



## UvA-DARE (Digital Academic Repository)

### Herinvesteringsreserve: de omgekeerde wereld?

Vermeulen, H.

**Publication date**

2012

**Document Version**

Final published version

**Published in**

De generalist: bundel ter gelegenheid van het afscheid van Martin Smid

**License**

Other

[Link to publication](#)

**Citation for published version (APA):**

Vermeulen, H. (2012). Herinvesteringsreserve: de omgekeerde wereld? In *De generalist: bundel ter gelegenheid van het afscheid van Martin Smid* (pp. 35-37). Leerstoelgroep Belastingrecht UvA/Boom fiscale uitgevers.

**General rights**

It is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), other than for strictly personal, individual use, unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

**Disclaimer/Complaints regulations**

If you believe that digital publication of certain material infringes any of your rights or (privacy) interests, please let the Library know, stating your reasons. In case of a legitimate complaint, the Library will make the material inaccessible and/or remove it from the website. Please Ask the Library: <https://uba.uva.nl/en/contact>, or a letter to: Library of the University of Amsterdam, Secretariat, Singel 425, 1012 WP Amsterdam, The Netherlands. You will be contacted as soon as possible.

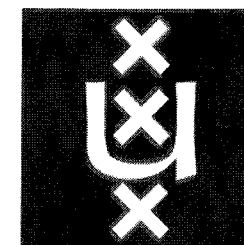


*Een oude rot in het vak – een degelijke baseliner – grote geest – het geheugen en het geweten van de vakgroep – een trouwerwetse UvA-docent – zijn grenzeloze relativiseringsvermogen – een kennisbank – docent in hart en nieren – een geduldig en toegankelijk docent – een teamspeler*

## De Generalist

Bundel ter gelegenheid van het afscheid van Martin Smid

Universiteit van Amsterdam  
Leerstoelgroep Belastingrecht



Boom fiscale uitgevers  
Den Haag  
2012

© 2012 Leerstoelgroep Belastingrecht, UvA | Boom fiscale uitgevers

*Behoudens de in of krachtens de Auteurswet gestelde uitzonderingen mag niets uit deze uitgave worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.*

*Voor zover het maken van reprografische verveelvoudigingen uit deze uitgave is toegestaan op grond van artikel 16h Auteurswet dient men de daarvoor wettelijk verschuldigde vergoedingen te voldoen aan de Stichting Reprerecht (Postbus 3051, 2130 KB Hoofddorp, [www.reprecht.nl](http://www.reprecht.nl)). Voor het overnemen van (een) gedeelte(n) uit deze uitgave in bloemlezingen, readers en andere compilatiewerken (art. 16 Auteurswet) kan men zich wenden tot de Stichting PRO (Stichting Publicatie- en Reproductierechten Organisatie, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, [www.cedar.nl/pro](http://www.cedar.nl/pro)).*

*No part of this book may be reproduced in any form, by print, photoprint, microfilm or any other means without written permission from the publisher.*

ISBN 978-90-8974-642-9

NUR 826

[www.boomfiscaleuitgevers.nl](http://www.boomfiscaleuitgevers.nl)

## Inhoud

<b>Dirty tricks</b>	<i>Rob Cornelisse</i>	7
<b>Studenten</b>	<i>Astrid Cornelisse en Wendy Swart</i>	11
<b>Over de open cv met een overtredende commandiet</b>	<i>Otto Marres</i>	13
<b>De IB-ondernemer als (populair) scriptie-onderwerp</b>	<i>Suzanne Mol-Verver</i>	19
<b>Martin</b>	<i>Margreet M. Nijholt</i>	22
<b>De aftrek van hypotheekrente in verband met de eigen woning</b>	<i>Eric Poelmann</i>	23
<b>Een trouwerwetse UvA-docent?</b>	<i>Jan Sanders</i>	26
<b>De heffing van vennootschapsbelasting van culturele instellingen: er ontbreekt iets...</b>	<i>Jan van de Streek</i>	27
<b>Aanpassing van de rente bij notariële akte</b>	<i>Hans Stubbé</i>	32
<b>Herinvesteringsreserve: de omgekeerde wereld?</b>	<i>Hein Vermeulen</i>	35
<b>Een degelijke baseliner</b>	<i>Peter Wattel</i>	38
<b>Hondenbelasting: achterhaald?</b>	<i>Dennis Weber</i>	42
<b>Beste Martin</b>	<i>Stef van Weeghel</i>	43
<b>Martin Smid gaat met pensioen</b>	<i>Jaap Zwemmer</i>	44

