

**Door vader prijsgeven van tussen vader en zoon aangegane lijfrenteverplichting leidt tot belaste kwijtsscheldingswinst. Geen sprake van niet voor verwezenlijking vatbare verplichting**

LJN: BZ6382, Gerechtshof 's-Gravenhage , BK-12/00210

Datum uitspraak:  
06-02-2013

Datum publicatie:  
05-04-2013

Rechtsgebied:  
Belasting

Soort procedure:  
Hoger beroep

Inhoudsindicatie:  
Inkomstenbelasting. Belanghebbende heeft de onderneming van zijn vader overgenomen. Staking onderneming. Lijfrenteverplichting tussen belanghebbende en vader. Prijsgeven van het vorderingsrecht door de vader. Omvang vrijwinst. Tijdstip van staking.

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team belastingrecht  
meervoudige kamer  
nummer BK-12/00210

Uitspraak d.d. 6 februari 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 van 1 februari 2012, nummer AWB 11/6322 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20120201rechtDenHaagAWB11-6322.pdf>), betreffende na te vermelden aanslag en beschikkingen.

Aanslag, beschikkingen verliesverrekening en heffingsrente, bezwaar en geding in eerste aanleg

1.1. De Inspecteur heeft aan belanghebbende een aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen voor het jaar 2007 opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 216.697. Bij beschikking is een verlies uit voorgaande jaren verrekend van € 13.317. Voorts is bij beschikking € 13.193 aan heffingsrente in rekening gebracht.

1.2. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 27 juli 2011 de aanslag, de verliesverrekeningsbeschikking en beschikking heffingsrente gehandhaafd.

1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraken op bezwaar bij brief van 9 september 2011 beroep ingesteld.

1.4. De rechtbank heeft bij de bestreden uitspraak het beroep ongegrond verklaard.

#### Loop van het geding in hoger beroep

2.1. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de rechtbank hoger beroep ingesteld. Van belanghebbende is in hoger beroep een griffierecht geheven van € 115 voor de behandeling van de zaak. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

2.2. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 23 januari 2013, gehouden te Den Haag. De Inspecteur is verschenen.

2.3. De gemachtigde van belanghebbende is door de griffier bij aangetekende brief, verzonden op 21 december 2012, aan [A], ter attentie van mr. [B], op het adres [adres], onder vermelding van plaats, datum en tijdstip uitgenodigd op de zitting te verschijnen. Blijkens op de internetstite van PostNL ingewonnen informatie is de vorenbedoelde brief op 22 december 2012 aangeboden en in ontvangst genomen.

2.4. Van het verhandelde ter zitting is door de griffier een proces-verbaal opgemaakt.

#### Vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staan in hoger beroep de navolgende feiten vast.

3.1.1. Belanghebbende dreef een onderneming, bestaande uit de exploitatie van [C]. Dit hotel is gevestigd op het adres [a-straat 1] te [Z].

3.1.2. Belanghebbende heeft deze onderneming per 1 januari 2004 overgenomen van zijn vader, [D] (de vader).

3.1.3. In het kader van de staking van de onderneming heeft de vader het pand [a-straat 1] overgebracht naar zijn privévermogen. Sindsdien wordt het pand verhuurd aan belanghebbende. De huurbedragen worden in een rekening-courant tussen belanghebbende en de vader verrekend.

3.1.4. De vader heeft een stakingswinst aangegeven van € 351.958. Deze winst heeft geheel betrekking op de tot het ondernemingsvermogen behorende onroerende zaken. In het kader van de staking van de onderneming heeft de vader met belanghebbende op 28 mei 2004 een lijfrenteovereenkomst gesloten. In deze overeenkomst is onder andere het volgende bepaald:

"Lijfrente-overeenkomst betreffende uitgestelde (gerichte) lijfrente bij overdracht onderneming

De ondergetekenden:

1. [X] (...), hierna te noemen de ondergetekende sub 1 dan wel de voortzetter;

en

2. de heer [D] (...), hierna te noemen de ondergetekende sub 2.

