

FISCAAL UP TO DATE



Het meest actuele en volledige vakblad voor fiscale professionals

Dit artikel wordt u aangeboden door Fiscaal up to Date

Fiscaal up to Date is al ruim 30 jaar de meest actuele en volledige informatiebron van en voor fiscale professionals. De vaste onafhankelijke redactie presenteert dagelijks nieuws over alles wat verschijnt binnen het fiscale vakgebied. Van wetgeving tot beleid en jurisprudentie in Nederland en Europa. In het vakblad Fiscaal up to Date zijn de artikelen kernachtig en zeer toegankelijk geschreven.

Fiscaal up to Date is actueler, sneller en vollediger dan iedere andere fiscale nieuwsdienst. De belangrijkste zaken zijn bovendien voorzien van kritisch, vakinhoudelijk commentaar.

Dit kunt u verwachten van Fiscaal up to Date:

- wekelijks vakblad - digitaal en/of op papier
- dagelijks fiscale nieuwsbrief Veditax
- toegang tot online database (alle fiscale informatie vanaf 1984)
- laatste vier vakbladen offline beschikbaar op tablet
- elk jaar het praktische naslagwerk Memotax met alle fiscale kerncijfers.

Kijk voor meer informatie of een (proef)abonnement op <https://www.futd.nl/vakblad/fiscaal-up-to-date-basis/abonneren/>

© 2019 Rendement Uitgeverij. Alle rechten voorbehouden.

Niets uit deze uitgave mag, noch geheel, noch gedeeltelijk, worden overgenomen en/of vermenigvuldigd zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave de uiterste zorg is besteed, aanvaarden auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten en onvolkomenheden, noch voor de gevolgen hiervan.

2019-1206 KALENDERJAAREIS VERRUIMDE SCHENKINGSVRIJSTELLING ZEER STRIKT

Rechtbank Noord-Nederland heeft beslist dat in 2013 de eenmalige verruimde vrijstelling in de schenkbelasting van artikel 33a SW alleen binnen dat jaar kon worden toegepast. Na een gedeeltelijk gebruik van de "jubelton" in 2013 kon het niet-gebruikte deel van de vrijstelling niet worden toegepast op een schenking die in 2014 was gedaan. De zaak was als volgt.

Mevrouw X kreeg op 18 november 2013 een schenking van € 20.300 die zij gebruikte voor de aflossing van de hypothecaire lening van haar woning. Dit bedrag werd vrijgesteld van schenkbelasting op grond van de tijdelijk verruimde vrijstelling van € 100.000 van artikel 33a SW. Zij kreeg op 4 juli 2014 van dezelfde schenker € 20.930 geschenken. Ook hiervoor claimde zij de tijdelijk verruimde vrijstelling van artikel 33a SW, maar de inspecteur weigerde dit. Mevrouw X ging in beroep en stelde dat de vrijstelling wel van toepassing was omdat uit de wetsgeschiedenis volgde dat de eenmalige verhoogde vrijstelling gedurende de hele periode van 1 oktober 2013 tot en met 31 december 2014 mocht worden aangevuld tot € 100.000. Verder was volgens haar sprake van opgewekt vertrouwen omdat de inspecteur aan haar zuster met betrekking tot dezelfde twee schenkingen wél tweemaal de vrijstelling had toegekend.

Rechtbank Noord-Nederland stelde haar in het ongelijk. In artikel 33a SW (tekst 2014) was expliciet vermeld dat de verhoging van de vrijstelling gold "voor één kalenderjaar". Daaruit en uit de wetsgeschiedenis volgde volgens de Rechtbank niet dat er gedurende de hele periode van oktober 2013 tot en met december 2014 schenkingen tot € 100.000 zouden mogen plaatsvinden. Daarin stond alleen dat de bestaande vrijstelling van schenkbelasting in die zin werd verruimd dat het vrijgestelde bedrag voor de eigen woning werd verhoogd naar € 100.000 en dat de verwantheids- en leeftijdseis kwamen te vervallen. Nergens was aangegeven dat ook de voorwaarde van één kalenderjaar was vervallen of verruimd. Dat was ook niet gebeurd in het beleidsbesluit van 16 september 2013 (zie FutD 2013-2475). De Rechtbank wees op een uitspraak van Hof Amsterdam van 3 juli 2018 (zie FutD 2018-2512) en een uitspraak van Hof Den Haag van 24 mei 2017 (zie FutD 2017-1348) en besliste dat van de verruimde schenkingsvrijstelling maar in één kalenderjaar gebruik kon worden gemaakt, en dat die verruiming ook gold voor de periode van 1 oktober 2013 tot en met 31 december 2013. Volgens de Rechtbank had mevrouw X ook niet op grond van het vertrouwensbeginsel recht op de verruimde schenkingsvrijstelling. De brief van de inspecteur met de goedkeuring met betrekking tot haar zuster was alleen aan de zuster gericht en betrof alleen de zelfstandig, eigen ingediende aangifte van de zuster. Deze goedkeuring kon niet worden aangemerkt als een ondubbelzinnige toezegging aan mevrouw X. Daar kwam bij dat de brief aan de zuster dateerde van 7 september 2015, terwijl op 28 augustus 2015 aan mevrouw X kenbaar was gemaakt dat haar beroep op de vrijstelling niet zou worden gehonoreerd. De Rechtbank verklaarde het beroep van mevrouw X ongegrond. De Rechtbank honoreerde wel haar verzoek om een immateriële schadevergoeding omdat de redelijke termijn van berechting van 2 jaar met 10 maanden was overschreden en die overschrijding geheel was toe te rekenen aan de lange behandelduur van de bezwaarfase. Mevrouw X en de inspecteur kwam op de zitting tot een toe te kennen schadevergoeding van € 500. (De uitspraak ontvingen wij van haar adviseur mr. J.J. Bruinsma van Adbeco Belastingadviseurs te Hoogeveen, -red.)

