

ECLI:NL:RBZWB:2020:1845

Instantie	Rechtbank Zeeland-West-Brabant
Datum uitspraak	17-04-2020
Datum publicatie	19-05-2020
Zaaknummer	AWB - 18 _ 6433
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Schenkbelasting (artikel 1, lid 9 en artikel 18, lid 2 SW 1956).

Belanghebbende heeft vijf schenkingen van zijn ouders ontvangen. De schenkingen zijn door middel van vijf afzonderlijke notariële akten van schenking, die op één dag gepasseerd zijn, tot stand gekomen. Vier van de vijf schenkingen vinden plaats onder de opschortende voorwaarde dat de langstlevende van de schenkers in leven is op een latere datum. De inspecteur neemt samenhang aan tussen de verschillende akten en is van mening dat er sprake is van schenking van een periodieke uitkering.

Belanghebbende stelt dat er sprake is van vijf afzonderlijke schenkingen.

De rechtbank oordeelt dat geen sprake is van schenking van een periodieke uitkering. De op één dag gepasseerde akten van schenking dienen in dit geval voor de toepassing van de SW niet te worden samengenomen. Het gelijk is aan de belanghebbende.

Wetsverwijzingen	Successiewet 1956 1 Successiewet 1956 18
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 19-05-2020

Uitspraak

RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT

Belastingrecht, meervoudige kamer

Locatie: Breda

Zaaknummer BRE 18/6433
uitspraak van 17 april 2020

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 2013 een aanslag schenkbelasting opgelegd (de aanslag). De inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 14 augustus 2018 de aanslag gehandhaafd.
- 1.2. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 21 september 2018, ontvangen bij de rechtbank op 24 september 2018, beroep ingesteld. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 46. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.3. Op 23 januari 2020 heeft een mondelinge behandeling plaatsgevonden in Eindhoven voor de enkelvoudige belastingkamer, waarna het onderzoek is gesloten. Van deze zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat in afschrift op 13 februari 2020 aan partijen is verzonden. Vervolgens is de zaak verwezen naar de meervoudige belastingkamer. Met instemming van partijen heeft de rechtbank bepaald dat een nader onderzoek ter zitting achterwege blijft.

2 Feiten

- 2.1. Op 7 maart 2013 zijn vijf afzonderlijke notariële akten van schenking verleden (de schenkingen). Met iedere akte komen de ouders van belanghebbende met hem overeen een bedrag te schenken van € 10.000, waarbij dit bedrag renteloos schuldig wordt gebleven. De inhoud van de akten is vrijwel identiek. Vier van de vijf schenkingen vinden plaats onder de opschortende voorwaarde dat de langstlevende van de schenkers in leven is op respectievelijk 1 januari 2014, 1 januari 2015, 1 januari 2016 en 1 januari 2017. In iedere schenkingsakte is een herroepingsrecht opgenomen.
- 2.2. De ouders van belanghebbende wonen ten tijde van de schenkingen in Nederland.

3 Geschil

- 3.1. Partijen verschillen van mening of de schenkingen zodanig samenhangen dat ze als een periodieke uitkering in de zin van artikel 18, lid 2 van de Successiewet 1956 (SW) moeten worden gekwalificeerd. Belanghebbende beantwoordt deze vraag ontkennend, de inspecteur bevestigend.

- 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 vernietiging van de aanslag. De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4 Beoordeling van het geschil

