

uitspraak



GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

Afdeling belastingrecht
Locatie Arnhem

nummer 13/00473
uitspraakdatum: 8 april 2014

Uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

te (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Oost-Nederland van 5 maart 2013, nummer AWB 12/1097, in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst/Schenk- en Erfbelasting (hierna: de Inspecteur)

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1 Aan belanghebbende is in verband met een belaste verkrijging krachtens schenking op 6 december 2011, ter grootte van € 1.453, een aanslag schenkbelasting opgelegd van € 145.

1.2 Op het bezwaarschrift van belanghebbende heeft de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar de aanslag gehandhaafd.

1.3 Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Arnhem, thans rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 5 maart 2013 ongegrond verklaard.

1.4 Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5 Tot de stukken van het geding behoren, naast de hiervoor vermelde stukken, het van de Rechtbank 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.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 30 januari 2014 te Arnhem. Daarbij zijn verschenen en gehoord mr. M.R. de Jonge en M.J. Hekkelman, als de gemachtigden van belanghebbende, alsmede en namens de Inspecteur.

1.7 Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan deze uitspraak is gehecht.

1.8 Na het onderzoek ter zitting heeft belanghebbende op 31 januari 2014 aan het Hof een brief gestuurd. Het Hof zal aan de inhoud van deze brief, die aan deze uitspraak is gehecht, voorbij gaan omdat het onderzoek ter zitting op 30 januari 2014 reeds was gesloten.

2. De vaststaande feiten

2.1 De ouders van belanghebbende hielden alle aandelen in B.V. (hierna:) totdat de vader van belanghebbende, , op 13 mei 2011 naast een bedrag in contanten één aandeel in aan belanghebbende schonk.

2.2 Belanghebbende heeft van deze schenking aangifte schenkingsrecht gedaan en heeft daarbij een beroep gedaan op de zogenoemde bedrijfsopvolgingsregeling (hierna: BOR) van artikel 35b en 35c van de Successiewet 1956 (hierna Sw). De Inspecteur heeft de aanslag schenkbelasting vastgesteld zonder rekening te houden met voornoemde BOR omdat naar zijn mening geen onderneming drijft. Het door belanghebbende hiertegen ingediende bezwaar is door de Inspecteur afgewezen. Het tegen deze uitspraak van de Inspecteur ingestelde beroep is door de Rechtbank ongegrond verklaard.

2.3 is opgericht op 29 maart 1996. Belanghebbendes vader is geboren op 24 september 1936 en is makelaar van beroep. In 2011 is hij tevens de directeur van en heeft hij daarvoor een salaris van € 41.793 per jaar ontvangen. Vóór 2011 bedroeg zijn arbeidsbeloning € 15.000 per jaar. Belanghebbendes vader verricht gedurende (gemiddeld) 30 uur per week werkzaamheden voor . Hiervan besteedt hij 4 uur aan administratieve en boekhoudkundige ondersteuning.

2.4 bezit in 2011 een 5% belang in de vennootschap onder firma (hierna: Makelaardij) en een 33,33% aandeel in de vennootschap onder firma (hierna:). Belanghebbende en haar echtgenoot zijn de overige firmanten in Makelaardij, terwijl in een aannemer en een installatiebedrijf ieder 33,3% belang hebben.

2.5 In Makelaardij worden in assurantie- en makelaardij-activiteiten ontplooid. Door ; is grond - ook in gelegen - aangekocht. In eerste instantie was het de bedoeling om die grond te verkopen. Later heeft Makelaardij echter een bedrijfsverzamelgebouw op die grond gebouwd. Het bedrijfsverzamelgebouw is deels verhuurd.

2.6 De activiteiten van worden door belanghebbende in het hoger beroepschrift als volgt omschreven:

“De vastgoedportefeuille van B.V. bestaat uit circa 20 tot 25 onroerende zaken in de verhuur, welke onroerende zaken deels zijn gefinancierd met geleend geld, (...)

De exploitatie van een dergelijk omvangrijke vastgoedportefeuille brengt de nodige werkzaamheden met zich mee, zoals aan- en verkoop van vastgoed, bouwprojecten realiseren, marktonderzoek plegen naar goede huurmarkten, onderhandelingen met huurders over o.a. de huurprijzen en andere condities, inspecties bij huurders, regelen van verbouwingen/onderhoud, regelen van (her)financieringen, verzorgen van huurcontracten, innen van de huur, de administratie, enzovoorts.

