

ECLI:NL:RBBRE:2012:BW3986

Instantie	Rechtbank Breda
Datum uitspraak	22-03-2012
Datum publicatie	25-04-2012
Zaaknummer	10/4424
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Belanghebbende, veehouder, koopt in 1999 een boerderij met stallen. Zijn zoon gaat er wonen en in de stallen kalveren en varkers fokken, deels samen met belanghebbende. Volgens de rechtbank zijn de stallen plus de ondergrond daarvan verplicht ondernemingsvermogen voor belanghebbende. De later bij sloop van de stallen ontvangen subsidie is belast als winst uit onderneming. De rest van de boerderij is keuzevermogen en belanghebbende kon dus kiezen voor privévermogen. De winst bij latere verkoop van de boerderij is slechts belast voor zover die ziet op de ondergrond van de voormalige stallen.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2012/1177 V-N 2012/39.12 met annotatie van Redactie

Uitspraak

RECHTBANK BREDA

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

Procedurenummer: AWB 10/4424

Uitspraakdatum: 22 maart 2012

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende], wonende te [plaats],
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Oost-Brabant, kantoor Oss,
de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende met dagtekening 27 november 2009 een navorderingsaanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opgelegd voor het jaar 2004, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 113.372. De primitieve aanslag was met dagtekening 16 februari 2007 opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 13.160.

1.2. De inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 2 september 2010 de navorderingsaanslag gehandhaafd.

1.3. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 7 oktober 2010, ontvangen bij de rechtbank op 8 oktober 2010, beroep ingesteld. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van 41.

1.4. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend. Belanghebbende heeft, na daartoe door de rechtbank in de gelegenheid te zijn gesteld, schriftelijk gerepliceerd, waarna de inspecteur schriftelijk heeft gedupliceerd.

1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 9 februari 2012 te Breda.

Aldaar zijn verschenen en gehoord, namens belanghebbende de gemachtigde [gemachtigde] ([kantoor naam gemachtigde] te Uden) en namens de inspecteur, [gemachtigden]. Daar zijn gezamenlijk behandeld de zaken die zijn geregistreerd onder de nummers 10/4423 en 10/4424.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast:

2.1. Belanghebbende was in 2003 en 2004 vennoot in de vennootschap onder firma [de vof] (de vof). De vof houdt zich bezig met landbouw en veehandel. De onderneming is gevestigd in [plaats X].

2.2. Op 25 oktober 1999 heeft belanghebbende gekocht een fokvarkens- en vleesveebedrijf met woonhuis, erf en cultuurgrond in [plaats Y], groot 1.27.50 hectare (de boerderij). De boerderij bestond uit een woonhuis met tuin met 1000 m2 ondergrond, bedrijfsgebouwen met erf met 4.500 m2 ondergrond en 7.250 m2 cultuurgrond. In de koop waren meebegrepen mestproductierechten: 950 kg verplaatsbaar rundvee/kalkoenrechten en 95 kg grondgebonden varkensrechten plus een vergunning voor het houden van vee. De levering heeft plaatsgevonden op 28 april 2000. Volgens de akte heeft de koopprijs ad f 950.000 in zijn geheel betrekking op de onroerende zaken, verdeeld als volgt:

- woonhuis plus ondergrond en tuin f 595.000
- bedrijfsgebouwen f 175.000
- ondergrond bedrijfsgebouwen en erf f 90.000
- cultuurgrond f 90.000.

Belanghebbende heeft de boerderij geëtiketteerd als privévermogen.

2.3. De zoon van belanghebbende is in het woonhuis van de boerderij gaan wonen en een onderneming gaan exploiteren in de bedrijfsgebouwen. De zoon was tevoren in dienstbetrekking werkzaam als varkensverzorger. In de bedrijfsopstallen werden stierkalveren en varkens afgemest. Een deel van de varkens was eigendom van belanghebbende c.q. de vof. De aankopen van stierkalveren en van voer werden door de zoon samen met belanghebbende c.q. de vof gedaan. Fokpremies voor de stierkalveren werden in de winst van de vof verantwoord. Blijkens de jaarrekening van de zoon over 2001 was het resultaat van de onderneming 12.547 negatief en was per ultimo 2001 45.378 geleend van de vof. De zoon heeft geen administratie gevoerd van de onderneming en verklaard dat hij alle stukken afgaf aan belanghebbende. De zoon heeft in mei 2001 een bedrag overgemaakt aan belanghebbende van f 25.000 ten titel van "huur". Vanaf eind 2002 is de zoon elders in dienstbetrekking getreden.

