

ECLI:NL:GHDHA:2013:5083

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	20-12-2013
Datum publicatie	31-01-2014
Zaaknummer	BK-12/00757
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Successierecht. Nalatenschap. Verkrijging aanmerkelijk belang aandelen. Bedrijfsopvolgingsfaciliteiten van de Successiewet van toepassing?
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummer BK-12/00757

Uitspraak van 20 december 2013

in het geding tussen:

[X] te [Z], belanghebbende,

en

de directeur van de Belastingdienst Rijnmond, de Inspecteur,

inzake het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de rechtbank Den Haag van 29 augustus 2012, nummer AWB 11/2988, betreffende de hierna vermelde aanslag.

Aanslag, bezwaar en geding in eerste aanleg

1.1. Aan belanghebbende is een aanslag in het recht van successie opgelegd wegens een verkrijging in het jaar 2009 van € 2.207.291. De aanslag bedraagt € 532.479.

1.2. Bij uitspraak op bezwaar heeft de Inspecteur de aanslag gehandhaafd.

1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Inspecteur beroep bij de rechtbank ingesteld. Een griffierecht van € 41 is geheven.

1.4. De rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

Loop van het geding in hoger beroep

2.1. Belanghebbende is van de uitspraak van de rechtbank in hoger beroep gekomen bij het Hof. Een griffierecht van € 115 is geheven.

2.2. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

2.3. Van de zijde van belanghebbende zijn twee maal nadere stukken binnengekomen. De stukken zijn in afschrift verstrekt aan de Inspecteur.

2.4. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 4 oktober 2013, gehouden te Den Haag. Partijen zijn verschenen. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt.

Vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde is, als tussen partijen niet in geschil dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, in hoger beroep het volgende komen vast te staan:

3.1. Op [dag en maand] 2009 is mevrouw [A] (erflaatster) overleden. Erflaatster was in algehele gemeenschap van goederen gehuwd met [B]. Samen hebben zij drie kinderen, een dochter, [C], en twee zonen, [D] en [X].

3.2. Bij testament van 24 september 2003 heeft erflaatster haar echtgenoot voor 1/100 deel en haar kinderen ieder voor 99/300 deel tot erfgenaam benoemd. De echtgenoot heeft het vruchtgebruik over de erfdelen van de kinderen verkregen. De echtgenoot heeft bij akte van 19 mei 2009 afstand gedaan van de wettelijke verdeling.

3.3. Tot het vermogen van de nalatenschap horen aanmerkelijk belang aandelen in de vennootschappen [E] en [F] B.V., [G] B.V. en [H] B.V. De vennootschappen verhuren onroerend goed.

3.4. Zowel [B] als [D] verricht werkzaamheden ten behoeve van de vennootschappen. [B] besteedt daaraan ongeveer 25 uur per week. [D] besteedt wekelijks meer dan vijftig uur aan de werkzaamheden.

3.5. Op 21 november 2006 is een overeenkomst gesloten tussen enerzijds de vennootschappen [E] en [F] B.V., [G] BV en [H] B.V., vertegenwoordigd door [B] (opdrachtgever) en anderzijds de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid [I] B.V., vertegenwoordigd door [D] (opdrachtnemer). Bij de overeenkomst is afgesproken dat [D] werkzaamheden voor de opdrachtgever zal gaan verrichten.

3.6. Partijen zijn het eens over de hoogte van het verschuldigde recht van successie, indien de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten kunnen worden toegepast. De berekeningen die van de zijde van belanghebbende zijn overgelegd bij het nadere stuk van 26 september 2013 zijn in dat geval van toepassing.

