

NTR

Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht

INHOUD

- Opinie**
2009/867 Een gesloten cassatiepoort (mr. R. den Ouden)
- Algemeen**
2009/868* Brief over uniform partnerbegrip naar de Tweede Kamer (Staatssecretaris – Financiën)
2009/869 Btw-plicht van gezinshuizen (Staatssecretaris – Financiën)
- Winst**
2009/870* Besluit versoepelingen voorlopige carry-back (kredietcrisis) (Staatssecretaris – Financiën)
- Arbeid, loon en resultaat**
2009/871 Inkomsten houden niet ten nauwste verband met in het tijdvak verrichte arbeid (HR)
2009/872 Vrijval optieverplichting belast als resultaat uit overige werkzaamheden (Conclusie A-G Niessen)
2009/873 Afkoop optieverplichting belast als resultaat uit overige werkzaamheden (Conclusie A-G Niessen)
2009/874 Waarde ter beschikking gestelde erfpachtrechten nihil (Rechtbank Breda)
2009/875 Besluit over waardering ter beschikking gestelde onroerende zaken per 1 januari 2001 niet beperkt uitleggen (Rechtbank Breda)
- Aanmerkelijk belang/Directeur-grotoaandehouder**
2009/876 Inbreng winstbewijzen in coöperatie leidt tot winst uit aanmerkelijk belang (Rechtbank Den Haag)
2009/877 Voor rekening van verkoper gekomen overdrachtsbelasting is winstuitdeling (Rechtbank Den Haag)
- Inkomstenbelasting diversen**
2009/878 Geen dringende morele verplichting tot het bijdragen in het levensonderhoud van de echtgenote (Hof Amsterdam)
2009/879 Na verwijzing: het genietingsmoment van de gelegateerde rentevordering lag bij belanghebbende (Hof Amsterdam)
2009/880 Afwijzing middelingsverzoek vanwege 65-jarige leeftijd is niet in strijd met gelijkheidsbeginsel (Hof Amsterdam)
2009/881 Schoolgeld vormt geen buitengewone uitgave (Rechtbank Den Haag)
- Vennootschapsbelasting/Dividendbelasting**
2009/882* Kamervragen inzake vennootschapsbelastingplicht van woningcorporaties (Staatssecretaris – Financiën)
- Successiewet**
2009/883* Fictieve verkrijging successierecht ter zake van schenking door niet-inwoner aan niet-erfgenaar (HR)
2009/884 Voorwaardelijke invorderingsvrijstelling Natuurschoonwet voor onderbedelingsvorderingen (Conclusie A-G IJzerman)
2009/885 Erfgenamen zijn gebonden aan vaststellingsovereenkomst inzake minnelijke waardering woning (Conclusie A-G Niessen)
2009/886 Bewijs inzake lagere waarde van tot nalatenschap behorend huis niet geleverd (Hof Arnhem)

SUCCESSIEWET

NTFR 2009/883

Successiewet

Fictieve verkrijging successierecht ter zake van schenking door niet-inwoner aan niet-erfgenaar

HR 10 april 2009, 07/11724

Belastingjaar/tijdvak: 2004

Wetsartikelen: Art. 12, SW 1956

Samenvatting

Belanghebbende ontving in 2004 een schenking van haar oom (erflater) van € 1.317.052. Erflater was in de periode van 1974 tot 11 mei 2004 woonachtig in België. Van 11 mei 2004 tot zijn overlijden op 19 mei 2004 woonde erflater in Nederland bij zijn zuster, de moeder van belanghebbende. Deze zuster is enig erfgenaam. Belanghebbende is aangeslagen in het successierecht waarbij de schenking met toepassing van art. 12 SW 1956 is aangemerkt als te zijn verkregen krachtens erfrecht. Rechtbank Arnhem heeft de inspecteur in het gelijk gesteld. Ook volgens de Hoge Raad is art. 12 SW 1956 naar zijn tekst van toepassing op onderhavige schenking. De wetsgeschiedenis biedt geen aanknopingspunt voor de opvatting dat art. 12 SW 1956 buiten toepassing moet blijven ingeval degene aan wie is geschonken niet tevens als verkrijger krachtens erfrecht is aangewezen. Hetzelfde geldt voor de opvatting dat art. 12 SW 1956 buiten toepassing zou moeten blijven omdat erflater ten tijde van de schenking nog in België woonde.

