

## Geen recht op stakingslijfrente-aftrek ter gelegenheid van overdracht melkveebedrijf

ECLI:NL:GHARL:2013:4448

Instantie  
Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden

Datum uitspraak  
02-07-2013

Datum publicatie  
12-07-2013

Zaaknummer  
12/00588

Formele relaties  
Eerste aanleg: ECLI:NL:RBBRE:2009:1048, Bekrachtiging/bevestiging

Rechtsgebieden  
Belastingrecht

Bijzondere kenmerken  
Hoger beroep

Inhoudsindicatie  
Inkomstenbelasting. Verwijzingsprocedure HR 14 september 2012, nr. 11/02192 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20120914arresthr11-02192.htm>). Persoonlijke verplichting. Overdracht onderneming. Lijfrente bedongen als tegenprestatie voor overdracht melkveebedrijf?

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

Afdeling belastingrecht

Locatie Arnhem

nummer 12/00588

uitspraakdatum: 2 juli 2013

Uitspraak van de derde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te [Z] (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Breda van 27 maart 2009, nummer AWB 08/5334 (niet gepubliceerd op [rechtspraak.nl](http://rechtspraak.nl)), in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst/[P] (hierna: de Inspecteur)

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1

Aan belanghebbende is voor het jaar 2000 een aanslag in de inkomstenbelasting/ premie volksverzekeringen opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen van f 368.326. Daarbij is f 16.462 aan heffingsrente in rekening gebracht.

#### 1.2

Op het bezwaar van belanghebbende heeft de Inspecteur bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de aanslag verminderd tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 367.074 en de heffingsrente verminderd tot f 16.404.

#### 1.3

Belanghebbende is tegen de hiervoor genoemde uitspraken op bezwaar in beroep gekomen bij de rechtbank Breda (hierna: de Rechtbank; [niet gepubliceerd op rechtspraak.nl](#)). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 27 maart 2009 ongegrond verklaard.

#### 1.4

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het gerechtshof te 's-Hertogenbosch (hierna: het gerechtshof). Het gerechtshof heeft bij uitspraak van 1 april 2011, nr. 09/00181 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20110401hofDenboschBK09-00181.htm>), het hoger beroep ongegrond verklaard.

#### 1.5

Belanghebbende heeft tegen die uitspraak beroep in cassatie aangetekend bij de Hoge Raad. De Hoge Raad heeft bij arrest van 14 september 2012, nr. 11/02192 (hierna: het arrest; <http://www.fiscaalleven.eu/jur20120914arresthr11-02192.htm>), het beroep in cassatie gegrond verklaard, de uitspraak van het gerechtshof vernietigd en het geding verwezen naar het gerechtshof te Arnhem (hierna: het Hof) ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van het arrest.

#### 1.6

De Inspecteur heeft, nadat het Hof hem daartoe in de gelegenheid heeft gesteld, een conclusie na verwijzing ingediend. Belanghebbende heeft vervolgens eveneens een conclusie na verwijzing ingediend.

#### 1.7

Tot de stukken van het geding behoren, naast de hiervoor vermelde stukken, het van de Hoge Raad ontvangen dossier dat op deze zaak betrekking heeft alsmede alle stukken die nadien, al dan niet met bijlagen, door partijen in hoger beroep zijn overgelegd.

#### 1.8

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 13 februari 2013 te Arnhem. Namens belanghebbende is ter zitting verschenen [.]. Namens de Inspecteur zijn verschenen [.]

#### 1.9

Belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij. De inhoud van deze pleitnota moet als hier ingelast worden aangemerkt. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan deze uitspraak is gehecht.

## 2 De vaststaande feiten

### 2.1

Belanghebbende en zijn echtgenote oefenden tot en met 31 december 1999 gezamenlijk een agrarische onderneming uit in de vorm van een maatschap. De onderneming betrof een melkveebedrijf, een varkensmesterij en een akkerbouwbedrijf.