De berekening (opgenomen in de aanvulling op het 10-dagenstuk van 26 september 2013) voor de verkrijging van [B] luidt:

Specificatie berekening bedrijfsopvolgingsfaciliteit

totale aanslag zonder faciliteit:

verkrijging is 2.366.528 schuldig aan successierecht 431.679

conserverende aanslag:

artikel 35c SW toepasselijk voor:

lid 1, voorzettingswaarde over 0 schuldig 0

lid 2, % regeling over 1.240.607 schuldig 322.291

totaal onbelaste conserverende waarde 322.291

lid 3, belaste conserverende waarde, 413.536 schuldig 87.652 (betalen over 10 jaar + rente)

conserverende aanslag totaal 409.943

definitieve aanslag:

alsnog schuldig over 712.385 schuldig aan successierecht 21.736

Voor de kinderen luidt de berekening volgens de stukken:

Specificatie berekening bedrijfsopvolgingsfaciliteit

totale aanslag zonder faciliteit:

verkrijging is 2.396.282 schuldig aan successierecht 583.507

conserverende aanslag:

artikel 35c 5W toepasselijk voor;

lid 1, voorzettingswaarde over 0 schuldig 0

lid 2, % regeling over 1.506.316 schuldig 405.897

totaal onbelaste conserverende waarde 405.897

lid 3, belaste conserverende waarde 502.105 schuldig 115.484 (betalen over 10 jaar + rente)

conserverende aanslag totaal 521.381

definitieve aanslag:

alsnog schuldig over 387.861 schuldig aan successierecht 62.126

Omschrijving geschil in hoger beroep en standpunten van partijen

4.1. In geschil is of ten aanzien van de volgende vermogensbestanddelen de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten als bedoeld in de artikelen 31a, 35b en 35c van de Successiewet toepassing kunnen vinden:

- alle aandelen in het kapitaal van [E] en [F] B.V.;
- alle aandelen in het kapitaal van [G] B.V.; en
- alle aandelen in het kapitaal van [H] B.V.

4.2. Belanghebbende stelt dat sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer en dat daarom de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten van de Successiewet van toepassing zijn. Ter zitting heeft de gemachtigde verklaard dat het geschil zich beperkt tot het antwoord op de vraag of de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten op de aandelen van toepassing zijn. Het beroep op toepassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten conform de uitspraak van de Rechtbank Breda van 13 juli 2012 is ingetrokken. Ook het beroep op het arrest van de Hoge Raad van 12 juli 2013, nr. 12/01745, is ingetrokken.

4.3. De Inspecteur stelt dat van meer dan normaal actief vermogensbeheer geen sprake is. Indien de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten van toepassing zijn, sluit de Inspecteur zich aan bij de berekeningen van belanghebbende.

4.4. Voor de standpunten van partijen en de gronden waarop de standpunten steunen verwijst het Hof verder naar de gedingstukken.

Conclusies van partijen

5.1. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank, vernietiging van de uitspraak op bezwaar, toepassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten van de artikelen 31a, 35b en 35c van de Successiewet op de aandelen in het kapitaal van de vennootschappen [E] en [F] B.V., [G] B.V. en [H] B.V. en tot vaststelling van de aanslag naar de bedragen opgenomen in het overzicht dat is genoemd onder 3.6.

5.2. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

Oordeel van de rechtbank

6. De rechtbank heeft in haar uitspraak het volgende overwogen, waarbij de rechtbank belanghebbende als eiser en de Inspecteur als verweerder heeft aangeduid.

"(...)

13. Artikel 35b, eerste en tweede lid, van de SW (tekst 2009) luiden - voor zover hier van belang - als volgt:

"1. Op verzoek van de verkrijger wordt op grond van artikel 35c de waarde, dan wel een deel van de waarde, van in de verkrijging begrepen vermogensbestanddelen die zijn aangeduid in het tweede lid, aangemerkt als te conserveren waarde.

2. De vermogensbestanddelen, bedoeld in het eerste lid, zijn:

a. (...)

b. de aandelen in en winstbewijzen van een vennootschap welker kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld, niet zijnde een lichaam waarvan de feitelijke werkzaamheid bestaat in het, onmiddellijk of middellijk, beleggen van vermogen of daarmee overeenkomende werkzaamheid, die behoorden tot een aanmerkelijk belang in de zin van afdeling 4.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij de erflater of schenker."

14. Van beleggen van vermogen in de zin van artikel 35, tweede lid, aanhef en onder b, van de SW is sprake als het bezit van vermogensbestanddelen slechts is gericht op het verkrijgen van de waardevermeerdering en het rendement daarvan die bij normaal vermogensbeheer kunnen worden verwacht (vgl. Hoge Raad 8 november 1989, nr. 25 257, LJN: ZC4143).

