



Vrijgevigheid vererft niet, de giftenaftrek wél

23 april 2012

Erfopvolging is een vermogensovergang onder algemene titel: erfgenamen volgen de overledene, de erflater, op in diens positie. Door het aanvaarden van de nalatenschap gaan de bezittingen en schulden van de erflater over in het vermogen van de erfgenamen. Die overgang brengt met zich mee dat – bij een goede aanpak – een door de erflater gedane schenking een giftenaftrek bij de erfgenaam kan opleveren.

Hella Gul deed in april 2001 een grote schenking aan stichting X, een algemeen nut beogende instelling. Zij schonk bij notariële akte het recht op een periodieke uitkering in de vorm van een jaarlijkse overdracht van 16.000 certificaten van aandelen in het kapitaal van de beursgenoteerde vennootschap NV Z aan stichting X. De uitkering en overdracht van aandelen zou gedurende maximaal vijf jaar plaatsvinden, en uiterlijk eindigen in 2005. De uitkering was afhankelijk van het leven van Hella én dat van haar zoon Bernard. De schenking was vrij van recht. De Belastingdienst berekende de (contante) waarde van de schenking op € 1.658.340; dat leidde tot een aanslag schenkingsrecht van € 182.417.

De schenking van de eerste tranche aandelen vond plaats in 2001. In januari 2002 overleed Hella onverwachts. Haar erfgenamen erfden al haar bezittingen en schulden, en daarmee ook de verplichting tot het doen van de jaarlijkse uitkering aan stichting X. Omdat die verplichting van twee levens afhankelijk was – van Hella én van haar zoon Bernard – bleef die verplichting ook na Hella's overlijden bestaan. In 2002 kwam er van die schenking door omstandigheden – de complexe afwikkeling van de nalatenschap – niets van terecht. In 2003 kwamen de erfgenamen die verplichting alsnog na, en droegen zij de tweede en derde tranche van elk 16.000 certificaten van aandelen in NV Z aan de stichting over.



Marc, de tweede zoon van Hella, was met zijn twee minderjarige kinderen voor 18,875% gerechtigd in de nalatenschap van zijn moeder. In zijn aangifte Inkomstenbelasting 2003 claimde hij een giftenaftrek van € 98.076. Dat betrof zijn aandeel in de schenking aan stichting X.

De inspecteur weigerde die aftrek. Marc had de schenking aan stichting X gedaan in zijn hoedanigheid als erfgenaam van zijn moeder. Hij had niet zelf besloten tot de schenking, en daardoor ontbrak bij hem de voor een schenking vereiste vrijgevigheid. Bij zijn moeder was daarvan wel sprake geweest, maar vrijgevigheid kan niet vererven.

In de daaropvolgende procedure kende Hof Amsterdam de giftenaftrek wél toe.

De erfgenamen waren door de overgang onder algemene titel gehouden om te voldoen aan de door de erflaatster aangegane verplichting tot een periodieke schenking aan stichting X. Die schenking

was in 2001 juridisch perfect geworden, en daarmee was voor stichting X een aanspraak ontstaan die in rechte afdwingbaar was. Ook voor het schenkingsrecht had het belastbare feit in 2001 plaatsgevonden. Niet in geschil was dat bij de erflaatster ten tijde van de schenking sprake was van vrijgevigheid. Dat vond het Hof voldoende om belanghebbende's aandeel in de schenking als een gift aan te merken. Voor een tweede toets aan het vrijgevigheidsvereiste, eerste bij de erflaatster en nogmaals bij de overdracht van de schenking, was geen aanleiding. De jaarlijkse uitkeringen aan stichting X waren aan te merken als periodieke giften, en de overgang onder algemene titel van de verplichting tot uitvoering van de schenkingsakte was geen reden voor fiscale herkwalificatie. De erfgenamen hadden naast de verplichting tot het doen van de (resterende) jaarlijkse uitkeringen, ook de verplichting aanvaard om het verschuldigde schenkingsrecht te voldoen. Dat alles vond het Hof reden genoeg om de erfgenamen ook aanspraak te geven op de daarmee samenhangende giftenaftrek.

Commentaar

Bij vererving, een vermogensovergang onder algemene titel, volgen de erfgenamen de overledene, de erflater, op in diens positie. Bij aanvaarding van de nalatenschap moeten zij de doorlopende verplichtingen van de erflater uitvoeren. In deze procedure was dat – onder meer – het doen van de periodieke schenkingen aan de ANBI en het betalen van de aanslag schenkbelasting. Door die erfopvolging krijgen de erfgenamen dan wel het recht op een giftenaftrek.

De uitspraak illustreert dat bij een goede aanpak de erflater de giftenaftrek kan regelen, en dat de erfgenaam die aftrek kan benutten. Dat biedt perspectief als de erfgenaam tegen een hoger tarief in de belastingheffing wordt betrokken dan de erflater.