

De aan verkrijging van het kapitaal toe te rekenen deel van de aanslag successierecht moet niet worden aangemerkt als aftrekbare kosten

ECLI:NL:GHAMS:2015:1091

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	26-03-2015
Datum publicatie	30-03-2015
Zaaknummer	13/00309
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBNHO:2013:BZ6601, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Het aan de verkrijging van het kapitaal toe te rekenen deel van de aanslag successierecht moet niet worden aangemerkt als aftrekbare kosten in de zin van artikel 3.108 van de Wet IB 2001.
Wetsverwijzingen	Wet inkomstenbelasting 2001 3.108, geldigheid: 2009-01-01
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl PFR-Updates.nl 2015-0113

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

Kenmerk 13/00309

26 maart 2015

uitspraak van de tweede meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de inspecteur van de Belastingdienst,

de inspecteur,

tegen de uitspraak in de zaak met kenmerk AWB 12/227 van de rechtbank Noord- Holland (hierna: de rechtbank) in het geding tussen

[belanghebbende], wonende te [woonplaats], belanghebbende

en

de inspecteur.

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft met dagtekening 17 juni 2011 aan belanghebbende voor het jaar 2009 een aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 226.490 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 10.488.

1.2. Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de inspecteur bij uitspraak op bezwaar, gedagtekend 19 december 2011, de aanslag gehandhaafd.

1.3. Bij uitspraak van 5 april 2013 heeft de rechtbank op het door belanghebbende ingestelde beroep als volgt beslist:

“- verklaart het beroep gegrond;

- vernietigt de uitspraak op bezwaar;

- vermindert de belastingaanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en

- woning van € 169.584 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 10.488;

- vermindert de beschikking heffingsrente dienovereenkomstig;

- bepaalt dat deze uitspraak in de plaats treedt van het vernietigde besluit;

- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres ten bedrage van € 944;

- gelast dat verweerder het door eiseres betaalde griffierecht van € 41 vergoedt.”

1.4. Het tegen deze uitspraak door de inspecteur ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 13 mei 2013 en aangevuld bij brief van 10 juni 2013. Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 17 maart 2015. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2 Feiten

2.1. Belanghebbendes broer[naam] (hierna: de broer) is overleden op [datum] 2009. Belanghebbende is enig erfgenaam.

2.2. Het overlijden van de broer had tot gevolg dat belanghebbende recht kreeg op een kapitaal op grond van een door de broer bij [bedrijf] afgesloten kapitaalverzekering.

2.3. De kapitaalverzekering was afgesloten met een lijfrenteclausule. De clausule is niet tot uitvoering gebracht en het verzekerd kapitaal is niet aangewend voor de aankoop van een lijfrente maar uitgekeerd.

2.4. Het uitgekeerde kapitaal bedroeg € 186.337,94, welk bedrag belanghebbende op 30 juli 2009 op haar bankrekening heeft ontvangen.

2.5. In 2009 is op basis van de successieaangifte van belanghebbende een voorlopige aanslag successierecht vastgesteld ten bedrage van € 340.608. Rekening houdende met de verkrijging van het onder 2.4 genoemde kapitaal is daarbij uitgegaan van een verkrijging voor het successierecht ten bedrage van € 775.108.

2.4. Ter zake van de verkrijging van het kapitaal is - na bezwaar - voor de aanslag successierecht - met toepassing van artikel 20, lid 5, onder b, in verbinding met lid 6 onder c, Successiewet 1956 (tekst 2009) - alsnog rekening gehouden met een aftrek van latent verschuldigde inkomstenbelasting. De aftrek bedroeg afgerond € 55.902 (30% van € 186.337) zodat de belaste verkrijging is vastgesteld op een bedrag van € 719.206; in verband hiermee is de definitieve aanslag successierecht vermindert met 48% van € 55.902 is € 26.833. De aanslag successierecht is dan ook vastgesteld op € 313.775 (€ 340.608 minus € 26.833).

3 Geschil in hoger beroep

3.1. Evenals bij de rechtbank is bij het Hof in geschil of het aan de verkrijging van het kapitaal toe te rekenen deel van de aanslag successierecht moet worden aangemerkt als aftrekbare kosten in de zin van artikel 3.108 van de Wet inkomstenbelasting 2001. Tussen partijen is niet in geschil dat het hiervoor bedoelde deel € 56.906 bedraagt.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Voor hetgeen zij daaraan ter zitting hebben toegevoegd wordt verwezen naar het van het verhandelde ter zitting opgemaakte proces-verbaal.

4 Beoordeling van het geschil

4.1. Het overlijden van de broer had tot gevolg dat belanghebbende een vermogensrecht verkreeg (de rechten op grond van de kapitaalverzekering).

4.2. De ter zake van de verkrijging van dat vermogensbestanddeel verschuldigde successierechten behoren volgens belanghebbende tot de aftrekbare kosten.

4.3. Het onder 4.2. bedoelde vermogensbestanddeel vormt op zichzelf niet een voor de heffing van de inkomstenbelasting in aanmerking te nemen uitkering, verstrekking of anderszins met inkomstenbelasting te belasten bate.