2.4. Op 4 oktober 2001 heeft belanghebbende voor de boerderij een subsidie aangevraagd in het kader van de Regeling Beëindiging Veehouderijtakken 2e tranche (hierna: RBV). Op 20 augustus 2002 heeft Laser, een onderdeel van het toenmalige Ministerie van Landbouw, Natuurbeheer en Visserij, aan

belanghebbende bericht dat de aanvraag was goedgekeurd.

2.5. In januari 2003 is een aanvang gemaakt met de sloop van de bedrijfsgebouwen. De sloopwerkzaamheden zijn in juni 2003 afgerond. Belanghebbende heeft in verband hiermee aan subsidie ontvangen:

Beëindiging varkenstak (productierechten) 8.120,76

Beëindiging rundveetak (productierechten) 8.879,50

Sloopkosten 31.402,96

Vervangingssubsidie 61.800,00

Totaal 110.203,22

Aan belanghebbende is in 2003 (afgerond) 25.454 in totaal aan sloopkosten gefactureerd.

2.6. Op 1 november 2004 heeft belanghebbende wat nog resteerde van de boerderij verkocht aan een particulier voor 560.000. Op het perceel rustte toen nog een agrarische bestemming maar de koper is de boerderij als woonhuis gaan gebruiken. De makelaarskosten bedroegen 10.053.

2.7. Belanghebbende heeft de subsidie die in 2003 is ontvangen voor de beëindiging van de varkens- en rundveetak ad (afgerond) 17.000 aangegeven als winst uit onderneming in zijn aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over het jaar 2003. Bij de navorderingsaanslag is het inkomen uit werk en woning gecorrigeerd met 100.212 in verband met het resultaat dat belanghebbende heeft behaald bij verkoop van de boerderij. De inspecteur heeft dit als volgt berekend:

Verkoop 2004 560.000

Aankoop 459.788

Resultaat 100.212

3. Geschil

3.1. Tussen partijen is in geschil

- of sprake is van een nieuw feit dat navordering rechtvaardigt;
- zo ja: of het gehele voordeel dat belanghebbende per saldo heeft behaald met de aan- en verkoop van de boerderij belastbaar is, hetzij als winst uit onderneming, hetzij als resultaat uit overige werkzaamheden.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vernietiging van de navorderingaanslag. De inspecteur concludeert tot gegrondverklaring van het beroep en vermindering van het inkomen uit werk en woning tot 93.935, subsidiair tot 103.327 en meer subsidiair tot 13.160 conform de primitieve aanslag met vaststelling van het inkomen uit sparen en beleggen op 2.258.

4. Beoordeling van het geschil

4.1. Bij de zoon is in oktober 2007 een controleonderzoek ingesteld namens de inspecteur. Daarbij zijn de onder 2.3. vermelde feiten gebleken die wezen op een sterke verwevenheid tussen belanghebbendes onderneming en de onderneming die de zoon dreef in de boerderij. De inspecteur heeft zich vervolgens op

het standpunt gesteld dat die betrokkenheid er toe leidt dat de winst die is gemaakt met de aan- en verkoop van de boerderij bij belanghebbende belastbaar is, hetzij als winst uit onderneming hetzij als resultaat uit overige werkzaamheden. Naar het oordeel van de rechtbank zijn de bij de controle van de zoon geconstateerde feiten nieuwe feiten die navordering rechtvaardigen.

4.2. De inspecteur stelt primair dat sprake is van winst uit onderneming. Nu belanghebbende stelt dat de boerderij geheel privévermogen is, zal de rechtbank eerst moeten beoordelen of sprake is van verplicht ondernemingsvermogen. De rechtbank acht aannemelijk dat belanghebbende steeds, vanaf de levering van de boerderij, sterk betrokken is geweest bij de bedrijfsvoering en dat die bedrijfsvoering door de zoon feitelijk mede voor rekening en risico van belanghebbende plaatsvond aangezien er ook varkens voor belanghebbende c.q. de vof werden afgemest en stierfokpremies werden verantwoord bij de vof. Belanghebbende heeft wel gesteld dat er zakelijke afspraken waren over vergoedingen aan de zoon voor dat afmesten, maar de inspecteur heeft dat gemotiveerd ontkend en van het bestaan van dergelijke afspraken is niets gebleken. Nu de zoon direct na de levering van de boerderij daarin de werkzaamheden is gestart, is aannemelijk dat belanghebbende de bedrijfsgebouwen van de boerderij reeds bij aankoop had bestemd voor gebruik - mede binnen zijn eigen onderneming in de vof. Naar het oordeel van de rechtbank waren die bedrijfsgebouwen met ondergrond en erf dan van meet af aan verplicht (buitenvennootschappelijk) ondernemingsvermogen voor belanghebbende.

