

ECLI:NL:GHARL:2014:4697

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	11-06-2014
Datum publicatie	16-06-2014
Zaaknummer	13/00600
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	In geschil is of de Inspecteur het voordeel uit de onder 2.2 bedoelde verkooptransactie in 2007 terecht in de belastingheffing heeft betrokken. Het geschil spitst zich in hoger beroep toe op de toepasselijkheid van de landbouwwijziging in 1997, het jaar waarin de hiervoor onder 2.2 aangehaalde overeenkomst is gesloten.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2014/1221 Belastingadvies 2014/18.4 V-N 2014/43.15.5 NTFR 2014/1955 met annotatie van Mr. H. Roerdink

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

Afdeling belastingrecht

Locatie Leeuwarden

nummer 13/00600

uitspraakdatum: 11 juni 2014

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te [Z] (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 25 april 2013, nummer AWB LEE 11/1250, in het geding tussen belanghebbende en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Groningen** (hierna: de Inspecteur)

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1 Aan belanghebbende is voor het jaar 2007 een aanslag in de inkomsten/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 504.832 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 6.305. Aan heffingsrente is daarbij een bedrag berekend van 30.567.
- 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 Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 25 april 2013 gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de bestreden aanslag verminderd tot een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 494.737 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 6.305, de beschikking heffingsrente dienovereenkomstig verminderd, bepaald dat deze uitspraak in zoverre in de plaats treedt van het vernietigde besluit, de Inspecteur veroordeeld in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van 944 en gelast dat de Inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van 41 aan hem vergoedt.
- 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 8 mei 2014 te Leeuwarden. Daarbij zijn verschenen en gehoord H. Bruggink als de gemachtigde van belanghebbende, alsmede [A] namens de Inspecteur, bijgestaan door mr. [B].
- 1.7 De Inspecteur heeft een pleitnota 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 exploiteert in de vorm van een eenmanszaak een agrarische onderneming te [Z].
- 2.2 Belanghebbende sloot op 19 september 1997 een overeenkomst met [C] BV. Deze overeenkomst luidt voor zover hier van belang:
"IN AANMERKING NEMENDE:
 - dat verkoper eigenaar is van het hierna omschreven registergoed, gelegen te [Z];
 - dat, naar het zich laat aanzien, de huidige agrarische bestemming in het gebied waarin bedoeld registergoed is gelegen, zal worden gewijzigd in bestemming "woningbouw";
 - dat koper, indien daadwerkelijk de huidige agrarische bestemming van het gebied waarin bedoeld registergoed is gelegen zal worden gewijzigd in bestemming "woningbouw", dit van verkoper wenst te kopen, teneinde daar woningen te doen bouwen en verkoper in dat geval bereid is bedoeld registergoed aan koper te verkopen, zodat partijen de onderhavige koopovereenkomst zijn aangegaan;
 - dat partijen ervan uitgaan dat, indien bestemmingswijziging plaatsheeft, deze niet in zijn geheel, doch in fasen zal geschieden;
 - dat, uitgaande van de hiervoor bedoelde bestemmingswijziging in fasen, de levering aan koper eveneens zal plaatshebben in fasen, en wel zodanig dat telkens nadat ten aanzien van een deel van het verkochte bestemmingswijziging heeft plaats gehad, levering van dat deel aan koper zal plaatshebben;

- dat, nadat van een deel van het verkochte de bestemming is gewijzigd in "woningbouw", en als gevolg daarvan de levering van dat gedeelte aan koper zal moeten plaatshebben, verkoper de mogelijkheid heeft gelijktijdig met dat gedeelte, tevens het overig verkochte waarvan de bestemming nog niet is gewijzigd, geheel of gedeeltelijk aan koper te leveren, waarbij koper verplicht is dit in eigendom te aanvaarden, zulks echter voor een aangepaste koopprijs, zoals hierna omschreven;
- dat verkoper eveneens de mogelijkheid heeft telkens slechts dat gedeelte van het verkochte aan koper te leveren waarvan de bestemming inmiddels onherroepelijk en uitgewerkt in "bestemming voor woondoeleinden" is gewijzigd en het overigens verkochte eerst aan koper te leveren nadat ook daarvoor bestemmingswijziging heeft plaatsgehad.

VERKLAREN EEN KOOPVEREENKOMST TE ZIJN AANGEGAAN ONDER DE HIERNA OMSCHREVEN BEPALINGEN EN BEDINGEN

Verkoper heeft verkocht aan de koper, terwijl koper van verkoper heeft gekocht, het navolgende REGISTERGOED:

diverse percelen weiland, gelegen te [Z], kadastraal bekend gemeente [Z], sectie A nummers, [000], [001], [002], [003], [004], [005] en [006], tezamen groot elf hectare achtentachtig are vijftig centiare (11.88.50 ha),

hierna ook te noemen het verkochte.

