onbelast te kunnen verkopen.

### **Hof 's-Hertogenbosch 17 december 2010: Verschuldigde inkomstenbelasting van Belgische DGA goed berekent**

Een enigszins technische kwestie was hier aan de orde: hanteerde de belastingdienst het juiste tarief bij de berekening van Nederlandse belastingheffing over Nederlands salaris van een DGA en de rente die zij ontvangt op een vordering op haar Nederlandse vennootschap.

Belanghebbende woont in België en houdt samen met haar echtgenoot alle aandelen in de in België gevestigde A NV, welke vennootschap 60% van de aandelen in de in Nederland gevestigde B BV heeft. Belanghebbende is directeur van B BV en heeft in die hoedanigheid een salaris ontvangen. Voorts heeft zij een vordering op deze BV. In geschil is of op de rente-inkomsten met betrekking tot die vordering aan Nederland een heffingsrecht toekomt. Het hof beantwoordt deze vraag bevestigend. Belanghebbende heeft een indirect aanmerkelijk belang in B BV en de schuldvordering valt onder de terbeschikkingstellingsregeling. De rente mag op basis daarvan in de Nederlandse heffing worden betrokken. Op grond van het belastingverdrag wordt de heffing over de rente wel beperkt tot 10%. Belanghebbende vindt dat, ter bepaling van het verschuldigde inkomstenbelastingtarief, de rente op geen enkele wijze invloed mag hebben op de heffing over het salaris. Het hof volgt belanghebbende niet. Nederland mag, ter berekening van de progressieve heffing over het salaris, de rente in de grondslag van het inkomen uit werk en woning betrekken. Ter berekening van het geldende tabeltarief over het salaris wordt dan in feite behalve dat salaris ook de rente in aanmerking genomen.

### **Hoge Raad 8 april 2011: Dubbele heffing successierecht (recht van overgang) niet in strijd met EG-recht**

Onder omstandigheden is het mogelijk dat erfgenamen twee keer belasting betalen over aandelen in een onroerend goed lichaam. De Hoge Raad heeft onlangs de conclusie van de advocaat-generaal overgenomen.

In deze casus was vader in 1996 naar België geëmigreerd. In 2002 kwam hij te overlijden. Omdat hij de Nederlandse nationaliteit had, werd hij op grond van de woonplaatsfictie (10 jaar na overlijden) geacht ten tijde van zijn overlijden in Nederland te hebben gewoond. Tot zijn nalatenschap behoorden o.a. aandelen in een in Nederland gevestigd onroerend zaaklichaam. De waarde van die aandelen werd zowel betrokken in het Nederlandse als in het Belgische successierecht.

België verleende geen tegemoetkoming voor de dubbele belasting omdat de aandelen in België als roerend werden aangemerkt en alleen een aftrek wordt verleend voor buitenlandse onroerende zaken. De Nederlandse inspecteur verleende eveneens geen aftrek ter voorkoming van dubbele belasting. De zoon (erfgenaam) stelde dat hierdoor sprake was van een ongelijke behandeling.

Volgens de Hoge Raad is er geen sprake van schending van het EU-recht ten aanzien van de dubbele heffing van successierecht. Volgens de Hoge Raad zijn namelijk zowel Nederland als België bevoegd successierecht te heffen ter zake van de verkrijging van het aandelenpakket. Omdat er geen belastingverdrag bestaat tussen Nederland en België ten aanzien van de heffing van successierecht en het EU-recht hier ook niet in voorziet, heeft de belastinginspecteur in deze het gelijk aan zijn kant.

Overigens zal de situatie vanaf 2010 fiscaal anders uitpakken. In verband met de afschaffing van het recht van overgang per 1 januari 2010 zal voor dit soort situaties wel een aftrek ter voorkoming van dubbele belasting geclaimd kunnen worden in Nederland.

### **Hoge Raad 25 februari 2011: Gehuurde kamer in Nederland leidt tot VAR-verklaring**

Sinds enige jaren kan een opdrachtgever vooraf zekerheid krijgen over de fiscale kwalificatie van de werkzaamheden die iemand voor hem verricht voor de loonbelasting en premies werknemersverzekeringen. Bij de inspecteur kan dan een Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) gevraagd worden. Indien een dergelijke verklaring is afgegeven, hoeft de opdrachtgever geen loonheffing en premies werknemersverzekeringen in te houden en af te dragen.

De belastingdienst wil echter nog wel eens moeilijk doen als een VAR-verklaring door een niet-inwoner van Nederland aangevraagd wordt. Hof 's-Hertogenbosch had zich op 7 mei 2010 uitgelaten over een situatie van een inwoner van België die in Nederland werkzaamheden als ziekenverzorgster verrichtte, omdat ze in Nederland niet over een vaste inrichting zou beschikken. Het Gerechtshof oordeelde dat het belastingverdrag met België voor belastingheffing van winst uit onderneming geen vaste inrichting vereist, maar een -minder omvattende - vaste basis. Omdat zo'n vaste basis in de vorm van een kamer bij familie aanwezig is en zij daarom winst uit onderneming geniet in Nederland, kan zij in Nederland ook om een VAR-verklaring verzoeken. De Hoge Raad heeft deze uitspraak nu bevestigd.

De staatssecretaris heeft overigens in een brief van 18 juni 2010 al laten weten dat ook niet-inwoners van Nederland een VAR-verklaring kunnen aanvragen. Dit geldt ook als de niet-inwoner inkomen uit Nederland geniet dat in Nederland niet belast is.