

HC 9, 06-03-2018

Vroeger werd draagkracht berekend op uiterlijke kenmerken. Toen we beter gingen boekhouden gingen we het inkomen van de belastingplichtige berekenen. Inkomen is dus een maatstaaf van de welvaart van de belastingplichtige. Dit is niet de enige maatstaaf. Waar vloeit uit voort dat we het een wel meetellen en het ander niet? Daar ligt een principe aan ten grondslag. In de IB kijken we naar de bronnentheorie. We hebben draagkracht dat vertaald wordt naar inkomen. Inkomen gaan we invullen op basis van de bronnentheorie. Je belast dat wat er zich aan rendement vormt bij de belastingplichtige. Je laat de earningcapacity intact. Je gaat elke keer toetsen of een bepaald voordeel behoort tot de ene of de andere categorie. In de inkomstenbelasting moet je je dus druk maken of je voordeel hebt genoten uit de bron zelf, daarom is de verkoop van een huis niet een inkomen uit de bron. Waar passen arbeidsinkomsten dan in dit model? Als je arbeidscapaciteit omzet in euro's, dan maak je het nuttig. Als de capaciteit afneemt en je krijgt daarvoor een externe vergoeding, dan wordt dat niet belast omdat het niet uit de bron komt. Een voorbeeld hiervan is een bedrijfsongeval waarbij iemand zijn arm verliest. De twee factoren zijn dus kapitaal en arbeid. Is de verkoop van een nier belast? dit is onbelast omdat het niet meer terug groeit. Het meedoen aan medische proeven zijn wel belast omdat dit het lichaam niet aantast.

Resultaat overige werkzaamheden

In de bron resultaat overige werkzaamheden zit heel veel type inkomens. Het varieert van vergoedingen ter beschikking stellen van je lichaam, het geven van een eenmalige lezing, het schrijven van een artikel, het belonen van een tip, effecten etc. Dit maakt dat het heel erg gevarieerd is. Het tweede probleem is de jurisprudentie, dat is namelijk heel casuïstisch van aard. Sommige jurisprudentie is al ingehaald door andere jurisprudentie. Een ander probleem is dat het lastig is omdat je geen hulpmiddelen hebt. Je hebt bijvoorbeeld geen te constateren dienstbetrekking. Ook een onderneming heeft uiterlijke kenmerken. Je kan zien of er een onderneming is. Bij resultaat overige werkzaamheden heb je niets, er is geen kapstok waar je het aan kan ophangen. Door de introductie van box 3 is het een alles of niets discussie geworden. Heel vaak is het alternatief van belast worden in het resultaat overige werkzaamheden dat het naar box 3 gaat. In de beleving van de belastingplichtige is het of alles in box 3 betalen of helemaal niets in box 1. Het vervelende van het resultaat overige werkzaamheden is dat je over het algemeen heel slecht kan zeggen dat "een beetje" resultaat overige werkzaamheden is.

Bronkenmerken

Wat houdt de bron resultaat overige werkzaamheden in? Dit zijn 4 kenmerken. Dit zijn ook algemene kenmerken, er zijn geen bijzondere omstandigheden. De belastingplichtige verricht arbeid, waar mee hij door deelname aan het economisch verkeer, voordeel beoogt, en dat redelijkerwijze kan verwachten. Het deelnemen aan het economisch verkeer houdt verband met het feit dat het zich niet in de privésfeer afspeelt. Deze kenmerken moeten alle 4 vervuld worden. Het hangt af van het type werkzaamheden of het belast wordt of niet. Je gebruikt de rangorderegeling! je mag niet de goedkoopste regeling opzoeken. Stel je toetst een casus alleen maar aan de bronvereisten van het resultaat overige werkzaamheden en laten we aannemen dat je hier niet aan voldoet. Kan het dan nog loon uit dienstbetrekking zijn? Nee, het is een algemeen bronkenmerk. Het is geen winst uit onderneming en geen loon zijn ook kenmerken, maar dat is logisch, want die stations zijn we al gepasseerd als we bij resultaat overige werkzaamheden aankomen.

