

Waardering. Schenking vrij-van-recht en verrekening overdrachtsbelasting (KGSW 17.0020)

Vraag:

Hoe vindt de verrekening van overdrachtsbelasting met schenkbelasting plaats bij een schenking vrij-van-recht.

Antwoord:

De berekening vrij-van-recht vindt plaats door in elke schakel van de berekening al rekening te houden met het feit dat de schenking vanwege het vrij-van-recht kleiner is omdat er overdrachtsbelasting kan worden verrekend.

Toelichting De berekening van het zgn. secundaire recht vindt sinds de afschaffing van het voorschrift in art. 5 (eerst lid 4, later vernummerd) op zuiver rekenkundige wijze plaats. Het voordeel dat de begiftigde over de schenking geen schenkbelasting hoeft te betalen is in zichzelf een schenking en wordt opgeteld bij de initiële schenking. Rekenkundig wordt dit net zo vaak herhaald tot dat de schenkbelasting over het vrij-van-recht voordeel van de direct daaraan voorafgaande berekening minder dan een euro is (het verschil nadert tot nul).

Vraag is of het voordeel vrij-van-recht een eigenstandig iets is en de verrekening van de overdrachtsbelasting daar buiten staat zodat deze pas na afloop van de bepaling van het vrij-van-recht voordeel plaatsvindt (optie A), of dat het voordeel vrij-van-recht wordt berekend waarbij in elk van de stapjes de verrekening van overdrachtsbelasting al wordt meegenomen (optie B). Het voordeel van vrij-van-recht is immers kleiner omdat er overdrachtsbelasting mag worden verrekend.

buiten verzoek

De verrekening van overdrachtsbelasting vindt plaats op grond van art. 24, tweede lid, het tariefartikel van de Successiewet. Optie A gaat er als het ware van uit dat de vrij-van-recht component in art. 1 wordt berekend en pas als deze is bepaald de verrekening van overdrachtsbelasting via art. 24, tweede lid, om de hoek komt kijken. Dat lijkt niet logisch. De berekening van de vrij-van-recht component vindt plaats op basis van het tarief. Het zou kunstmatig zijn om de in hetzelfde tariefartikel opgenomen verrekening van overdrachtsbelasting dan in de stapje voor stapje berekening niet in elk stapje mee te nemen, maar uit te stellen tot aan het eind van die berekening. Ook anders beredeneerd lijkt optie B meer juist. Immers: optie A komt hoger uit. Dan moet de inspecteur aannemelijk maken dat langs de lijnen van dwingende logica optie B inferieur is aan optie A. Een dergelijke dwingende logica lijkt niet aanwezig, in tegendeel.

5.1.2d

5.1.2d

NB.

Sinds 2006 is een rekenvoorschrift voor het bepalen van het voordeel vrij-van-recht vervallen. De berekening is simpelweg aan de rekenkunde overgelaten. De wetgever zag ter zake geen problemen en meent dat met moderne software de te betalen belasting zonder moeite valt uit te rekenen.

Tweede NvW, Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 16, p. 12: 'Bij schenken en nalaten vrij van recht krijgt de begunstigde datgene wat geschonken of nagelaten is netto in handen. Iemand anders, bijvoorbeeld de schenker of een erfgenaam betaalt dan het schenkings- of successierecht. Het gegeven dat de begunstigde de belasting niet zelf hoeft te betalen is op zichzelf ook weer een belastbaar voordeel. De belasting hierover hoeft hij ook niet te betalen wat weer een belastbaar voordeel oplevert etc. In theorie zou dit oneindig doorgaan — een soort 'drosteffect' — maar in de praktijk niet omdat de belasting op hele euro's wordt afgerond. Met de tegenwoordige standaard software is de verschuldigde belasting zonder moeite uit te rekenen. Vroeger lag dat anders: Vandaar dat in de successiewet om praktische redenen is bepaald dat bij schenken en nalaten vrij van recht de heffingsgrondslag beperkt blijft tot de netto verkrijging vermeerderd met het zogenoemde primaire recht. Het primair recht is het bedrag aan schenkings- of successierecht dat normaliter verschuldigd zou zijn over het bedrag dat wordt geschonken of nagelaten. Het genoten voordeel blijft dus deels onbelast. Het gevolg hiervan is dat bij twee personen die hetzelfde bedrag netto overhouden en ook overigens in gelijke omstandigheden verkeren, een verschillend bedrag aan belasting wordt geheven, afhankelijk van de vraag of het schenken of nalaten vrij van recht is gebeurd. Voor dit verschil bestaat geen rechtvaardiging, nu met de ons beschikbare rekensoftware eenvoudig het juiste bedrag aan belasting kan worden uitgerekend. In de estate-planningspraktijk wordt in toenemende mate ingespeeld op de voordelen die hiermee te behalen zijn, door bijvoorbeeld een goeddoel instelling aan te wijzen als erfgenaam onder de verplichting de nalatenschap vrijwel geheel, vrij van recht, uit te keren naar de uiteindelijk begunstigde. Wij achten dit een ongewenste ontwikkeling. Daarom wordt voorgesteld om artikel 5, achtste lid, waarin de geschetste berekening is opgenomen, te laten vervallen.'