Feiten

3.1.1. Belanghebbende ontving op 27 april 2004 een schenking van haar oom (hierna: erflater). Erflater was in de periode 23 december 1974 tot 11 mei 2004 woonachtig in België. Vanaf 11 mei 2004 tot zijn overlijden op 19 mei 2004 woonde erflater in Nederland bij zijn zuster, de moeder van belanghebbende. Deze zuster is tot enig erfgenaam benoemd.

3.1.2. De Inspecteur heeft aan belanghebbende een aanslag in het recht van successie opgelegd waarbij hij de schenking met toepassing van artikel 12 van de Successiewet 1956 (hierna: SW) heeft aangemerkt als te zijn verkregen krachtens erfrecht.

3.1.3. De Rechtbank heeft de stelling van belanghebbende dat artikel 12 SW te dezen niet van toepassing is, verworpen. Daartegen richt zich het middel.

Geschil

In geschil is of de aanslag in het recht van successie terecht is opgelegd.

Rechtsoverwegingen

3.2. De onderwerpelijke schenking is binnen 180 dagen voor zijn overlijden gedaan door erflater, die ten tijde van dat overlijden in Nederland woonde. Ingevolge artikel 12 SW wordt een zodanige schenking voor de regeling van het recht van successie geacht krachtens erfrecht door het overlijden te zijn verkregen. Artikel 12 SW is derhalve naar

zijn tekst van toepassing op de schenking. Noch de geschiedenis van de totstandkoming van deze bepaling, noch de uit die geschiedenis blijken strekking daarvan, zoals weergegeven in onderdeel 4.7 van de conclusie van de Advocaat-Generaal, bieden een voldoende aanknopingspunt voor de in het middel verdedigde opvatting dat artikel 12 SW buiten toepassing moet blijven ingeval degene aan wie is geschonken niet tevens als verkrijger krachtens erfrecht is aangewezen. Hetzelfde geldt voor de opvatting dat artikel 12 SW buiten toepassing zou moeten blijven omdat erflater ten tijde van de schenking nog in België woonde. Het middel treft derhalve geen doel. (Volgt ongegrondverklaring.)

Conclusie Advocaat-Generaal

4.7. In de Memorie van Antwoord SW 1956 werd over de strekking van artikel 12 SW gezegd: 'Zij (RN: de Minister en Staatssecretaris van Financiën) mogen vooropstellen, dat de commissie de strekking van de bepaling naar hun oordeel niet juist – althans niet volledig – kenschetst door te zeggen, dat deze bepaling beoogt te voorkomen, dat iemand die zijn einde voelt naderen nog snel baten aan zijn boedel onttrekt. Immers, de huidige wettelijke regeling geldt evenzeer, indien iemand die door een niet te voorziene oorzaak in de kracht van leven sterft minder dan 180 dagen tevoren schenkingen had gedaan. Juister is als de ratio dezer regeling te stellen, dat schenkingen welke binnen betrekkelijk korte tijd vóór het overlijden zijn geschied binnen de sfeer van het successierecht worden getrokken, omdat daar in menig geval het vermoeden voor de hand ligt, dat de erflater niet tot de schenking zou zijn overgegaan, indien hij zich het vorderen van zijn leeftijd niet mede voor ogen had gesteld. De wet moet daarbij, ten einde hanteerbaar te blijven en geen aanleiding te geven tot rechtsonzekerheid, werken met een bepaalde termijn; zulks is ook de gedachtengang van praktisch alle buitenlandse wetgevingen op dit gebied welke de ondergetekenden hebben geraadpleegd.'

