Aftrek van de door belanghebbende in 2016 volledig betaalde rente was wel mogelijk geweest als belanghebbende reeds in 2016 de economische eigendom van de woning zou hebben verworven. Daarvoor is dan wel noodzakelijk dat belanghebbende de waardeverandering en het risico van tenietgaan al sinds 2016 zou hebben gedragen.
Belanghebbende heeft de woning in 2016 nog tijdelijk verhuurd. Op grond van art. 3.113 worden dan niet de daadwerkelijk genoten inkomsten in de heffing betrokken, maar 70% van de genoten voordelen. Omdat feitelijk is vastgesteld dat belanghebbende slechts twee derde deel van de juridische en economische eigendom van het pand had, wordt ook slechts twee derde deel van de genoemde inkomsten bij haar in aanmerking genomen.
Voor belanghebbende voelt deze uitkomst onredelijk. Ondanks het feit dat zij de hypotheekrente volledig heeft betaald en de inkomsten uit de verhuur volledig heeft ontvangen, wordt slechts twee derde deel van deze bedragen bij haar in aanmerking genomen. Dit is echter het gevolg van door de wetgever bewust gemaakte keuzes. De onredelijkheid van de wet kan en mag door de rechter niet worden getoetst.

AANMERKELIJK BELANG/ DIRECTEUR-GROOTAANDEELHOUDER

NTFR 2022/1190
Aanmerkelijk belang/Directeur-grootaandeelhouder
Activiteiten omtrent voormalig kerkgebouw vormen normaal vermogensbeheer

Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 15 februari 2022, 21/00066
ECLI:NL:GHARL:2022:1087

Belastingjaar/tijdvak: 2016
Wetsartikelen: Art. 4.17a, Wet IB 2001

Samenvatting

De vader van belanghebbenden had een aanmerkelijk belang in B bv, een holding. Deze bv houdt alle aandelen in A bv, een architectenbureau. A bv heeft in 1996 een kerk gekocht. Nadat de kerk in 2007 was afgebrand, is die gesloopt en is er enkel sprake van een braakliggend terrein. De vader van belanghebbenden overlijdt in 2016. Zijn zoon en dochter zijn de erfgenamen. De kerk is als voorraad op de balans van A bv opgenomen. In geschil is de toepassing van de doorschuifregeling van art. 4.17a Wet IB 2001. Niet in geschil is dat A bv een materiële onderneming drijft. In geschil is wel of de kerk als haar ondernemingsvermogen is aan te merken.
De rechtbank (Rechtbank Noord-Nederland 16 december 2020, nr. 19/2014, NTFR 2021/322) was van oordeel dat het terrein van het voormalige kerkgebouw als ondernemingsvermogen aangemerkt kon worden. Het was volgens de rechtbank altijd de intentie om in eigen beheer op het terrein van de voormalige kerk een project te realiseren, waarbij de onderneming ook daadwerkelijk ondernemingsrisico's zou lopen. Ten aanzien van de liquide middelen van B bv heeft de rechtbank van bijna € 1,4 miljoen een bedrag van € 250.000 aangemerkt als ondernemingsvermogen. Voor dit bedrag achtte de rechtbank het aannemelijk dat B bv de ontwikkelingsprojecten van A bv mede zou financieren. De inspecteur stelt tegen deze uitspraak hoger beroep in. Het hof is van oordeel dat de in de loop van de jaren – sinds de aanschaf van de kerk in 1996 tot aan het overlijden van erflater in 2016 – verrichte onderzoeken, de gedane studies naar ontwikkeling van de kerk en het voeren van een aantal besprekingen met de gemeente, met potentiële gegadigden en met commerciële partners slechts normaal vermogensbeheer vormen. Niet aannemelijk is dat A bv voor eigen rekening en risico een voorgenomen ontwikkelingstraject wenste in te gaan. Nu belanghebbenden evenmin hebben gesteld dat A bv met meerarbeid – projectontwikkeling voor eigen rekening en risico – een hoger rendement nastreefde dan na een bestemmingswijziging bij doorverkoop van de kerk aan derden zou kunnen worden behaald, concludeert het hof dat sprake is van beleggingsvermogen. De doorschuiffaciliteit is terecht geweigerd. (Hoger beroep gegrond.)

COMMENTAAR VERMEULEN[1]

Het architectenbureau A bv bezat sinds 1996 een kerk met omliggend terrein. Na de brand en sloop in 2007 was alleen nog sprake van een braakliggend terrein, waarvan de boekwaarde afgerond € 175.000 bedroeg. In de twintig jaar tussen aankoop in 1996 en het overlijden van de achterliggende aandeelhouder in 2016 was geen rendement gerealiseerd met dit onroerend goed. In geschil was of dit terrein aangemerkt kon worden als ondernemingsvermogen om zo te kunnen profiteren van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit in de inkomstenbelasting, welke faciliteit zoals bekend niet ziet op beleggingsvermogen.

Naar mijn mening beslist het hof terecht dat de raakvlakken tussen de activiteiten van de bv (architectuur) en het bezit van het terrein – ondanks de ideeën omtrent medeontwikkeling tot woningen waarbij in zekere zin architecten natuurlijk een rol kunnen hebben – onvoldoende zijn om het terrein tot het ondernemingsvermogen van het architectenbureau te kwalificeren. Ook de beslissing om het terrein ook op zichzelf bekeken niet als een (projectontwikkelings)onderneming te kwalificeren lijkt mij in deze overigens zeer feitelijke casus een juiste beslissing. Op grond van de feiten en argumenten kan worden betwijfeld of A bv dit terrein wel voor eigen rekening en risico zou gaan ontwikkelen. Eerder lijkt het erop dat A bv met derden aan het onderhandelen was over een simpele verkoop van het terrein – eventueel na een bestemmingswijziging – waarop anderen dan woningen zouden ontwikkelen. Projectontwikkeling valt onder de bedrijfsopvolgingsfaciliteit, maar dan zal een rendement moeten worden nagestreefd met behulp van voldoende eigen arbeid ('meerarbeid'). Daar was in deze casus geen sprake van.

1 Mr. drs. E.J.H. Vermeulen is werkzaam bij AKD advocaten, belastingadviseurs en notarissen en tevens als fiscaal docent verbonden aan Nyenrode Business University en RSM Erasmus Universiteit.