

Belgische RSVZ-bijdrage is niet aftrekbaar

ECLI:NL:HR:2015:850

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	10-04-2015
Datum publicatie	10-04-2015
Zaaknummer	13/06189
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHDHA:2013:4597 , (Gedeeltelijke) vernietiging met verwijzen Verwijzing naar: ECLI:NL:GHAMS:2016:827
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	Inkomstenbelasting. Artikel 3.124 en 3.126 Wet IB 2001; Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 7 april 2009, nr. CPP2009/93M, BNB 2009/165. Aan de aftrekbaarheid van door een ondernemer betaalde Belgische RSVZ-bijdrage voor zover die betrekking heeft op rust- en overlevingspensioen staat niet in de weg dat die bijdrage wordt betaald aan Belgische overheidsfondsen.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl FutD 2015-0934 PFR-Updates.nl 2015-0130 V-N 2015/20.13 BNB 2015/127 PJ 2015/5 met annotatie van drs. E.A.P. Schouten CPC PJ 2015/95 met annotatie van drs. E.A.P. Schouten CPC FutD 2015-1438

Uitspraak

10 april 2015
nr. 13/06189

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van [X] te [Z], België (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 5 november 2013, nrs. BK-11/00908 en BK-11/00909 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20131105hofDenHaagBK11-00908.pdf>), op het hoger beroep van

de Inspecteur tegen een uitspraak van de Rechtbank te 's-Gravenhage (nrs. AWB 10/7862 IB/PVV en AWB 10/7863 IB/PVV; <http://www.fiscaalleven.eu/jur20111110rechtbDenHaagAWB10-7862.htm>) betreffende de aan belanghebbende voor de jaren 2006 en 2007 opgelegde aanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1 Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

2 Beoordeling van de klachten

2.1.

In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1.

Belanghebbende woont in België en heeft de Belgische nationaliteit. Hij neemt als vennoot deel in een in Nederland gevestigde vennootschap onder firma (hierna: de VOF). In de VOF wordt een onderneming uitgeoefend.

2.1.2.

Belanghebbende verricht als ondernemer werkzaamheden zowel in Nederland als in België. Hij heeft in de onderhavige jaren in Nederland aangifte gedaan voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en daarbij op de voet van artikel 2.5 van de Wet IB 2001 gekozen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige.

2.1.3.

Belanghebbende is in België verplicht verzekerd ingevolge het sociaal statuut der zelfstandigen van het Rijksinstituut voor de sociale verzekering der zelfstandigen (hierna: RSVZ). Hij heeft in dit verband bijdragen (hierna: de bijdragen) voldaan aan [B] Sociaal Verzekeringsfonds (hierna: [B]) in België. [B] heeft deze bijdragen doorbetaald aan Belgische overheidsfondsen.

2.1.4.

De door belanghebbende aan [B] betaalde bijdragen beliepen in 2006 € 25.985,64 en in 2007 € 6387. De percentuele verdeling van de bijdragen is als volgt:

- kinderbijslag 20%
- geneeskundige verzorging 20%
- ziekte en invaliditeit 10%
- pensioenen 45%
- rest 5%.

2.1.5.

Het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 7 april 2009, nr. CPP2009/93M, BNB 2009/165 (hierna: het Besluit), waarop belanghebbende zich voor het Hof heeft beroepen, houdt onder meer het volgende in:

“4.2. Belgische Rijksbijdrage Sociale Zekerheid (RSZ)

Ingehouden RSZ-premie

Belgische RSZ-premie is premie voor voorzieningen als:

a werkloosheid;

- b uitkeringen ziekte en invaliditeit;
- c geneeskundige verzorging;
- d pensioenen (rust- en overlevingspensioenen).

(...)

Het Belgische rust- en overlevingspensioen (component d) bevat elementen van een algemene ouderdomsregeling zoals de Nederlandse AOW/Anw. Omdat het overheersende karakter van de regeling echter dat van een pensioenregeling (tweede pijlervoorziening) is en de regeling qua resultaat bovendien niet overtreft hetgeen onder het Nederlandse systeem is toegestaan, heb ik het standpunt ingenomen dat de genoemde regeling geen pensioenregeling is in de zin van Hoofdstuk IIB van de Wet LB 1964, maar dat de desbetreffende aanspraken op grond van artikel 3.81 van de Wet IB 2001 – met overeenkomstige toepassing van artikel 19d van de Wet LB 1964 – niet tot het in artikel 3.80 van de Wet IB 2001 bedoelde loon behoren en de desbetreffende inhoudingen op het loon in mindering komen.

(...)

