

Edelhoogachtbare dames en heren.

X, Z Hierbij stel ik beroep in cassatie in tegen de in hoofde vermelde uitspraak van de meervoudige belastingkamer van het Gerechtshof te Leeuwarden op een beroep namens [REDACTED] te [REDACTED] tegen de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 1996. van welke uitspraak op 5 september 2001 een afschrift is toegezonden.

Als middelen van cassatie draag ik voor:

Schending van het Nederlandse recht, in het bijzonder van het bepaalde in artikel 45, lid 5, onderdeel a, onder 2 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (tekst 1996) en van artikel 17 lid 1 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, doordat het Hof heeft beslist dat belanghebbende een bedrag van f 292.712, zijnde de lijfrentepremie welke verband houdt met de staking van zijn onderneming ten gevolge van de overdracht van zijn onderneming aan een door hem tezamen met zijn echtgenote opgerichte besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (hierna: B.V.), niet in mindering op zijn belastbare inkomen mag brengen, zulks ten onrechte, althans op gronden welke deze beslissing niet kunnen dragen.

[REDACTED]

1. **Toelichting:**

De overwegingen van het Hof op basis waarvan zij tot haar conclusie komt dat het beroep van belanghebbende ongegrond is en welke gronden deze beslissing naar mijn mening niet kunnen dragen, zijn de navolgende:

- 1a. de aangevoerde feiten en omstandigheden bieden onvoldoende houvast om op grond daarvan het eerdere bestaan van een verbintenis tot oprichting van de B.V. en overdracht van de onderneming aan die B.V. te kunnen aannemen, doch deze wekken veeleer de indruk van het slechts aanwezig zijn van eventuele voornemens daartoe; en
- 1b. onder vorenomschreven omstandigheden kan niet worden gezegd dat belanghebbende de lijfrente heeft bedongen als tegenprestatie voor de overdracht van zijn onderneming aan de B.V. op de wijze zoals bedoeld in artikel 45, lid 5.

ad.1a. **Besluit tot oprichting van de B.V. en besluit tot verkoop van de onderneming:**

F
E, Q

- De van belang zijnde feiten ten aanzien van het genomen besluit tot oprichting en inbreng van de onderneming in de B.V. zijn de volgende. Door belanghebbende en zijn echtgenote is in een bespreking met een tweetal medewerkers van [REDACTED] d.d. 28 mei 1996 het besluit genomen om de door hun in firmaverband uitgeoefende onderneming (bestaande uit een camping met kantine onder de naam "[REDACTED]" te [REDACTED] ingaande 1 juli 1996 in te brengen in een op te richten B.V., hetgeen nadien schriftelijk is vastgelegd middels ondertekening van een intentieverklaring welke op 21 september 1996 is geregistreerd. De B.V. kreeg daardoor met ingang van 1 juli 1996 het volledige economische belang bij de voorheen door belanghebbende en zijn echtgenote voor gezamenlijke rekening en risico gedreven onderneming

- Bij het uiteindelijke besluit tot verkoop van de onderneming zijn navolgende omstandigheden beslissend geweest. Belanghebbende is in de zomer van 1996 meerdere malen bedreigd door de eigenaren van de achter de camping gelegen bungalows welke, ondanks dat dit niet was toegestaan, permanent werden bewoond en waarvoor een recht van overpad over de camping bestond. De bedreigingen, waarvan aangifte is gedaan bij de politie, waren een gevolg van het feit dat belanghebbende naar de gemeente was gestapt om aan de permanente bewoning een einde te maken. Als reactie daarop is belanghebbende in de nacht van 8 juni 1996 ernstig mishandeld en heeft hij naar aanleiding daarvan met zijn echtgenote het besluit genomen om de camping te verkopen. De opdracht tot verkoop dateert van 18 juni 1996 en direct daaropvolgend zijn er onderhandelingen gestart welke hebben geresulteerd in een verkoopovereenkomst welke op 5 oktober 1996 door beide partijen is ondertekend. Op basis van de opgesomde feiten, de chronologische volgorde daarvan en gezien het feit dat vóór de verkoop nog substantieel belangrijke investeringen hebben plaatsgevonden, welke bij verkoop niet (geheel) door belanghebbende zijn 'terugverdiend' (zoals verwacht had kunnen worden; met andere woorden wanneer al in een eerder stadium zou zijn besloten tot verkoop zouden dergelijke investeringen niet meer hebben plaatsgevonden), hebben wij gemotiveerd aangegeven dat het wel degelijk de bedoeling is geweest om de onderneming voor rekening en risico van de B.V. uit te oefenen, doch dat de genoemde gebeurtenis(sen) nadien dat uiteindelijk hebben verhinderd.

