

ECLI:NL:HR:2018:1199

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	13-07-2018
Datum publicatie	13-07-2018
Zaaknummer	17/00697
Formele relaties	Conclusie: ECLI:NL:PHR:2018:160, Gevolgd Conclusie: ECLI:NL:PHR:2018:493, Gevolgd
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	artikel 3.100, lid 1, letter b, Wet IB 2001, artikel 1, letters O en T, Invoeringswet IB 2001, artikel 30i AWR. Belastbaarheid lijfrentetermijn uit stamrecht van vóór 2001, nadat over de lijfrenteverplichting is afgerekend wegens overdracht aan niet-erkende verzekeraar. Revisierente geen sanctie in de zin van artikel 6 EVRM.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 13-07-2018 FutD 2018-1906 met annotatie van Fiscaal up to Date NTFR 2018/1667 met annotatie van mr. M.E. Kastelein

Uitspraak

13 juli 2018
nr. 17/00697

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van [X] te [Z] (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 28 december 2016, nr. BK-14/01698, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Den Haag (nr. SGR 14/3490) betreffende de aan belanghebbende voor het jaar 2010 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en de daarbij gegeven beschikkingen inzake heffingsrente en revisierente. 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.

De Advocaat-Generaal R.E.C.M. Niessen heeft op 16 februari 2018 respectievelijk 8 mei 2018 geconcludeerd tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie (ECLI:NL:PHR:2018:160 en

ECLI:NL:PHR:2018:493).

Belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie met nummer ECLI:NL:PHR:2018:160 gereageerd.

Belanghebbende heeft verzocht de zaak mondeling te laten toelichten. Dat verzoek kan niet worden toegewezen, reeds omdat het niet is gedaan binnen de in artikel 29c van de AWR gestelde termijn van twee weken nadat het verweerschrift ter post is bezorgd.

2 Beoordeling van de middelen

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

- 2.1.1. Belanghebbende is enig aandeelhouder van [F] B.V. (hierna: [F]). [F] houdt 50 percent van de aandelen in [D] Beheer B.V. (hierna: Beheer). De andere 50 percent van de aandelen Beheer worden gehouden door [E] B.V., waarvan [A] (hierna: [A]) alle aandelen houdt. Beheer hield tot 1 maart 2010 alle aandelen in [C] B.V. (hierna: de B.V.).
- 2.1.2. Belanghebbende en [A] hebben op 1 januari 1998 hun voorheen in de rechtsvorm van een vennootschap onder firma gedreven onderneming in de B.V. ingebracht. Tot het bedrag van de stakingswinst en de afname van de oudedagsreserve heeft de B.V. aan ieder van hen een direct ingaande lijfrente toegekend. In verband met de verkoop van de aandelen in de B.V. op 1 maart 2010 heeft de B.V. de lijfrenteverplichtingen jegens belanghebbende en [A] per die datum aan [F] respectievelijk [E] B.V. overgedragen. [F] heeft in 2010 aan belanghebbende een lijfrentetermijn uitgekeerd van € 3207.
- 2.1.3. Naar aanleiding van de overdracht van de lijfrenteverplichtingen heeft de Inspecteur bij belanghebbende de waarde in het economische verkeer van de lijfrente-aanspraak, € 106.840, in aanmerking genomen als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, omdat [F] geen toegelaten verzekeraar is als bedoeld in artikel 3.126, lid 1, van de Wet IB 2001. Daarbij is bij beschikking een bedrag van € 21.368 aan revisierente in rekening gebracht. Tevens heeft de Inspecteur de lijfrentetermijn van € 3207 belast.
- 2.2.1. Voor het Hof was onder meer in geschil of de lijfrentetermijn terecht was belast, en of terecht revisierente in rekening was gebracht.
- 2.2.2. Het Hof heeft geoordeeld dat de lijfrentetermijn op grond van artikel 3.100, lid 1, letter b, van de Wet IB 2001 terecht in de belastingheffing is betrokken, maar dat het in overeenstemming is met doel en strekking van artikel 3.107a, lid 2, van de Wet IB 2001 om van die uitkering een deel groot € 2269 buiten aanmerking te laten. De revisierente is terecht in rekening gebracht. De omstandigheid dat geen sprake is van misbruik van de lijfrenteverplichting en deze verplichting op reguliere wijze wordt afgewikkeld doet hieraan niet af, aldus het Hof.
- 2.3.1. Tegen de hiervoor in 2.2.2 vermelde oordelen van het Hof richten zich de middelen.
- 2.3.2. De eerste twee middelen betogen dat sprake is van dubbele heffing van inkomstenbelasting omdat zowel de lijfrente-aanspraak als de lijfrentetermijn wordt belast. 2.4.1. Deze middelen worden terecht voorgesteld.
- 2.4.2. Artikel I, onderdeel O, lid 1, aanhef en letter a, van Hoofdstuk 2 van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: de Invoeringswet) houdt in dat voor het bepalen van het inkomen uit een recht op periodieke uitkeringen die de tegenwaarde vormen voor een prestatie, de regels van toepassing blijven die daarvoor golden op 31 december 2000 op grond van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: de Wet IB 1964), voor zover vóór 1 januari 2001 premies zijn betaald die op grond van de Wet IB 1964 als persoonlijke verplichtingen in aanmerking konden worden genomen ter zake van een overeenkomst die vóór 1 januari 2001 tot stand is gekomen. Deze overgangsbepaling is van toepassing op het door belanghebbende in 1998 bedongen recht op lijfrente, omdat de daarvoor betaalde premie als persoonlijke verplichting in aanmerking is genomen op grond van artikel 45, lid 1, letter g, onderdeel 1, in combinatie met lid 7, letter a, onderdeel 2, van de Wet IB 1964.
- 2.4.3. In artikel I, onderdeel T, leden 1 en 2, van Hoofdstuk 2 van de Invoeringswet is bepaald dat,

