

# Nieuwsbrief april 2023

## *Nieuws uit Nederland*

### **Stand van zaken Box 3**

Het is weer tijd voor een update m.b.t. Box 3. Het meest recente nieuws is dat de staatssecretaris de Tweede Kamer heeft laten weten dat de behandeling van bezwaarschriften tegen de belastingheffing in Box 3 wordt stopgezet totdat de Hoge Raad hierover uitspraak doet. Hetzelfde geldt voor het opleggen van definitieve aanslagen m.b.t. Box 3-inkomen dat uit méér bestaat dan banktegoeden. Op dit moment lopen er meerdere procedures bij de Hoge Raad, waarin de vraag centraal staat of de forfaitaire spaarvariant m.b.t. het Box 3-inkomen over 2017 tot en met 2022, zoals vastgelegd in de Wet rechtsherstel Box 3, voldoende in lijn is met het Kerstarrest van de Hoge Raad van 24 december 2021.

Het aanhouden van de bezwaarschriften tegen de aanslagen IB over 2017 tot en met 2021 betekent dat belastingplichtigen op dit moment geen uitspraak op hun bezwaarschrift krijgen. De aanslagregeling over 2021 en 2022 wordt ook aangehouden om te voorkomen dat belanghebbenden -in afwachting van de Hoge Raad- bezwaar maken tegen de definitieve aanslagen als zij Box 3-inkomen hebben dat uit méér bestaat dan banktegoeden. De definitieve aanslagen worden met inachtneming van de nog te wijzen arresten van de Hoge Raad vastgesteld.

Voorlopige aanslagen over 2021 en 2022 met Box 3-inkomen dat uit meer bestaat dan banktegoeden zullen wel opgelegd worden. Dit geldt zowel voor voorlopige aanslagen die leiden tot een teruggave als voor voorlopige aanslagen die leiden tot een te betalen bedrag.

Eerder al had de belastingdienst laten weten momenteel in beginsel geen uitspraken te doen op verzoeken en bezwaren betreffende belastingjaren 2017 t/m 2021, waarin tegen het Besluit rechtsherstel Box 3 c.q. de Wet rechtsherstel Box 3 wordt opgekomen. Om voor deze behandeling in aanmerking te komen, volstaat niet slechts pro forma bezwaar.

Het bezwaar zal -zij het summier- gemotiveerd moeten zijn. Het bezwaarschrift moet bijvoorbeeld tenminste de volgende zin bevatten: *'het werkelijk behaalde rendement is lager dan het door de belastingdienst berekende Box 3-inkomen'*. Van belang daarbij is dat in het bezwaarschrift wordt aangegeven welke vermogenscategorieën in Box 3 het betreft, zonder dat dit cijfermatig moet worden onderbouwd.

Zoals eerder geschreven is het de bedoeling dat er vanaf 2026 een nieuw stelsel voor het belasten van vermogen komt. Daarbij moet het werkelijke rendement op spaargeld en beleggingen worden belast. Eind maart heeft de staatssecretaris laten weten dat de invoering op z'n minst een jaar vertraging oploopt. Ofwel, het nieuwe Box 3-stelsel is pas haalbaar vanaf 2027.

En in de afgelopen maanden zijn er ook een aantal nieuwe gerechtelijke uitspraken gepubliceerd. Daarbij komt met name aan de orde of de staatssecretaris met het besluit rechtsherstel en de wettelijke vertaling hiervan in de Wet rechtsherstel adequaat herstel biedt n.a.v. het Kerstarrest. In meerdere uitspraken hebben Rechtbanken en Gerechtshoven inmiddels het geboden rechtsherstel afgewezen en vervangen door rechtsherstel o.b.v. het werkelijk behaalde rendement.

Zo heeft Hof Arnhem-Leeuwarden op 7 februari 2023 beslist dat bij het belasten van inkomen uit sparen en beleggen op basis van het werkelijk behaalde rendement geen plaats is voor het in aanmerking nemen van (ongerealiseerde) verliezen ter zake van aandelen waarvan het in het geheel niet zeker is dat een verlies zich daadwerkelijk zal voordoen. En daarom moet in voorkomende gevallen worden uitgegaan van de daadwerkelijk ontvangen rente- en dividendinkomsten. En Hof 's-Hertogenbosch heeft in een omgekeerde situatie, van niet-gerealiseerde vermogenswinsten bij een niet-verhuurde tweede woning, op 22 maart 2023 geoordeeld dat ongerealiseerde vermogenswinsten niet binnen de term 'werkelijk behaald rendement' vallen uit het Kerst- en mei-arrest van de Hoge Raad.