- Het Hof heeft met haar navolgende overweging "de door hem aangevoerde feiten en omstandigheden bieden onvoldoende houvast om op grond daarvan het eerdere bestaan van bedoelde overeenkomsten te kunnen aannemen, doch deze wekken veeleer de indruk van het slechts aanwezig zijn van eventuele voornemens daartoe" de conclusie getrokken dat het besluit tot oprichting en inbreng van de onderneming in de B.V. door belanghebbende nog niet was genomen. Deze conclusie kan niet uit de genoemde feiten worden getrokken dan wel daaruit worden afgeleid. Zoals is verwoord in het beroepschrift (en in de pleitnota), alsmede in de diverse met de Belastingdienst gevoerde correspondentie heeft belanghebbende ten tijde van het besluit tot inbreng van zijn onderneming in de B.V. wel degelijk de bedoeling gehad om deze voor rekening en risico van de B.V. te gaan drijven. Een later opgekomen verkoopvoornemen ten gevolge van genoemde ingrijpende omstandigheid, gevolgd door een daadwerkelijke verkoop doet daaraan niet af. De conclusie van het Hof is dan ook niet juist en kan ook niet worden gedragen door bovengenoemde vaststaande feiten. Reeds daarom is de uitspraak onvoldoende gemotiveerd

Ad.1b. Bedoeling van artikel 45, lid 5, onderdeel a, onder 2 Wet op de inkomstenbelasting 1964 (tekst 1996):

- In het beroepschrift is, onder verwijzing naar:

- de wettekst: waarin een delegatiebepaling ontbreekt zodat de staatssecretaris naar mijn mening niet bevoegd is nadere voorwaarden te stellen bij vervulling waarvan een lijfrente kan worden bedongen; *en*
- de ontstaansgeschiedenis van de Brede Herwaardering II: waaruit eveneens op geen enkele wijze blijkt van een voorwaarde dat een lijfrente als hier bedoeld slechts kan worden bedongen wanneer de onderneming door de overnemende B.V. gedurende een bepaalde (minimum-)periode wordt voortgezet.

door mij gesteld dat de staatssecretaris niet de bevoegdheid heeft om de duidelijke bewoordingen van de wettekst van artikel 45, lid 5, onderdeel a, onder 2 Wet IB 1964 (tekst 1996), zo restrictief uit te leggen als hij heeft gedaan in zijn brief van 26 april 1996 waarin hij eigenhandig een 'voortzettingsvereiste' heeft gecreeerd

- Daarnaast is voorts gemotiveerd aangegeven dat met de onderhavige bepaling de voortzetting van artikel 19 (oud) Wet IB 1964 is beoogd en dat uit de parlementaire geschiedenis bij dat wetsartikel is gebleken dat bewust geen bijzondere maatregelen tegen mogelijk misbruik van die regeling zijn voorgesteld, omdat deze regeling zelf een voldoende rem tegen een dergelijk misbruik oplevert.

In het naar aanleiding van jurisprudentie inmiddels ingetrokken Besluit van de staatssecretaris van 18 december 1995 werd opgemerkt dat "zou de wetgever immers een ruimere werking voor ogen hebben gestaan dan zou hij eenvoudig bij artikel 45, vijfde lid, onderdeel a, ten tweede, van de Wet het begrip winst behaald met of bij de staking (in plaats van de term: 'overdracht') hebben gehanteerd". Ik meen dan dat het omgekeerde ook zou moeten gelden (en eigenlijk nog in sterkere mate wanneer het een beperking betreft) inhoudende dat wanneer de wetgever een beperktere werking van betreffend artikel voor ogen zou hebben gehad, hij dan eenvoudigweg een 'voortzettingsvereiste' betreffende de in de B.V. ingebrachte onderneming zou hebben opgenomen in die wettelijke bepaling. Dat laatste is bijvoorbeeld wel gebeurd met de zinsnede 'niet zijnde de echtgenoot' waarmee de wetgever heeft willen voorkomen dat een belastingplichtige met fiscale begeleiding een lijfrente bij zijn/haar echtgenoot kan bedingen.