()

KOOPPRIJS

Ten aanzien van de door koper aan verkoper te betalen koopprijs, zijn partijen het navolgende overeengekomen:

1. de koopprijs van het verkochte waarop de onherroepelijke bestemming "woningbouw" rust, zal zevenentwintig gulden (f 27,00) per vierkante meter bedragen;
2. de koopprijs voor het verkochte waarop (nog) geen onherroepelijke bestemming "woningbouw" rust, zal gelijk zijn aan de ten tijde van de juridische levering geldende vrije agrarische waarde ();

()

notariële akte van levering

Artikel 1

De voor de overdracht vereiste akten van levering zullen worden verleden ten overstaan van notaris mr. [D] te [L] of diens plaatsvervanger ()

1. voorzover op het verkochte reeds de onherroepelijke bestemming "woningbouw" rust, uiterlijk drie maanden nadat de huidige (agrarische) bestemming daarvan () onherroepelijk is gewijzigd () danwel zoveel eerder of later als partijen nader zullen overeenkomen;

2.a. voorzover op het verkochte (nog) niet de onherroepelijke bestemming "woningbouw" rust, zulks naar keuze van de verkoper, ofwel gelijktijdig met de levering van het gedeelte van het verkochte waarop reeds de onherroepelijke bestemming "woningbouw" rust, in welk geval koper jegens verkoper gehouden is zulks in eigendom te aanvaarden, ofwel uiterlijk drie maanden nadat ook daarvoor de huidige (agrarische) bestemming () is gewijzigd, ()

betaling

Artikel 3

1. De betaling van de koopprijs en van de overige kosten, rechten en belastingen vindt plaats via het kantoor van de notaris.
2. Koper is verplicht het verschuldigde te voldoen bij het ondertekenen van de akte van levering ().

()

4. koper zal binnen twee weken na ondertekening van de onderhavige koopovereenkomst een bedrag betalen van zestigduizend gulden (f 60.000)(*1*). Deze betaling moet worden gezien als een aanbetaling en zal met de betaling van de koopsom bij eerste levering worden verrekend (*1*).

looptijd overeenkomst

Artikel 4

Deze overeenkomst heeft een looptijd tot een januari tweeduizend vijftien (01-01-2015). Indien blijkt dat de bestemming van het verkochte niet vóór die datum wordt gewijzigd (*1*) is de overeenkomst geëindigd.

(*1*)

risico-overgang

Artikel 12

1. Het verkochte komt eerst voor risico van koper, zodra de notariële akte van levering is ondertekend, tenzij de feitelijke levering eerder plaatsvindt, in welk geval het risico met ingang van die dag overgaat op koper.

(*1*)

gebruik verkochte door verkoper

Artikel 26

(*1*)

2. Verkoper heeft in ieder geval het recht het verkochte binnen het kader van de uitoefening van zijn agrarisch bedrijf, zoals bedoeld in artikel 8 lid 1 letter b van de wet op de Inkomstenbelasting 1964, in gebruik te houden gedurende minimaal drieënzeventig (73) maanden na de ondertekening van de onderhavige overeenkomst, (*1*)"

- 2.3 Van een deel van het onder 2.2 bedoelde registergoed, ter grootte van in totaal 4.06.95 hectare is in het jaar 2007 de bestemming gewijzigd in woningbouw.
- 2.4 Tot de gedingstukken behoort een concept-akte van 15 mei 2007 met betrekking tot de levering van het onder 2.3 bedoelde perceel aan [C] BV. De koopsom bedraagt 600.000 exclusief 114.000 aan BTW. Daadwerkelijke levering heeft kort daarna plaatsgevonden bij akte van levering die gelijk is aan genoemd concept.
- 2.5 Belanghebbende deed in januari 2009 aangifte IB/PVV 2007 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 60.057. Met dagtekening 19 februari 2009 heeft de Inspecteur een voorlopige aanslag IB/PVV 2007 opgelegd overeenkomstig deze aangifte.
- 2.6 Bij brief van 26 april 2010 heeft de Inspecteur naar aanleiding van de ingediende aangifte IB/PVV 2007 om informatie verzocht met betrekking tot de onder 2.4 bedoelde levering.
- 2.7 Bij brief van 3 juni 2010 schreef de gemachtigde van belanghebbende: "De verkoop aan de firma [C] B.V. valt volledig onder de landbouwwijziging vanwege het feit dat de heer Scheeringa de verkochte landerijen meer dan 73 maanden agrarisch in gebruik heeft gehad. Wel is het belaste pachtersvoordeel ad 13.212 als belaste winst aangegeven."
- 2.8 Bij brief van 6 juli 2010 liet de Inspecteur de gemachtigde van belanghebbende weten dat hij zich op het standpunt stelt dat sprake is van verkoop onder een opschortende voorwaarde. Volgens de Inspecteur moet de opbrengst van de onder 2.4 bedoelde levering in 2007 tot de belaste boekwinst worden gerekend. Hij is voornemens de winst op dit punt met 494.194 te corrigeren. Dit brengt tevens een correctie van de MKB-winstvrijstelling met zich mee.
- 2.9 Nadere correspondentie tussen partijen leidt niet tot wijziging van standpunt van één van hen. De Inspecteur heeft met dagtekening 15 oktober 2010 de aanslag IB/PVV 2007 vastgesteld. Deze kan als