Op aanslag betaalde RSVZ-bijdrage

Bestuurders van een Belgische onderneming vallen onder het sociaal statuut der zelfstandigen. Zij moeten zich aansluiten bij een socialeverzekeringsfonds. Bij hen wordt geen RSZ-premie ingehouden, maar een bijdrage op aanslag geheven. Deze op aanslag betaalde bijdrage is naar aard en strekking vergelijkbaar met de bij werknemers ingehouden RSZ-premie. Hiervoor (onderdeel d) heb ik het standpunt ingenomen dat de met het rust- en overlevingspensioen verband houdende aanspraken en inhoudingen niet tot het in artikel 3.80 van de Wet IB 2001 bedoelde loon behoren. Over de jaren tot en met 2000 konden deze bestuurders het deel van de RSVZ-bijdrage dat betrekking had op het rust- en overlevingspensioen als beroepskosten in aanmerking nemen. Vanaf 1 januari 2001 is een einde gekomen aan de beroepskostenaftrek. Met de belastingherziening 2001 is echter niet beoogd een wijziging aan te brengen in de behandeling van de op aanslag betaalde RSVZ-bijdrage. Ik heb daarom het volgende goedgekeurd.

Goedkeuring

Ik keur goed dat belanghebbenden het deel van de op aanslag betaalde RSVZ-bijdrage dat betrekking heeft op het rust- en overlevingspensioen als negatief loon in aanmerking kunnen nemen.”

2.2.1.

In hoger beroep was in geschil of de bijdragen, voor zover deze zien op de elementen ‘ziekte en invaliditeit’, ‘pensioenen’ en ‘rest’, aftrekbaar zijn bij het bepalen van de belastbare winst uit onderneming of anderszins ten laste van het belastbare inkomen uit werk en woning kunnen worden gebracht.

2.2.2.

Na een ontkennende beantwoording van de vraag of de bijdragen als kosten aftrekbaar zijn van de door belanghebbende genoten winst uit onderneming, heeft het Hof geoordeeld dat de bijdragen voor zover die zien op de elementen ‘ziekte en invaliditeit’ en ‘pensioen’ ook niet aftrekbaar zijn op grond van artikel 3.124 van de Wet IB 2001. In dit verband heeft het Hof niet aannemelijk geoordeeld dat de Belgische overheidsfondsen waaraan [B] de bijdragen doorbetaalt de kenmerken bezitten die leiden tot het oordeel dat sprake is van vergelijkbaarheid met de aanbieders genoemd in artikel 3.126, lid 1, van de Wet IB 2001.

2.3.

Voor zover de klachten zich richten tegen ‘s Hof’s hiervoor in 2.2.2 weergegeven oordelen heeft het volgende te gelden.

In het Besluit is goedgekeurd dat het deel van de RSVZ-bijdrage dat betrekking heeft op het rust- en overlevingspensioen door bestuurders van een Belgische onderneming als negatief loon in aanmerking mag worden genomen. Daarbij worden geen nadere eisen gesteld aan het lichaam waaraan dat deel van de RSVZ-bijdrage wordt betaald. Aangezien belanghebbende als verzekerde krachtens de onderhavige Belgische regeling ten opzichte van het lichaam waaraan de bijdragen worden betaald in een gelijke positie verkeert als de groep van belastingplichtigen waarop het Besluit het oog heeft, slaagt het beroep van belanghebbende op het Besluit in zoverre, dat met betrekking tot het element 'pensioen' zonder nadere bewijslevering moet worden aangenomen dat de bijdragen zijn (door)betaald aan een lichaam bedoeld in artikel 3.126, lid 1, letter d, van de Wet IB 2001.

Gelet op het vorenstaande geven de oordelen van het Hof in zoverre blijk van een onjuiste rechtsopvatting. De klachten slagen voor zover zij zich richten tegen het oordeel van het Hof dat de RSVZ-bijdragen voor zover die zien op het element 'pensioen' niet aftrekbaar zijn op grond van artikel 3.124 van de Wet IB 2001 omdat deze niet zijn betaald aan een zogeheten toegelaten aanbieder als bedoeld in artikel 3.126, lid 1, letter d, van de Wet IB 2001.

2.4.

De klachten kunnen voor het overige niet tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu de klachten in zoverre niet nopen tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

2.5.

Gelet op het hiervoor in 2.3 overwogene kan 's Hofs uitspraak niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen voor onderzoek van de vraag of aftrek van het op het element 'pensioen' betrekking hebbende deel van de bijdragen afstuit op één of meer van de overige door de Inspecteur daartoe aangevoerde gronden, aan de behandeling waarvan het Hof niet is toegekomen.

3 Proceskosten

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie.

4 Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep in cassatie gegrond,

vernietigt de uitspraak van het Hof,

verwijst het geding naar het Gerechtshof Amsterdam ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest,

gelast dat de Staatssecretaris van Financiën aan belanghebbende vergoedt het door deze ter zake van de behandeling van het beroep in cassatie betaalde griffierecht ten bedrage van € 118, en veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van het geding in cassatie aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 1960 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.A.C.A. Overgaauw als voorzitter, en de raadsheren C.B. Bavinck, E.N. Punt, P.M.F. van Loon en L.F. van Kalmthout, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 10 april 2015.