Verrichten van arbeid

De belastingplichtige moet arbeid verrichten. Deze arbeid moet je typeren naar 2 deelonderwerpen; een kwalitatief en kwantitatief component. De aard van de arbeid is het makkelijkste uit te leggen. De bijzondere handelingen maakt dat het voordeel gerealiseerd kan worden. Wat maakt dat jij door het doen van die arbeid het voordeel kan genieten. Kwantitatief houdt in hoe intensief ben je bezig om dit voordeel te realiseren. Deze zijn complementair, je moet de twee componenten altijd in relatie zien. Bij kwalitatief hoogwaardig arbeid is als een belastingplichtige beschikt over bijzondere kennis. Het kwantitatieve element is lastiger, wanneer kan een grote hoeveelheid werk het voordeel verklaren? Stel de werkzaamheden zijn het aan een pand werken en je verbouwt 4 maanden 24/7. Dit is werk wat een belastingplichtige normaalgesproken niets doet. Die arbeid zorgt ervoor dat het verhuist van box 3 naar box 1. De arbeid van ingeschakelde derden moet je meetellen bij de arbeid, mits die arbeid weer in combinatie met je eigen arbeid de verklarende factor is van het voordeel. De wet eist dat het voordeel redelijkerwijs te verwachten valt en wij moeten invullen waarom dat dan zo is. We zoeken de verklaring gekoppeld aan de arbeid die je verricht.

HC 10, 07-03-2018

Voor 2001 had de belastingplichtige de keuze uit 2 stelsels, het kasstelsel en het reële stelsel. Inkomsten worden pas genoten wanneer de belastingplichtige ze heeft ontvangen. Stel er wordt een woning geschonken en diegene verkoopt het huis aan de nieuwe bewoner. De belastingplichtige zei dat er geen genietingsmoment was, hij had namelijk ook niet betaald. De belastingplichtige kreeg gelijk. In 2001 werd dus het winstregime toegepast. In het resultaat overige werkzaamheden heb je voor alle handelingen het winstregime nodig. Toen de wetgever de wet had opengezet naar de weg van het winstregime was de kapstok gevonden. Ook op andere inkomsten categorieën willen we het regime van box 1 op toepassen. Dit brengt een aantal consequenties met zich mee. Door de rechters is van alles ontstaan, zoals het totaal winstbegrip en goed koopmansgebruik. Art. 3.90 ev. Er werd misbruik gemaakt door het verder uit te breiden door de wetgever. De 4 principes werden geïmporteerd in de sfeer van de winst uit ondernemerschap door het uitbreiden van de winstregimes.

Het hele scala van problematiek die samenhangen met het bepalen van mijn resultaat importeer ik op het overeenkomstige toepasbare systeem. De jurisprudentie over die 4 begrippen is gevormd door jurisprudentie te creëren voor ondernemers. Kan er keuzevermogen ontstaan voor het resultaat overige werkzaamheden of bij ter beschikking stelling? Zou iemand die in woningen handelt zijn woningen als privévermogen mogen beschouwen? De jurisprudentie kan daarvoor niet geraadpleegd worden omdat de voorbeelden er niet zijn, je kan de parlementaire behandelingen nalezen. Daarin staat dat keuzevermogen niet bestaat ten aanzien van vermogensbestanddelen waar je werkzaamheden mee verricht. Dit klopt ook wel ten aanzien van de primaire vermogensbestanddelen. Maar alles daaromheen zou heel goed keuzevermogen zijn. Keuzevermogen is niet mogelijk ten aanzien van die vermogens waardoor de werkzaamheden ontstaan, dus de primaire vermogensbestanddelen. Bij secundaire vermogensbestanddelen kan dit wel. Dus het probleem van vermogensetikettering bestaat.

Begin en einde

De waardeinstijging die in de appartementen die nog niet verkocht zijn zit, is dat al winst of niet? daar zegt de wetgever niets over. Je moet het van overeenkomstige toepassing verklaren. Het wordt lastiger wanneer je dieper de winstsfeer ingaat. Er zijn twee momenten die belangrijk zijn voor een

onderneming. Dat zijn de oprichting en het einde, dat is bij een werkzaamheid ook zo. Je moet het begin en het einde vaststellen. Wat zal de belastingplichtige doen? Hij zal niet naar de inspecteur doorgeven wanneer hij klaar is. Wanneer begint de arbeid? wanneer je het bedenkt, wanneer je het uitvoert, wanneer je de eerste handelingen verricht? bij een onderneming is er sprake van een onderneming wanneer je de eerste handelingen uitvoert. Dit heb je ook nodig bij het genereren van resultaat overige werkzaamheden. In de tussenliggende periode kunnen er waarde schommelingen ontstaan. Het moment van aanvang van de werkzaamheid is heel belangrijk.

Het einde van de werkzaamheid hoeft niet altijd realisatie opleveren, bijvoorbeeld bij overlijden of wanneer je het had willen verkopen maar het toch zelf houdt. Je intentie om het huis te kopen omwille van het verkopen verandert naar het kopen van het huis omwille van het verhuren. De vereisten voor een werkzaamheid moeten voldaan worden, totdat het plan is voltooid. Wanneer je er zelf in gaat wonen gaat de werkzaamheid eruit. Op dat moment krijg je een eindafrekeningsprobleem, dat zit namelijk in de winstsfeer. Je zou daar een afrekening moeten maken van je tijdelijke werkzaamheden tegen de waarde economisch verkeer.