#### In aanmerking nemende

- dat de ondergetekende sub 2 zijn tot 1 januari 2004 voor eigen rekening gedreven onderneming heeft overgedragen aan de ondergetekende sub 2 (Hof: kennelijk is bedoeld de ondergetekende sub 1);

- dat de ondergetekende sub 2 tot het bedrag van de behaalde stakingswinst geheel of ten dele (...) een lijfrente wenst te bedingen bij de voortzetter casu quo de ondergetekende sub 1 als bedoeld in artikel 3.124, onderdeel a, juncto artikel 3.126, lid 1, van de Wet Inkomstenbelasting 2001.

Verklaren te zijn overeengekomen als volgt

Artikel 1

Van het vorenbedoelde door de voorzetter wegens overdracht aan de ondergetekende sub 2 uit te keren c.q. schuldig te erkennen bedrag, wordt een bedrag van € 198.031 bestemd als premie voor een lijfrente als tegenprestatie voor de overdracht van de onderneming aan de ondergetekende sub 1 (...)."

3.1.5. De vader heeft een bedrag van € 198.031 op de voet van artikel 3.124 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) als uitgave voor inkomensvoorzieningen ten laste van het inkomen uit werk en woning gebracht.

3.2. Belanghebbende heeft voor de jaren 2004 tot en met 2006 niet binnen de gestelde termijn aangiften gedaan. Voor de jaren 2004 tot en met 2006 zijn de aanslagen ambtshalve vastgesteld. Na ingediende bezwaren zijn deze aanslagen alsnog verminderd, waarbij de verzamelinkomens op negatieve bedragen zijn vastgesteld. De verliezen zijn zoveel mogelijk verrekend met voorafgaande jaren. Van het verlies uit 2005 resteert een nog te verrekenen bedrag van € 13.317. Het verlies uit het jaar 2006 bedraagt € 38.068. Bij de vermindering van de aanslag over het jaar 2006 is het bedrag aan nog te verrekenen persoonsgebonden aftrek bij beschikking vastgesteld op € 1.401.

3.3. Belanghebbende heeft na indiening van het bezwaarschrift tegen de aanslag in de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over het jaar 2006 alsnog een aangifte over dat jaar ingediend. In die aangifte is geen melding gemaakt van staking van de onderneming. Een balans is niet overgelegd.

3.4. In een brief van 21 maart 2011 vermeldt belanghebbende inzake de rekening-courantverhouding met de vader het volgende:

"De afspraken zijn helaas niet schriftelijk vastgelegd. Mijn vader had de vordering uiterlijk 1 juli 2004 moeten aflossen, hetgeen echter niet is gebeurd. Daarna is de vordering verrekend met de in rekening gebrachte huurkosten en door middel van gedeeltelijke aflossingen door mijn vader. Er werd 5% rente berekening over het gemiddelde saldo van de rekening-courant."

De bij deze brief gevoegde specificatie luidt als volgt:

"Rekening-courant [D] €  
(vordering)  
Stand 1-1-2006 118.965

Af:  
Huurkosten [a-straat 1] -36.000  
Aflossingen in 2006 -41.470

Bij:  
Rentebaten over gem.saldo 1.037  
Saldo 31-12-2006 42.532"

3.5. Op 3 april 2010 heeft belanghebbende elektronisch een aangifte voor het jaar 2007 ingediend. In deze aangifte is een belastbaar inkomen uit werk en woning aangegeven van € 19.165, waarbij rekening is gehouden met een persoonsgebonden aftrek van € 1.222.

3.6. Op 2 juli 2010 heeft belanghebbende de navolgende balans aan verweerder overgelegd:

Balans per 31 december 2007

Activa	2007	2006
	€	€
Vaste activa		
Materiële vaste activa	1.534	
Vlottende activa		
Voorraden		
Vorderingen/overlopende activa	45.980	44.212
Liquide middelen	-786	

45.980	43.426	
Totaal activa	45.980	44.960

#### Passiva

Eigen vermogen kapitaal de heer [X]	45.980	-169.797
--	--------	----------

Vorzieningen	213.257	
--------------	---------	--

Kortlopende schulden/overlopende passiva		1.500
Totaal passiva	45.980	44.960

In de begeleidende brief bij de balans van 2 juli 2010 vermeldt belanghebbende:

"De ondernemingsactiviteiten zijn per begin van het belastingjaar gestaakt. Daar er geen sprake is van een belaste stakingswinst, is er derhalve geen beroep gedaan op de ondernemersfaciliteiten. Er is in het jaar 2007 noch winst noch verlies gegenereerd."