2.2 Het tot de onderneming behorende melkquotum is in 1998 verkocht. Van de daarvoor ontvangen koopsom is ongeveer f 509.000 gebruikt voor de verbouwing van de vroegere bedrijfswoning, de inrichting van deze woning en de aanschaf van een auto. Daarnaast is ongeveer f 264.000 gebruikt voor de onderneming (aflossing rekening-courant bank en betaling bedrijfslasten). Als gevolg van deze verkoop is de melkproductie stilgelegd. Voor de bij de verkoop van het melkquotum behaalde boekwinst ad f 772.614 is een vervangingsreserve gevormd.

### 2.3

Op 1 januari 2000 zijn geen melkkoeien meer aanwezig.

### 2.4

Het aandeel van belanghebbende in het ledenkapitaal van zuivelcoöperatie [A] is in 2000 omgezet in een depositorekening bij [A].

2.5 Belanghebbende en zijn echtgenote hebben op 20 oktober 2000[X] BV (hierna: de BV) opgericht. De BV is bij zogenoemde aanvullende overeenkomst van maatschap met terugwerkende kracht per 1 januari 2000 toegetreden tot de maatschap. Uit deze aanvullende overeenkomst van maatschap volgt dat belanghebbende en zijn echtgenote, naast kennis en arbeid, ieder hun aandeel in de agrarische onderneming hebben ingebracht.

### 2.6

Bij gelegenheid van het toetreden van de BV is de hiervoor in 2.2 genoemde vervangingsreserve gedeeltelijk vrijgevallen. Het vrijgevallen bedrag ad f 733.984 is tot de stakingswinst gerekend.

2.7 Belanghebbende en zijn echtgenote hebben in december 2000 elk een overeenkomst van lijfrente met de BV gesloten. Uit de overeenkomsten volgt dat belanghebbende en zijn echtgenote ieder een premie zijn verschuldigd ter grootte van onder meer de door ieder behaalde stakingswinst (f 366.992). Tevens volgt uit deze overeenkomsten dat de premie wordt voldaan door verrekening met de koopsom ter zake van de overdracht van ieders aandeel in de onderneming aan de BV.

## 3 Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

### 3.1

In geschil is of belanghebbende de bij wijze van verrekening betaalde premie voor de bij de BV bedongen lijfrente voor zover betrekking hebbend op de vrijgevallen vervangingsreserve kan aanmerken als persoonlijke verplichting in de zin van artikel 45, lid 7, letter a, onder 2, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: de Wet).

### 3.2

Beide partijen hebben voor hun standpunt aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken.

### 3.3

Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, van de uitspraken op bezwaar en tot vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 82.

### 3.4

De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

## 4 Beoordeling van het geschil

### 4.1

Ingevolge artikel 45, lid 7, letter a, onder 2, van de Wet, worden premies van lijfrenten alleen in aanmerking genomen indien zij zijn verschuldigd aan een in Nederland gevestigd lichaam, mits de lijfrenten zijn bedongen als tegenprestatie voor de overdracht van een onderneming of een gedeelte van een onderneming aan dat lichaam.

### 4.2

De Inspecteur stelt gemotiveerd dat het melkveebedrijf in 2000, en wel uiterlijk op het moment van de inbreng daarvan in de maatschap met de BV, is gestaakt, en dat belanghebbende de hiervoor onder 2.7 bedoelde lijfrente derhalve niet heeft bedongen als tegenprestatie voor de overdracht van een (gedeelte) van een onderneming, zodat het bedrag van f 366.992 niet voor aftrek op de voet van artikel 45, lid 7, letter a, onder 2, van de Wet in aanmerking komt.

#### 4.3

Een redelijke verdeling van de bewijslast brengt mee dat belanghebbende, die aanspraak maakt op een aftrekpost, feiten en omstandigheden aannemelijk dient te maken die leiden tot de conclusie dat er sprake is van een aftrekbare lijfrentepremie en wel dat de lijfrente is bedongen als tegenprestatie voor de overdracht van het melkveebedrijf aan de BV. Deze bewijslastverdeling brengt mee dat indien twijfel bestaat over het door belanghebbende gestelde, dit ten nadele werkt van belanghebbende.