Dat geldt echter niet voor de overige onderdelen van de boerderij, aangezien niet aannemelijk is geworden dat die waren bestemd of zijn gebruikt voor de onderneming van belanghebbende. De andere onderdelen (woonhuis met ondergrond, tuin en cultuurgrond) waren dan keuzevermogen en nu belanghebbende heeft gekozen voor privévermogen moet die keuze worden gevolgd.

4.3. De rechtbank volgt niet de stelling van de inspecteur dat de waardeestijging van het woonhuis met ondergrond, tuin en de cultuurgrond desalniettemin moet worden beschouwd als winst uit onderneming omdat de sloop van de bedrijfsgebouwen die winst heeft veroorzaakt. Naar het oordeel van de rechtbank valt niet in te zien waarom belanghebbende niet dezelfde winst op woonhuis met ondergrond, tuin en cultuurgrond zou hebben kunnen realiseren zonder sloop van de bedrijfsgebouwen. Blijkbaar zit de winst in de wijziging van agrarische bestemming in woonbestemming (met gedogen van bewoning door de gemeente), maar dat kon eenieder weten ten tijde van de aankoop van de boerderij door belanghebbende en dat kon ook eenieder bewerkstelligen. De rechtbank acht niet aannemelijk dat, zoals de inspecteur heeft gesteld, particuliere bewoning door de gemeente alleen werd gedoogd als een agrarische ondernemer de bedrijfsopstallen van de boerderij zou hebben gesloopt en niet als een particulier dat zou hebben gedaan met inlevering van de mest- en fokrechten. Belanghebbende heeft de juistheid van die stelling ontkend en de stelling komt de rechtbank zo ongerijmd voor dat de inspecteur de juistheid ervan aannemelijk had moeten maken. Dat heeft hij niet gedaan.

4.4. Belanghebbende heeft gesteld dat de waarde van de ondergrond van de bedrijfsopstallen na de sloop gelijk is aan de waarde van de cultuurgrond, aangezien de grond braak lag. Belanghebbende gaat er daarbij blijkbaar van uit dat het bestemmingsplan het wederom bebouwen van die grond niet zou toelaten. De rechtbank acht dat echter niet aannemelijk nu er tussen aan- en verkoop van de boerderij geen wijziging van de bestemming is geweest. De ondergrond van de bedrijfsgebouwen en erf moet dan worden gewaardeerd als zij het beperkt - bebouwbare grond en niet als cultuurgrond. De inspecteur heeft bij de conclusie van dupliek een notitie overgelegd van een taxateur van de belastingdienst die uitgaat van een waarde in het economische verkeer van 153.000. Dat komt neer op 34 per m² en dat komt de rechtbank heel redelijk voor. Wel zal dan nog rekening gehouden moeten worden met de landbouwwijziging en dus de agrarische waarde (wevab) bij aan- en verkoop. Ook daarover twisten partijen. Belanghebbende stelt, naar de rechtbank begrijpt, de wevab bij aankoop op 9,08 en bij verkoop op 27,50 per m². De inspecteur hanteert waarden van 11,34 respectievelijk 15. Naar de rechtbank begrijpt baseert de inspecteur zijn bedragen op gegevens van een taxateur van de belastingdienst. Belanghebbende baseert de wevab bij aankoop op hetgeen tussen de toen zakelijk handelende partijen was overeengekomen. De rechtbank ziet geen reden om van de toen afgesproken prijsverdeling af te wijken, zoals de inspecteur wil.

Niet duidelijk is waarop belanghebbende de wevab per verkoopdatum baseert. De rechtbank acht niet aannemelijk dat er een zo grote waardestijging van agrarische grond is geweest in de periode 2001 tot de verkoop in 2004 als belanghebbende voorstaat. Bovendien acht de rechtbank een waardeverschil van 6,50 per m² (34 min 27,50) tussen wevab en waarde in het economische verkeer uitgaande van gebruik als woning onaannemelijk laag. Nu de berekening van de inspecteur, neerkomende op 15, heel aannemelijk voorkomt, zal de rechtbank deze volgen.

