

ECLI:NL:RBZWB:2019:5777

Instantie	Rechtbank Zeeland-West-Brabant
Datum uitspraak	24-12-2019
Datum publicatie	28-02-2020
Zaaknummer	AWB - 17 _ 5167
Formele relaties	Hoger beroep: ECLI:NL:GHSHE:2020:4059, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Periodieke gift, artikelen 6.34 en 6.38 Wet inkomstenbelasting 2001.

Belanghebbende en zijn echtgenote hebben gedurende een periode van vijf jaren een periodieke uitkering geschonken aan een ANBI. De schenking is in een notariële akte vastgelegd, waarin ook is bepaald dat de schenking vervalt bij het overlijden van de langstlevende echtgenoot.

In geschil is of de periodieke uitkering is aan te merken als een periodieke gift of als een eenmalige gift; meer in het bijzonder of met de bewoordingen ‘die eindigen bij overlijden’ is bedoeld het overlijden van één persoon of het overlijden van de langstlevende van meerdere personen.

De tekst van de wet en de wetsgeschiedenis leiden de rechtbank tot de conclusie dat een periodieke gift gedurende minimaal vijf jaar moet worden uitgekeerd en dat de verplichting tot uitkering moet vervallen bij het overlijden. Aan beide voorwaarden is hier voldaan. De wettekst noch de wetsgeschiedenis dwingen ertoe onder het overlijden enkel te verstaan het overlijden van belastingplichtige. Er is dus sprake van een periodieke gift.

Wetsverwijzingen	Wet inkomstenbelasting 2001 6.34 Wet inkomstenbelasting 2001 6.38
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 28-02-2020 FutD 2020-0615 met annotatie van Fiscaal up to Date V-N Vandaag 2020/477 ERF-Updates.nl 2020-0051 V-N 2020/14.6 met annotatie van Redactie NTFR 2020/810 met annotatie van Mr. A.A. Fase RN 2020/41 Belastingadvies 2020/11.2 NLF 2020/0575 met annotatie van

Uitspraak

RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT

Belastingrecht, meervoudige kamer

Locatie: Breda

Zaaknummer BRE 17/5167

Uitspraak van 24 december 2019

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende] , wonende te [woonplaats] ,
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,
de inspecteur.

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende voor het jaar 2012 een aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 86.290, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 128.387 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 132.147.
- 1.2. De inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 15 juni 2017 de aanslag gehandhaafd.
- 1.3. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 20 juli 2017, ontvangen bij de rechtbank op 21 juli 2017, beroep ingesteld. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 46.
- 1.4. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. Belanghebbende heeft voor de zitting een pleitnota toegezonden aan de rechtbank en (door tussenkomst van de griffier) aan de wederpartij, welke pleitnota met instemming van partijen wordt geacht ter zitting te zijn voorgedragen.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 14 november 2019 te Breda. Voor een overzicht van de aldaar verschenen personen en het verhandelde ter zitting verwijst de rechtbank naar het proces-verbaal van de zitting waarvan een afschrift tegelijk met een afschrift van deze uitspraak is verzonden.

2 Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast:

- 2.1. Op 18 mei 2004 heeft belanghebbende [Stichting A] (hierna: de stichting) opgericht.
Belanghebbende is voorzitter van het bestuur van de stichting. De stichting heeft met ingang van 1 januari 2008 een ANBI-status en had deze status in het onderhavige jaar.
- 2.2. Bij notariële akte van 22 december 2011 hebben belanghebbende en zijn echtgenote aan de stichting een periodieke uitkering geschonken gedurende een periode van vijf kalenderjaren, ingaande 2011 met jaarlijkse termijnen van elk € 50.000. De termijnen worden jaarlijks voldaan uiterlijk op 31 december.
- 2.3. In de schenkingsakte is onder meer het volgende vermeld:
"2. Lijfrente
(...)
- 2.2. *De verplichting tot schenking vervalt behalve door tijdsverloop van vijf jaar tevens door het overlijden van de langstlevende schenker.*
(...)
3. Ontbindende voorwaarde
3.1. *De schenking wordt gedaan onder de ontbindende voorwaarde dat de begiftigde op enig moment gedurende de looptijd van de lijfrente niet (meer) door de inspecteur als een 'algemeen nut beogende instelling' als bedoeld in artikel 6.33 onderdeel b van de Wet inkomstenbelasting 2001 respectievelijk per een januari tweeduizend twaalf artikel 5b Algemene wet inzake rijksbelastingen (of een daarvoor in de plaats getreden regeling) wordt aangemerkt."*
- 2.4. De sterftekans van belanghebbende en zijn echtgenote gedurende de duur van de verplichting tot het doen van een periodieke uitkering aan de stichting is door de inspecteur berekend op 0,03%.
- 2.5. Op 6 december 2013 heeft belanghebbende de aangifte IB/PVV 2012 ingediend waarin hij een inkomen uit werk en woning van € 76.986, een inkomen uit aanmerkelijk belang van € 128.387 en een inkomen uit sparen en beleggen van € 132.147 heeft opgenomen. Belanghebbende heeft een bedrag van € 50.000 in verband met een periodieke gift aan de stichting in mindering gebracht op zijn inkomen uit werk en woning.
- 2.6. De definitieve aanslag is vastgesteld met dagtekening 7 januari 2017. De inspecteur heeft het in aanmerking genomen bedrag in verband met de gift aan de stichting gecorrigeerd omdat de inspecteur de gift niet kwalificeert als periodieke gift. De aftrek is beperkt tot 10% van het verzamelinkomen van belanghebbende en zijn echtgenote (10% van € 406.960 = € 40.696). Het inkomen uit werk en woning is vastgesteld op € 86.290. Het inkomen uit aanmerkelijk belang en het inkomen uit sparen en beleggen zijn wel conform de aangifte vastgesteld.

