

ECLI:NL:GHDHA:2013:3123

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	06-08-2013
Datum publicatie	12-08-2013
Zaaknummer	BK-12-00896.su.hb.mk.def
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBSGR:2012:25560 , (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Inkomstenbelasting. Onderneming in vorm van vof geruisloos ingebracht in BV. In geschil is of de oudedagsreserve (tijdig) is omgezet in een lijfrente waarbij een bedrag van € 68.735 in het onderhavige jaar als aftrekbare lijfrentepremie in aftrek kan worden gebracht op het belastbaar inkomen uit werk en woning.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2013/55.9 met annotatie door Kluwer

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummer BK-12/00896

Uitspraak d.d. 6 augustus 2013

in het geding tussen:

[X] te [Z], belanghebbende,

en

de **directeur van de Belastingdienst Haaglanden**, de Inspecteur,

op het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de rechtbank 's-Gravenhage (thans rechtbank Den Haag) van 13 november 2012, nummer AWB 12/5179, betreffende na te vermelden aanslag.

Aanslag, bezwaar en geding in eerste aanleg

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2008 een aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen opgelegd naar een verzamelinkomen van € 90.268.

1.2. Bij uitspraak op bezwaar heeft de Inspecteur belanghebbendes bezwaar afgewezen.

1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak op bezwaar beroep bij de rechtbank ingesteld. De rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

Loop van het geding in hoger beroep

2.1. Belanghebbende is van de uitspraak van de rechtbank in hoger beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is door de griffier een griffierecht geheven van € 115. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

2.2. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 16 juli 2013, gehouden te Den Haag. Partijen zijn verschenen. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt. Ter zitting is tevens behandeld het hoger beroep van [A], kenmerk BK-12/00897, betreffende de aan hem voor het jaar 2008 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen. Voor zover in die zaak door partijen stukken zijn overgelegd, worden die stukken geacht ook in de onderhavige procedure te zijn overgelegd. Tevens wordt hetgeen door partijen in die zaak voor het overige is aangevoerd, aangemerkt als te zijn aangevoerd in de onderhavige zaak. Van het verhandelde ter zitting is door de griffier één proces-verbaal opgemaakt.

Vaststaande feiten

3. Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde gaat het Hof in hoger beroep uit van de door de rechtbank onder 1 tot en met 7 van haar uitspraak vermelde feiten, waarbij de rechtbank belanghebbende als eiser en de Inspecteur als verweerder heeft aangeduid.

"1. Eiser dreef tot 5 oktober 2008 gezamenlijk met [A] een onderneming in de vorm van een vennootschap onder firma, "[B]". De onderneming van eiser is per 6 oktober 2008 geruisloos ingebracht in de door hem opgerichte besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid [C] B.V. (hierna: de BV).

2. De BV is opgericht bij notariële akte van 12 december 2008. De ingebrachte onderneming wordt met ingang van 6 oktober 2008 voor rekening en risico van de BV gedreven.

3. Zowel in de notariële akte als in de daarbij behorende akte van inbreng van 12 december 2008 is onder meer bepaald:

" I. INLEIDENDE VERKLARINGEN

(...)

3. De oprichter heeft zich met betrekking tot de storting op de door hem genomen aandelen tot het volgende verbonden:
- a. De aandelen die de oprichter in het kapitaal van de vennootschap neemt, zullen door de oprichter worden volgestort door inbreng (...) in de vennootschap van de door hem voor eigen rekening onder de naam "[B]" te [Z] gedreven (subjectieve) onderneming, (...), behoudens het hierna volgende, voor de waarde per zes oktober tweeduizend acht, hierna ook te noemen: "het overgangstijdstip". (...).
- b. Tot het bedrag van de in het kader van de in te brengen onderneming door de oprichter gevormde oudedagsreserve op de voet van artikel 3.67 en volgende Wet inkomstenbelasting 2001 zal de oprichter een lijfrente ten laste van de vennootschap kunnen bedingen. (...)"

II. INBRENG

Lijfrente

De oprichter bedingt een lijfrente van de vennootschap als bedoeld in de inbrengovereenkomst en in de beschrijving. De bepalingen die van toepassing zijn op de lijfrente zijn bij afzonderlijke akte(n) zonder tussenkomst van mij, notaris, vastgesteld of zullen bij afzonderlijke akte(n) zonder tussenkomst van mij, notaris, worden vastgesteld. De vennootschap neemt de verplichtingen die uit die lijfrente voortvloeien op zich."