3.7. De onroerende zaak [a-straat 1] te [Z] is door overschrijving van een notariële akte van 28 september 2007 door de vader geleverd aan [E] BV tegen een koopprijs van € 865.000. Blijkens deze akte van levering was op 28 juli 2006 een overeenkomst van koop en verkoop gesloten. In deze akte is voorts vermeld:

"Het voortgezet gebruik van verkoper als zorgvuldig schuldenaar na het tot stand komen van de koopovereenkomst tot aan het tijdstip van feitelijke levering wordt geacht geen wijziging te hebben gebracht in de staat van het verkochte. De feitelijke levering en aanvaarding van het verkochte vindt plaats onmiddellijk na de ondertekening van deze akte. Vanaf dat tijdstip komen de baten de koper ten goede, zijn de lasten voor zijn rekening en draagt hij het risico van het verkochte."

3.8. Bij brief van 8 december 2006 heeft [F-notarissen] aan de vader een sleutelverklaring gezonden met het verzoek deze nog in de maand december 2006 te tekenen.

3.9. Belanghebbende heeft op 1 november 2007 bij de Kamer van Koophandel laten registreren dat de activiteiten van de onderneming met ingang van 1 oktober 2007 zijn gestaakt.

3.10. Belanghebbende heeft voor het tweede en derde kwartaal van 2007 aangiften in de omzetbelasting ingediend, waarop een omzet (exclusief btw) is vermeld van € 14.243 respectievelijk € 15.247. Belanghebbende heeft voorts over het jaar 2007 aangifte voor de loonheffing gedaan, waarin is vermeld dat de vader werknemer was in de periode 1 juni 2007 tot en met 31 oktober 2007 en aan de vader € 7.350 aan loon is uitbetaald.

#### Omschrijving geschil in hoger beroep en standpunten van partijen

4.1. Tussen partijen zijn in hoger beroep de volgende vragen nog in geschil:

1. Heeft belanghebbende de vereiste aangifte gedaan en zo nee, heeft dit tot gevolg dat de bewijslast op grond van artikel 27e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) moet worden omgekeerd?
2. Is sprake van een aangegane lijfrenteverplichting tussen belanghebbende en de vader?
3. Indien vraag 2 bevestigend wordt beantwoord: heeft de vader in 2007 deze vordering prijsgegeven?
4. Indien vraag 3 bevestigend wordt beantwoord: is de kwijtscheldingsvrijstelling van artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 van toepassing?
5. Dient bij het bepalen van de winst rekening te worden gehouden met een vordering van belanghebbende op de vader?
6. Is de stakingswinst in 2007 dan wel in 2006 belast?

7. Heeft de Inspecteur terecht de negatieve voorlopige aanslag verrekend met de aanslag?

Ter zitting heeft de Inspecteur bevestigd dat belanghebbende recht heeft op de MKB-winstvrijstelling als bedoeld in artikel 3.79a van de Wet IB 2001, dat recht bestaat op een nog te verrekenen persoonlijke aftrek uit voorafgaande jaren en dat het verlies uit 2006 kan worden verrekend met het inkomen uit werk en woning in 2007.

4.2. Voor de standpunten van partijen en de gronden waarop zij deze doen steunen, verwijst het Hof naar de gedingstukken. Voor hetgeen hieraan door de Inspecteur ter zitting is toegevoegd, wordt verwezen naar het van het verhandelde ter zitting van 23 januari 2013 opgemaakte proces-verbaal.

#### Conclusies van partijen

5.1. Het hoger beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank, tot vernietiging van de uitspraken op bezwaar en tot vernietiging van de aanslag en de beschikking inzake de heffingsrente. Voorts meent belanghebbende recht te hebben op vergoeding van de werkelijke proceskosten tot een bedrag van € 7.800.

