

## Recht op lijfrentepremieaftrek ter zake van staking?

LJN: BW4186, Hoge Raad , 11/03880

Datum uitspraak:  
27-04-2012

Datum publicatie:  
27-04-2012

Rechtsgebied:  
Belasting

Soort procedure:  
Cassatie

Inhoudsindicatie: Inkomstenbelasting, artikel 18 Wet IB 1964, geruisloze omzetting? Verplaatsing onderneming?
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

### Uitspraak

27 april 2012  
Nr. 11/03880

### Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam van 14 juli 2011, nr. 09/00391 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20110714hofAmsterdamBK09-00391.htm>), betreffende een aan X te Z, Denemarken (hierna: belanghebbende) opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

#### 1. Het geding in feitelijke instanties

Aan belanghebbende is over het jaar 2000 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is gehandhaafd.

De Rechtbank te Haarlem (nr. AWB 08/600 en 08/601; **niet gepubliceerd**) heeft het tegen die uitspraak ingestelde beroep ongegrond verklaard.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof.

Het Hof heeft de uitspraak van de Rechtbank vernietigd, het bij de Rechtbank ingestelde beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur en de navorderingsaanslag vernietigd. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

#### 2. Geding in cassatie

De Staatssecretaris heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend en daarbij tevens incidenteel beroep in cassatie ingesteld.

Het beroepschrift in cassatie en het geschrift waarbij incidenteel beroep in cassatie is ingesteld, zijn aan dit arrest gehecht en maken daarvan deel uit.

De Staatssecretaris heeft het incidentele beroep in cassatie beantwoord.

#### 3. Uitgangspunten in cassatie

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. Belanghebbende is met zijn echtgenote een vennootschap onder firma aangegaan (hierna: de VOF). De bedrijfsactiviteiten bestonden uit het houden van melkvee. Deze vonden deels plaats op eigen grond en deels op gepachte grond.

3.1.2. Belanghebbende en zijn echtgenote hebben op 31 januari 2000 een voorovereenkomst tot oprichting van de besloten vennootschap E B.V. (hierna: de BV) gesloten. In de overeenkomst is - voor zover hier van belang - het volgende bepaald: 'Ter storting op de aandelen zullen de oprichters in de vennootschap inbrengen hun aandeel in de gehele te Q gevestigde, (...) thans in firma-verband uitgeoefende onderneming (...).'

3.1.3. Op 8 september 2000 is namens belanghebbende en zijn echtgenote een verzoek tot 'geruisloze omzetting' op grond van artikel 18 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: Wet IB 1964) ingediend. Het verzoek betreft de inbreng in de BV van de in de VOF gedreven onderneming met als overgangstijdstip 1 januari 2000.

3.1.4. Bij beschikking van 25 september 2000 zijn de voorwaarden voor laatstvermelde geruisloze omzetting vastgesteld. Daartoe is verwezen naar de standaardvoorwaarden opgenomen in het besluit van 24 september 1997, nr. DB97/2950M, BNB 1997/365, die als bijlage bij de beschikking zijn opgenomen. Namens de BV heeft belanghebbende zich op 13 januari 2001 akkoord verklaard met de gestelde voorwaarden.

3.1.5. De BV is bij notariële akte van 10 januari 2001 opgericht. Belanghebbende en zijn echtgenote hebben zich daarbij verplicht de door hen genomen aandelen vol te storten door inbreng van de in firmaverband gedreven onderneming. De oprichtingsakte bepaalt voorts dat de onderneming wordt geacht vanaf 1 januari 2000 voor rekening en risico van de BV te zijn gedreven.

3.1.6. In oktober 2000 is al het vee van de onderneming verkocht. Voorts is in 2000 de in de onderneming gebruikte beregeningsinstallatie met pomp verkocht. Een deel van de inventaris van de onderneming is in 2001 verkocht en de rest in 2002. Het gehele melkquotum is in het voorjaar van 2001 verkocht. Op 13 juni 2001 is een deel van de grond met opstallen verkocht.

3.1.7. Op 19 oktober 2001 heeft de BV een afspraak gemaakt over de koop van een landbouwbedrijf in Denemarken. De BV heeft op 17 april 2002 de koopovereenkomst gesloten.

3.1.8. In april 2002 zijn belanghebbende en zijn echtgenote naar Denemarken geëmigreerd.

3.1.9. Op 20 juni 2002 heeft de BV de in Nederland resterende grond en opstallen verkocht. Op 26 juni 2002 is met de verpachter een overeenkomst gesloten ingaande 1 juli 2002 ter beëindiging van het bestaande pachtrecht.

3.1.10. Belanghebbende heeft een lijfrente bij de BV bedongen voor een koopsom van f 38.911.

3.1.11. Naar aanleiding van een in het jaar 2005 gehouden boekenonderzoek heeft de Inspecteur zich op het standpunt gesteld dat belanghebbende bij de inbreng van de onderneming in de BV ten onrechte gebruik heeft gemaakt van de faciliteit van artikel 18 Wet IB 1964 en dat ten onrechte op grond van artikel 45, lid 7, Wet IB 1964 premies voor lijfrente in aftrek zijn gebracht. Op basis van het onderzoek is de onderhavige navorderingsaanslag opgelegd.