4. In de inbrengbeschrijving is de inbrengwaarde per 6 oktober 2008 berekend op:

- Intrinsieke waarde onderneming minus belastingclaim € 517.272
- Af: FOR per 6 oktober 2008 -/- € 68.735 € 448.537
- Af: afrondingscreditering -/- € 18.537

Inbrengwaarde € 430.000

5. Op 6 augustus 2010 is tussen eiser en de BV een schriftelijke stamrechtovereenkomst opgemaakt en ondertekend, welke voor zover hier van belang als volgt luidt:

"De ondergetekenden:

1. [de BV]
- en
2. [eiser]

overwegende dat [eiser] zijn onderneming heeft overgedragen aan de [BV] en in verband hiermee als onderdeel van de tegenprestatie een lijfrente heeft bedongen.

Verklaren te zijn overeengekomen als volgt en wensen een en ander thans schriftelijk vast te leggen:

Artikel 2

De koopsom van de te bedingen periodieke uitkeringen (lijfrente) bedraagt op het moment van de overdracht € 68.735 (...). "

6. Op de openingsbalans van de BV per 6 oktober 2008 is een voorziening stamrecht opgenomen van € 68.735.
7. Bij de aanslagregeling IB/PVV 2008 is verweerder van de aangifte afgeweken. Verweerder heeft de oudedagsreserve ad € 68.735 tot de winst gerekend."

Omschrijving geschil in hoger beroep en standpunten van partijen

- 4.1. In geschil is of de oudedagsreserve (tijdig) is omgezet in een lijfrente waarbij een bedrag van € 68.735 in het onderhavige jaar als aftrekbare lijfrentepremie in aftrek kan worden gebracht op het

belastbaar inkomen uit werk en woning. Belanghebbende beantwoordt deze vraag bevestigend. De Inspecteur beantwoordt de vraag in tegenovergestelde zin.

4.2. Voor de standpunten van partijen en de gronden waarop zij deze doen steunen, verwijst het Hof naar de gedingstukken.

Conclusies van partijen

5.1. Het hoger beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank, vernietiging van de uitspraak op bezwaar, vermindering van de aanslag tot een verzamelinkomen van € 21.533 en veroordeling van de Inspecteur in de werkelijk door belanghebbende gemaakte kosten voor rechtskundige bijstand in bezwaar, beroep en hoger beroep.

5.2. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

Oordeel van de rechtbank

6. De rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard en daartoe het volgende overwogen, waarbij zij belanghebbende als eiser en de Inspecteur als verweerder heeft aangeduid:

"9. Eiser stelt primair dat per 12 december 2008 sprake is van een kwalificerende lijfrente in de zin van artikel 1.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) en dat voldoening van de premie (door verrekening) eveneens op 12 december 2008 heeft plaatsgevonden. De lijfrentepremie van € 68.735 dient derhalve volgens eiser in aftrek te worden toegelaten. Subsidiair beroept eiser zich op het Besluit van de Minister van Financiën van 10 mei 2010, DGB2010/3119M (het Besluit) en voert daarbij aan dat ten tijde van de premiebetaling sprake was van een juridisch bindende overeenkomst, waarvan voldoende duidelijk was dat deze betrekking had op een kwalificerende lijfrente. Tot slot verzoekt eiser om vergoeding van de werkelijke proceskosten.

10. Verweerder stelt dat de lijfrenteovereenkomst op het moment van inbreng nog niet tot stand gekomen was. Slechts het voornemen tot het bedingen van een lijfrente was aanwezig, aldus verweerder. Verder stelt hij dat het Besluit waarop eiser zich beroept niet ziet op situaties als waarvan in de onderhavige procedure sprake is zodat verlenging van de termijn van zes maanden voor de betaling van een lijfrentepremie als bedoeld in artikel 3.130 van de Wet IB 2001 niet is toegestaan.

11. De rechtbank is van oordeel dat uit de bepalingen als opgenomen in de oprichtingsakte, de akte van inbreng en de inbrengbeschrijving in onderlinge samenhang bezien niet volgt dat reeds ten tijde van de oprichting van de BV een lijfrenteovereenkomst tot stand is gekomen. In de akte van inbreng is onder meer opgenomen dat de bepalingen die van toepassing zijn op de lijfrente bij afzonderlijke akte (n) zijn of zullen worden vastgesteld. Pas in de stamrechtovereenkomst van 6 augustus 2010 zijn die bepalingen neergelegd. Dit brengt mee dat niet eerder dan met de vaststelling van de stamrechtovereenkomst de wederzijdse prestaties die wezenlijk zijn voor een lijfrenteovereenkomst voldoende bepaalbaar waren. Hierbij heeft de rechtbank tevens in aanmerking genomen dat uit niets blijkt dat ten tijde van de oprichting van de BV iets is afgesproken over een verbod op afkoop, vervreemding, prijsgeven of het tot zekerheid dienen van eventuele overeengekomen aanspraken. De primaire stelling van eiser verwerpt de rechtbank mitsdien.