In een eerder arrest van 2 november 2022 heeft hetzelfde Hof al geoordeeld dat het Besluit opzijgezet moet worden voor het werkelijk genoten rendement.

In een uitspraak van 14 februari 2023 heeft Rechtbank Noord-Holland geoordeeld dat rekening moet worden gehouden met de verkoop een tweede woning in 2019 en het daarbij behaalde rendement van € 38.000. De Rechtbank gaat daarbij uit van de WOZ-waarde en de verkoopprijs. De Rechtbank verwerpt daarbij de stelling van de belanghebbende dat rekening moet worden gehouden met het totale rendement over de periode van de aanschaf van de woning (2006) tot de uiteindelijke verkoop in 2019.

Op 20 januari 2023 heeft Hof Arnhem-Leeuwarden geoordeeld dat een aandeel in een reservefonds van een Vereniging van Eigenaars moet worden geëtiketteerd als 'bankgoed' i.p.v. een 'overige bezitting'. De procedure gaat over 2018, waarin een bankgoed een forfaitair rendement kent van 0,12% en overige bezittingen 5,38%.

En hetzelfde Hof Arnhem-Leeuwarden heeft op 17 januari 2023 geoordeeld dat de overheid over n.a.v. het Kerstarrest teruggegeven Box 3-belasting een billijke rentevergoeding verschuldigd is conform de regeling van de belastingrente.

Een voorzichtige conclusie uit de diverse gerechtelijke uitspraken lijkt te zijn dat als het werkelijk rendement over het Box 3-vermogen lager is dan het forfaitaire rendement volgens het rechtsherstel van het Besluit c.q. de wet, het werkelijk rendement bepalend is. Maar zolang de Hoge Raad haar oordeel nog moet vellen is een groot voorbehoud op zijn plaats.

### **Pensioen NederBelg door onduidelijke € 25.000-grens onbelast**

*Hof 's-Hertogenbosch 1 februari 2023*

Hof 's-Hertogenbosch heeft geoordeeld dat Nederland volgens het belastingverdrag Nederland-België niet kan heffen over een bruto pensioen van € 29.000, dat een inwoner van België heeft ontvangen. België beschouwt een deel van dit pensioen als lijfrente, waardoor minder dan € 25.000 van het pensioen niet progressief is belast en daardoor heeft België het exclusieve heffingsrecht.

De casus is als volgt. Een man woont in België en ontvangt o.a. pensioen en lijfrente-uitkeringen uit Nederland. België belast in 2014 € 23.739,75 aan pensioeninkomen niet progressief. In 2015-2017 is dat € 24.702,72. Het meerdere belast België wel progressief. In 2019 betreft de inspecteur het pensioeninkomen volledig in de heffing van inkomstenbelasting over de jaren 2014-2017. In geschil is of Nederland hierover het heffingsrecht heeft in deze jaren.

Hof 's-Hertogenbosch oordeelt dat Nederland geen heffingsrecht toekomt over het pensioeninkomen. Nederland heeft onder voorwaarden wel dit heffingsrecht. Eén van die voorwaarden is dat het totale brutobedrag meer bedraagt dan € 25.000. De inspecteur stelt dat het hierbij gaat om het totale brutobedrag, inclusief het wél in België progressief belaste deel van het pensioeninkomen. De man stelt dat dit progressief belaste deel niet meetelt. Gegeven onder meer de onduidelijkheid van de verdragstekst oordeelt het Hof dat het heffingsrecht over het pensioeninkomen exclusief toekomt aan de woonstaat België. De onduidelijkheid van de verdragstekst komt voor rekening en risico van de verdragsluitende staten en mag bij gerede twijfel niet ten nadele van de belastingplichtige worden uitgelegd.

### **Nederland mag heffen over Nederlands pensioen van inwoner van België**

*Rechtbank Zeeland-West-Brabant 21 december 2022*

In een procedure over hetzelfde verdragsartikel, maar een andere situatie, heeft Rechtbank Zeeland-West-Brabant in het nadeel van belastingplichtige geoordeeld.

Het gaat hier om een man die in 2004 naar België geëmigreerd en in de jaren 2014 - 2017 Nederlandse pensioenen ontvangt. In 2011 worden de hiervoor verleende vrijstellingsverklaringen voor de LB-inhouding verlengd. Naar aanleiding van ontwikkelingen in de Belgische jurisprudentie trekt de inspecteur de vrijstellingsverklaringen in en concludeert hij dat het heffingsrecht over één van de pensioenen aan Nederland toekomt.