Daarbij is de heer namens B.V. continu bezig zich te oriënteren op mogelijke nieuwe projecten. Is het geen ontwikkeling van nieuwbouw dan is het wel met verbouw of het uitbreiden van de verhuurportefeuille. (...)

In 2011 hebben er echter meerdere noemenswaardige projecten (marktonderzoek, opstarten dan wel realisering) plaatsgevonden, namelijk:

- de verbouwing van een notariskantoor tot een ziekenhuis (...)
- de aan- en verkoop van straat te (...)
- de aankoop en opstart van de aanzienlijke verbouwing van te samen met een aannemer (...)
- opstart marktonderzoek en oriënterende gesprekken omtrent de eventuele aankoop van te (...)
- het vinden van potentiële kopers voor de nog leegstaande units van het bedrijfsverzamelgebouw op ' (...)

2.7 De werkzaamheden die met bovenstaande en andere projecten gemoeid zijn, heeft belanghebbende als volgt omschreven:

“Er gaat veel tijd zitten in het in beeld brengen en vervolgens opstarten van nieuwbouwprojecten. Voorbeeld hiervan is het te :

- Vergaderingen Raad van Bestuur.
- Vergaderingen met mede-ondernemers om het plan te kunnen realiseren.
- Vergaderingen met de architect.
- Vergaderingen met de bank i.v.m. de financiering.
- Aantrekken van kandidaat kopers.
- Planschade behandelingen (momenteel al zo'n 15 gevallen), met de bijbehorende overleggen.
- Het daadwerkelijk bouwen van een bedrijfsverzamelgebouw (de begeleiding en ondersteuning daarbij). Op dit moment zijn er nog 2 units beschikbaar voor verkoop/verhuur. Voorlopig zijn hier de lasten groter dan de baten, en het ziet er niet naar uit dat hier snel verandering in komt. De heer neemt als trekker van het project de laatste units op zich en zodoende het eventuele verlies voor zijn rekening (...). Dat ziet hij als ondernemersrisico en is momenteel druk bezig met acquisitie.

Maar ook de ontwikkeling rondom bestaande gebouwen is een tijdrovende aangelegenheid, waarbij zich vaak tussentijds ook nog eens nieuwe mogelijkheden aandoen, dit is bijvoorbeeld ook gebeurt bij de aankoop van het woon/winkelpand aan de te . Dit verouderde en slecht onderhouden pand is inmiddels verbouwd, en heeft groot onderhoud ondergaan zonder het exterieur aan te tasten. Tot op heden is het B.V. niet gelukt dit pand als woon/winkelpand te verkopen/verhuren, maar hier wordt wel volop acquisitie voor gevoerd. Wel heeft B.V. kans gezien twee gedeelten als woning te verhuren (bepaalde tijd).

B.V. is in overleg met de gemeente om voor het pand volledige woonbestemming te krijgen. Met de burens is o.b.v. het burensrecht inmiddels overeenstemming bereikt. Hiermee speelt B.V. in op de lokale huizenmarkt. Het pand is multifunctioneel ingericht, iets waar B.V. in aan de ook succes mee heeft gehad. In dit hele proces, zoals overleg met de burens en de gemeente, neemt maanden in beslag. Daarnaast zijn er overleggen met de architect en de aannemer inzake de daadwerkelijke uitvoering.

Het pand aan de te , is inmiddels opgeleverd en verhuurd aan het ziekenhuis . Hiervoor heeft het interieur van het pand een heuse metamorfose moeten ondergaan, van notariskantoor naar polikliniek. Het vinden van deze huurder was tevens niet gemakkelijk, maar is na veel inspanning toch gelukt. Daarna hebben er vele gesprekken plaatsgevonden met de gemeente inzake de bestemming alsmede met de architect en de aannemer inzake de uitvoering.

Het bedrijfsgedeelte achter de te is opgeschoond en verbouwd als garages en kantoorruimte. Een garage is inmiddels verhuurd. Dit terrein wordt ontsloten voor het parkeren van auto's. (...) Ook hier gaan weer vele vergaderingen met architecten, de gemeente en de aannemer aan vooraf.