3.2. Voor het Hof was in geschil of de faciliteit van de geruisloze omzetting bedoeld in artikel 18 Wet IB 1964 van toepassing is op de inbreng van de in de VOF gedreven onderneming in de BV, en zo niet, of de stakingswinst terecht in het jaar 2000 is belast. Tevens was in geschil of belanghebbende recht heeft op lijfrentepremieaftrek op grond van artikel 45, lid 7, letter a, ten tweede, Wet IB 1964. Eveneens was in geschil of sprake is van een nieuw feit als bedoeld in artikel 16 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen dat navordering rechtvaardigt.

3.3. Ten aanzien van de toepassing van de faciliteit van de geruisloze omzetting heeft het Hof voorop gesteld dat deze faciliteit buiten toepassing dient te blijven in gevallen waarin de inbreng van de onderneming deel uitmaakt van een geheel van rechtshandelingen gericht op de overdracht of liquidatie

van de onderneming. Vervolgens heeft het Hof overwogen dat het, op grond van het geheel van feiten en omstandigheden, aannemelijk acht dat belanghebbende in 2000 voornemens was naar Denemarken te emigreren, dat hij zijn onderneming heeft verplaatst en dat daarbij de identiteit van de door belanghebbende gedreven onderneming wezenlijk dezelfde is gebleven. Gelet hierop is naar het oordeel van het Hof geen sprake van liquidatie van de onderneming, zodat de inbreng in de BV ook geen deel uitmaakt van een geheel van rechtshandelingen gericht op de overdracht of liquidatie van de onderneming.

3.4. Ten aanzien van de lijfrentepremie heeft het Hof overwogen dat belanghebbende de ter zake daarvan aan de BV verschuldigde premie terecht in aftrek heeft gebracht aangezien de lijfrente is bedongen als tegenprestatie voor de ingebrachte onderneming, die door de BV is voortgezet, terwijl van een besluit tot liquidatie geen sprake is.

#### 4. Beoordeling van het in het principale beroep voorgestelde middel

4.1. De oordelen van het Hof worden in het principale beroep bestreden met de klacht dat de oorspronkelijk in Nederland uitgeoefende objectieve onderneming is beëindigd en dat verplaatsing dan niet meer mogelijk is.

4.2.1. De verplaatsing door een ondernemer van zijn bedrijfsuitoefening leidt niet tot staking van zijn onderneming indien de identiteit van de onderneming niettegenstaande de verplaatsing ervan wezenlijk dezelfde is gebleven. Of sprake is van wezenlijk dezelfde identiteit moet worden beoordeeld aan de hand van de factoren die tezamen en in hun onderling verband beschouwd de identiteit van de desbetreffende onderneming bepalen (HR 19 maart 2010, nr. 08/01448, LJN BK4523, BNB 2010/213). De omstandigheid dat de op een nieuwe locatie uitgeoefende onderneming soortgelijk is aan de op de oude locatie uitgeoefende onderneming, rechtvaardigt nog niet de conclusie dat geen sprake is van staking. Daarvoor is meer nodig dan dat de ondernemer/leidinggevende dezelfde is gebleven, bijvoorbeeld de overbrenging van voor de bedrijfsuitoefening wezenlijke bestanddelen naar de nieuwe locatie.

4.2.2. De uitspraak van het Hof en de stukken van het geding laten geen andere conclusie toe dan dat alleen de leidinggevende dezelfde is gebleven en dat overigens geen voor de bedrijfsuitoefening wezenlijke bestanddelen van de in Nederland uitgeoefende onderneming zijn overgebracht naar de nieuwe locatie in Denemarken. Mitsdien is de onderneming gestaakt. Het middel slaagt.

#### 5. Beoordeling van de in het incidentele beroep voorgestelde middelen

5.1. Het tweede middel houdt in dat het Hof eerst de primaire stelling van belanghebbende, dat geen sprake was van een voor navordering vereist nieuw feit, had moeten behandelen. Dit middel faalt. Het stond het Hof vrij om, met voorbijgaan aan de primaire stelling, belanghebbende op grond van zijn subsidiaire stelling in het gelijk te stellen.

5.2. Het eerste middel kan niet tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81 van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu het middel niet noopt tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

#### 6. Slotsom

Gelet op het overwogene onder 4 kan 's Hof's uitspraak niet in stand blijven. Verwijzing dient te volgen.

#### 7. Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

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.

#### 8. Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het incidentele beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond,  
verklaart het principale beroep in cassatie van de Staatssecretaris gegrond,  
vernietigt de uitspraak van het Hof, en  
verwijst het geding naar het Gerechtshof te 's-Gravenhage  
(<http://www.fiscaalleven.eu/jur20130108hofDenHaagBK12-00378.pdf>) ter verdere behandeling en  
beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.A.C.A. Overgaauw als voorzitter, en de raadsheren D.G. van  
Vliet, C.B. Bavinck, C.H.W.M. Sterk en P.M.F. van Loon, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier  
E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 27 april 2012.