## **Herinvesteringsreserve: de omgekeerde wereld?**

Als student fiscaal recht aan de Universiteit van Amsterdam was Martin Smid een van de docenten die mij het fiscale recht heeft bijgebracht. De rust zelve. Dat is wat ik mij aan deze periode herinner. Iemand die, voor zover je dat als student kan waarnemen, volledig in balans lijkt te zijn. Dat uitte zich door het grote gemak waarmee hij zich van zijn onderwijstaken kweet. Later, als collega, heb ik ervaren dat die waarneming van toen juist bleek te zijn.

Met Martin Smid heb ik samen onderwijs verzorgd maar vooral diverse scripties begeleid, althans ik heb diverse malen met hem meegelezen en vice versa. Dat gaf mij altijd veel plezier, omdat de dagen op de faculteit goed gevuld zijn met allerhande werkzaamheden en de scriptieverdedigingen bij uitstek gelegenheid geven voor inhoudelijke reflectie met collega's. Veelal betroffen deze scripties de winstsfeer in het algemeen en leerstukken van goed koopmansgebruik in het bijzonder. Het was steeds een voorrecht om samen met Martin te discussiëren over de onderwerpen van deze scripties: zo veel kennis bezit hij over deze materie en zo gemakkelijk kon hij aan de scriptant (en aan mij) uiteenzetten hoe de Hoge Raad tegen deze materie aankijkt. Wij dienden er soms voor te waken om de scriptant niet uit het oog te verliezen.

Eén van de onderwerpen is de herinvesteringsreserve. Dat leerstuk zou je niet alleen als een inbreuk op het goed koopmansgebruik kunnen duiden, maar ook als een verbijzondering daarvan. Ik ben er althans nog niet uit of je haar ook als een verfijning kan beschouwen. De herinvesteringsreserve vormt gelet op haar plaats in de wet in elk geval een inbreuk op goed koopmansgebruik. Haar regeling komt immers na art. 3.25 Wet IB 2001. Voorts is zij een verfijning althans verbijzondering omdat zij gemodelleerd is naar de ruilgedachte, zoals deze door de Hoge Raad is vormgegeven.

Zaken die bij scripties over de herinvesteringsreserve aan de orde kwamen waren de vraag welke eisen gelden bij de vorming van de reserve, handhaving van de reserve en de afboeking van de reserve. Een bekende vraag is of er een verschil is tussen een herinvesteringsvoornemen en een vervangingsvoornemen en zo ja, wat de relevantie daarvan is. Steevast werd ook stilgestaan bij het verschil tussen niet-afschrijfbaar bedrijfsmiddelen, lang afschrijfbaar bedrijfsmiddelen en kort afschrijfbaar bedrijfsmiddelen. De eis van de economisch dezelfde functie werd in dat kader uiteraard onderwerp van gesprek, waarbij naar een mogelijke nuancering werd gevraagd van de bedrijfsmiddelen die in een materiële onderneming werden gebruikt en die aan derden ter beschikking werden gesteld. Dat gold ook voor de mogelijkheid tot vervanging

van het ene type in het andere type bedrijfsmiddel. Op al deze interessante vragen zal ik op deze plaats niet ingaan.

Ik wil namelijk een scriptie in het bijzonder noemen. Die scriptie had als onderwerp de regeling van art. 3.54, lid 11, Wet IB 2001. De ze bepaling ziet op de afboeking van de herinvesteringsreserve in de situatie waarin de vervanging aan de vervreemding vooraf gaat. Zij is de bron van inspiratie van de titel van deze bijdrage: is dit de omgekeerde wereld? Het standaardvoorbeeld is immers dat een ondernemer een bedrijfsmiddel met een boekwinst vervreemdt en die boekwinst wil reserveren totdat een nieuw bedrijfsmiddel is verworven. In plaats van af te rekenen over de boekwinst wordt zij gereserveerd en bij vervanging afgeboekt op de kostprijs van het nieuwe bedrijfsmiddel. Ik noem dit de normale volgorde: de vervreemding gaat aan de vervanging vooraf.