15. Eiser stelt zich op het standpunt dat aangaande de activiteiten van de vennootschappen sprake is van meer dan normaal vermogensbeheer en heeft in dit verband onder meer gewezen op de

persoonlijke relatie die met de huurders van zowel de woningen als van de bedrijfspanden wordt onderhouden, als gevolg waarvan nagenoeg geen huurachterstanden bestaan. Voorts is in de leiding van het familiebedrijf veel kennis aanwezig, als gevolg waarvan de vennootschappen een vooraanstaande plaats op de markt van de exploitatie van onroerende zaken hebben weten te veroveren.

16. Naar het oordeel van de rechtbank is eiser - op wie ter zake de bewijslast rust - niet erin geslaagd aannemelijk te maken dat de activiteiten van de vennootschappen zijn gericht op het behalen van voordelen die uitgaan boven normaal vermogensbeheer. Daartoe overweegt de rechtbank dat de omstandigheid dat de leiding van de vennootschappen over veel expertise en ervaring beschikt, wellicht maakt dat het familiebedrijf een vooraanstaande positie inneemt op de markt van de exploitatie van onroerende zaken, maar daarmee heeft eiser nog niet aannemelijk gemaakt dat op basis daarvan voordelen te verwachten waren die het bij een normaal vermogensbeheer te verwachten rendement te boven gaan. De rechtbank laat daarbij wegen dat naar uit het verhandelde ter zitting is gebleken, de door [D] verrichte activiteiten niet namens, maar in opdracht van de vennootschappen worden verricht. In zoverre onderscheiden de vennootschappen zich aangaande de verhuur van onroerende zaken dan ook niet van de particuliere belegger die het onderhoud van zijn onroerende zaken door een derde laat verrichten. Dit leidt de rechtbank tot het oordeel dat de vennootschappen wat betreft de verhuur van onroerende zaken geen onderneming drijven zodat op dit deel van het door eiser verkregen ondernemingsvermogen de bedrijfsopvolgingsfaciliteit niet van toepassing is. De omstandigheid dat sprake is van een goede relatie met de huurders maakt evenmin dat sprake is van een onderneming.

17. Nu ook overigens niet is gesteld of gebleken dat de aanslag op een te hoog bedrag is vastgesteld, dient gelet op hetgeen hiervoor is overwogen het beroep ongegrond te worden verklaard.

Proceskosten

18. De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

(...)"

Beoordeling van het hoger beroep

7.1. De bedrijfsopvolgingsfaciliteiten van de Successiewet zijn van toepassing, indien de werkzaamheden van de in 3.3 genoemde vennootschappen niet enkel bestaan uit het onmiddellijk of middellijk beleggen van vermogen of daarmee overeenkomende werkzaamheid.

7.2. Van beleggen van vermogen in die zin is sprake, als het bezit van de vermogensbestanddelen slechts is gericht op het verkrijgen van waardeinstijging en rendement die bij normaal vermogensbeheer kunnen worden verwacht. Van het enkel beleggen van vermogen is geen sprake, als zich een materiële onderneming voordoet, dat wil zeggen indien door middel van een organisatie van arbeid en kapitaal aan het maatschappelijke productieproces wordt deelgenomen met het oogmerk en in de (redelijke) verwachting daarmee winst te behalen.

7.3. Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting stelt het Hof vast dat aan de onroerende zaken een aanzienlijke waarde van vele miljoenen moet worden toegekend en dat de onroerende zaken bestaan uit een omvangrijke en diverse onroerendgoedportefeuille. De werkzaamheden die de portefeuille meebrengt zijn het zoeken en selecteren van huurders, het

bepalen van huurprijzen van woningen en/of opslagruimten, het voeren van correspondentie met betrekking tot het aangaan van huurovereenkomsten en huurachterstanden, het afhandelen van vragen of opmerkingen van huurders, het beoordelen van het benodigde onderhoud, het overleg met de technisch beheerder en de administrateur, het onderhouden van contacten met aannemers, gemeentelijke diensten en nutsbedrijven, het aanvragen van offertes en het verstrekken van opdrachten aan aannemers, de bezichtiging en de beoordeling van eventuele aankopen van onroerende goed, het lezen van vakliteratuur en het onderhouden van kennis aangaande onroerend goed in verband met huurprijzen in de omgeving van de panden in de portefeuille.

