

ECLI:NL:GHARL:2020:1833

Instantie

Hof Arnhem-Leeuwarden

Datum

03-03-2020

Zaaknummer

19/00414

Vakgebied(en)

Belastingrecht algemeen (V)

Brondocumenten en formele relaties

ECLI:NL:GHARL:2020:1833, Uitspraak, Hof Arnhem-Leeuwarden, 03-03-2020; (Hoger beroep)

Vindplaatsen

Viditax (FutD), 06-03-2020

V-N *Vandaag* 2020/529

FutD 2020-0704

Uitspraak 03-03-2020

Inhoudsindicatie

Ondanks haar geringe gerechtigheid van 1% in een landbouwmaatschap drijft de vennootschap van belanghebbende een materiële onderneming. Bedrijfsopvolgingsfaciliteit van artikel 4.17c van toepassing.

Partij(en)

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Leeuwarden

nummer 19/00414

uitspraakdatum: **3 maart 2020**

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

te (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 21 februari 2019, nummer LEE 18/1476, in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst Midden- en kleinbedrijf/Kantoor Emmen (hierna: de Inspecteur)

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1

Aan belanghebbende is over het jaar 2014 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 26.793, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 552.923 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 6.914. Aan belastingrente is daarbij een bedrag berekend van € 6.956.

1.2

Op het bezwaarschrift van belanghebbende heeft de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar het bezwaar ongegrond verklaard.

1.3

Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 21 februari 2019 gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd, de navorderingsaanslag verminderd voor zover die ziet op het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang tot op € 362.324, de beschikking belastingrente dienovereenkomstig verminderd, de Inspecteur opgedragen het betaalde griffierecht van € 46 aan belanghebbende te vergoeden en de Inspecteur veroordeeld in de proceskosten van belanghebbende.

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 14 januari 2020 te Leeuwarden. Daarbij zijn verschenen en gehoord [A] , als de gemachtigde van belanghebbende, alsmede mr. [B] namens de Inspecteur, bijgestaan door mr. [C] .

1.7

De gemachtigde van belanghebbende heeft een pleitnota voorgedragen en overgelegd.

1.8

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

2. De vaststaande feiten

2.1

Belanghebbende is geboren [in] 1944 en gehuwd met mevrouw [D] , die is geboren [in] 1947.

2.2

Belanghebbende is sinds (de oprichting op) 27 februari 2009 enig aandeelhouder en bestuurder van [E] B.V.. Deze B.V. houdt alle aandelen in [F] B.V.. [F] B.V. vormde samen met [G] , de zoon van belanghebbende, en belanghebbende zelf sinds 1 januari 2003 een maatschap, waarin voor gezamenlijke rekening een landbouwbedrijf werd geëxploiteerd. Sedert 1 januari 2012 is belanghebbende uit de maatschap getreden en is deze voortgezet tussen [F] B.V. en [G] .

2.3

De aandelen [E] B.V. zijn in november 2014 verkocht en op 29 december 2014, bij notariële akte, verleden ten overstaan van mr. [H] , notaris, geleverd aan [G] . De koopsom bedroeg € 433.724. Deze is schuldig gebleven.

2.4

In de ter zake daarvan gedane aangifte in de schenkbelasting heeft voormelde notaris een schenking van aandelen van € 433.724 op 29 december 2014 van belanghebbende aan zijn zoon [G] aangegeven.

2.5

Op 13 september 2016 is aan [G] een navorderingsaanslag in de schenkbelasting opgelegd inzake een verkrijging van € 533.724 van belanghebbende op 8 december 2014, waarvan € 100.000 is vrijgesteld en € 433.724 voorwaardelijk is vrijgesteld vanwege de toegepaste bedrijfsopvolgingsfaciliteit.

2.6

Bij brief van 28 januari 2016 heeft belanghebbendes gemachtigde de Inspecteur verzocht om toepassing van artikel 4.17c van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: de Wet) in verband met de schenking van de aandelen [E] B.V. van belanghebbende aan zijn zoon [G] .

2.7

Op 18 februari 2016 heeft belanghebbendes gemachtigde de aangifte in de IB/PVV voor het jaar 2014 ingediend. In deze aangifte zijn wat betreft de inkomsten uit aanmerkelijk belang uitsluitend reguliere voordelen aangegeven ten bedrage van € 155.059. Er zijn geen vervreemdingsvoordelen aangegeven.

2.8

Bij brief van 9 maart 2016 heeft de Inspecteur belanghebbende om informatie gevraagd inzake het hiervoor - onder 2.6 -

vermelde verzoek. Bij brief van 11 april 2016 heeft de Inspecteur nogmaals om die informatie gevraagd. Bij brief van 21 april 2016 heeft belanghebbende in dat kader informatie en jaarstukken aan de Inspecteur verstrekt.