De Rechtbank oordeelt dat het heffingsrecht over het pensioen aan Nederland toekomt. De rechtbank stelt daarbij vast dat aan de voorwaarden van art. 18, lid 1, onderdeel a van het belastingverdrag Nederland - België is voldaan. Bij de opbouw van de pensioenuitkeringen heeft in Nederland fiscale facilitering plaatsgevonden en het totale brutobedrag van de pensioenuitkeringen bedraagt meer dan € 25.000 per jaar.



Verder is het brutobedrag van de pensioenuitkeringen in België voor minder dan 90% in de belastingheffing betrokken. De Rechtbank verwerpt hierbij de stelling van de man dat belastingheffing pas vanaf 2018 mogelijk is, omdat Nederland en België pas op 15 maart 2018 een overeenkomst hebben gesloten naar aanleiding van Belgische jurisprudentie over de belastingheffing over uit Nederland afkomstige pensioenuitkeringen. Deze overeenkomst biedt namelijk geen zelfstandige basis voor Nederland om te heffen over de pensioenuitkeringen. De overeenkomst is slechts een instrument dat gebruikt kan worden bij de uitlegging en toepassing van het Verdrag. Het gelijk is aan de inspecteur.

### **Akkoord EU over sociale zekerheid thuiswerkende grensarbeiders** *Europese Commissie*

Op dit moment is de hoofdregel dat iemand in beginsel sociaal verzekerd is in het werkland, tenzij hij/zij meer dan 25% werkzaam is in het woonland, in welk geval de werknemer in het woonland sociaal verzekerd is. Tijdens de coronaperiode heeft Nederland speciale afspraken met België en Duitsland gemaakt voor werknemers die normaliter in hun niet-woonland werken, maar vanwege de coronasituatie thuis werken. Deze tijdelijke regelingen zijn meerdere keren verlengd, als laatste tot 1 juli 2023. Ik heb al eerder geschreven dat Nederland gepleit heeft voor een structurele, ruimere regeling voor grensarbeiders op dit vlak.

Onlangs is de Europese Commissie het eens geworden over een nieuwe regeling voor grensarbeiders die internationaal telewerken. Het akkoord heeft de status van een aanbeveling aan de EU-lidstaten. Ofwel, de afzonderlijke lidstaten moeten nog wel expliciet aangeven of ze de aanbeveling overnemen. Op dit moment is het nog niet bekend of Nederland én België de aanbeveling overnemen.

De aanbeveling houdt in dat vanaf 1 juli 2023 grensarbeiders sociaal verzekerd zijn in het land waar hun werkgever gevestigd is, als zij minder dan 50% van hun tijd telewerken vanuit huis. Voorwaarde is wel dat zij het grootste deel van hun tijd in het land van de werkgever werken. Lidstaten mogen overigens in onderling overleg (naar beneden) afwijken van het maximale percentage. Werknemers kunnen gebruik maken van de aanbeveling via een zogeheten 'opting-in' regeling. Dit betekent dat een A1-verklaring dient te worden opgevraagd.

De aanbeveling vervangt overigens niet de aanwijfsregel voor substantieel werken in de woonstaat (25 procent) bij gelijktijdig werken in meerdere lidstaten.

### **Advocaat-Generaal adviseert Hoge Raad prejudiciële vraag inzake Schumacker-doctrine** *Parquet bij de Hoge Raad 31 maart 2023*

Hof 's-Hertogenbosch heeft in een bijlage bij een uitspraak van 18 mei 2022 een stappenplan gegeven voor het antwoord op de vraag of de zogenoemde Schumackerdoctrine aanleiding geeft tot een verdergaande tegemoetkoming dan de nationale regeling voorschrijft. In de praktijk gaat het dan veelal om de vraag of hypotheekrente van een in het buitenland gelegen woning toch in aftrek kan komen in Nederland, ondanks dat niet voldaan is aan de voorwaarden van de kwalificerende buitenlands belastingplicht. In meerdere procedures daarna heeft het Hof hetzelfde stappenplan gevolgd. De staatssecretaris is daartegen in cassatie gegaan bij de Hoge Raad.

