



VERTROUWELIJK

Naam dienstonderdeel
Kennisgroep IB-niet winst
algemeen

Contactpersoon

5.1.2e

5.1.2e

memo

Toepassing arrest 3 april 2015 op waardering woning
waarop een recht van vruchtgebruik is gevestigd

Datum
15 december 2016

Versienummer

Referentienummer
KG 16-202-0016

Auteur
5.1.2e

5.1.2e

Behandeld door

Kopie aan
Leden kennisgroep
Lavaco's IH
5.1.2e

Bijlagen
Geen

Casus

Belanghebbende heeft de bloot eigendom van een woning. Zijn ouders⁶ 67 Awr hebben het recht van vruchtgebruik.

De Hoge Raad heeft op 3 april 2015 een uitspraak gedaan over de waardebepaling van verhuurde woningen in box 3.¹ Daarbij heeft de Hoge Raad het volgende aangegeven. Het belastbare inkomen uit sparen en beleggen wordt berekend naar forfaitaire maatstaven. Hierbij is het aanvaardbaar dat de WEV als uitgangspunt dient voor de bepaling van een forfaitair rendement van vier procent en ook dat de WOZ-waarde naar de daarvoor geldende WOZ-waardepeildatum wordt berekend. Het hanteren van een percentage van vier procent als benadering van de daadwerkelijke opbrengst van het vermogen kan worden gezien als het eerste forfait. Voor de bepaling van de waarde van verhuurde woningen wordt vervolgens nogmaals een forfait toegepast dat afhankelijk is van de verhouding tussen de WOZ-waarde en de huuropbrengst. Er is dus sprake van een stapeling van forfaits.

Als door die stapeling men uitkomt op een waardering van verhuurde woningen die meer dan 10 procent hoger is dan de werkelijke waarde daarvan, wordt volgens de Hoge Raad niet voldaan aan de doelstelling van de wetgever. In dat geval is namelijk geen sprake meer van een redelijke correctie van de WOZ-waarde waardoor rekening wordt gehouden met de waardedrukkende werking van de verhuur.

In de casus van belanghebbende is er een taxatie opgemaakt waaruit zou moeten blijken dat de waarde in het economische verkeer significant (meer dan 10%) lager is dan de waarde vastgesteld op grond van artikel 5.22, tweede lid, Wet IB 2001.

Vraag

Kan bij een vruchtgebruik situatie waarop de waarderingsregels van artikel 5.22, tweede lid, Wet IB 2001 van toepassing zijn ook sprake zijn van een stapeling van forfaits waardoor het bovengenoemde arrest toepassing vindt?

Antwoord

Nee, vooralsnog niet. De Hoge Raad heeft alleen arrest gewezen over de toepassing van de waarderingsregels voor verhuurde woningen in de inkomstenbelasting en de schenk- en erfbelasting. Over andere waarderingsregels heeft de Hoge Raad zich niet uitgelaten en het past niet in de rol van de

¹ ECLI:NL:HR:2015:812

VERTROUWELIJK

Pagina 1 van 2

Belastingdienst als uitvoerder van de wettelijke bepalingen om daarop wel een voorschot te nemen.
Bovendien dient de belanghebbende aan te tonen dat vaststaat dat er sprake is van een significant waardeverschil.

Beschouwing

Het is voorstelbaar dat belastingplichtige meent dat er sprake is van een stapeling van forfaits. Op grond van art. 5.22, eerste lid, worden bij algemene maatregel van bestuur regels gesteld met betrekking tot de in aanmerking te nemen waarde van genotsrechten. Dit is nader uitgewerkt in artikel 18 Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001.

In de parlementaire behandeling is hierover het volgende opgemerkt:

'Bij het bepalen van de waarde in het economische verkeer van een genotsrecht spelen de te verwachten jaarlijkse voordelen van de genotsgerechtigde, de looptijd van het genotsrecht alsmede de rentefactor waartegen contant wordt gemaakt, een rol. Om waarderingsproblemen te voorkomen wordt in het eerste lid van artikel 5.3.3 (Bew.: thans art. 5.22) bepaald dat bij algemene maatregel van bestuur nadere waarderingsregels — forfaitaire rekenregels kunnen hierbij een goede hulp zijn — zullen worden gesteld.'

MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 248.

Hieruit blijkt dat de wetgever zelf de regeling ziet als een forfait. In feite wordt door de waarde van het vruchtgebruik afhankelijk te laten zijn van de leeftijd van de vruchtgebruiker een rekenregel gehanteerd die de levensverwachting van de vruchtgebruiker moet benaderen. In combinatie met de forfaitaire benadering van de hoogte van het rendement zou gedacht kunnen worden dat sprake is van een stapeling van forfaits. De Hoge Raad heeft echter alleen arrest gewezen over de toepassing van de waarderingsregels voor verhuurde woningen in de inkomstenbelasting en de schenk- en erfbelasting. Over andere waarderingsregels heeft de Hoge Raad zich niet uitgelaten en het past niet in de rol van de Belastingdienst als uitvoerder van de wettelijke bepalingen om daarop wel een voorschot te nemen.

Volgens het arrest moet er bovendien sprake zijn van een situatie waarin vast staat dat de uit de stapeling voortvloeiende waardering in betekende mate afwijkt van de werkelijke waarde. De bewijslast hiervoor ligt bij belanghebbende. De kennisgroep merkt echter op dat in het specifieke geval dat is voorgelegd, er sprake is van een door belanghebbende overgelegde taxatie, die niet bruikbaar is voor deze situatie. De uitgangspunten wijken af van de uitgangspunten die gehanteerd zijn voor de WOZ-beschikking.