Er zijn vele andere voorbeelden te noemen waarbij de heer [] veel tijd steekt in [] B.V., zoals:

- Aan de [] te [] zijn een tweetal garages gekocht, waarvan er momenteel één, na groot onderhoud, is verhuurd.
- Er zijn al diverse besprekingen geweest en plannen/tekeningen gemaakt, om het perceel aan de [] te [] aan te kopen, maar er zijn nog geen afspraken gemaakt.
- De huurders van het bedrijfsgedeelte van het pand [] te [] bezorgen [] B.V. veel problemen. Overleggen en het zoeken naar andere mogelijkheden e.d. neemt veel tijd in beslag.
- De huurders van [] te [] hebben de huur opgezegd, maar daar is inmiddels een andere huurder voor gevonden. Het acquireren, het met zorg kiezen van huurders, het inspecteren van de panden, het bespreken en verzorgen van de huurovereenkomsten neemt veel tijd in beslag.
- Het pand [] te [] is verkocht door tussenkomst van [] B.V. Voor de familie [] heeft [] B.V. veel werk verzet, (...) [] B.V. heeft hierbij opgetreden als adviseur en makelaar."

2.8 Voor zover van belang luiden de eindbalansen (getallen onder de jaartallen zijn aantallen euro's) voor de jaren 2008, 2009, 2010 en 2011 van [] als volgt:

	2008	2009	2010	2011		2008	2009	2010	2011
Panden	2120171	3317342	3211308	3596264	Eigen vermogen	1213187	1313737	1411629	1497198
Overige activa	740245	745162	594217	371836	Bankschuld	1222500	1833350	1807250	1758650
					Overige passiva	424729	915417	586646	712252
Balans totaal	2860416	4062504	3805525	3968100	Balans totaal	2860416	4062504	3805525	3968100

2.9 De door [] in voormelde jaren behaalde resultaten, vóór belastingen, bedroegen:

2008: € 306.827

2009: € 125.749

2010: € 49.246

2011: € 103.796

2.10 Belanghebbende heeft voor de jaren 2008 tot en met 2011 berekend welk rendement met de activiteiten van [] is behaald. Deze berekening (getallen onder de jaartallen zijn aantallen euro's, met uitzondering van de rendementpercentages) luidt als volgt:

	2008	2009	2010	2011
Eigen vermogen	1213187	1313737	1411629	1497198
Bij: herwaardering vastgoed naar WOZ-waarden minus 12,75% belastinglatentie	1979196	1863025	1897832	2108543
Geherwaardeerd eigen vermogen (= y)	2940036	2939226	3067487	3336902
Resultaat voor vpb	306827	125749	49246	103796
Bij: afschrijving op vastgoed	38002	49230	83038	97667
Feitelijk resultaat (= x)	344829	174979	132284	201463
Rendement (x) / (y)	11,73%	5,95%	4,31%	6,04%

2.11 De Inspecteur heeft voormelde rendementsberekening van belanghebbende herrekend en komt voor de jaren 2008 tot en met 2011 tot de volgende gerealiseerde rendementen:

2008	2009	2010	2011
8,58%	3,94%	3,14%	4,31%

3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1 In geschil is of belanghebbende met betrekking tot de waarde van het aan haar geschonken aandeel in recht heeft op toepassing van de BOR.

3.2 Belanghebbende meent dat zij recht heeft op toepassing van de BOR omdat ten tijde van de schenking een onderneming, zoals is bedoeld in artikel 35b, eerste lid van de SW

in verbinding met artikel 35c, eerste lid, aanhef en onderdeel c van de SW, drijft en ook overigens aan de voorwaarden van de BOR is voldaan.

3.3 De Inspecteur huldigt de opvatting dat geen onderneming drijft en dat daarom belanghebbende geen geslaagd beroep op de BOR kan doen.

3.4 Beide partijen hebben voor hun standpunt aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken. Daaraan hebben zij ter zitting toegevoegd hetgeen is vermeld in het aan deze uitspraak gehechte proces-verbaal van de zitting.

3.5 Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, en van die van de Inspecteur, alsmede tot verlaging van de onderwerpelijke aanslag tot € 16,47 in verband met de toepassing van de BOR.