7.4. Niet in geschil is dat geen sprake is van huurachterstanden en dat hoegenaamd geen sprake is van leegstand, waardoor de cashflowpositie beter is dan het geval is bij normaal vermogensbeheer. Door de Inspecteur is niet betwist dat die betere cashflowpositie met name is ontstaan door de werkzaamheden van [D] en [B]. De door [D] met de werkzaamheden gemoeide tijd bedraagt ruim 50 uren per week en de door [B] met de werkzaamheden gemoeide tijd bedraagt circa 25 uren per week.

7.5. Naar het oordeel van het Hof brengt het vorenoverwogene mee dat het geheel van werkzaamheden kwantitatief en kwalitatief van dien aard is, gelet ook op de aanzienlijke waarde van de onroerende zaken, dat bij de vennootschappen sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer. Het Hof neemt hierbij in aanmerking dat [B] en [D] jarenlange ervaring en expertise hebben ten aanzien van de werkzaamheden ten behoeve van de onroerendgoedportefeuille. Bovendien stelt het Hof vast dat door hun persoonlijke betrokkenheid bij de huurders een hoger rendement op het vermogen wordt behaald dan anders het geval zou zijn.

7.6. Dat alles leidt tot geen andere conclusie dan dat de onroerende zaken op commerciële wijze worden geëxploiteerd met het doel en de redelijke verwachting daarmee winst te behalen. Dat de door [D] verrichte activiteiten niet namens, maar in opdracht van de vennootschappen worden verricht, wat daar ook van zij, doet daaraan niet af.

7.7. Naar het oordeel van het Hof zijn de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten van de Successiewet om die reden van toepassing. Gelet op de verklaringen ter zitting van partijen bestaat overeenstemming over de hoogte van het verschuldigde recht van successie voor het geval de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten van toepassing zijn. Het Hof zal daarom de conserverende aanslag in het recht van successie voor [B] vaststellen op € 409.943 en zijn aanslag in het recht van successie op € 21.736. Voor belanghebbende, mevrouw [C] en [D] zal het Hof de conserverende aanslag telkens vaststellen op € 521.381 en de aanslag in het recht van successie telkens op € 62.126.

7.8. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen is het hoger beroep gegrond, zodat als volgt moet worden beslist.

Proceskosten en griffierechten

8.1. Het Hof ziet reden de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte

proceskosten. Op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage stelt het Hof de kosten vast op in totaal (afgerond) € 5.306 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand in bezwaar: 2 punten à € 235 x 1,5 (gewicht), en in beroep en hoger beroep: 4 punten à € 472 x 1,5 (gewicht), waarbij een factor 1,5 wordt toegepast wegens vier samenhangende zaken. Een vierde deel, dus € 1.326,50, wordt aan de zaak van belanghebbende toegerekend.

8.2. De Inspecteur dient het in hoger beroep betaalde griffierecht van € 115 en het in beroep betaalde griffierecht van € 41 aan belanghebbende te vergoeden.

Beslissing

Het gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de aanslag in het recht van successie tot € 62.126;
- stelt de conserverende aanslag vast op € 521.381;
- draagt de Inspecteur op de griffierechten van in totaal € 156 aan belanghebbende te vergoeden;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten tot een bedrag van € 1.326,50 aan belanghebbende te voldoen.

De uitspraak is vastgesteld door mrs. U.E. Tromp, P.J.J. Vonk en E.M. Vrouwenvelder, in tegenwoordigheid van de griffier mr. J.H.R. Massmann. De beslissing is op 20 december 2013 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*Zowel de belanghebbende als het daartoe bevoegde bestuursorgaan kan **binnen zes weken** na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:*

1. *Bij het beroepsschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.*
2. *Het beroepsschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:*
 - - *de naam en het adres van de indiener;*

- - de dagtekening;
- - de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
- - de gronden van het beroep in cassatie.

Het beroepschrift moet worden gezonden aan de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.