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

#### Oordeel van de rechtbank

6. De rechtbank heeft – voor zover relevant - het volgende overwogen, waarbij de rechtbank belanghebbende als eiser en de Inspecteur als verweerder heeft aangeduid:

"6. De rechtbank stelt voorop dat de verklaring van eiser als verwoord in zijn pleitnota, dat hij niet een onderneming van de vader heeft overgenomen en dat de vader de koopsom voor de lijfrenteverplichting aan hem schuldig is gebleven, in tegenspraak is met hetgeen in de motivering van het beroepschrift is verwoord. Gelet op de inhoud van de lijfrenteovereenkomst, waarvan niet is weersproken dat die zowel door eiser als door de vader is ondertekend, komt de verklaring in de pleitnota de rechtbank niet als aannemelijk voor. Derhalve zal de rechtbank die verklaring, nog daargelaten dat die als tardief kan worden aangemerkt, bij de beoordeling van het beroep buiten beschouwing laten.

7. Partijen zijn het erover eens dat met de op de balans per ultimo 2006 opgenomen voorziening de lijfrenteverplichting van eiser jegens de vader is bedoeld en dat deze verplichting een schuld is van de onderneming. De rechtbank ziet geen aanleiding partijen daarin niet te volgen.

#### Staken van de onderneming

8. Eiser heeft ter onderbouwing van het standpunt dat het kwijtschelden van de lijfrenteverplichting niet een gerealiseerde winst in het jaar 2007 is, aangevoerd dat hij zijn onderneming in het jaar 2006 heeft gestaakt. Naar het oordeel van de rechtbank blijkt zulks niet uit de aangifte inkomstenbelasting over dat jaar, terwijl de omstandigheid dat eiser een balans heeft overgelegd per ultimo 2006 ook niet duidt op het staken van de onderneming in dat jaar. Het door gemachtigde ter zitting overgelegde stuk op briefpapier van [...] Notarissen en dat door gemachtigde is aangeduid als sleutelverklaring aan de hand waarvan hij kennelijk aannemelijk wil maken dat de onderneming in 2006 is gestaakt, doet daaraan niet af. Daartoe overweegt de rechtbank dat dat stuk niet een sleutelverklaring behelst, maar alleen een begeleidend schrijven lijkt te zijn, en dat stuk niet een naam en handtekening bevat van degene die het stuk heeft opgemaakt. Gelet hierop heeft eiser niet aannemelijk gemaakt dat hij de onderneming in 2006 heeft gestaakt.

#### Kwijtscheldingsvrijstelling

9. Ingevolge artikel 3.13, eerste lid, onder a, van de Wet IB behoren niet tot de winst voordelen verkregen door het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten door schuldeisers.

10. Eiser heeft verklaard dat de begunstigde van de lijfrenteverplichting, zijn vader, die verplichting heeft kwijtgescholden. Over het jaar waarin die verplichting is kwijtgescholden heeft eiser tegenstrijdig verklaard. Uit de omstandigheid dat die als voorziening aangeduide verplichting van € 213.257 nog wel is vermeld op de balans ultimo 2006 en niet meer is vermeld op de balans per ultimo 2007 leidt de rechtbank af dat die kwijtschelding in het jaar 2007 heeft plaatsgevonden. Derhalve is de rechtbank met verweerder van oordeel dat eiser door die kwijtschelding in 2007 een winst heeft gerealiseerd ter grootte van dat bedrag.

11. Aangaande de vraag of de kwijtscheldingsvrijstelling van artikel 3.13 van de Wet IB 2001 van toepassing is, overweegt de rechtbank dat het op de weg van eiser ligt aannemelijk te maken dat de lijfrenteverplichting niet meer voor verwezenlijking vatbaar was. Eiser heeft dit weliswaar gesteld maar dit op geen enkele wijze aan de hand van stukken of anderszins aannemelijk gemaakt. Derhalve mist artikel 3.13 van de Wet IB 2001 hier toepassing.

#### Verrekening

12. Met betrekking tot de stelling van eiser dat de schuld van de onderneming verrekend kan worden met een vordering van eiser op de vader, is de rechtbank van oordeel dat het bestaan van de vordering niet blijkt uit de balans en dat eiser het bestaan van die vordering ook overigens niet aannemelijk heeft gemaakt.

#### Verrekening voorlopige aanslag met aanslag

13. Aangaande de stelling van eiser dat de inspecteur niet bevoegd was de voorlopige aanslag te verrekenen met de definitieve aanslag overweegt de rechtbank dat die bevoegdheid voortvloeit uit artikel 15 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.”