volgt gespecificeerd worden:

Aangegeven inkomen uit werk en woning	60.057
Bij: minder landbouwwijstelling	494.194
Af: meer MKB winstvrijstelling	49.419
Vastgesteld inkomen uit werk en woning	504.832

- 2.10 Bij brief van 22 november 2010, ontvangen door de Inspecteur op 23 november 2010, is namens belanghebbende bezwaar ingesteld tegen de onder 2.9 bedoelde aanslag en de bijbehorende beschikking heffingsrente. Naar aanleiding van dit bezwaar heeft op 2 maart 2011 een hoorgesprek plaatsgevonden.
- 2.11 Bij uitspraak op bezwaar van 15 april 2011 heeft de Inspecteur de opgelegde aanslag IB/PVV 2007 en de beschikking heffingsrente gehandhaafd.

3 Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

- 3.1 In geschil is of de Inspecteur het voordeel uit de onder 2.2 bedoelde verkooptransactie in 2007 terecht in de belastingheffing heeft betrokken. Het geschil spitst zich in hoger beroep toe op de toepasselijkheid van de landbouwwijstelling in 1997, het jaar waarin de hiervoor onder 2.2 aangehaalde overeenkomst is gesloten.
- 3.2 Belanghebbende beantwoordt deze vraag ontkennend en concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, tot vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vermindering van de bestreden aanslag tot op een geheven naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 60.057 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 6.305
- 3.3 De Inspecteur beantwoordt de hiervoor onder 3.1 vermelde - vraag bevestigend 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 Belanghebbende stelt primair dat de hiervoor onder 2.2 aangehaalde overeenkomst (hierna: de overeenkomst) een koopovereenkomst onder ontbindende voorwaarde is met een opschortende tijdsbepaling, hetgeen meebrengt dat de hiervoor onder 2.8 bedoelde bate in het jaar 1997 is gerealiseerd en derhalve niet in 2007.
- 4.2 Op grond van de inhoud van de overeenkomst en gelet op het bepaalde in de artikelen 6:21 en 6:22 van het Burgerlijk Wetboek behelst de overeenkomst, naar het oordeel van het Hof, een koopovereenkomst met een opgeschorte en voorwaardelijke leveringsverplichting. Op grond van artikel 3, tweede lid, van de overeenkomst wordt de koper de koopprijs immers eerst verschuldigd ten tijde van de levering, onder verrekening van de in 1997 gedane aanbetaling, maar is de levering eerst afdwingbaar bij inwerkingtreding van de overeengekomen opschortende voorwaarde. De bedoelde

opschortende voorwaarde is de wijziging van de bestemming van agrarische grond in woningbouw. Vaststaat dat deze bestemmingswijziging zich eerst heeft voorgedaan in 2007, zodat naar de bepalingen van de overeenkomst belanghebbende in 2007 gehouden kon worden tot levering. De verkoopopbrengst is dan ook in 2007 gerealiseerd. Tussen partijen is niet in geschil dat, naar de tekst van 2007, artikel 3.12 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (de landbouwwijziging) dan toepassing mist op deze opbrengst. Voor die situatie is tussen partijen niet in geschil dat het belastbare inkomen uit werk en woning op 494.737 moet worden gesteld. Het gelijk is derhalve aan de zijde van de Inspecteur.

- 4.3 Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de heffingsrente. Belanghebbende heeft zich in hoger beroep op het standpunt gesteld dat hij niet langer zelfstandige gronden tegen de in rekening gebrachte heffingsrente aanvoert. Nu het Hof ook overigens niet is gebleken dat de bepalingen met betrekking tot de heffingsrente onjuist zijn toegepast, is het beroep in zoverre ongegrond.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

5 Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

6 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

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

De beslissing is op 11 juni 2014 in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(K. de Jong-Braaksma)	(P. van der Wal)
-----------------------	------------------

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 12 juni 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.