4.5. Bij de berekening van de winst zal dan tevens rekening gehouden moeten worden met een deel van de rente op de financiering van de boerderij. Bij aankoop is een lening gesloten voor een bedrag van 349.410. Daarvan zal de rechtbank een deel toerekenen aan ondergrond en erf van de bedrijfsgebouwen, gerelateerd aan het aandeel daarvan in de aankoopprijs. Het toe te rekenen gedeelte van de lening bedraagt dan $90.000/950.0000 \times 349.410$, zijnde 33.102. Belanghebbende heeft niet gesteld dat de rente daarop hoger was dan de door de inspecteur redelijk geachte rente van 5%. De rechtbank zal van dat percentage uitgaan. Aftrekbaar is dus 1.655. Met de kostprijs van de bedrijfsgebouwen zelf wordt geen rekening gehouden nu die in 2003 in mindering is gebracht op de sloopsubsidie. De verkoopkosten ad 10.053 zullen in dezelfde verhouding als de waarde bij verkoop, dus voor $153.000/560.000$ e deel aan de ondergrond van de bedrijfsgebouwen en dus aan de winst worden toegerekend.

4.5. Nu de werkzaamheden die belanghebbende heeft verricht ter zake van de aan- en verkoop van het pand geheel de bedrijfsopstallen en daarmee, naar volgt uit hetgeen is overwogen in 4.2., de winst betreffen, is er geen reden om aan te nemen dat de winst die belanghebbende heeft behaald op woonhuis met tuin en cultuurgrond belastbaar is als resultaat uit overige werkzaamheden.

4.6. Het inkomen van belanghebbende uit werk en woning kan dan als volgt worden berekend:

Winst conform aangifte 12.934

Verkoopopbrengst ondergrond bedrijfsopstallen en erf 153.000

verkoopkosten $153/560 \times 10.053$ (2.747)

Kostprijs $4500 \times 9,08$ (40.860)

Rente $0,05 \times 33.102$ (1.655)

Landbouwvrijstelling $4500 \times (15 - 9,08)$ (26.640)

Zelfstandigenaftrek (3.194)

Overige inkomsten 6.348

Inkomen uit werk en woning 97.186

4.7. Uit al het vorenoverwogene volgt dat het woonhuis met ondergrond en tuin en de cultuurgrond per 1 januari 2004 deel uitmaakten van het vermogen voor de berekening van het inkomen uit sparen en beleggen (box 3). In de aangifte is de boerderij vermeld voor een waarde van 318.100 en de lening voor 349.410 maar zijn beide posten toegerekend aan de partner. Een eventuele correctie dient dan bij de partner plaats te vinden.

4.8. Gelet op het vorenstaande dient het beroep gegrond te worden verklaard. Het belastbaar inkomen uit werk en woning wordt verminderd tot 97.186.

5. Proceskosten

De rechtbank vindt aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar en het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. De rechtbank beschouwt de zaken die bij de rechtbank zijn geregistreerd onder de procedurenummers 10/4423 en 10/4424 als samenhangend in de zin van artikel 3 van het Besluit proceskosten bestuursrecht (het

Besluit). Deze kosten zijn op de voet van het Besluit voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 1.528,50 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift, 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van 218, 1 punt voor het indienen van het beroepsschrift, 0,5 punt voor het indienen van de conclusie van repliek en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 437 en een wegingsfactor 1). Nu in alle samenhangende zaken een vergoeding van de proceskosten is toegekend, wordt aan de onderhavige zaak de helft daarvan toegerekend zijnde, afgerond, 765.

De rechtbank ziet geen reden voor een integrale kostenvergoeding zoals belanghebbende heeft bepleit.

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de navorderingsaanslag tot een naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 97.186;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van 765;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van 41 aan deze vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan op 22 maart 2012 door mr. A.F.M.Q. Beukers-van Dooren, voorzitter, mr. D. Hund en prof.mr. I.J.F.A. van Vijfeijken, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. T. A. Mandemakers, griffier.

De griffier, De voorzitter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op: 27 maart 2012

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als de uitspraak onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als niet binnen zes weken na verzending van de uitspraak een rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist (artikel 27h, vijfde lid en artikel 28, zevende lid AWR).

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te s-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ s-Hertogenbosch.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

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