#### 4.4

Het Hof is van oordeel dat belanghebbende niet in zijn bewijslast is geslaagd. Redengevend daarvoor is dat (i) het melkquotum in 1998 is verkocht, waarbij de opbrengst voor ongeveer f 509.000 (65%) is gebruikt voor privédoeleinden (zie 2.2); (ii) er ten tijde van de inbreng in de maatschap met de BV geen liquiditeiten meer beschikbaar zijn voor de aankoop van een nieuw melkquotum; (iii) op 1 januari 2000 geen melkkoeien meer aanwezig zijn (zie 2.3); (iv) bij een hervatting van het melkveebedrijf een aanlooperperiode nodig is om weer te komen tot een volwaardig functionerend melkveebedrijf; (v) de uit 1984 stammende melkmachine in 1998 buiten gebruik is gesteld terwijl belanghebbende, tegenover de betwisting door de Inspecteur, niet aannemelijk heeft gemaakt dat deze nog zou kunnen worden gebruikt bij de beoogde modernisering van het melkveebedrijf en (vi) het aandeel van belanghebbende in het ledenkapitaal van zuivelcoöperatie [A] in 2000 is omgezet in een depositeurekening bij [A] (zie 2.4).

Verder heeft het Hof in aanmerking genomen dat belanghebbende ter zitting van het Hof heeft gesteld dat in 2000 het toekomstperspectief van de onderneming er niet goed uitzag. Ten slotte merkt het Hof nog op dat de gemachtigde ter zitting van het Hof niet duidelijk heeft kunnen aangeven welke bedrijfseconomische motieven een rol hebben gespeeld bij de keuze voor overdracht van 95% van het maatschapsaandeel aan de BV, tegen de achtergrond dat het de bedoeling was dat de dochter van belanghebbende de onderneming zou voortzetten. Op grond van al hetgeen hiervoor is overwogen, een en ander in onderling verband gezien, acht het Hof het aannemelijk dat het melkveebedrijf uiterlijk ten tijde van het toetreden van de BV tot de maatschap definitief is beëindigd. Mitsdien komt het bedrag van f 366.992 niet voor aftrek op de voet van artikel 45, lid 7, letter a, onder 2, van de Wet in aanmerking.

#### Immateriële schadevergoeding

#### 4.5

Belanghebbende verzoekt het Hof, onder verwijzing naar het arrest van de Hoge Raad van 10 juni 2011, nr. 09/02639, LJN BO5046, BNB 2011/232, voor het eerst na verwijzing de Inspecteur te veroordelen tot een vergoeding van de immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn in de bezwaarfase.

#### 4.6

Het Hof stelt voorop dat het partijen niet vrijstaat om na verwijzing met nieuwe geschilpunten het geding uit te breiden (vgl. HR 13 april 2012, nr. 10/03650, LJN BU7248 en HR 27 april 2012, nr. 11/02030, LJN BW4095, BNB 2012/192). Belanghebbende heeft tot en met de procedure bij de Hoge Raad niet verzocht om vergoeding van de immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn in de bezwaarfase. Na cassatie is voor een onderzoek ter zake geen plaats.

#### Heffingsrente

#### 4.7

Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de heffingsrente. Belanghebbende heeft geen zelfstandige gronden tegen de in rekening gebrachte heffingsrente aangevoerd. Het hoger beroep is in zoverre ongegrond.

#### Slotsom

Gelet op het vorenstaande dient het hoger beroep ongegrond te worden verklaard.

#### 5 Kosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

#### 6 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is gedaan door mr. B.F.A. van Huijgevoort, voorzitter, mr. C.M. Ettema en mr. M.G.J.M. van Kempen, in tegenwoordigheid van mr. J.H. Riethorst als griffier.

De beslissing is op 2 juli 2013 in het openbaar uitgesproken.

De griffier is verhinderd om deze uitspraak mede te ondertekenen.

De voorzitter,

(B.F.A. van Huijgevoort)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 2 juli 2013