Rechtbank Noord-Nederland 13-11-2018, nr. 18/673 (Fida 20192538)

Ons commentaar

In deze uitspraak staan twee interessante rechtsvragen centraal, namelijk:

1. De vraag of van de eenmalig verruimde schenkingsvrijstelling maar in één kalenderjaar gebruik kan worden gemaakt.
2. De vraag of de belanghebbende een gerechtvaardigd beroep op het vertrouwensbeginsel kan doen met betrekking tot identieke schenkingen van dezelfde tante aan haar zuster die daarvoor geen schenkbelasting is verschuldigd.

Verschillende rechters hebben zich al gebogen over de vraag of in 2013 en 2014 de verhoogde schenkingsvrijstelling van artikel 33a SW van € 100.000 alleen kon worden toegepast als die werd benut in één kalenderjaar, waarbij het in een eerder jaar niet-gebruikte deel niet kon worden doorgeschoven naar een volgend kalenderjaar. Net als Rechtbank Noord-Nederland in de bovenstaande zaak, kwamen Rechtbank Gelderland (zie FutD 2016-2193), Hof Den Haag (zie FutD 2017-1348), Hof Amsterdam (zie FutD

2018-2515) en Hof Arnhem-Leeuwarden (zie FutD 2019-0095) tot de conclusie dat de verruimde schenkingsvrijstelling maar in één kalenderjaar kon worden gebruikt. Een eenmaal in 2013 (gedeeltelijk) gebruikte verhoogde schenkingsvrijstelling stond in de weg aan het gebruik daarvan in 2014. In via de WOB openbaar geworden stukken over de toepassing van de tijdelijke verruiming van de vrijstelling van schenkbelasting (zie FutD 2019-0284 met ons commentaar) wordt ook de situatie van twee schenkingen (in 2013 en in 2014) genoemd. Daaruit blijkt dat 11 belastingplichtigen met een beroep op de hardheidsclausule hebben verzocht om de vrijstelling in verband met het niet-voldoen aan de kalendereis, maar verder is hierover niets bekendgemaakt in verband met de geheimhoudingsplicht van de Belastingdienst. Uit die stukken blijkt ook dat er een memo is van 24 juli 2017 in verband met "(waarschijnlijk) niet-onderkende gevolgen van ingewikkelde wet- en regelgeving op dit punt".

In de genoemde uitspraken is een aantal malen ook het vertrouwensbeginsel aan de orde geweest. Rechtbank Den Haag, Rechtbank Gelderland en Hof Arnhem-Leeuwarden waren het met elkaar en de belastingplichtigen eens dat de kalendereis niet blijkt uit de toelichting op de website en het rekenhulpprogramma van de Belastingdienst, waardoor die informatie het vertrouwen had kunnen wekken dat de verhoogde schenkingsvrijstelling over 2013 en 2014 mocht worden verdeeld. Toch vonden zij dat onvoldoende voor het honoreren van een beroep op het vertrouwensbeginsel, omdat de belanghebbenden geen schade hadden geleden door af te gaan op die inlichtingen. Op grond van vaste jurisprudentie (zie onder meer FutD 2012-1196) is de Belastingdienst niet gebonden door inlichtingen die in strijd zijn met de wet, tenzij de belastingplichtige (a) de onjuistheid van de inlichtingen niet had hoeven te beseffen (zie FutD 2001-0882) en (b) op basis van die informatie handelingen zijn verricht of nagelaten waardoor schade is geleden anders dan de verschuldigde belasting. Bij dat laatste gaat het om het zogenoemde dispositievereiste (zie FutD 2001-0134). Voor (onjuiste) inlichtingen geldt op basis van vaste jurisprudentie dat naast de niet-kenbare strijd met de wet en de eis van de juiste voorinformatie door de belastingplichtige voldaan moet zijn aan het dispositievereiste. De fiscale rechtspraak scheidt niet veel duidelijkheid over de vraag wanneer sprake is van schade naast de wettelijk verschuldigde belasting. Advocaat-Generaal Wattel (zie FutD 2019-1092) omschrijft dit in zijn recent uitgebrachte conclusie over het vertrouwensbeginsel in het bestuursrecht als de schade die de op het verkeerde been gezette belastingplichtige heeft geleden doordat hij op basis van de hem gedane toezegging iets heeft gedaan of nagelaten dat hem in een nadeligere positie brengt dan hij geweest zou zijn als hem die toezegging niet was gedaan. Hij moet in beginsel in de positie worden gebracht waarin hij zou zijn geweest als de toezegging niet was gedaan; niet in de positie waarin hij zou hebben verkeerd als de toezegging was nagekomen.