COMMENTAAR

VRENEGOOR

De Hoge Raad is kort maar krachtig: art. 12 SW 1956 is ook van toepassing wanneer de schenker een schenking heeft verricht op een moment waarop hij in het buitenland woonde, maar binnen 180 dagen na de schenking komt te overlijden terwijl hij woonachtig is in Nederland. De begiftigde van de schenking hoeft bovendien zelf geen erfgenaam of legataris in de nalatenschap van de schenker te zijn. Binnen de fictiebepaling van art. 12 SW 1956 bestaat geen ruimte voor nuancering.

Hiermee is een einde gekomen aan een reeds jarenlange discussie in de literatuur. Verwezen wordt naar het overzicht in de conclusie van de advocaat-generaal in deze zaak. De kern van de discussie was: kan door art. 12 SW 1956 Nederland met terugwerkende kracht heffingsbevoegdheid krijgen over een schenking ten aanzien waarvan anders geen Nederlands schenkingsrecht verschuldigd zou zijn geweest? De Hoge Raad vindt van wel, want de tekst van art. 12 SW 1956 is duidelijk. Ook maakt het niet uit dat de begiftigde van de schenking niets uit de nalatenschap verkrijgt. Het door Hof Den Haag in zijn uitspraak van 30 juni 2004 (nr. 03/02727, NTFR 2004/1107) gemaakte onderscheid tussen begiftigden die wel en begiftigden die geen erfgenaam zijn, blijkt dus onjuist te zijn.

Voor de belanghebbende in deze zaak is het zuur. Zij kreeg in april 2004 van haar al bijna 30 jaar in België wonende oom via een handgift, schenkingsrechtvrij, ruim € 1,3 miljoen geschonken en moet daar nu 68% Nederlands successierecht over betalen. En dat enkel en alleen omdat haar oom na de schenking naar Nederland is geremigreerd en daar – acht dagen na terugkeer – in mei 2004 is overleden.

Was oom in deze casus in België gebleven en daar in mei 2004 overleden dan was een met art. 12 SW 1956 vergelijkbare Belgische bepaling in werking getreden. Handgiften gedaan binnen drie jaar voorafgaand aan het overlijden worden belast met Belgisch successierecht wanneer de schenker op het moment van zijn overlijden in België woont. In dat geval zou het nichtje 80% Belgisch successierecht hebben moeten betalen. Ze lijkt dus beter af te zijn met heffing van Nederlands successierecht.

De zeer hoge Belgische heffing was echter te voorkomen geweest indien na de schenking, maar voorafgaand aan het overlijden, de handgift in België was geregistreerd en 7% registratierecht was betaald. Bij het overlijden van oom in België in mei 2004 zou dan verder over de gift geen successierecht meer verschuldigd zijn geweest.

De adviseurs die hun in het buitenland wonende cliënten voorzichtigheidshalve altijd hebben geadviseerd te wachten met terugkeren naar Nederland totdat de 180-dagentermijn is verstreken, hebben gelijk gekregen. Het blijft voor mij echter onbevredigend dat op deze wijze via art. 12 SW 1956 de Nederlandse fiscus mag heffen over iets waarover hij aanvankelijk geen heffingsbevoegdheid had. Art. 12 SW 1956 blijkt een fictiebepaling in optima forma.

NTFR 2009/884

Successiewet

Voorwaardelijke invorderingsvrijstelling Natuurschoonwet voor onderbedelings- vorderingen

Conclusie A-G IJzerman 30 maart 2009, 08/01410

Belastingjaar/tijdvak: 2003

Wetsartikelen: Art. 7 lid 1, NSW

Tot de nalatenschap van de vader van belanghebbenden behoorde de onverdeelde helft van de eigendom van een landgoed. De moeder verkreeg krachtens testament die helft. De beide andere erfgenamen, belanghebbenden, verkregen in verband daarmee onderbedelingsvorderingen op hun moeder. In geschil is of hierop de voorwaardelijke invorderingsvrijstelling ex art. 7, lid 1, NSW (hierna: de NSW-faciliteit) van toepassing is. Hof Den Bosch (NTFR 2008/1024) heeft die vraag – op basis van een grammaticale uitleg – ontkennend beantwoord.