4.4. Het niet ten uitvoer leggen van de lijfrenteclausule is de omstandigheid die tot een met inkomstenbelasting te belasten bate heeft geleid, nu dat niet ten uitvoer leggen moet worden aangemerkt als een als periodieke uitkering belaste afkoop van de kapitaalverzekering. Weliswaar hangt het niet ten uitvoer leggen van de clausule in de onderhavige zaak nauw samen met de verkrijging van de rechten op grond van de kapitaalverzekering, maar dat maakt niet dat het ter zake van de verkrijging van dat vermogensbestanddeel verschuldigde successierecht moet worden aangemerkt als door de afkoop – de met inkomstenbelasting belaste bate – opgeroepen kosten.

4.5. Het successierecht is derhalve niet verschuldigd geworden ter zake van de verkrijging van een uitkering of verstrekking of van een anderszins met inkomstenbelasting te belasten bate.

4.6. Het vorenoverwogene brengt mee dat successierecht niet kan worden aangemerkt als op een uitkering of verstrekking drukkende kostenpost gemaakt tot verwerving, inning of behoud van een uitkering of verstrekking.

4.7. De rechtbank heeft haar andersluidende oordeel met name gegrond op de navolgende passage uit de parlementaire geschiedenis van artikel 35, eerste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (Kamerstukken II, 1962/63, 5380, nr. 19, blz. 6):

“Verscheidene leden hebben gewezen op de naar hun oordeel onbevredigende toestand dat niet vorderbare en inbare opbrengsten als postume inkomsten bij de erfgenamen belastbaar zijn voor de inkomstenbelasting en tevens als bestanddeel van de nalatenschap worden getroffen met successierecht, zonder dat daarbij de door de erfgenamen te betalen inkomstenbelasting als schuld in mindering kan worden gebracht. Naar de mening van de ondergetekenden doen deze leden bij hun stelling dat ten aanzien van nog niet vorderbare inkomsten aldus dubbele heffing optreedt, geen recht wedervaren aan de vrijstelling van artikel 32, onder 9o, van de Successiewet 1956. Krachtens deze bepaling immers is van het recht van successie vrijgesteld hetgeen wordt verkregen aan nog niet

vorderbare termijnen van renten, van uitkeringen, van bezoldigingen en van andere inkomsten. Voor inkomsten die onder deze bepalingen vallen kan zich derhalve de gewraakte dubbele heffing niet voordoen. Met betrekking tot de gevallen waarin de vrijstelling van artikel 32, onder 9°, van de Successiewet 1956 geen toepassing kan vinden omdat niet van een ten sterfdage nog lopende termijn van inkomsten kan worden gesproken, wijzen de ondergetekenden op de aftrekbaarheid van het over een dergelijke bate betaalde successierecht als kosten tot verwerving, drukkende op de later aan de erfgenamen toevoeiende inkomsten. In deze gevallen staat derhalve tegenover de door de leden gereleveerde aftrekbaarheid van de verschuldigde inkomstenbelasting in de boedel van de erflater, indien de opbrengst nog voor het overlijden vorderbaar en inbaar zou zijn geworden, de aftrekbaarheid van het successierecht voor de inkomstenbelasting van de erfgenamen. De ondergetekenden zijn dan ook van oordeel dat de thans bestaande toestand, waarin zich voor het overgrote deel van de bij een overlijden niet vorderbare opbrengsten geen samenloop van successierecht en inkomstenbelasting voordoet en voor het overige het betaalde successierecht in aftrek kan komen op de met de inkomstenbelasting te belasten bate, bevredigend is. Aanleiding in die toestand wijziging te brengen achten zij dan ook niet aanwezig.”

4.8. Het Hof is met de rechtbank van mening dat met artikel 3.108 van de Wet inkomstenbelasting 2001, voor zover het gaat om de aftrekbaarheid van kosten van uitkeringen en verstrekkingen, geen wijziging is beoogd ten opzichte van artikel 35 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

4.9. Naar het oordeel van het Hof ziet de onder 4.7. aangehaalde passage uit de parlementaire geschiedenis echter alleen op situaties waarin successierecht is geheven ter zake van de – al dan niet fictieve – verkrijging van een met inkomstenbelasting te belasten bate, en een dergelijke situatie doet zich in dezen niet voor.

4.10. De in geschil zijnde vraag dient ontkennend te worden beantwoord. De in de loop van de procedure door partijen aan de orde gestelde vraag of de na bezwaar tegen de aanslag successierecht op de verkrijging alsnog toegepaste aftrek wegens latente inkomstenbelasting bedoeld in artikel 20, vijfde lid, onder b, in verbinding met artikel 20, zesde lid, onder c, van de Successiewet 1956, rechtstreeks berust op die bepalingen, dan wel op goedkeurend beleid van de Belastingdienst, is voor de beslissing in de onderhavige zaak niet relevant.

Slotsom

De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is en dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden vernietigd.

6 Kosten

Voor een kostenveroordeling als bedoeld in artikel 8:75 in verbinding met artikel 8:108 van de Algemene wet bestuursrecht vindt het Hof geen termen aanwezig.

7 Beslissing

Het Hof:

-vernietigt de uitspraak van de rechtbank;

-verklaart het beroep ongegrond.

De uitspraak is gedaan door mrs. F.J.P.M. Haas, voorzitter, H.T. van der Meer en P.F. Goes, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. S.K. Grando als griffier. De beslissing is op 26 maart 2015 in het openbaar uitgesproken.