In dat laatste kader hebben wij gewezen op de formulering van artikel 45b, lid 3 Wet IB 1964 en de hier in het geding zijnde bepaling welke zijn ingevoerd bij wet van dezelfde datum. In de eerstgenoemde bepaling wordt expliciet gesproken over 'voortzetten van de onderneming' terwijl bij de laatstgenoemde bepaling de term 'overdracht van een onderneming' is gebruikt. Aangezien deze bepalingen op hetzelfde moment zijn ingevoerd mag worden aangenomen dat de wetgever bewust voor deze (verschillende) formulering heeft gekozen.

- In uw arrest van 8 juli 1998 (nr. 33.258) is uitgemaakt dat ook is voldaan aan de eis dat de lijfrente is bedongen als tegenprestatie voor de overdracht van een onderneming, indien de lijfrente betrekking heeft op boekwinst die is gerealiseerd op vermogensbestanddelen die zijn overgegaan naar het privé-vermogen. Voor het kunnen bedingen van een lijfrente bij een B.V. behoeft derhalve geen sprake te zijn van voortzetting, omdat ten aanzien van niet aan de B.V. overgedragen vermogen van voortzetting (door de B.V.) immers nooit sprake kan zijn. Door uw Raad wordt er in deze uitspraak verder op gewezen dat de wettekst (de zinsnede 'met of bij de overdracht behaalde winst') niet rechtvaardigt af te wijken van de op dit punt bestaande situatie onder artikel 19 (oud) van de Wet IB 1964 waarvan de voortzetting juist werd beoogd. Met dit arrest wordt zelfs de - overigens duidelijke bewoordingen van de - wettekst opzij gezet met een verwijzing naar de situatie die gold ten tijde van artikel 19 (oud) van de Wet IB 1964. Daaruit concludeer ik dan dat de regeling van artikel 19 (oud) van de Wet IB 1964 zonder meer ook moet worden voortgezet in een situatie waarin de bewoordingen van de wettekst wel geheel duidelijk en in overeenstemming daarmee zijn.

- In uw arrest van 26 augustus 1998 (nr. 32.864) is beslist dat de volle premie kon worden afgetrokken ondanks dat de lijfrente meer waard was dan de ingebrachte onderneming. In dat kader is voorts nog van belang dat ook de ruimte op basis van de eerste 3 tranches benut had kunnen worden bij de B.V. indien de ruimte die de vijfde tranche biedt niet voldoende is (Besluit van 30 maart 1998, Praktijkvragen Brede Herwaardering, deel 2, vraag E.5). Uit voorgaande arresten, alsmede de beantwoording van voormelde vraag E.5 blijkt dan ook dat er overigens geen rechtstreeks verband behoeft te bestaan tussen de bedongen lijfrente en de voortgezette onderneming, hetgeen het hiervoor ingenomen standpunt ondersteunt.

- In uw arrest van 24 januari 1996 (nr. 29.954) is uitgemaakt dat artikel 25a Wet IB 1964 geen toepassing kan vinden ten aanzien van de ex-warrantobligatie, omdat deze niet onder het bereik van de wettekst kon worden gebracht terwijl onomstreden vaststond dat dit wel de bedoeling was volgens de wetsgeschiedenis. Hierin komt duidelijk naar voren dat het niet mogelijk is met een beroep op de bedoeling van de wetgever te bereiken dat de wettekst anders moet worden uitgelegd dan zij is geformuleerd. Ten aanzien van het onderhavige artikel 45, lid 5, sub a Wet IB 1964 is zelfs geen parlementaire geschiedenis te traceren waaruit zou blijken dat de wetgever een andere bedoeling heeft gehad dan uit de wettekst volgt (het tegengestelde is hier zelfs het geval gezien het feit dat de voortzetting van artikel 19 (oud) Wet IB 1964 met deze bepaling werd beoogd).

- Aan het hierboven weergegeven - in het beroepschrift als primair aangevoerde - standpunt, wordt door het Hof geheel voorbijgegaan, althans dit standpunt wordt niet uitdrukkelijk en gemotiveerd afgewezen door het Hof.

2. Conclusie:

Op grond van het hiervoor onder 1. vermelde ben ik van mening dat de uitspraak van het Hof niet gedragen wordt door haar motivering. Voorts ben ik van mening dat de uitspraak onbegrijpelijk is daar zij onvoldoende is gemotiveerd.

3. Proceskosten:

Indien uw Raad van mening is dat op grond van de aangedragen middelen ter cassatie de uitspraak van het Hof niet in stand kan blijven, dan verzoeken wij u de inspecteur te veroordelen in de proceskosten.