- 4.1. Op grond van artikel 1, lid 1, aanhef en onderdeel 2 van de SW wordt schenkbelasting geheven over de waarde van al wat krachtens schenking wordt verkregen van iemand die ten tijde van de schenking in Nederland woonde. Artikel 1, lid 9 van de SW bepaalt dat een gift onder opschortende voorwaarde voor de toepassing van deze wet geacht wordt tot stand te komen op het moment dat de voorwaarde wordt vervuld. Artikel 18, lid 2 van de SW bepaalt dat onder periodieke uitkering voor de toepassing van de SW, behalve de uitkering in geld, mede wordt verstaan elke andere, voortdurende, of op vastgestelde tijdstippen terugkerende prestatie.
- 4.2. Belanghebbende meent dat in het onderhavige geval sprake is van vijf afzonderlijke schenkingen. Volgens belanghebbende komt één schenking direct tot stand en de vier overige schenkingen op het moment van het vervullen van de opschortende voorwaarde. Ter onderbouwing van de zelfstandigheid van iedere schenking wijst belanghebbende op de opgenomen herroepingsclausules alsmede de opgenomen opschortende voorwaarden in vier van de vijf akten. Tevens doet belanghebbende een beroep op het vertrouwensbeginsel.
- 4.3. De inspecteur neemt samenhang aan tussen de verschillende akten waardoor volgens hem feitelijk sprake is van een periodieke uitkering, zoals bedoeld in artikel 18, lid 2 van de SW. Gezien het volgtijdig passeren van de akten is volgens de inspecteur op een en hetzelfde moment wilsovereenstemming bereikt met als kern van de overeenkomst dat schenker de wil heeft om ieder jaar een bepaald bedrag schuldig te erkennen. Gelet op de ruime definitie van artikel 18, lid 2 van de SW doet het opnemen van een herroepingsclausule volgens de inspecteur niet af aan de kwalificatie van een periodieke uitkering. Ook artikel 1, lid 9 van de SW staat hier volgens de inspecteur niet aan in de weg omdat die bepaling niet daarop ziet maar enkel ziet op buitenlandsituaties.
- 4.4. De rechtbank is van oordeel dat in de onderhavige situatie geen sprake is van de schenking van een periodieke uitkering als zodanig. Een schenking van een periodieke uitkering heeft naar het oordeel van de rechtbank als kenmerk dat in één rechtshandeling een stamrecht wordt geschonken waarbij het totaal aan uit te keren termijnen afhankelijk is van een onzekere gebeurtenis. In het onderhavige geval kan niet gesproken worden van een dergelijke schenking, gelet op het feit dat er vijf afzonderlijke rechtshandelingen tot stand zijn gekomen.
- 4.5. De vervolgvraag is of de op één dag gepasseerde vijf akten van schenking voor de toepassing van de SW moeten worden samengenomen. De inspecteur gaat daarbij uit van een zelfstandige fiscaalrechtelijke kwalificatie van hetgeen is gebeurd door te stellen dat, in afwijking van de in vijf afzonderlijke notariële schenkingsakten geconstateerde schenkingen, sprake is van de schenking van één periodieke uitkering in de zin van artikel 18, lid 2 van de SW. Voor een zelfstandige fiscaalrechtelijke kwalificatie, met als consequentie daarvan andere fiscale gevolgen dan de contracterende partijen op grond van de gekozen civielrechtelijke vorm verwachtten, en daardoor veelal een hogere of lagere belastingheffing, kan plaats zijn indien de aan de gekozen rechtsvorm verbonden fiscale gevolgen niet aanvaardbaar zijn gezien het economische resultaat ervan en gelet op de strekking van de belastingwet (HR 15 december 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA3862).

4.6. De rechtbank is in dat kader van oordeel dat in dit geval geen plaats is voor een zelfstandige fiscaalrechtelijke kwalificatie. Niet valt in te zien waarom de fiscale gevolgen van het vrijwel gelijktijdig overeenkomen van de schenkingen niet aanvaardbaar zou zijn gelet op de strekking van de belastingwet. In dat kader is de totstandkomingsgeschiedenis van artikel 1, lid 9 van de SW relevant. In de Memorie van Toelichting bij invoering van dit artikel is onder meer het volgende opgenomen:

'Een schenking onder opschortende voorwaarde komt onder de huidige wet volgens de jurisprudentie tot stand op het moment van het aangaan van de schenkingsovereenkomst en niet op het moment waarop de opschortende voorwaarde in vervulling is gegaan (zie HR 30 maart 2007, BNB 2007/181). (...) Dit alles maakt de huidige regeling onbevredigend. Daarom wordt nu voorgesteld om in het derde [rb: thans negende] lid van artikel 1 te bepalen dat voor de toepassing van de Successiewet 1956 een schenking onder opschortende voorwaarde geacht wordt pas tot stand te komen bij het in vervulling gaan van de voorwaarde. Dat moment is zowel bepalend voor het antwoord op de vraag of er sprake is van een in Nederland belastbare schenking als voor het tarief en de waarde van het geschonkene.'
(Kamerstukken II, 2008-2009, 31 930, nr. 3, p. 26-27)

In de bijlage bij de brief van de staatssecretaris van Financiën van 13 oktober 2009 met aanvullende informatie naar aanleiding van het wetgevingsoverleg staat onder meer:

'Artikel 1, negende lid: Opschortende voorwaarde

De NOB vraagt om overgangsrecht ten aanzien van de schenking onder de opschortende voorwaarde. Zowel onder de huidige wet als onder de voorgestelde wetgeving vindt de heffing over de schenking plaats ten tijde van het voldoen van de opschortende voorwaarde. Daarin zit geen wijziging. Waar de wijziging in zit, is dat voor de vraag wanneer de schenking heeft plaatsgevonden niet langer wordt aangesloten bij het tijdstip waarop de schenking voor het civiele recht plaatsvindt, maar bij het tijdstip waarop de voorwaarde vervuld wordt. Hiermee wordt bereikt dat de woonplaats van de schenker op het moment van voldoening aan de opschortende voorwaarde bepalend is voor de vraag of in Nederland schenkbelasting is verschuldigd. Onder de huidige wetgeving is de woonplaats ten tijde van het sluiten van de overeenkomst van schenking bepalend. Het kan voorkomen dat schenkingen die onder de huidige wetgeving niet met schenkbelasting belast zouden zijn dat onder de nieuwe wetgeving wel zijn. Het omgekeerde kan ook het geval zijn. Ik heb niet de bedoeling gehad om met deze wijziging een bepaald misbruik te bestrijden. Met de huidige wetgeving wordt meer aangesloten bij het moment waarop de schenking geëffectueerd wordt. Indien ten tijde van de daadwerkelijke verrijking van de begiftigde de schenker (fictief) in Nederland woonde, lijkt heffing van schenkbelasting beter op zijn plaats.'