Het is echter zeer goed denkbaar dat de ondernemer een andere volgorde hanteert. Hij schaft een vervangend bedrijfsmiddel aan en neemt deze in gebruik. Het oude bedrijfsmiddel wordt buiten gebruik gesteld en afgestoten. Ik noem dit de omgekeerde volgorde: de vervanging gaat aan de vervreemding vooraf. Hoe werkt dit fiscaal uit? Dat was kort gezegd de probleemstelling van bedoelde scriptie. Indien de rechtshandelingen binnen één boekjaar plaatsvinden is er fiscaal niet veel aan de hand. De volgorde van de rechtshandelingen is dan niet relevant. Aan het einde van het boekjaar zal slechts het nieuwe bedrijfsmiddel op de balans staan, waarop de boekwinst van het vervreemde bedrijfsmiddel is afgeboekt.

Interessanter wordt het indien enige tijd gelegen is tussen de vervanging en de vervreemding waarbij deze niet meer binnenjaars zijn. Hier komt art. 3.54, lid 11, Wet IB 2001 in beeld. Daarin is bepaald dat de herinvesteringsreserve in dat geval ook kan worden gepast voor zover het gaat om niet-afschrijfbaar en lang afschrijfbaar bedrijfsmiddelen. In de bepaling is geen termijn genoemd, wat natuurlijk de vraag oproept hoe veel eerder de vervanging aan de vervreemding vooraf kan gaan.

Uit het verrichte onderzoek bleek dat de omgekeerde volgorde al onder de Wet IB 1964 mogelijk was en daarover ook rechtspraak bestaat. Van het oorspronkelijke ontwerp van de Wet IB 2001 maakte zij echter geen deel uit. Pas na Kamervragen is het elfde lid aan art. 3.54 Wet IB 2001 toegevoegd. Daarmee bleef de omgekeerde volgorde mogelijk onder de huidige wet. Zou dat niet het geval zijn geweest, dan zou de belastingplichtige zijn toevlucht moeten nemen tot het goed koopmansgebruik. De omgekeerde volgorde kan namelijk ook worden toegepast in de ruilgedachte.

Wat de termijn betreft van de vervanging die aan de vervreemding kan voorafgaan, maakt het onderzoek duidelijk dat die ongelimiteerd is. Het onderzoek maakt gewag van een uitspraak van een rechtbank waarin het bedrijfsmiddel pas dertien jaar na vervanging werd afgestoten. Die lange termijn was in die uitspraak echter geen spelbreker, maar de boekwaarde-eis. Die leidt ertoe dat er een natuurlijke begrenzing is van de termijn van de terugwenteling van de boekwinst. Het onderzoek leerde namelijk dat er niet teruggekomen wordt op oude jaren. Toepassing van de foutenleer is niet aan de orde. Eerst in het jaar van vervreemding vindt een correctie plaats van de fiscale boekwaarde van het vervangende bedrijfsmiddel. Doordat gewoonlijk op dat vervangende bedrijfsmiddel zal zijn afgeschreven, zal de boekwaarde daarvan lager naarmate zijn geworden een langere tijd is verstreken. Derhalve functioneert de boekwaarde-eis als bedoeld in art. 3.54, lid 2, Wet IB 2001 indirect als natuurlijke begrenzing van de termijn van de 'achterwaartse afboeking' van de herinvesteringsreserve.

Bij de verdediging van de scriptie is aan de orde gesteld of de omgekeerde volgorde van art. 3.54, lid 11, Wet IB 2001 belastingplichtigen geen soelaas zou kunnen bieden in tijden van een economische crisis. Zou de belastingplichtige die zich geconfronteerd ziet met het afketsen van een voorgenomen latere vervanging, niet moeten bezien of hij niet reeds vóór de vervreemding van het oude bedrijfsmiddel de vervanging heeft geëffectueerd? Het is een levendig debat geworden, waaraan ik goede herinneringen bewaar.

Buiten fiscaalrechtelijke onderwerpen hebben Martin Smid vooral ook over de echte wereld gesproken en dan vooral oer reizen. Die echte wereld heeft hij goed bezocht. Zijn boeiende verhalen en zijn daarbij getoonde Youtube filmpjes hebben mij in elk geval geïnspireerd om de *Glaciar Perito Moreno* op mijn 'to visit'-lijst te zetten, ondanks het feit dat ik Argentinië al eens heb bezocht. Groenland kan nog wel even wachten.

Martin, het ga je goed!

*Hein Vermeulen*