#### Beoordeling van het hoger beroep

#### Vereiste aangifte

7.1. De Inspecteur heeft gesteld dat de vereiste aangifte niet is gedaan, omdat belanghebbende in de aangifte geen melding heeft gemaakt van de staking van de onderneming. Het Hof verwerpt dit standpunt. Bij inhoudelijke gebreken in een aangifte kan slechts worden aangenomen dat de vereiste aangifte niet is gedaan, indien aan de hand van de normale regels van stelplicht en bewijslast is vastgesteld dat sprake is van één of meer gebreken die ertoe leiden dat de volgens de aangifte verschuldigde belasting verhoudingsgewijs aanzienlijk lager is dan de werkelijk verschuldigde belasting (vgl. Hoge Raad 30 oktober 2009, nr. 07/10513, LJN BH1083, BNB 2010/47c\*).

#### Lijfrenteverplichting

7.2. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat er geen sprake is geweest van een tussen hem en de vader aangegane lijfrenteverplichting. Belanghebbende wijst daarbij op het feit dat de overnamesom van de onderneming in 2004 slechts € 4.951 bedroeg en dat de vader de koopsom voor de lijfrenteverplichting schuldig is gebleven.

7.3. Het Hof leidt uit de vastgestelde feiten af dat belanghebbende in 2004 de onderneming van de vader heeft overgenomen met uitzondering van de onroerende zaken, die de vader heeft overgebracht naar zijn privévermogen. Onduidelijk is tegen welke overnamesom belanghebbende de onderneming van de vader heeft overgenomen. Een tussen belanghebbende en de vader gesloten overnameovereenkomst is niet overgelegd. Het Hof is echter van oordeel dat de hoogte van de overnamesom niet relevant is voor de beslechting van het geschil.

Het Hof acht aannemelijk dat tussen belanghebbende en de vader een lijfrenteovereenkomst is gesloten. Dit volgt uit de tot de gedingstukken behorende schriftelijke overeenkomst en kan voorts worden afgeleid uit het bestaan - zoals hierna wordt geoordeeld - van de rekening-courantvordering die belanghebbende op de vader heeft. Het enkele feit dat de vader mogelijk ten onrechte de koopsom voor deze lijfrente als uitgave voor een inkomensvoorziening ten laste van het inkomen uit werk en woning heeft gebracht, betekent niet dat er geen sprake is van een aangegane lijfrenteverplichting.

Het Hof leidt uit de onder 3.4 vermelde brief af, dat de vader de koopsom voor de lijfrenteverplichting is schuldig gebleven en dat deze schuld is omgezet in een rekening-courantschuld. Vervolgens zijn de door belanghebbende verschuldigde huurtermijnen in rekening-courant verrekend en hebben er aflossingen door de vader plaatsgevonden. Dit resulteerde in een rekening-courantschuld van de vader aan belanghebbende van € 42.532 (ultimo 2006). Het Hof neemt aan dat dit bedrag onderdeel uitmaakt van het bedrag aan "Vorderingen/overlopende activa" dat op de onder 3.6 vermelde balans is vermeld.

De lijfrenteverplichting heeft belanghebbende gepassiveerd onder de noemer "Voorzieningen".

7.4. Gelet op het voorgaande dient de tweede vraag bevestigend te worden beantwoord.

Prijsgave van het vorderingsrecht door de vader

7.5. Op grond van artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 behoren voordelen verkregen door het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten door schuldeisers, voor zover de voordelen de som van het verlies uit werk en woning dat overigens mocht zijn geleden en de volgens afdeling 3.13 te verrekenen verliezen uit het verleden overtreffen, niet tot de winst. De bewijslast voor toepassing van deze vrijstelling rust op belanghebbende.

7.6. Het Hof begrijpt het standpunt van belanghebbende aldus dat hij primair stelt dat tegenover de schuld uit hoofde van de lijfrenteovereenkomst een even grote verplichting van de vader staat tot storting van de koopsom. Aangezien die storting – volgens belanghebbende - niet heeft plaatsgevonden, staat de vrijval van de schuld tegenover het tenietgaan van de stortingsverplichting. In wezen stelt belanghebbende dat er geen sprake is van een winst in verband met de vrijval van de verplichting.