In deze procedure gaat het om een man die werkt in Nederland en woont in België. In België beschikt hij over een eigen woning. In geschil is of hij de hypotheekrente in Nederland in aftrek kan brengen. Daarbij is niet in geschil dat hij geen kwalificerende buitenlands belastingplichtige is. De man stelt dat hij in België geen inkomsten van betekenis verwerft. De inspecteur is het daar niet mee eens en wijst er daarbij op dat hij in België een inkomen van € 43.000 geniet. Rechtbank Zeeland-West-Brabant oordeelt dat de man, mede gezien de Schumacker-jurisprudentie, recht heeft op aftrek van de hypotheekrente. Dat hij geen kwalificerende buitenlands belastingplichtige is, is niet van belang. De man verwerft volgens de Rechtbank in België geen inkomsten van betekenis. Hof 's-Hertogenbosch volgt de Rechtbank en merkt op dat het inkomen waarover de heffing aan België, als woonland, is toegewezen moet worden vastgesteld aan de hand van de door dat land gehanteerde maatstaven. En dus niet, zoals de inspecteur wil, het wereldinkomen herrekenen naar Nederlandse maatstaven. Dit inkomen bedraagt dan € 882, zodat sprake is van een 'klassieke Schumacker-situatie'. Nederland moet dan ook rekening houden met de persoonlijke en gezinssituatie, waaronder de door de man genoten negatieve inkomsten uit de Belgische eigen woning. Het Hof verwijst hierbij naar zijn in de bijlage opgenomen stappenplan en bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.



Advocaat-generaal Wattel concludeert dat, als de Schumacker-jurisprudentie als uitgangspunt wordt genomen, uit die rechtspraak volgt dat de (niet)beschikbaarheid van woonstaatvoordelen beoordeeld moet worden naar woonstaatmaatstaven. Volgens de A-G is de Schumacker-jurisprudentie echter onverenigbaar met EU-recht, onder andere omdat zij in strijd is met de basisregel van vrij personenverkeer. Van het stappenplan van het Hof is volgens de A-G alleen stap 4 relevant en vereist. Nederland moet niet-ingezetenen als ingezetenen naar Nederlandse maatstaven belasten alsof zij ingezetenen zijn (en hun eigen woning zich in Nederland bevindt) en hen dezelfde evenredige belastingvrijstelling ter voorkoming van internationale dubbele belasting geven als inwoners. De A-G geeft de Hoge Raad vervolgens in overweging om prejudiciële vragen te stellen aan het Hof van Justitie EU.

### **Partner niet buitenlands belastingplichtig, hypotheekrenteaf trek beperkt**

*Rechtbank Zeeland-West-Brabant 13 februari 2023*

Een man en vrouw wonen samen in België. Zij hebben ieder de helft van hun woning in eigendom. De eigenwoningsschulden staan voor de onverdeelde helft op de naam van man en vrouw. In 2015 geniet de man uit Nederland een inkomen uit tegenwoordige dienstbetrekking dat belast is in Nederland. Hij is derhalve een kwalificerend buitenlands belastingplichtige. Aan zijn echtgenote wordt door het UWV een arbeidsongeschiktheidsuitkering uitbetaald. Dit inkomen is volledig belast in België. In de aangifte inkomstenbelasting 2015 wijst de man 100% van de eigenwoningaftrek aan zichzelf toe.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant oordeelt dat de man echter slechts recht heeft op de helft van de eigenwoningaftrek. Omdat zijn echtgenote geen kwalificerend buitenlands belastingplichtige is, kan zij niet als fiscaal partner van de man worden aangemerkt. Dat het Belgische belastingstelsel verschilt van het Nederlandse belastingstelsel waardoor zijn echtgenote de aan haar toerekenbare hypotheekrente in België niet in aftrek kan brengen, maakt dit niet anders. Het is in dit geval aan België om aftrek in verband met de persoonlijke en gezinssituatie te verlenen.

### **Geeft Nederlands vastgoed op in NiNbi-formulier**

*Gerechtshof Amsterdam 4 april 2023*

Een man woont sinds 2006 in Portugal. In 2012 heeft hij geen werkzaamheden in Nederland verricht. Wel is hij sinds 2 mei 1973 eigenaar van een stuk grond in Nederland. De man verzoekt de Belastingdienst niet om een uitnodiging tot het doen van aangifte. Maar de inspecteur stuurt de man uiteindelijk zelf een formulier Opgaaft wereldinkomen (ook wel formulier Niet in Nederland belast inkomen, NiNbi-formulier geheten). In dit formulier geeft de man uitsluitend wereldinkomen uit werk en woning op en geen voordeel uit sparen en beleggen. Wanneer de inspecteur uiteindelijk de belasting over het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen in Nederland navordert, krijgt de man ook een verzuimboete opgelegd. De man gaat daartegen in beroep.