3 Geschil

3.1. In geschil is het antwoord op de volgende vraag:

-Is de periodieke uitkering die belanghebbende in 2012 heeft gedaan aan de stichting aan te merken als een periodieke gift zoals bedoeld in de artikelen 6.34 en 6.38 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001)?

Als deze vraag ontkennend moet worden beantwoord, is daarnaast in geschil:

-Is er sprake van schending van het vertrouwensbeginsel?

Belanghebbende beantwoordt beide vragen bevestigend en de inspecteur ontkennend.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken en ter zitting.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning zoals opgenomen in zijn aangifte.

De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4 Beoordeling van het geschil

Is de gift een periodieke gift?

4.1. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat sprake is van een periodieke gift omdat wordt voldaan aan de voorwaarden zoals zijn opgenomen in de artikelen 6.34 en 6.38 van de Wet IB 2001. De wetgever heeft voorzien dat over het onzekerheidsvereiste geschillen zouden kunnen ontstaan en heeft daarom de eis opgenomen dat de periodieke uitkeringen gedurende een periode van minimaal vijf jaar moeten worden gedaan en dat deze verplichting uiterlijk dient te eindigen bij het overlijden, zonder dit te beperken tot het leven van één belastingplichtige. De inspecteur bestrijdt dit. Volgens de inspecteur leidt de combinatie van een looptijd van vijf jaar en het eindigen bij overlijden in het algemeen tot een sterftkans van ten minste 1% indien de uitkeringen afhankelijk zijn van het leven van één persoon zodat de wezenlijke onzekerheid in die gevallen niet meer getoetst hoeft te worden. Bij afhankelijkheid van meerdere levens dient de wezenlijke onzekerheid van ten minste 1% wel getoetst te worden. Nu in dit geval de uitkering afhankelijk is van twee levens moet er wel getoetst worden.

4.2. De rechtbank overweegt als volgt. Uit vaste jurisprudentie (zie bijvoorbeeld Hoge Raad 26 september 2014, ECLI:NL:HR:2014:2776) blijkt dat sprake is van een periodieke uitkering indien de uitkering onderdeel vormt van een reeks van uitkeringen en het beloop daarvan – vanuit de schuldenaar bezien – afhankelijk is van een toekomstige onzekere gebeurtenis. Deze onzekere gebeurtenis dient van wezenlijke betekenis te zijn. Hiervan is sprake als het overlijdensrisico ongeveer 1% bedraagt (zie Hoge Raad 30 oktober 1991, ECLI:NL:HR:1991:ZC4756).

4.3. Voor de aftrekbaarheid van periodieke giften bevat de Wet IB 2001 wettelijke voorschriften. Artikel 6.34 van de Wet IB 2001 definieert periodieke giften als giften in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die uiterlijk eindigen bij overlijden, aan instellingen of verenigingen. In artikel 6.38 van de Wet IB 2001 is (voor 2012) bepaald dat periodieke giften in aanmerking worden genomen indien zij berusten op een bij notariële akte van schenking aangegane verplichting om de uitkeringen of verstrekkingen gedurende vijf of meer jaren ten minste jaarlijks uit te keren.

4.4. Tussen partijen is niet in geschil dat de schenking een vaste en gelijkmatige periodieke uitkering is op basis van een notariële akte met daarin de verplichting om gedurende vijf jaren ten minste

jaarlijks uit te keren aan de stichting en dat de verplichting om uit te keren uiterlijk eindigt bij overlijden. Partijen houdt enkel verdeeld de vraag of met de bewoordingen 'die eindigen bij overlijden' is bedoeld het overlijden van één persoon of het overlijden van de langstlevende van meerdere personen.