7.7. Het Hof verwerpt dit standpunt van belanghebbende. Zoals hiervoor is overwogen acht het Hof aannemelijk dat de stortingsverplichting is omgezet in een rekening-courantschuld en dat de rekening-courantschuld van vader is afgenomen tot een bedrag van € 42.532. De vader heeft in zoverre een groot deel van zijn schuld ter zake van de verschuldigde koopsom voor de lijfrente voldaan.

7.8. Voor zover belanghebbende bedoeld heeft te stellen dat van het prijsgeven van een vordering door de vader geen sprake is geweest en dat de lijfrenteverplichting nog steeds bestaat, is het Hof van oordeel dat belanghebbende dit standpunt niet aannemelijk heeft gemaakt. Dit standpunt is ook in strijd met eerdere verklaringen van belanghebbende, waarin hij de Inspecteur meedeelt dat hij deze schuld niet meer hoeft te betalen en uit de overgelegde balans waaruit volgt dat de verplichting ultimo 2006 nog tot het ondernemingsvermogen behoorde, maar ultimo 2007 niet meer.

7.9. Voor zover belanghebbende beoogt te stellen dat sprake is geweest van het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten, oordeelt het Hof als volgt. Zoals hiervoor reeds is geoordeeld, rust de bewijslast op belanghebbende. De Inspecteur heeft het standpunt van belanghebbende gemotiveerd betwist onder verwijzing naar de inkomenspositie van belanghebbende na de staking van de onderneming, in het bijzonder het feit dat hij inkomsten uit arbeid geniet. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende, gelet op zijn inkomenspositie na staking van de onderneming, alsmede op het feit dat de lijfrente-uitkeringen pas in 2010 zouden ingaan, niet aannemelijk heeft gemaakt dat ten tijde van de staking van de onderneming de rechten van de vader niet voor verwezenlijking vatbaar waren.

Omvang vrijvalwinst

7.10. Tegenover de vrijval van de lijfrenteverplichting staat tevens dat belanghebbende de vordering op vader van € 42.532 niet zal innen. Het Hof acht aannemelijk dat in zoverre een verrekening heeft plaatsgevonden. Van een belaste winst is slechts sprake tot een bedrag van € 213.257 ./. € 42.532 = € 170.725.

Tijdstip van staking

7.11. Belanghebbende heeft zich op het standpunt gesteld dat de onderneming reeds in 2006 is gestaakt en dat eventuele stakingswinst in dat jaar verantwoord had moeten worden en niet in het jaar 2007. Belanghebbende heeft in dat kader verwezen naar de verkoopovereenkomst die de vader heeft gesloten met [E] BV en de onder 3.8 vermelde sleutelverklaring. De Inspecteur heeft daartegenover gesteld dat

voormelde sleutelverklaring niet is ondertekend en dat de levering van de onroerende zaak pas in 2007 heeft plaatsgevonden. Voorts heeft de Inspecteur verwezen naar door belanghebbende ingediende aangiften in de omzetbelasting over het tweede en derde kwartaal van het jaar 2007, waarin een omzet wordt vermeld van € 29.490, en naar een aangifte voor de loonheffing, die belanghebbende als inhoudingsplichtige heeft ingediend.

7.12. Belanghebbende heeft in zijn bezwaarschrift tegen de aanslag in de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over het jaar 2006, op geen enkele wijze melding gemaakt van staking van de onderneming. Mede gelet op de door de Inspecteur ingebrachte gegevens inzake de aangiften in de omzetbelasting en de loonheffing over perioden in het jaar 2007 en de onder 3.9 vermelde registratie bij de Kamer van Koophandel, acht het Hof de Inspecteur geslaagd in het bewijs dat de onderneming pas in 2007 is gestaakt. Daaraan doet niet af dat de vader reeds bij overeenkomst van 28 juli 2006 de onroerende zaak heeft verkocht. De juridische levering heeft immers pas plaatsgevonden in 2007 en gelet op hetgeen is bepaald in de akte van levering, acht het Hof aannemelijk dat ook de feitelijke levering pas heeft plaatsgevonden op 28 september 2007. Het Hof acht dan ook niet aannemelijk gemaakt dat de onroerende zaak reeds op 8 december 2006 ter beschikking van [E] BV is gesteld.