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

4. Beoordeling van het geschil

4.1 Op grond van artikel 35b, eerste lid, van de SW kan, indien tot de verkrijging ondernemingsvermogen behoort als bedoeld in artikel 35c van de SW, dat wordt verkregen in het kader van een bedrijfsopvolging als bedoeld in het vijfde lid, op verzoek van de verkrijger een voorwaardelijke vrijstelling worden verleend. Onder "bedrijfsopvolging" wordt verstaan: een verkrijging van ondernemingsvermogen als bedoeld in artikel 35c van de SW, van een erfflater of schenker die voldoet aan de bezitstermijn als bedoeld in artikel 35d van de SW, mits de verkrijger gedurende vijf jaren voldoet aan het voortzettingsvereiste, zoals bedoeld in artikel 35e van de SW.

4.2 Onder verkrijging van ondernemingsvermogen wordt op grond van artikel 35c, eerste lid, aanhef en onderdeel c van de SW onder andere verstaan de verkrijging van vermogensbestanddelen die bij de schenker behoorden tot een aanmerkelijk belang, mits het lichaam waarop het belang betrekking heeft een onderneming drijft als bedoeld in artikel 3.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

4.3 Belanghebbende die in verband met de schenking van het aandeel in een beroep op bovenstaande BOR heeft gedaan dient derhalve aannemelijk te maken dat ten tijde van de schenking in een onderneming werd gedreven. Niet in geschil is dat aan de overige voorwaarden van de BOR is voldaan. Het Hof zal partijen daarin volgen.

4.4 Van een onderneming in de zo-even bedoelde zin is sprake bij aanwezigheid van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid, die is gericht op het deelnemen aan het maatschappelijk productieproces met het oogmerk om winst te behalen. Bij exploitatie van onroerende zaken geldt in dat verband dat de in dat kader te verrichten of verrichtte arbeid qua aard en omvang meer moet hebben omvat dan bij normaal vermogensbeheer gebruikelijk is.

4.5 Belanghebbende heeft voor haar stelling dat op het moment van schenking een onderneming dreef, gewezen op hetgeen hiervoor in de onderdelen 2.3 tot en met 2.10 is vermeld. In geschil is of er sprake is van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid, die is gericht op het deelnemen aan het maatschappelijk productieproces met het oogmerk om winst te behalen. In

het bijzonder houdt partijen verdeeld het antwoord op de vraag of bij de exploitatie van de onroerende zaken de in dat kader te verrichten of verrichte arbeid qua aard en omvang onmiskenbaar ten doel heeft het behalen van een rendement dat het rendement bij normaal vermogensbeheer te boven gaat.

4.6 Bij de beantwoording van de hiervoor bedoelde vraag is van belang hoe de werkzaamheden van belanghebbendes vader dienen te worden gekwalificeerd. Hij is namelijk als makelaar en directeur de drijvende kracht binnen . De Inspecteur heeft in dat verband gesteld dat die werkzaamheden ook zouden zijn verricht door een belegger zodat – aldus de Inspecteur – de arbeid van belanghebbendes vader geacht kan worden te zijn verricht binnen het kader van het normale vermogensbeheer, en derhalve niet is gericht op het behalen van een rendement dat het rendement bij normaal vermogensbeheer niet te boven gaat.

4.7 Het Hof daarentegen is, anders dan de Inspecteur en de Rechtbank, van oordeel dat de aard en omvang van de door belanghebbendes vader verrichte arbeid onmiskenbaar ten doel heeft dat een hoger rendement behaald zal worden dan een belegger zou nastreven. Het Hof heeft daarbij in aanmerking genomen dat onweersproken is gesteld dat de heer , als makelaar, nog steeds een omvangrijk zakelijk netwerk heeft en dat hij dit netwerk heeft gebruikt om onder andere zijn, in onderdelen 2.6 en 2.7 genoemde, projecten te realiseren. Met name de aard en omvang van deze projecten – naast de al bestaande omvangrijke onroerend goed-portefeuille – maken dat de daarmee gemoeide arbeid gericht is geweest op het behalen van voornoemd hoger rendement. Het Hof kent daarbij gewicht toe aan de contacten die met aannemers, architecten en gemeenten worden gelegd, alsmede de diverse in 2.7 genoemde vergaderingen die worden bijgewoond. Van belang is ook dat de bouw van het bedrijfsverzamelgebouw () heeft laten verrichten binnen het samenwerkingsverband van en dat een deel van de onroerend goed-portefeuille met vreemd vermogen is gefinancierd. Voorts acht Het Hof voor zijn oordeel relevant dat bij de verbouwwerkzaamheden belanghebbendes vader, zoals ter zitting onweersproken is gesteld - als bouwopzichter heeft gefungeerd.