Stel de belastingplichtige had handelsactiviteiten uitgevoerd tot het ontwikkelen van een supermarkt. Dan wilde hij hem eerst verhuren en daarna te verkopen met winst. In welke box gaat het vallen? het duurde wat langer voor hij de koper gevonden had. Hij genereerde huur en de huren stegen door indexaties. Als het plan verandert, dan stopt de werkzaamheid omdat aan het vereiste werkzaamheid niet meer wordt voldaan. De intentiewijziging of het afronden van je werkzaamheden zijn wezenlijke kenmerken voor het afronden van het resultaat overige werkzaamheden. De uitslag was dat tot het einde van de rit de werkzaamheden mee moesten genomen worden omdat hij niet kon bewijzen dat hij zijn intentie had veranderd.

Bruggetje van ROW naar de tbs-sfeer:

Ter beschikking stelling heeft eigenlijk niets toemaken met resultaat overige werkzaamheden. Ze kunnen met elkaar samenvallen maar dat is dan toevallig. Deze regeling komt uit het idee van de wetgever om te werken met boxen. Box 1 progressief stelsel en box 3 een vermogensrendementsheffing op inkomen. Daar waren redenen voor, maar er zijn nu hele grote verschillen tussen de boxen. De wetgever was bang dat de belastingplichtige daar misbruik van ging maken. Alle vermogensbestanddelen die je ter beschikking stelt aan de onderneming gaan we onder een bijzonder regime plaatsen. Dit regime heeft progressieve tarieven in de inkomstenbelasting in box 1 en met toepassing van het winstregime. Dan maakt het niet meer uit of je het verhuurt of het in de bv stopt en exploiteert waar het eigenlijk hoort. Er moet niet verwezen worden naar art. 3.91c, dit is fout op het tentamen.

Art. 3.92 lid 1, als je een vermogensbestanddeel ter beschikking stelt aan de bv en je maakt het niet rendabel, dan is het in dat geval geen ter beschikking stelling. Vervolgens staat er "al dan niet tegen vergoeding". Dit impliceert dat ook het gratis tbs stellen onder de regeling valt. Dus dit heeft eigenlijk geen zelfstandige betekenis. Of het nou een vergoeding heeft of niet, in beide gevallen is het bestanddeel te plaatsen in de ROW-sfeer. In het winstregime heb je de mogelijkheid om te corrigeren naar waarde economisch verkeer, dus naar de zakelijke prijs. Het rendabel maken kan je vergeten uit de wettekst. Vermogensbestanddelen kunnen van alles zijn, zowel materieel en immaterieel. Machines, patenten, licenties etc. Daaronder begrepen de schulden die rechtstreeks

samenhangen met de vermogensbestanddelen. Dit roept vragen op. Wat gebeurt er als een schuld indirect samenhangt, maar jij vindt dat je dat wel kan meerekenen.

“Voor zover de vermogensbestanddelen tbs zijn”, dus stel je hebt een gebouw met 3 etages (een tbs) en je hebt een rechtstreeks samenhangende schuld die je gaat aflossen. Waar moet je die aflossing aan opgeven? “Rechtens dan wel in feite”, het maakt dus niet uit of je een huurovereenkomst sluit of niet. Er staat geen rangorde in. “Direct of indirect ter beschikking stellen”, stel je wil de tbs-regeling voorkomen, dus je vraagt iemand anders om het voor jou te verhuren, dit wil dus niet. Het gaat om aanmerkelijk belang-vennootschappen waarin of de belastingplichtige of de verbonden persoon aandelen heeft. Deze basis werkt prima voor vermogensbestanddelen zoals een pand dat ter beschikking gesteld wordt aan een bv, een vof etc. Dit vond de wetgever niet voldoende. Situaties die in economisch oogpunt vergelijkbaar zijn met de tbs moeten ook naar box 1. Dit is dus een fictie op een fictie. Wat speelt er nog meer? dezelfde problematiek ten aanzien van begin en einde. Dit zit in de ROW-sfeer verborgen. Je kan 2 dingen zeggen. Je pakt de hele jurisprudentie ten aanzien van de winstsfeer en je zegt dat dat van toepassing is. De andere stelling is dat je de volgorde van de wet moet aanhouden. Eerst vaststellen of iets ter beschikking wordt gesteld en dan pas heeft dit het gevolg dat de winstsfeer wordt aangezet.