12. Het beroep van eiser op het Besluit faalt naar het oordeel van de rechtbank eveneens, nu het Besluit niet van toepassing is op een situatie als de onderhavige.
13. Gelet op het vorenoverwogene is het beroep ongegrond verklaard.
14. De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.”

Beoordeling van het hoger beroep

7.1. Ingevolge artikel 3.128 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) kan een belastingplichtige met een oudedagsreserve, vanwege omzetting van die oudedagsreserve in een lijfrente, premies voor lijfrenten als bedoeld in artikel 3.124, onderdeel a, van de Wet IB 2001 in aanmerking nemen tot een gezamenlijk bedrag van ten hoogste het bedrag van de afnemering in het kalenderjaar van die reserve volgens artikel 3.70, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001.

Ingevolge artikel 3.130, eerste lid, van de Wet IB 2001 komen premies voor lijfrenten voor aftrek in aanmerking op het tijdstip waarop deze zijn betaald of verrekend, voor zover de verrekening niet leidt tot een schuldig gebleven bedrag.

Tussen partijen is niet in geschil dat indien het antwoord op de in geschil zijnde vraag bevestigend moet worden beantwoord het bedrag van € 68.735 ten titel van lijfrentepremieaftrek in mindering komt op het belastbare inkomen uit werk en woning.

7.2. Anders dan de rechtbank is het Hof van oordeel dat belanghebbende op het moment van inbreng van zijn (subjectieve) onderneming in de BV een lijfrente heeft bedongen van de BV voor het bedrag van de oudedagsreserve. De bewoordingen in de notariële inbrengakte duiden ondubbelzinnig hierop. De passivering van de stamrechtverplichting in de openingsbalans van de BV is hiervan een bevestiging. Naar het oordeel van het Hof is het schriftuur van 6 augustus 2010 in dat licht niet anders dan de schriftelijke vastlegging van hetgeen partijen ten tijde van de inbreng voor ogen stond, namelijk het aangaan van een kwalificerende lijfrenteovereenkomst. De stelling van de Inspecteur dat het in de praktijk wel eens gebeurt dat contacterende partijen in het kader van een geruisloze inbreng als de onderhavige een en ander na de inbreng zodanig schriftelijk vastleggen dat niet langer wordt voldaan aan de vereisten om de lijfrente als een kwalificerende lijfrente te kunnen aanmerken, kan de Inspecteur niet baten, omdat in het onderhavige geval wel aan die vereisten is voldaan.

7.3. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen is het hoger beroep gegrond. Beslist dient te worden als volgt.

Proceskosten en griffierecht

Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten. Het Hof stelt deze kosten, op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage, vast op € 2.124 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand voor de rechtbank en voor het Hof (4,5 punten à € 472 x 1 (gewicht van de zaak)), waarvan de helft wordt toegerekend aan de onderhavige zaak. Een vergoeding voor rechtsbijstand in de bezwaarfase is niet toegekend omdat hierom in die fase niet is verzocht.

Voor een hogere vergoeding acht het Hof ook overigens geen termen aanwezig. Voor vergoeding van de werkelijke kosten van rechtsbijstand in beroep, zoals door belanghebbende bepleit, is slechts plaats in het geval de Inspecteur willens en wetens een onjuiste beslissing op bezwaar heeft genomen waarvan hij wist dat die in rechte in beroep niet in stand zou kunnen blijven. Naar het oordeel van het Hof kan de Inspecteur niet worden verweten een op voorhand kansloos standpunt te hebben ingenomen. Het verzoek om integrale proceskostenvergoeding wijst het Hof dan ook af.

Voorts dient aan belanghebbende het voor de behandeling voor de rechtbank gestorte griffierecht van € 42, alsmede het voor de behandeling in hoger beroep gestorte griffierecht van € 115 te worden vergoed.

Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank,
- vernietigt de uitspraak op bezwaar,
- vermindert de aanslag tot een naar een verzamelinkomen van € 21.533,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 1.062,
- gelast de Inspecteur aan belanghebbende een bedrag van € 157 aan griffierecht te vergoeden,

Deze uitspraak is vastgesteld door mrs. J.J.J. Engel, P.J.J. Vonk en W.M.G. Visser, in tegenwoordigheid van de griffier mr. D.J. Jansen. De beslissing is op 6 augustus 2013 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*Zowel de belanghebbende als het daartoe bevoegde bestuursorgaan kan **binnen zes weken** na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:*

1. *Bij het beroepschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.*
2. *Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:*
 - *de naam en het adres van de indiener;*
 - *de dagtekening;*
 - *de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;*
 - *de gronden van het beroep in cassatie.*

Het beroepschrift moet worden gezonden aan de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.