(Kamerstukken II, 2008-2009, 31 930, nr. 38, p. 2)

4.7. De rechtbank is van oordeel dat uit deze toelichtingen volgt dat de wetgever heeft beoogd om voor de totstandkoming van een schenking onder opschortende voorwaarde in fiscale zin af te wijken van het civielrechtelijke moment van totstandkoming. Hoewel de inspecteur terecht aandraagt dat de wetgever bij de voornoemde wetswijziging voornamelijk oog heeft gehad voor internationale situaties, doet dat niet af aan dit algemene uitgangspunt. De wetgever heeft immers de wijziging niet tot dergelijke internationale situaties beperkt. Dit brengt mee dat voor de totstandkoming van een schenking onder opschortende voorwaarde wordt aangesloten bij de vervulling van die voorwaarde. Dat maakt naar het oordeel van de rechtbank het moment van het sluiten van de betreffende overeenkomst voor de toepassing van de SW van ondergeschikt belang. Dat geldt eveneens als op één dag op vrijwel hetzelfde moment meerdere overeenkomsten worden gesloten.

4.8. De rechtbank verwerpt de stelling van de inspecteur dat uit de wetsgeschiedenis de strekking volgt dat in een geval als het onderhavige samenhang moet worden aangenomen. De wetsgeschiedenis waar de inspecteur naar verwijst betreft namelijk het Belastingplan 2015¹ ten aanzien van woningmarktmaatregelen, en dus niet de totstandkoming van artikel 1, lid 9 van de

SW. Bovendien wordt in de betreffende stukken gesproken over een zogeheten 'repeterende schenking' in de vorm van meerdere schenkingen bij één overeenkomst. In het onderhavige geval is geen sprake van één enkele overeenkomst, maar is sprake van vijf afzonderlijke overeenkomsten.

- 4.9. De rechtbank verwerpt verder de stelling van de inspecteur dat artikel 18, lid 2 van de SW in dat geval een dode letter wordt. De rechtbank merkt in dat verband op dat bij de totstandkoming van artikel 1, lid 9 van de SW geen aandacht is besteed aan de wisselwerking met artikel 18, lid 2 van de SW. Dat brengt echter niet mee dat die wisselwerking er dan niet kan zijn. Tevens betekent dat niet dat artikel 18, lid 2 van de SW daarmee een dode letter wordt. Immers is dit artikel nog steeds van belang om in andere situaties te definiëren wanneer sprake is van een periodieke uitkering voor de SW. Naar het oordeel van de rechtbank kan dan ook niet worden geconcludeerd dat het (vrijwel) gelijktijdig overeenkomen van de schenkingen tot onaanvaardbare fiscale gevolgen leidt, gelet op de strekking van de wet. De stelling van de inspecteur dat het niet aannemen van samenhang mogelijk kan leiden tot misbruik, leidt niet tot een ander oordeel aangezien die stelling onvoldoende is onderbouwd.
- 4.10. De rechtbank is dan ook van oordeel dat in het onderhavige geval geen aanleiding bestaat om samenstel van rechtshandelingen aan te nemen. De overige gronden van belanghebbende behoeven geen behandeling. Het beroep van belanghebbende is gegrond. In dat geval zijn partijen het eens dat de uitspraak op bezwaar alsmede de aanslag vernietigd dienen te worden.

5 Proceskosten

- 5.1. De rechtbank ziet aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. In het bezwaar is geen verzoek gedaan om een proceskostenvergoeding. De proceskosten dienen dan ook op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende bijstand te worden vastgesteld op € 1.050 (een punt voor het indienen van een beroepschrift en een punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 525, alles met een wegingsfactor 1). Vanwege de samenhang met de zaak van de zus van belanghebbende met zaaknummer 18/6434 wordt in ieder van deze twee zaken een vergoeding voor de door een derde beroepsmatig verleende bijstand toegekend van € 525 ($1/2 \times € 1.050$). Het totaalbedrag van de te vergoeden proceskosten in deze zaak bedraagt dan ook € 525.

6 Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vernietigt de aanslag;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 525;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 46 aan hem vergoedt.

Deze uitspraak is op 17 april 2020 gedaan door mr. S.A.J. Bastiaansen, voorzitter, mr. C.A.F.M. Stassen en prof. mr. I.F.J.A. van Vijfeijken, rechters, in aanwezigheid van mr. E.A.D. Dockx, griffier. Als gevolg van maatregelen rondom het Coronavirus is deze uitspraak niet uitgesproken op een openbare uitsprakenzitting. Zodra het openbaar uitspreken weer mogelijk is, wordt deze uitspraak alsnog in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(De griffier is verhinderd (Was getekend deze uitspraak te ondertekenen) mr. S.A.J. Bastiaansen)

mr. E.A.D. Dockx mr. S.A.J. Bastiaansen

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 / Digitaal loket bestuursrecht.

¹ Kamerstukken II, 2014-2015, 34 002, nr. 10, p. 104
