

ECLI:NL:HR:2012:BY6925

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	21-12-2012
Datum publicatie	21-12-2012
Zaaknummer	11/05002
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHSHE:2011:BV0867, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	Art. 19b, lid 1, letter b en c, Wet LB 1964. Aanspraken op lijfrenten en pensioenrechten jegens BV met slechte dekkingsgraad. Afkoop van belastingvrij deel saldolijfrente vormt in wezen gedeeltelijke afkoop van overige aanspraken.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2012/2938 V-N 2013/2.18 met annotatie van Redactie PJ 2013/41 PJ 2013/59 met annotatie van Redactie Belastingadvies 2013/6.10 BNB 2013/83 met annotatie van A.L. Mertens NTFR 2013/67 met annotatie van Prof. dr. J.P. Boer

Uitspraak

21 december 2012

Nr. 11/05002

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch van 6 oktober 2011, nr. 11/00051, betreffende een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, de daarbij gegeven beschikking inzake heffingsrente en de daarbij gegeven beschikking inzake revisierente.

1. Het geding in feitelijke instanties

Aan belanghebbende is over het jaar 2003 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd. Bij gelijktijdig gegeven beschikkingen is heffingsrente en revisierente in rekening gebracht.

De aanslag en de beschikkingen zijn, na daartegen gemaakt bezwaar, bij in één geschrift vervatte uitspraken van de Inspecteur gehandhaafd.

De Rechtbank te Breda (nr. AWB 09/1704) heeft het tegen die uitspraken 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 bevestigd. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

3. Beoordeling van de middelen

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. Belanghebbende, geboren in 1933, is gepensioneerd. Hij is in 2003 bestuurder van B.V. A (hierna: de BV). De aandelen van de BV zijn in handen van de drie kinderen van belanghebbende.

3.1.2. In 1998 is een vordering van belanghebbende op de BV, groot f 700.000 (317.646) omgezet in een aanspraak op een lijfrente van f 48.588 (22.048) per jaar, ingaande op 1 juli 1998 en uit te keren aan belanghebbende en zijn echtgenote tot het overlijden van de langstlevende (hierna: de saldolijfrente).

3.1.3. Daarnaast heeft belanghebbende nog een drietal aanspraken jegens de BV, te weten:

- een aanspraak op een in 1999 ingegaan pensioen (hierna: het pensioenrecht). De fiscale balanswaarde van de pensioenverplichting bedraagt per 1 januari 2003 132.084;
- een aanspraak op een lijfrente, welke recht geeft op een uitkering van 8.116 per jaar (hierna: lijfrente II). Per 1 januari 2003 bedraagt de fiscale balanswaarde van deze lijfrenteverplichting 118.936;
- een aanspraak op een lijfrente waarvoor in de jaren 1983 tot en met 1988 premies zijn betaald en die recht geeft op een uitkering van 6.313 per jaar (hierna: lijfrente III). Per 1 januari 2003 bedraagt de fiscale balanswaarde van deze lijfrenteverplichting 92.514.

3.1.4. De gezamenlijke fiscale balanswaarde van voormelde verplichtingen bedraagt per 1 januari 2003 666.638. Daarnaast heeft de BV op die datum schulden ten bedrage van 11.663, zodat de totale verplichtingen van de BV op 1 januari 2003 volgens de fiscale balans 678.301 belopen. De totale fiscale balanswaarde van de bezittingen van de BV bedraagt per 1 januari 2003 363.174.

3.1.5. Bij overeenkomst van 12 september 2003 tussen belanghebbende en de BV (hierna: de overeenkomst van 12 september 2003) wordt de saldolijfrente per 1 januari 2003 omgezet van een levenslange naar een tijdelijke lijfrente, eindigend uiterlijk op 1 april 2008. Belanghebbende ontvangt hiervoor in 2003 een afkoopsom van 218.430, welk bedrag gelijk is aan het bedrag van de resterende saldoruimte van de saldolijfrente, zijnde de koopsom in 1998 van 317.646 verminderd met het bedrag van de reeds ontvangen uitkeringen van in totaal 99.306.

3.1.6. Op 9 november 2004 ziet belanghebbende af van het restant van de saldolijfrente. Hij bedingt hiervoor in verband met de slechte solvabiliteit en liquiditeit van de BV geen vergoeding.