Overige punten

7.13. Ter zitting heeft de Inspecteur ingestemd met het alsnog verlenen van de MKB-winstvrijstelling als bedoeld in artikel 3.79a van de Wet IB 2001. Deze bedraagt 10% van € 170.725 = € 17.073.

7.14. Bij de vermindering van de aanslag over het jaar 2006 is bij beschikking van 12 augustus 2011 de nog te verrekenen persoonsgebonden aftrek vastgesteld op € 1.401. Ter zitting heeft de Inspecteur erkend dat dit bedrag alsnog in aanmerking moet worden genomen bij de vaststelling van het inkomen uit werk en woning voor het onderhavige jaar.

7.15. De Inspecteur heeft het restantverlies uit 2005 van € 13.317 op de voet van artikel 3.153 van de Wet IB 2001 in aanmerking genomen en ter zake van die verliesverrekening een beschikking vastgesteld. Het verlies over het jaar 2006 is bij beschikking van 12 augustus 2011 vastgesteld op € 38.068. De Inspecteur heeft erkend dat dit verlies alsnog verrekend moet worden met het inkomen uit werk en woning van het onderhavige jaar.

Slotsom ter zake van het belastbaar inkomen uit werk en woning

7.16. Gelet op het hiervoor overwogene dient het belastbare inkomen uit werk en woning als volgt te worden vastgesteld:

Vastgesteld belastbaar inkomen uit werk en woning € 216.697  
- minder stakingswinst (€ 213.257 ./ € 170.725) € 42.532  
- MKB-winstvrijstelling € 17.073  
- persoonsgebonden aftrek € 1.401  
- Carry forward verlies 2006 € 38.068  
Vast te stellen belastbaar inkomen uit werk en woning € 117.623

Verrekening negatieve voorlopige aanslag

7.17. Belanghebbende heeft gesteld dat de negatieve voorlopige aanslag ten onrechte is verrekend met de aanslag, omdat deze voorlopige aanslag niet op verzoek of op aanvraag van belanghebbende is opgelegd, maar op basis van de ingediende aangifte.

7.18. Het Hof verwerpt het standpunt van belanghebbende. Ingevolge artikel 13 van de AWR kan de inspecteur een voorlopige aanslag opleggen tot ten hoogste het bedrag waarop de aanslag vermoedelijk zal worden vastgesteld. Op grond van artikel 15 van de AWR worden voorlopige aanslagen verrekend met de aanslag. De Inspecteur heeft – gelet op het voorgaande - de negatieve voorlopige aanslag terecht verrekend met de aanslag.



## Proceskosten en griffierecht

8.1. Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten. Belanghebbende heeft gesteld dat aanleiding bestaat tot vergoeding van de werkelijke kosten tot een bedrag van € 7.800 wegens onzorgvuldige wetstoepassing. Belanghebbende heeft geen bijzondere omstandigheden aangevoerd die nopen tot een afwijking van de forfaitaire kostenvergoeding als bedoeld in het Besluit proceskosten bestuursrecht.

Het Hof stelt de te vergoeden proceskosten op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage voor de vorenbedoelde zaken tezamen vast op € 2.019, te weten € 1.311 (2 punten x € 437 x 1,5 (gewicht van de zaak) plus € 708 (1 punt x € 472 x 1,5 (gewicht van de zaak) wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand voor de rechtbank respectievelijk het Hof.

8.2. Voorts dient aan belanghebbende het voor de behandeling voor de rechtbank gestorte griffierecht van € 41, alsmede het voor de behandeling in hoger beroep gestorte griffierecht van € 115 te worden vergoed.

## Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;
- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de aanslag tot een naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 117.623;
- stelt het verrekenende verlies uit het jaar 2006 vast op € 38.068 en stelt het verrekenende ondernemingsverlies uit dat jaar vast op € 38.068;
- vermindert de heffingsrente dienovereenkomstig;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 2.019;
- gelast de Inspecteur aan belanghebbende een bedrag van € 156 aan griffierecht te vergoeden.

Deze uitspraak is vastgesteld door mrs. T.A. Gladpootjes, J.W. baron van Knobelsdorff en B. van Walderveen, in tegenwoordigheid van de griffier mr. D.J. Jansen. De beslissing is op 6 februari 2013 in het openbaar uitgesproken.