4.8 Partijen hebben ter ondersteuning van hun respectievelijke standpunten dat een hoger dan normaal (vermogensbeheer)rendement wordt nagestreefd, danwel een ontkenning daarvan verwezen naar de door hen berekende percentages van in behaalde rendementen. Belanghebbende heeft deze vergeleken met behaalde (lagere) rendementen op spaarrekeningen en de Inspecteur met (hogere) directe rendementen van de ROZ/IPD Nederlandse Vastgoedindex. Aangezien de vergelijkingsrendementen niet zijn behaald bij, naar aard en omvang, vergelijkbare activiteiten als die van gaat het Hof reeds hierom aan deze berekeningen van partijen voorbij. Overigens acht het Hof een dergelijke cijfermatige benadering maar beperkt bruikbaar voor de toets of er meer dan normaal vermogensbeheer is nagestreefd. De verwachting dat een meer dan normaal vermogensrendement zal worden behaald hoeft namelijk nog niet te zijn neergeslagen in reeds behaalde resultaten.

4.9 Naar het oordeel van het Hof staat bij het geheel van de activiteiten van , op grond van de aard en omvang daarvan en de expertise van belanghebbendes vader die al enige tijd binnen is aangewend, de beoogde continuïteit van de werkzaamheden voorop en was deze ook te verwachten. Onaannemelijk acht het Hof namelijk dat bij aanvang van de vermelde werkzaamheden te voorzien zou zijn dat die werkzaamheden kortstondig zouden zijn. Het Hof acht op grond van het voorgaande en de aard en omvang van de verrichte werkzaamheden, alsmede de daarbij genomen risico's aannemelijk dat binnen een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid aanwezig is, die is gericht op het deelnemen aan het maatschappelijk productieproces met het oogmerk om winst te behalen en waarbij die winst ook redelijkerwijs is

te verwachten.

4.10 Het Hof is derhalve van oordeel dat ten tijde van de schenking binnen een onderneming in de zin van artikel 3.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001 is gedreven. Nu aan de overige voorwaarden van de BOR is voldaan, heeft de Inspecteur de onderwerpelijke aanslag tot een te hoog bedrag vastgesteld. Belanghebbende heeft namelijk op grond van voorgaande overwegingen recht op toepassing van de BOR.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

5. Proceskosten

Het Hof stelt de kosten van door een derde beroepsmatig verleende bijstand die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op: € 243 (1 punt voor een proceshandeling * € 243 per punt * 1 punt voor het gewicht van de zaak) voor de kosten in de bezwaarfase, € 1.217,50 (2,5 punten voor proceshandelingen * € 487 per punt * 1 punt voor het gewicht van de zaak) voor de kosten in eerste aanleg en € 1.217,50 (2,5 punten voor proceshandelingen * € 487 per punt * 1 punt voor het gewicht van de zaak) voor de kosten in hoger beroep, ofwel in totaal op € 2.678.

6. Beslissing


Het Gerechtshof

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank,
- verklaart het tegen de uitspraak van de Inspecteur ingestelde beroep gegrond,
- vernietigt de uitspraak van de Inspecteur,
- vermindert de onderwerpelijke aanslag schenkbelasting tot een bedrag van € 16,47;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 2.678,
- gelast dat de Staat aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten € 42 in verband met het beroep bij de Rechtbank en € 118 in verband met het hoger beroep bij het Gerechtshof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. _____, voorzitter, mr. _____ en mr. _____, in tegenwoordigheid van mr. _____ als griffier.

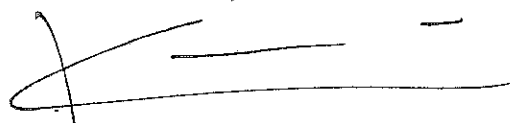
De beslissing is op 8 april 2014 in het openbaar uitgesproken.

De griffier,



()

De voorzitter,



()

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op:

08 APR 2014

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij:

**de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer),
Postbus 20303,
2500 EH Den Haag.**

Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

- 1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.

Voor kopie conform
De griffier van het Gerechtshof
Arnhem-Leeuwarden

