



PAPIEREN WERKELIJKHEID DOOR TON OOSTENRIJK

‘Papiere werkelijkheid’ is de titel van het verslag van de parlementaire ondervragingscommissie fiscale constructies.

De onderzoeksvraag was in hoeverre doelvennootschappen in binnen- en buitenland bijdragen aan maatschappelijk ongewenste fiscale praktijken en hoe dit kan worden voorkomen.

De rol van de belastingadviseur is daarin uitgebreid ter sprake gekomen. Tijdens de verhoren kwam naar voren dat belastingadviseurs in het algemeen van de wetgever meer duidelijkheid verwachten over de geest (doel en strekking) van de wet, terwijl de Belastingdienst wees op de voordelen van het gebruik van open normen in de wetgeving. Dat biedt namelijk de mogelijkheid om discussies met belastingplichtigen aan te gaan en onderzoeken te starten.

De commissie heeft de indruk gekregen dat de partijen (belastingadviseurs en dergelijke) niet zelf bereid zijn om een nadere invulling te geven aan het handelen, in de geest van de wet. De wetgeving lijkt bij het opzetten van constructies vaak maatgevend te zijn voor de moraal die zij in acht nemen, zo concludeert de commissie verder.

De vraag is of dit zo wereldschokkend is; in de grondwet is immers bepaald dat ‘Belastingen van het Rijk worden geheven uit kracht van een wet’. Daar begint het dus, en dus mag je van een wetgever verwachten dat duidelijk wordt gemaakt wanneer je belasting verschuldigd bent en wanneer niet. Toch?

Het gebruik van open normen maakt dat lastig toetsbaar, mogelijk arbitrair en geeft ook ruimte voor een in de tijd wijzigende invulling van de norm. Voor een belastingplichtige betekent dit soms voorzichtigheid, ruim wegblijven van de grenzen, want je zou mogelijk toch weleens onder de norm kunnen (gaan) vallen en dat resulteert dan in – onverhoopte – belastingheffing. Er gaat dus een verregerende afschrikkende werking van uit. Anderzijds is snel(ler) sprake van een pleitbaar (= boetevrij) standpunt, want het kader is vaag.

Midden jaren negentig werd de vastgoedsector al geconfronteerd met een dergelijke open norm. Het begrip ‘economisch eigendom’ is bewust vaag (ruim gekozen) geformuleerd om te voorkomen dat

aan de heffing van overdrachtsbelasting kan worden ontkomen door kleine afwijkingen van de definitie op te nemen in een overeenkomst tot overgang van economische eigendom. Nu, ruim 20 jaar verder, zijn er nog steeds situaties waarvan het niet geheel duidelijk is of ze nu wel of niet leiden tot economisch eigendom.

Wellicht geen open norm, maar wel een – nog – onduidelijk, dan wel multi-interpretabel begrip is ‘vervaardiging’ in de btw. Noch in de btw-richtlijn, noch in de Wet op de omzetbelasting wordt dit begrip nader omschreven. In de jurisprudentie zijn wel enige aanknopingspunten te vinden. Het spraakgebruik is leidend en volgens dit gebruik is van vervaardigen sprake als een goed wordt voortgebracht dat van tevoren niet bestond. Daarvan is sprake als de bouwkundige constructie is gewijzigd, en de herkenbaarheid c.q. bouwkundige identiteit na de verbouwing verloren is gegaan (waarbij gekeken moet worden naar het gehele gebouw).

Dit leidt ertoe dat de ene inspecteur vindt dat vanwege het volledig tot karkas strippen van een kantoorgebouw, een uitbreiding met een aantal etages, toevoeging van galerijen/balkons, de functiewijziging en het ontstaan van woonappartementen er sprake is van een zodanige bouwkundige identiteitswijziging dat het gebouw onherkenbaar wordt veranderd en een modale consument het pand niet meer zal herkennen als een voormalig kantoorpand. Volgens hem is dit dus een nieuw vervaardigd gebouw. De visie van een andere inspecteur is dat er geen sprake is van een vervaardiging, hoewel bij de transformatie van een kantoorobject naar appartementen het gehele gebouw (met uitzondering van plint en kelderbak) tot de kale verdiepingsvloeren wordt gestript, er extra (versterkende) constructiedelen worden geplaatst voor de optopping met twee nieuwe verdiepingsvloeren en er een volledig nieuwe gevel wordt geplaatst. En dit is geen papieren werkelijkheid, maar de dagelijkse realiteit. De wetgever is degene die dit kan voorkomen.

Ton Oostenrijk MRE is belastingadviseur bij Rechtstaete