A-G IJzerman is van mening dat er hier reden is andere uitleggingsfactoren dan de grammaticale de doorslag te laten geven. In eerdere jurisprudentie van de Hoge Raad op het terrein van het successierecht valt daarvoor volgens de advocaat-generaal steun te vinden.

Omdat de doelstelling van de wetgever met de NSW, te weten "bevordering van het instandhouden dan wel het creëren van natuurschoon in Nederland", in het gedrang kan komen, indien de NSW-faciliteit niet mede van toepassing zou zijn op de verkrijging van een onderbedelingsvordering als die van belanghebbenden, is de advocaat-generaal

van mening dat de NSW-faciliteit te dezen dient te worden toegepast. Daarom concludeert A-G IJzerman tot gegronde verklaring van het cassatieberoep.

NTFR 2009/885

Successiewet

Erfgenamen zijn gebonden aan vaststellings- overeenkomst inzake minnelijke waardering woning

Conclusie A-G Niessen 24 maart 2009, 07/11028

Belastingjaar/tijdvak: 2003

Wetsartikelen: Art. 7:902, BW

Erflaatster is op 25 december 2003 overleden. Zij heeft tien erfgenamen (de belanghebbenden). Haar echtgenoot, met wie zij in algemene gemeenschap van goederen gehuwd was geweest, is op 15 januari 1998 overleden. De echtgenoot van erflaatster had bij testament een ouderlijke boedelverdeling gemaakt. Tot de nalatenschap behoorde een woning die aan erflaatster werd toebedeeld. De kinderen verkregen overbedelingsvorderingen. In het kader van een minnelijke taxatie is de woning per 15 januari 1998 gewaardeerd op f 1.350.000. Deze waarde heeft als uitgangspunt gediend voor het recht van successie inzake de nalatenschap van de echtgenoot van erflaatster. De woning is in augustus 1998 verkocht aan een derde voor f 2.156.000. Bij het vaststellen van de onderhavige aanslagen – ter zake van de verkrijgingen uit de nalatenschap van erflaatster – heeft de inspecteur rekening gehouden met de overbedelingsvorderingen van de belanghebbenden op erflaatster. Daarbij is hij uitgegaan van de vastgestelde waarde van de woning van f 1.350.000. De belanghebbenden bepleiten echter dat moet worden uitgegaan van de verkoopprijs van f 2.156.000. Hof Arnhem (NTFR 2007/1507) oordeelde dat belanghebbenden zijn gebonden aan de vaststellingsovereenkomst inzake de minnelijke waardering van de woning. Daarom heeft het hof de inspecteur in het gelijkgesteld. In de onderhavige conclusie komt A-G Niessen eveneens tot de slotsom dat belanghebbenden zijn gebonden aan de overeenkomst.

Zijn conclusie strekt dan ook tot ongegrondverklaring van het cassatieberoep van belanghebbenden.

NTFR 2009/886

Successiewet (Formeel belastingrecht)

Bewijs inzake lagere waarde van tot nalatenschap behorend huis niet geleverd

Hof Arnhem 31 maart 2009, 07/00584, MK II

Belastingjaar/tijdvak: 2000

Wetsartikelen: Art. 21 lid 1, SW 1956; Art. 27e, AWR

Tot een aan belanghebbende gelegateerde nalatenschap behoort onder meer een woonhuis. Omdat belanghebbende geen aangifte heeft gedaan, heeft de inspecteur ambtshalve een aanslag successierecht opgelegd. Daarbij is het woonhuis op basis van een taxatie van een NVM-makelaar gewaardeerd op f 675.000. Voor het hof vecht belang-