in afwijking van artikel I, onderdeel O, lid 1, van Hoofdstuk 2 van de Invoeringswet, een premie zoals de in het onderhavige geval door belanghebbende in 1998 betaalde premie wordt aangemerkt als uitgave voor inkomensvoorzieningen en dat de lijfrente-aanspraak wordt aangemerkt als een aanspraak als bedoeld in artikel 3.124, respectievelijk artikel 3.125 dan wel artikel 1.7, lid 2, letter b, van de Wet IB 2001, telkens uitsluitend voor de toepassing van afdeling 3.8 van de Wet IB 2001.

Deze bepalingen vormen samen de grondslag van de in 2.1.3 vermelde heffing over de waarde van de lijfrente-aanspraak, waarbij de premies en het daarover behaalde rendement tot 1 maart 2010 op grond van afdeling 3.8 van de Wet IB 2001 in aanmerking zijn genomen als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen. Voor dit geval is vervolgens van belang dat het derde lid van artikel 1, onderdeel T, van de Invoeringswet bepaalt dat voor de bepalingen van de Wet IB 1964 die gelden op grond van artikel 1, onderdeel O, lid 1, van de Invoeringswet, de in 1998 betaalde premie wordt aangemerkt als een prestatie die niet ten laste van het inkomen kon komen.

2.4.4. Het vorenstaande leidt ertoe dat de na 1 maart 2010 door belanghebbende ontvangen lijfrentetermijnen belast worden met toepassing van de saldomethode van artikel 25, lid 1, letter g, van de Wet IB 1964, waarbij tot een bedrag van € 106.840 premie in het saldo wordt betrokken als premie die niet ten laste van het inkomen kon komen.

2.4.5. Het oordeel van het Hof dat de in 2010 ontvangen lijfrentetermijn met toepassing van artikel 3.107a van de Wet IB 2001 belastbaar is, berust dus op een onjuiste rechtsopvatting.

2.5. Het derde en vierde middel betogen dat de heffing van revisierente moet worden aangemerkt als een sanctie zodat artikel 6 van het EVRM daarop van toepassing is. De middelen falen op de gronden die zijn uiteengezet in de onderdelen 8.32 tot en met 8.35 van de conclusie van de Advocaat-Generaal met nummer ECLI:NL:PHR:2018:160.

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

2.7. Gelet op hetgeen hiervoor in 2.4.5 is geoordeeld, is het beroep in cassatie gegrond. Verwijzing moet volgen om te bepalen welk gedeelte van de door belanghebbende in 2010 ontvangen lijfrentetermijn belast is.

3 Proceskosten

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie. Hierbij wordt in aanmerking genomen dat de zaak met nummer 17/00698 met de onderhavige zaak samenhangt in de zin van het Besluit proceskosten bestuursrecht.

Door het verwijzingshof zal worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding voor het Hof en van het geding voor de Rechtbank en in verband met de behandeling van het bezwaar een vergoeding dient te worden toegekend.

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 € 124, en veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van het geding in cassatie aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 1691 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de vice-president G. de Groot als voorzitter, en de raadsheren M.A. Fierstra, Th. Groeneveld, A.F.M.Q. Beukers-van Dooren en P.A.G.M. Cools, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 13 juli 2018.