

2011/00129
Hof Arnhem

SW 35 b, 35c en 37
WBR 15

Naast conserverende aanslag schenkingsrecht geen tweede aanslag inzake verkrijging woning

Intrekking staatssecretaris van cassatieberoep van 17 november 2011 nr. DGB 2011-6381 n.a.v. uitspraak Hof Arnhem van 30 augustus 2011 nr. 2011/00129

B exploiteerde met zijn ouders een agrarisch bedrijf in de vorm van een maatschap. Hij kwam met hen overeen de maatschap per 31 december 2006 te ontbinden. Daarbij zijn de bezittingen die tot het vermogen van de maatschap behoorden, alsmede zaken die behoorden tot het buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen van de ouders, aan B toebedeeld. De akte van ontbinding van de maatschap, waarbij tevens de activa en passiva van de maatschap aan B zijn geleverd, is verleden op 28 december 2007. In de akte is opgenomen dat B, als bedrijfsopvolger, de agrarische onderneming heeft overgenomen voor een lagere waarde dan de verkeerswaarde.

In de akte van levering is verder opgenomen de levering ten titel van schenking van het woonhuis van de ouders dat eveneens tot hun buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen behoorde (hierna: de woning). In de akte is een beroep gedaan op de vrijstelling van overdrachtsbelasting (art. 15, lid 1, aanhef en onderdeel d WBR).

Ter zake van de verkrijging van de onderneming heeft B aangifte gedaan voor het recht van schenking waarbij hij verzocht om toepassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten (Hoofdstuk IIIA SW 1956).

Gelet op genoemd verzoek heeft de inspecteur een conserverende aanslag (art. 37, lid 2 SW) opgelegd. Naast deze aanslag legde hij ook een aanslag als bedoeld in art. 37, lid 1 op ter zake van de verkrijging van de woning.

In geschil is of, en zo ja, tot welk bedrag, de inspecteur in dit geval een aanslag schenkingsrecht kan opleggen ter zake van de verkrijging van de woning.

Hof

Tussen partijen is niet in geschil dat de waarde van de verkrijging, inclusief de woning, € 762 340 bedraagt, dat het recht van schenking daarover, met toepassing van art. 24, lid 1, SW, op € 148 517 moet worden berekend en dat de volledige waarde van de verkrijging, dus ook inclusief de woning, als te conserveren waarde in de zin van art. 35b, lid 1, jo. art. 35c SW kan worden aangemerkt.

Op die grond is de verschuldigde belasting, voor zover deze bij wege van aanslag op de voet van art. 37, lid 1, SW wordt geheven, terecht, met toepassing van art. 31a SW, berekend op nihil. De belastbare verkrijging, verminderd met de daarin begrepen te conserveren waarde, bedraagt immers nihil en het bedrag van de conserverende aanslag is € 148 517, het totaal van het schenkingsrecht berekend zonder de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling.

De rechtbank heeft geoordeeld dat in dat geval voor het opleggen van een aanslag geen ruimte is en dat noch art. 24 - een tariefsbepaling -, noch art. 33, lid 2, noch enige andere bepaling in de SW, de mogelijkheid biedt om een aanslag als de onderhavige op te leggen.

Verder overwoog de rechtbank dat dit niet anders wordt indien daardoor het systeem van de Wet wordt doorbroken, namelijk dat in geval van schenking van een onroerende zaak ten minste aan schenkingsrecht wordt geheven een bedrag gelijk aan de overdrachtsbelasting die door de toepassing van de vrijstelling van art. 15, lid 1, aanhef en onderdeel d, WBR niet wordt geheven. En dat het aan de

wetgever is deze eventuele leemte op te vullen. Dit oordeel van de rechtbank is juist en het hof maakt dat dan ook tot het zijne.

Het hof merkt - ten overvloede - nog het volgende op. De inspecteur heeft zich voor het opleggen van de onderhavige aanslag beroepen op de bedoeling van de wetgever, en daarbij onder meer verwezen naar de geschiedenis van de totstandkoming van (de voorloper van) art. 24, lid 3, SW. Daaruit kan die bedoeling inderdaad worden afgeleid. Het hof vermag echter niet in te zien dat de wetgever die bedoeling onverkort heeft willen handhaven en van toepassing heeft willen verklaren op de bedrijfsopvolgingsregeling nu die regeling erin voorziet dat grote bedragen aan schenkingsrecht - uiteindelijk - niet worden betaald om de bedrijfsopvolging niet te bemoeilijken. Niet valt in te zien dat de wetgever in zo'n geval onverkort zou willen vasthouden aan de heffing van schenkingsrecht ter grootte van de niet geheven overdrachtsbelasting. Op grond daarvan is verklaarbaar dat de wetgever in Hoofdstuk IIIA niet een regeling zoals art. 33, lid 2, SW, heeft opgenomen.

In de wijziging van de Wet met ingang van 1 januari 2010, waarbij de overdrachtsbelasting wél wordt geheven doch in mindering komt op het recht van schenking hetgeen, volgens het hof, neerkomt op een belastingverzwaring, kan, gelet op de totstandkoming daarvan, geen bewuste standpuntbepaling van de wetgever voor gevallen als de onderhavige worden afgeleid.

De staatssecretaris laat weten dat hij zijn cassatieberoep heeft ingetrokken. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

In het onderhavige geval staat vast dat het aandeel in de woning onderdeel uitmaakt van de te conserveren waarde in de zin van art. 35b, eerste lid, juncto art. 35c, van de Successiewet 1956 (SW 1956). Eveneens staat in casu vast dat ter zake van de verkrijging door belanghebbende ten titel van schenking van het aandeel van de ouders in de woning, de vrijstelling van overdrachtsbelasting als bedoeld in art. 15, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 (WBR), van toepassing is.

Voor het opleggen van een aanslag schenkingsrecht ter grootte van de overdrachtsbelasting die door de toepassing van de voornoemde vrijstelling van art. 15, eerste lid, aanhef en onderdeel d, WBR niet is geheven, ontbreekt volgens het hof een wettelijke basis. De systematiek van de SW 1956 - in het bijzonder de artt. 24, derde lid, en 33, tweede lid, van die wet - en de bedoeling van de wetgever worden daartoe onvoldoende geacht. Ik verwacht van het instellen van beroep in cassatie in het onderhavige geval geen succes, zodat ik heb besloten mijn pro forma cassatieberoep in te trekken.

Voor de goede orde wil ik er nog wel op attenderen dat met ingang van de wijziging in de WBR per 1 januari 2010, waarbij de genoemde vrijstelling van overdrachtsbelasting van art. 15, eerste lid, onderdeel d, is vervallen, in dit soort gevallen wel overdrachtsbelasting is verschuldigd over de geschonken woning.