- 4.5. De aftrekbaarheid van periodieke giften in de Wet IB 2001 is gebaseerd op artikel 47 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. De parlementaire geschiedenis van dit artikel vermeldt onder meer en voor zover hier van belang:

"Ad d. Ten einde de voorgestelde maatregel eenvoudig toepasbaar en controleerbaar te doen zijn komen voor de verruimde aftrekmogelijkheid alleen in aanmerking termijnen van lijfrenten (zijnde vaste en gelijkmatige bedragen) die ten minste gedurende vijf jaren en jaarlijks worden uitgekeerd op grond van een bij notariële akte van schenking aangegane verplichting. Het vereiste met betrekking tot het aantal jaren voorkomt geschillen over de vraag, of in een voorkomend geval een risico-element van wezenlijke betekenis aanwezig is, terwijl het vereiste van een notariële akte de bewijsproblematiek vermindert."

(Kamerstukken II 1982/83, 16 787, nr. 11, p. 4-6 (NEV)).

Naar het oordeel van de rechtbank blijkt uit deze passage dat de wetgever geschillen over de vraag of in een voorkomend geval sprake is van een wezenlijke onzekerheid heeft willen voorkomen. Uit deze passage blijkt niet dat de wetgever dit enkel heeft willen voorkomen bij periodieke giften die van één leven afhankelijk zijn. De wet verwijst ook niet naar het overlijden van de belastingplichtige, maar meer in het algemeen naar 'overlijden'.

- 4.6. De inspecteur verwijst in dit verband naar de wetsgeschiedenis (Kamerstukken II 1998/1999, 26 727, nr. 3, p. 267) waarin wordt opgemerkt dat afdeling 6.9 van de Wet IB 2001 volledig geïndividualiseerd is opgezet. 'Dat betekent dat in beginsel iedere belastingplichtige zijn eigen giften in aanmerking neemt'. Dat zegt naar het oordeel van de rechtbank echter niets over de interpretatie van de zinsnede 'eindigen bij overlijden'. Eerst dient immers bepaald te worden of sprake is van een periodieke gift. Vervolgens komt men pas toe aan de vraag bij wie de gift aftrekbaar is.
- 4.7. Op grond van de wettekst wordt geëist dat de periodieke gift ten minste gedurende vijf jaar wordt uitgekeerd en uiterlijk eindigt bij overlijden. De wettekst laat in het midden bij wiens overlijden de uitkeringen dienen te eindigen. De wettekst dwingt dan ook niet tot de interpretatie die de inspecteur voorstaat. Uit de in 4.5 aangehaalde wetsgeschiedenis volgt dat de wetgever met het vereiste van de vijfjaarstermijn geschillen heeft willen voorkomen over de vraag of sprake is van wezenlijke onzekerheid. De tekst van de wet en de aangehaalde wetsgeschiedenis leiden naar het oordeel van de rechtbank tot de conclusie dat een periodieke gift gedurende minimaal vijf jaar moet worden uitgekeerd en dat de verplichting tot uitkering moet vervallen bij het overlijden. Aan beide voorwaarden is in het onderhavige geval voldaan. De wettekst noch de wetsgeschiedenis dwingen ertoe onder het overlijden enkel te verstaan het overlijden van belastingplichtige. De rechtbank komt daarom tot de conclusie dat de periodieke gift voldoet aan de voorwaarden van de artikelen 6.34 en 6.38 van de Wet IB 2001.
- 4.8. Gelet op het vorenstaande dient het beroep gegrond te worden verklaard. Het beroep op het vertrouwensbeginsel behoeft daarom geen behandeling. Het belastbaar inkomen uit werk en woning wordt dan ook verlaagd met € 9.304 naar € 76.986.

5 Proceskosten

De rechtbank vindt aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar en het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde

beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 1.532 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift, 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van € 254, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 512 en een wegingsfactor 1).

6 Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 76.986 en handhaaft de overige elementen van de aanslag en verlaagt de beschikking belastingrente dienovereenkomstig;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 1.532;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 46 aan deze vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan door mr.dr.s. J.H. Bogert, voorzitter, mr. C.A.F.M. Stassen en prof.mr. I.J.F.A. van Vijfeijken, rechters, in tegenwoordigheid van mr. M.J. van Balkom, griffier, en in het openbaar uitgesproken op 24 december 2019. Wegens verhindering van de voorzitter is de uitspraak ondertekend door mr. C.A.F.M. Stassen.

De griffier, De rechter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als de uitspraak onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als niet binnen zes weken na verzending van de uitspraak een rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist (artikel 27h, derde lid en artikel 28, zevende lid AWR).

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te 's-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.

Voor burgers is het mogelijk hoger beroep digitaal in te stellen. Hiervoor kan gebruik worden gemaakt van de formulieren op [Rechtspraak.nl](https://www.rechtspraak.nl) / Digitaal loket bestuursrecht.