

Art.20. A.b. heffing gemeenschapsschuld of nalatenschapsschuld (KGSW17.0009)

Vraag:

Het arrest HR 15 april 1992 (BNB 1993/146) besliste dat een belastingschuld wegens afrekenen over de a.b. claim voor het geheel in mindering komt op de nalatenschap van een in wettelijke gemeenschap van goederen getrouwde erflater. Onder de toenmalige wet Inkomstenbelasting 1964 was doorschuiven van de a.b. claim bij overlijden de regel, en vond afrekenen op verzoek plaats. Onder de Wet IB '01 is afrekenen de regel, en vindt doorschuiven op verzoek plaats. Leidt dit andere uitgangspunt in de Wet IB er toe dat voor de erfbelasting het arrest van de Hoge Raad uit 1992 achterhaald is geraakt?

Antwoord:

Samenvatting Onder de wet IB '64 heeft de Hoge Raad beslist dat een schuld wegens het op verzoek afrekenen over de a.b. claim geheel op de nalatenschap in mindering mag komen, ook als de erflater getrouwd was in wettelijke gemeenschap van goederen. Onder de Wet IB '01 vindt afrekening plaats, tenzij er een verzoek om doorschuiving plaatsvindt. Die stelselwijziging heeft echter geen gevolgen voor de omvang van het in mindering te brengen bedrag: dat blijft de hele a.b. schuld die ziet op de vererfde (huwelijkse) helft van de aandelen.

Het arrest van de Hoge Raad is deels achterhaald. Wanneer tot een nalatenschap a.b. aandelen behoren, voorziet de wet in een forfaitaire aftrek wegens belastinglatentie (art. 20, leden 5 en 6 SW). Dat moest bij aparte bepaling, want een latente belastingschuld is geen rechtens afdwingbare schuld als bedoeld in art. 20, derde lid. De Successiewet voorziet niet in aftrekbaarheid van de a.b. heffing wanneer er werd afgerekend. Die schuld werd onder de IB '64 door het verzoek om afrekenen door de erfgenamen, dus na overlijden, opgeroepen. De Hoge Raad constateert dat dit een leemte is, en vult die leemte op in de geest van het stelsel van de Successiewet. Hij oordeelt dat op de huwelijkse helft van de aandelen die vererven de (op verzoek) over die helft geheven inkomstenbelasting in mindering komt. Inmiddels bestaat die leemte niet meer omdat de Wet IB '01 uitgaat van afrekenen, en doorschuiven slechts op verzoek plaatsvindt. Daardoor bestaat er in beginsel ten tijde van het overlijden een actuele IB-schuld. Het verzoek tot doorschuiven dat door de erfgenamen –mede namens de erflater– wordt gedaan, leidt er vervolgens toe dat de schuld van actueel omslaat naar latent. Art. 20, zesde lid, geeft daar de forfaitaire omvang voor aan. Wanneer er niet wordt verzocht om doorschuiving blijft de vraag of de a.b. heffing over de huwelijkse helft van de aandelen in mindering komt op de nalatenschap of een gemeenschapsschuld is. De Hoge Raad gaf in het arrest uit 1992 twee beslissingen: ten eerste bepaalde hij dat er een leemte was wanneer er werd afgerekend over de a.b. claim, en voorziet in aftrek daarvan. Daarnaast besliste de Hoge Raad over de omvang van die aftrek: dat was het hele bedrag dat bij de huwelijkse helft waarover de afrekening plaatsvond, behoorde.

Onder de Wet IB '01 is afrekenen de hoofdregel en vindt doorschuiven op verzoek plaats. Er is daarmee geen leemte meer. Wel blijft de vraag naar de omvang van het bedrag dat in mindering komt, bestaan. Die vraag heeft de Hoge Raad beantwoord. Wanneer de a.b. heffing bij het eerste overlijden als een gemeenschapsschuld wordt aangemerkt, en de volgende week overlijdt de langstlevende waarbij er voor de IB voor de andere helft ook

wordt afgerekend, wordt over de twee overlijdens samen gezien 100% van de aandelen belast met erfbelasting, maar komt over de twee overlijdens samen maar 75% van de a.b. heffing in mindering. Daar heeft de Hoge Raad een voorziening voor getroffen. Er is geen reden aan te nemen dat de HR als gevolg van de wijziging van de IB-wetgeving zijn eerdere antwoord zou veranderen.