In de procedure van mevrouw X valt er naar onze mening veel voor te zeggen dat wél is voldaan aan het dispositievereiste. Zoals de staatssecretaris zelf erkent, is sprake van ingewikkelde fiscale wet- en regelgeving. Ook de bancaire en financiële regels met betrekking tot (vervroegde) aflossing van hypothecaire geldleningen zijn ingewikkeld. Bij deze complexe wet- en regelgeving ten aanzien van kwesties met grote fiscale en financiële gevolgen mag van de overheid worden verwacht dat zij in haar voorlichting duidelijk en zorgvuldig is, en daarin is de overheid tekort geschoten. Omdat artikel 33a SW bepaalt dat de schenking alleen wordt vrijgesteld als de schenking – kort gezegd – wordt aangewend voor de aflossing van de eigen woningschuld of de aankoop van een eigen woning, had mevrouw X (vanzelfsprekend) de totale schenking gebruikt om de eigenwoningsschuld af te lossen. Daarbij dringt zich dan de vraag op of die verplichte aflossing op de eigenwoningsschuld mevrouw X inderdaad niet in de door A-G Wattel geschetste nadeligere positie brengt. Met de juiste informatie had mevrouw X immers een deel van de schenking kunnen (of zelfs moeten) reserveren voor de belastingbetaling. Om mevrouw X in de positie te brengen waarin zij met de juiste informatie had verkeerd, moet mevrouw X (ter grootte van de belastingschuld) een nieuwe lening aangaan die nooit meer kan worden aangemerkt als een kwalificerende "eigenwoningsschuld". Hierdoor lijdt zij naast de schenkbelasting (die haar zuster in een identieke situatie met betrekking tot identieke schenkingen niet is verschuldigd) ook extra schade omdat de te betalen rente met betrekking tot de aftrekbare eigenwoningrente is omgezet naar niet-aftrekbare consumptieve rente.

Mevrouw X is in hoger beroep gegaan. De belastingkamer van Hof Arnhem-Leeuwarden heeft haar op 25 april 2019 laten weten dat haar hoger beroep mondeling op een zitting wordt behandeld door een landelijk samengestelde kamer waarin raadsheren zetelen met

specialistische kennis het op gebied van erf- en schenkbelasting. Bij dit Hof is nu een fors aantal van dit soort zaken aanhangig. Het Hof heeft voor deze zaken twee zittingsdagen ingepland, namelijk op 5 en 12 september 2019. Wij zijn heel erg benieuwd hoe het Hof tegen deze kwesties aankijkt.

Tot slot merken wij op dat steeds duidelijker wordt dat de controle van de Belastingdienst op de aangiften schenkbelasting in de tijd waarin een beroep kon worden gedaan op de verhoogde schenkingsvrijstelling zeer slecht is geweest. Zelfs bij reguliere schenkingsaangiften met een te betalen belastingbedrag waarin niet eens een beroep werd gedaan op artikel 33a SW, werd toch een "beschikking geen aanslag" opgelegd, zoals ook gebeurde met betrekking tot de identieke aangifte van de zus van mevrouw X. De Belastingdienst heeft in de procedure van mevrouw X toegegeven dat er in veel "art. 33a SW-gevallen" navorderingsaanslagen opgelegd moesten worden omdat het de werkwijze was om eerst een "beschikking geen aanslag" op te leggen en pas daarna te controleren of dit juist was. Aangezien er geen gepubliceerde uitspraken bekend zijn waarin een navorderingsaanslag aan de orde was, bestaat bij ons het vermoeden dat deze navorderingsaanslagen in veel gevallen al in de bezwaarfase zijn vernietigd in verband met het ontbreken van het nieuwe feit.