3.1.7. Begin 2009 beschikt de BV niet langer over de financiële middelen om aan haar resterende verplichtingen jegens belanghebbende te voldoen. In 2010 wordt de BV geliquideerd.

3.1.8. Met dagtekening 23 maart 2005 is aan belanghebbende een aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 2003 opgelegd overeenkomstig de (verbeterde) aangifte.

3.1.9. Naar aanleiding van een bij de BV in 2007 ingesteld boekenonderzoek is aan belanghebbende de onderhavige navorderingsaanslag opgelegd. De daarbij toegepaste correctie op het belastbare inkomen is als volgt becijferd:

	Inkomsten	Belastbaar
- saldolijfrente	€ 105.868,00	€ 0
- pensioenrecht	€ 43.278,52	€ 43.278
- lijfrente II	€ 38.970,46	€ 38.970
- lijfrente III	€ 30.313,05	€ 30.313
Totaal (afgerond)	€ 218.430	€ 112.561

Over het bedrag van 43.278 is 20 percent revisierente berekend.

3.2. Voor het Hof was - onder meer - in geschil of belanghebbende met de overeenkomst van 12 september 2003 niet alleen is overgegaan tot gedeeltelijke afkoop van de saldolijfrente, maar ook zijn overige aanspraken gedeeltelijk heeft afgekocht dan wel prijsgegeven.

3.3.1. Het Hof heeft geoordeeld dat belanghebbende met de gedeeltelijke afkoop van de saldolijfrente in 2003 in wezen ook de overige aanspraken (gedeeltelijk) heeft afgekocht.

3.3.2. Aan dat oordeel heeft het Hof ten grondslag gelegd dat door de uitkering van de afkoopsom van ruim 218.000 het beschikbare vermogen van de BV zodanig werd aangetast dat niet te verwachten was dat de BV nog aan haar resterende verplichtingen zou kunnen voldoen, zodat de uitkeringen uit de overige aanspraken door die uitkering substantieel werden aangetast, zo niet illusoir werden.

3.4. De middelen 3 en 4, komen tegen het hiervoor onder 3.3.2 weergegeven oordeel van het Hof op met motiveringsklachten. Die klachten falen aangezien dit oordeel voldoende is gemotiveerd en niet onbegrijpelijk is.

3.5. Voor het geval de middelen 3 en 4 in die zin moeten worden verstaan dat zij ook het hiervoor onder 3.3.1 weergegeven oordeel van het Hof willen bestrijden - en wel met een rechtsklacht - geldt het volgende. In het hiervoor onder 3.3.2 weergegeven oordeel van het Hof ligt kennelijk tevens het oordeel besloten dat bij de bepaling van de afkoopsom van de saldolijfrente belanghebbende substantieel meer heeft ontvangen dan de werkelijke waarde daarvan. Daaraan heeft het Hof blijkbaar de gevolgtrekking verbonden dat in de afkoopsom mede een vergoeding was begrepen voor de substantiële waardedaling van belanghebbendes overige aanspraken jegens de BV die optrad als gevolg van de betaling van de afkoopsom.

Uitgaande van het aldus begrepen oordeel getuigt 's Hofs hiervoor in 3.3.1 vermelde oordeel dat in wezen ook sprake was van een gedeeltelijke afkoop van de overige aanspraken niet van een onjuiste rechtsopvatting. De middelen 3 en 4 falen derhalve ook in dit opzicht.

3.6. Middel 1 richt zich tegen 's Hofs oordeel dat tevens sprake is van handelen in strijd met doel en strekking van de wet. Dit middel behoeft geen behandeling aangezien 's Hofs in 3.3.1 vermelde oordeel de beslissing van het Hof zelfstandig draagt.

3.7. De middelen 2 en 5 kunnen evenmin tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu die middelen niet nopen tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

4. Proceskosten

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

5. Beslissing

De Hoge Raad verklaart het beroep in cassatie ongegrond.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.W. van den Berge, en de raadsheren C. Schaap, M.W.C. Feteris, Th. Groeneveld en G. de Groot, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier A.I. Boussak-Leeksma, en in het openbaar uitgesproken op 21 december 2012.