2.9

Op 30 april 2016 is de (definitieve) aanslag in de IB/PVV voor het jaar 2014 overeenkomstig de hiervoor - onder 2.7 - vermelde aangifte, aan belanghebbende opgelegd.

2.10

Bij brief van 24 mei 2016 heeft de Inspecteur nadere informatie aan belanghebbende gevraagd inzake het hiervoor - onder 2.6 - vermelde verzoek. Bij brief van 4 juli 2016 heeft de Inspecteur dit verzoek afgewezen.

2.11

Bij brief van 2 december 2016 aan belanghebbende heeft de Inspecteur vervolgens aangekondigd een navorderingsaanslag op te leggen, waarbij rekening zal worden gehouden met een vervreemdingsvoordeel uit aanmerkelijk belang van € 396.530.

3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1

In geschil is of aan belanghebbende terecht een navorderingsaanslag in de IB/PVV over het jaar 2014 is opgelegd. Het geschil spitst zich toe op de volgende vragen:

- of de Inspecteur onbevoegd is ingevolge artikel 16 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) na te vorderen bij belanghebbende;
- of de bedrijfsopvolgingsfaciliteit ex artikel 4.17c van de Wet kan worden toegepast, en
- of belanghebbende aan de hiervoor - onder 2.5 - vermelde aanslag schenkbelasting het vertrouwen kan ontnemen dat de bedrijfsopvolgingsfaciliteit ex artikel 4.17c van de Wet van toepassing is.

3.2

Belanghebbende beantwoordt deze vragen bevestigend en concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vernietiging van de bestreden navorderingsaanslag en de bestreden beschikking belastingrente.

3.3

De Inspecteur beantwoordt de hiervoor – onder 3.1 – vermelde vragen ontkennend en concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

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.

4. Beoordeling van het geschil

4.1

Om redenen van proceseconomie behandelt het Hof eerst het subsidiaire standpunt van belanghebbende. Belanghebbende stelt dat de bedrijfsopvolgingsfaciliteit als bedoeld in artikel 4.17c van de Wet in het onderhavige geval kan worden toegepast.

4.2

Artikel 4.17c van de Wet (tekst 2014) luidt:

“1. De overdracht tijdens het leven waarbij artikel 4.22 toepassing vindt, wordt op verzoek van de gezamenlijke belanghebbenden niet als vervreemding aangemerkt voor het in het tweede lid omschreven deel van de overdrachtsprijs, indien:

- a. de vennootschap waarop de aandelen of winstbewijzen betrekking hebben, een onderneming als bedoeld in artikel 3.2 drijft, of een medegerechtigdheid als bedoeld in artikel 3.3, eerste lid, onderdeel a, houdt;*
- b. de aandelen of winstbewijzen bij de vervreemder niet tot een aanmerkelijk belang op grond van artikel 4.10 behoren;*

c. de verkrijger binnenlands belastingplichtige is en de verkregen aandelen of winstbewijzen geen deel uitmaken van het vermogen van een voor zijn rekening gedreven onderneming en niet tot het resultaat uit een werkzaamheid van hem behoren, en

d. de verkrijger reeds gedurende de 36 maanden die onmiddellijk voorafgaan aan het tijdstip van de vervreemding in dienstbetrekking is van de vennootschap waarop de aandelen of winstbewijzen betrekking hebben.

2. Indien het eerste lid toepassing vindt, wordt niet als vervreemding aangemerkt het deel van de overdrachtsprijs dat toerekenbaar is aan het ondernemingsvermogen van de vennootschap waarop de aandelen of winstbewijzen betrekking hebben, doch nooit meer dan de overdrachtsprijs verminderd met de tegenprestatie.

3. Artikel 4.17a, derde tot en met zesde lid, is van overeenkomstige toepassing.

4. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de toepassing van dit artikel en kan onder nader te stellen voorwaarden worden bepaald dat in bij die regeling te bepalen gevallen de in het eerste lid, onderdeel d, bedoelde termijn tot een bij die regeling te bepalen periode wordt verkort.”

