

Geen winst uit onderneming noch belastbare arbeidsinkomsten bij voordeel uit kavelverkoop

Toelichting staatssecretaris van 1 februari 2010 nr. DGB 2010-246, n.a.v. uitspraak verwijzingshof Arnhem van 22 december 2009, nr. 2009/00144, jaar 1999

B exploiteert een pluimvee- en loonbedrijf annex strohandel. B dingt als ondernemer mee bij een gemeentelijke uitgifte van bedrijfsterreinen. Hij krijgt een kavel toegewezen dat qua locatie en bebouwingmogelijkheid niet voldoet aan zijn verzoek. De kavel wordt na aankoop door B in drie stukken gesplitst en met winst doorverkocht. In geschil is of de inspecteur die winst terecht heeft belast.

Rechtbank

B heeft de grenzen der redelijkheid niet overschreden door de kavel tot zijn privé-vermogen te rekenen. De inspecteur stelde in hoger beroep subsidiair dat de winst moet worden belast als inkomsten uit arbeid.

Hof

De rechtbank heeft terecht geoordeeld dat B de grenzen der redelijkheid niet heeft overschreden door de kavel tot zijn privé-vermogen te rekenen. Niet van belang is dat de aankoopmogelijkheid van de kavel is ontstaan in de bedrijfsuitoefening. Het staat de inspecteur verder vrij om in hoger beroep een nieuwe stelling te betrekken, inhoudende dat de winst moet worden belast als inkomsten uit arbeid.

Volgens het hof moet B zich bewust zijn geweest van de mogelijkheid bij verkoop een hogere prijs te realiseren en dat dit transactievoordeel ook redelijkerwijs te verwachten was. Gemeenten hanteren bij dergelijke uitgiften namelijk gematigde prijzen.

Het is aannemelijk dat B de kavel van begin af aan slechts wilde doorverkopen. Hij heeft de kavel namelijk niet binnen de gestelde termijn bebouwd. Op enig moment is wel een bouwvergunning aangevraagd, maar dat was om de boete wegens niet-bouwen te kunnen ontlopen. De verkoopwinst moet worden belast als inkomsten uit arbeid. Het hoger beroep van de inspecteur is gegrond.

De Hoge Raad vernietigde vervolgens de hofuitspraak omdat B, buiten zijn schuld, niet tijdig ter zitting kon zijn en zich dus niet kon uitlaten over de stelling van de inspecteur, die uiteindelijk beslissend is geweest voor het oordeel van het hof.

Verwijzingshof

Bij de beantwoording van de vraag of (en in hoeverre) een kavel als dit deel uitmaakt van het ondernemingsvermogen is in het algemeen beslissend de wil van de belastingplichtige zoals die in zijn boekhouding of op andere wijze tot uiting is gekomen, tenzij daardoor de grenzen der redelijkheid zouden zijn te buiten gegaan.

Gelijk de rechtbank en het hof eerder hebben beslist, is het verwijzingshof van oordeel dat de inspecteur er niet in is geslaagd aannemelijk te maken dat B de kavel heeft aangeschaft met het oog op de belangen van zijn onderneming. Hij heeft zonder de grenzen der redelijkheid te overschrijden de kavel tot het privé-vermogen kunnen rekenen. De met de verkoop behaalde winst is dan ook geen winst uit onderneming.

Verder maakt de inspecteur evenmin aannemelijk dat het behaalde voordeel redelijkerwijs was te voorzien bij de aankoop van de kavel. Het verwijzingshof acht niet aannemelijk dat de aankoop voor B een buitenkans vormde.

Ten slotte maakt de inspecteur niet aannemelijk dat sprake is geweest van werkzaamheden door B die naar hun aard en omvang onmiskenbaar zijn gericht op het behalen van redelijkerwijs te verwachten voordelen die het bij normaal actief

vermogensbeheer te verwachten rendement te boven gaat. Van belaste arbeidsinkomsten in de zin van art. 22, lid 1, aanhef en onderdeel b IB 1964, is dan ook geen sprake. Het hoger beroep is ongegrond.

De staatssecretaris laat weten dat hij afziet van het instellen van cassatieberoep. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

Het hof oordeelt in r.o. 4.10 dat sprake kan zijn van andere inkomsten uit arbeid, indien de aankoop is geschied met het oogmerk om door wederverkoop een voordeel te behalen en dat voordeel bij de aankoop redelijkerwijs voorzienbaar was. Aldus gaat het hof uit van een juiste rechtsopvatting. De bewijslast ligt in beginsel bij de inspecteur. In r.o. 4.14 oordeelt het hof dat de inspecteur niet geslaagd is in het bewijs dat B bij de aankoop redelijkerwijs kon voorzien dat hij een voordeel zou behalen. Het hof acht niet aannemelijk gemaakt dat de aankoop een buitenkans vormde. Het hof wijst daarbij op de volgende elementen:

- de gemeente heeft meermalen de kavel aan B aangeboden en die heeft pas na 9 maanden besloten tot aankoop;
- door de algemene voorwaarden kleefden er allerlei beperkingen aan de grond;
- de uiteindelijke kopers waren ten tijde van de aankoop door B niet in beeld.

Voorts hecht het hof belang aan het feit dat B ook de op de aankoop rustende omzetbelasting nog terug moest verdienen. Het feit dat B uiteindelijk wel in staat is geweest een belangrijk voordeel te behalen, doet daar niet aan af. Het hof wijst er daarbij op dat dit voordeel pas is behaald na een periode van 2 jaar.

's Hofs oordeel is van feitelijke aard en voldoende gemotiveerd. Het oordeel is ook niet onbegrijpelijk. Dit geldt temeer nu de inspecteur geen hard bewijs naar voren heeft gebracht ten aanzien van zijn stelling dat de Gemeente de percelen grond aan ondernemers tegen gunstige condities verkocht.

Het enkele gegeven dat B het perceel grond heeft gekocht zonder het oogmerk te hebben dit voor zijn onderneming aan te wenden, betekent nog niet dat hij een voordeel kon verwachten. Dit gegeven kan evenzeer steun bieden voor het standpunt dat B een speculatieve transactie is aangegaan. Het betekent dus niet per definitie dat ten tijde van de aankoop al duidelijk sprake was van een buitenkans.

's Hofs oordeel (r.o. 4.15) dat de inspecteur niet geslaagd is aannemelijk te maken dat B zodanige werkzaamheden heeft verricht ten behoeve van het te behalen voordeel die meer zijn dan normaal vermogensbeheer, is evenzeer van feitelijke aard en niet onbegrijpelijk.