Hij stelt voor Hof Amsterdam dat hij meende het NiNbi-formulier naar Portugese maatstaven te mogen invullen. Maar het Hof stelt dat het formulier geen enkel aanknopingspunt geeft voor die opvatting. Integendeel, het formulier vraagt uitdrukkelijk naar het bedrag van de rendementsgrondslag en het heffingvrije vermogen. Door toch geen melding te maken van de Nederlandse grond is de man zo laakbaar geweest dat het grenst aan opzet. Daarom is volgens het Hof op zijn minst sprake van grove schuld. De vergrijpboete is daarom terecht opgelegd. Uitsluitend vanwege tijdsverloop is de boete gematigd tot € 10.602.

### **Kort voor sterven aangaan van huwelijkse voorwaarden is fraus legis**

*Parket bij de Hoge Raad 17 februari 2023*

Twee echtgenoten die aanvankelijk in gemeenschap van goederen zijn gehuwd, gaan op 19 oktober 2017 huwelijkse voorwaarden aan. Daarbij wordt de vrouw gerechtigd tot 90% van de gemeenschap en de man tot de resterende 10%. De man is op dat moment ernstig ziek en een paar maanden later overlijdt hij. Zijn weduwe is enig erfgenaam. Volgens de Belastingdienst telt het aangaan van huwelijkse voorwaarden in deze situatie fiscaal gezien als een schenking. Deze schenking heeft bovendien plaatsgevonden binnen 180 dagen voor het overlijden van de erflater. Daardoor wordt de vrouw geacht het geschonken bedrag krachtens erfrecht vanwege overlijden te hebben verkregen. De inspecteur legt de vrouw daarom een aanslag erfbelasting op. Daarop start de vrouw een beroepsprocedure. Maar met een succesvol beroep op fraus legis weet de fiscus de aanslag in stand te houden.



De vrouw gaat vervolgens in cassatie. De Advocaat-generaal concludeert dat het Hof heeft mogen oordelen dat de huwelijkse voorwaarden zijn gewijzigd in het zicht van overlijden. Op 19 oktober 2017 was te voorzien dat de vrouw haar echtgenoot zou overleven. Ook voert de vrouw geen reële, zakelijke motieven aan voor het aangaan van de huwelijkse voorwaarden. Daarom lijkt het fiscale motief doorslaggevend te zijn. Formeel heeft geen vermogensverschuiving plaatsgevonden. Maar de feitelijke vermogensverschuiving was gezien de ongelijke sterftekansen zo goed als zeker. Zo'n bevoordeling in het zicht van overlijden is volgens de A-G op één lijn te stellen met een schenking. Het aanvaarden van de bedoelde fiscale gevolgen van het aangaan van huwelijkse voorwaarden zou ook het herhaalbaar en willekeurig ontgaan van erfbelasting mogelijk maken. Dit botst met het doel en de strekking van de wet. De A-G adviseert de Hoge Raad daarom het cassatieberoep van de vrouw ongegrond te verklaren.

## Nieuws uit België

### Nieuw aanslagjaar met korte aangiftetermijnen

De aangiften personenbelasting over inkomstenjaar 2022 moeten binnenkort weer ingevuld worden. De termijnen om de aangiften in te dienen zijn echter korter dan voorgaande jaren. Zogenaamd 'complexe' aangiften krijgen meer tijd. Ook het onderscheid in indieningstermijn tussen mandatarissen en burgers is vervallen. Wie een 'complexe' aangifte indient via MyMinfin (Tax-on-web), krijgt tijd tot 18 oktober.

Een aangifte wordt als complex beschouwd als ze een of meerdere van volgende inkomsten bevat:

- winsten en/of baten;
- bezoldigingen bedrijfsleider;
- bezoldigingen aan meewerkende echtgenoten (wettelijk samenwonenden);
- buitenlandse beroepsinkomsten.

Wie de aangifte indient (een mandataris of burger) maakt niet langer uit voor de indieningstermijn. Dit zijn de indieningstermijnen voor aanslagjaar 2023:

- 'Eenvoudige' aangifte:
  - Papieren aangifte: 30 juni 2023;
  - Aangifte via MyMinfin (Tax-on-web): 15 juli 2023 (voor zowel burgers als mandatarissen);
- 'Complexe' aangifte:
  - Papieren aangifte: 30 juni 2023;
  - Aangifte via MyMinfin (Tax-on-web): 18 oktober 2023 (voor zowel burgers als mandatarissen).

Als de complexe aangifte vóór 1 september 2023 wordt ingediend, geniet de belastingplichtige van een snellere terugbetaling of kunnen zij later betalen.