4.3

Ingevolge artikel 4.17c van de Wet zal de overdracht van aandelen bij leven, waarbij artikel 4.22 van de Wet toepassing vindt, aldus, op verzoek van de gezamenlijke belanghebbenden onder voorwaarden niet als vervreemding in aanmerking worden genomen. Artikel 4.22 van de Wet betreft onder meer de situatie van een vervreemding of verkrijging waarbij de tegenprestatie ontbreekt. Die situatie is in het onderhavige geval in formele zin niet aan de orde. In het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 4 september 2012, nr. BLKB2012/101M heeft de Staatssecretaris van Financiën evenwel goedgekeurd dat artikel 4.17c van de Wet eveneens toepassing vindt in de situatie waarin aanmerkelijkbelangaandelen worden overgedragen tegen schuldigerkenning van de koopschuld waarna onmiddellijk kwijtschelding plaatsvindt van die koopschuld. Naar partijen ter zitting van het Hof desgevraagd eenparig hebben verklaard, houdt - wat betreft de toepasselijkheid van artikel 4.17c van de Wet hen slechts verdeeld of de vennootschap waarop de aandelen of winstbewijzen betrekking hebben, een onderneming als bedoeld in artikel 3.2 drijft, of een medegerechtigdheid als bedoeld in artikel 3.3, eerste lid, onderdeel a, houdt (dat wil zeggen: de aanwezigheid van een materiële onderneming). In het bijzonder is tussen hen niet meer in geschil dat de aandelen zijn overgedragen tegen de koopschuld, welke onmiddellijk daarna is kwijtgescholden.

4.4

De artikelen 3.2 respectievelijk 3.3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet (tekst 2014) luiden: *“Belastbare winst uit onderneming is het gezamenlijke bedrag van de winst die de belastingplichtige als ondernemer geniet uit een of meer ondernemingen (...) verminderd met de ondernemersaftrek (...) en de MKB-winstvrijstelling (...). Belastbare winst uit onderneming is mede: a. de winst die de belastingplichtige, anders dan als ondernemer of aandeelhouder, als medegerechtigde tot het vermogen van een onderneming geniet uit een of meer ondernemingen (...).”*

4.5

De Inspecteur heeft ter zitting van het Hof desgevraagd verklaard dat hij, evenals belanghebbende, van mening is dat voor de beoordeling van de aanwezigheid van een materiële onderneming, in dit geval moet worden gekeken op het niveau van [F] B.V.. Nu dit gelet op de van toepassing zijnde toerekening, niet getuigt van een onjuiste rechtsopvatting, zal het Hof partijen daarin volgen.

4.6

Vaststaat dat [F] B.V. samen met [G] en belanghebbende sinds 1 januari 2003 een maatschap vormde, waarin voor gezamenlijke rekening een landbouwbedrijf werd geëxploiteerd. Sedert 1 januari 2012 is belanghebbende uit de maatschap getreden en is deze voortgezet tussen [F] B.V. en [G]. De Inspecteur heeft ter zitting van het Hof desgevraagd bevestigd dat hij niet betwist dat de maatschap een materiële onderneming drijft. Hij staat evenwel een meer economische benadering voor, waarbij wordt gekeken naar de jaarstukken van de [F] B.V., waaruit blijkt dat die vennootschap slechts een gerechtigdheid in de maatschap heeft van 1 %.

4.7

Het Hof stelt bij de beoordeling van het voorliggende geschil voorop dat een maatschap voor de heffing van inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting transparant is. De winst uit de door de maatschap gedreven (materiële) onderneming, dan wel de winst die de belastingplichtige, anders dan als ondernemer of aandeelhouder, als medegerechtigde tot het vermogen van een onderneming geniet uit een of meer (materiële) ondernemingen, moet voor de heffing van vennootschapsbelasting derhalve voor een evenredig deel aan [F] B.V. worden toegerekend. Anders dan de Inspecteur meent, maakt de mate van gerechtigdheid, hoe gering ook, dat niet anders. [F] B.V. drijft door haar gerechtigdheid in de maatschap een materiële onderneming.

4.8

Het hoger beroep van belanghebbende slaagt reeds op de grond dat de bedrijfsopvolgingsfaciliteit ex artikel 4.17c van de Wet kan worden toegepast. De overige beroepsgronden behoeven geen behandeling.

Slotsom Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

5. Griffierecht en proceskosten

5.1

Nu het Hof het hoger beroep gegrond verklaart, bepaalt het Hof dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt.

5.2

De proceskosten van belanghebbende zijn in overeenstemming met het Besluit proceskosten bestuursrecht te berekenen op 2 punten wegingsfactor 1 € 525 = € 1.050 aan kosten van door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

6. Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank, behoudens de beslissingen ten aanzien van het griffierecht en de proceskostenvergoeding,
- vernietigt de uitspraak van de Inspecteur,
- vernietigt de bestreden navorderingsaanslag,
- vernietigt de bestreden beschikking belastingrente,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 1.050 en
- gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten € 128 in verband met het hoger beroep bij het Hof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. P. van der Wal, voorzitter, mr. J.W. baron van Knobelsdorff en mr. G.B.A. Brummer, in tegenwoordigheid van mr. K. de Jong-Braaksma als griffier.

De beslissing is op **3 maart 2020** in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

De voorzitter is verhinderd de uitspraak te ondertekenen. In verband daarmee is de uitspraak ondertekend door mr. Van Knobelsdorff.

(K. de Jong-Braaksma)	(J.W. van Knobelsdorff)
-----------------------	-------------------------

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 4 maart 2020

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.