

Boom Juridische uitgevers
Postbus 85576
2508 CG Den Haag
T (070) 330 70 33
F (070) 330 70 30
E info@bju.nl
I www.bju.nl

EstateTip Review

Afl. 2006-45

29 november 2006

Zijn overlijden en artikel 9 SW 1956 'onherroepelijk'? Planning met de herroepelijke schenking (II)

Als vervolg op de beantwoording van het civielrechtelijke deel van de lezersvraag betreffende de 'herroepelijke schenking op papier' in de *EstateTip Review* van vorige week, staat thans het successierechtelijke deel centraal.

De vraag luidde – geparafraseerd – als volgt:

Wat zijn de *fiscale* gevolgen van een herroeping? Is artikel 9 SW 1956 op een herroepelijke 'schenking op papier' van toepassing bij het overlijden van de schenker indien op dat moment nog geen herroeping heeft plaatsgevonden? Het effect van een herroeping bij vooroverlijden is immers gelijk aan een ontbindende voorwaarde van vooroverlijden (het geschonkene keert terug in het vermogen van de schenkers)?

Wat de gevolgen van de voorgelegde 'schenking op papier' voor de *successiebelastingen* kunnen zijn, laat zich in feite niet in enkele zinnen verwoorden. Dat geldt temeer voor de door de lezer gestelde vraag of artikel 9 SW 1956 door een eventuele toekomstige wetwijziging van toepassing zou kunnen zijn op schenkingen waarin een herroepingsmogelijkheid bij vooroverlijden is opgenomen. Wij beperken ons dan ook tot enkele opmerkingen over de mogelijke toepasbaarheid van artikel 9 SW 1956 in casu.

Artikel 9 lid 1 SW 1956 luidt als volgt:

'Wat is schuldig erkend of kwijtgescholden onder voorwaarde van overleving van hem, aan wie is schuldig erkend of kwijtgescholden en wat is schuldig erkend bij uiterste wil wordt, voor de toepassing van deze wet, geacht krachtens erfrecht door het overlijden te zijn verkregen.'

Voordat de door de vragensteller voorgelegde schenking kan worden getoetst, dient eerst te worden gezien of de schenking op papier onder de ontbindende voorwaarde van vooroverlijden van de begiftigde (droit de retour) aan de fiscale 'delictsomschrijving' van artikel 9 SW 1956 voldoet. Daarbij dient men te bedenken dat we

dat beoordelen voor het geval de schenker komt te overlijden vóór de begiftigde. Wat de schuldigerkenning betreft lijkt er geen onduidelijkheid te zijn; dit element komt immers letterlijk in de fictie voor.

Met de voorwaardelijkheid is Blokland snel klaar (*Nieuw Erfrecht* 2004, nr. 5):

‘Door het opnemen van een ontbindende voorwaarde van overlijden is immers een schuldigerkenning onder voorwaarde van overleven van de begiftigde gecreëerd, waardoor de verkrijging door de begiftigde op grond van de fictiebepaling van artikel 9 SW 1956 geacht wordt krachtens erfrecht te zijn verkregen.’

De Hoge Raad besliste echter in 1959 (HR 24 juni 1959, BNB 1959/398) (nog) dat een schenking onder *ontbindende* voorwaarde géén fictief legaat opleverde, omdat in de omschrijving destijds – slechts – een *opschortende* voorwaarde was opgenomen terwijl de schenking ‘*ontbindend*’ was. Dat maakt voor de heffing van schenkingsrecht nogal wat uit. Bij de ontbindende variant is de schenking op het moment van de handeling immers perfect, en wordt op dat moment belasting geheven. Bij het in vervulling gaan van de ontbindende voorwaarde wordt een en ander geredresseerd (art. 53 SW 1956). Bij de opschortende variant ‘telt’ de schenking voor de SW 1956 daarentegen pas op het moment van in vervulling gaan van deze voorwaarde mee (bij overlijden van de schenker en in leven zijn van de begiftigde) (art. 46 lid 2 SW 1956).

Door de aanpassing van lid 3 van artikel 9 SW 1956 in de jaren tachtig (de verrekening van het over het fictieve legaat verschuldigde successierecht met het eerder geheven schenkingsrecht) heeft de wetgever evenwel duidelijk gemaakt dat – ook – de *ontbindende* voorwaarde van vooroverlijden van de begiftigde onder artikel 9 SW 1956 dient te vallen. Van Vijfeijken betwijfelt overigens echter of de wetgever door de bedoelde aanpassing de beoogde uitbreiding van de werking van gemeld artikel 9 heeft bereikt (I.J.F.A. van Vijfeijken, *Fictieve erfrechtelijke verkrijgingen in de Successiewet 1956*, Deventer: Kluwer 2002, p. 59). Met de Hoge Raad in 1959 meent Van Vijfeijken dat de verbintenis onder *ontbindende* voorwaarde geen fictief legaat kan opleveren. En dat is ook geen enkel probleem. Het – genot van het – geschonkene is al in het vermogen van de begiftigde overgegaan en schenkingsrecht is al afgerekend. Aan een fictief legaat is dan ook in feite geen behoefte. Sonneveldt vraagt zich echter af wat het belang van artikel 9 lid 3 SW 1956 zou zijn, als dit artikel *niet* ook voor de ontbindende voorwaarde zou gelden (F. Sonneveldt, *Rechtsvraag, Fiscaal Tijdschrift Vermogen*, maart 2006).

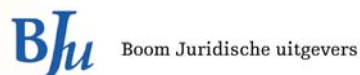
Zou een ontbindende voorwaarde van vooroverlijden *niet* kwalificeren, dan is dat evenmin het geval voor de ontbindende ‘herroepingsvoorwaarde’. Bedenk bovendien dat de schenking op papier die ‘artikel 10-proof’ is, bij overlijden van de schenker geen ficties meer oproept (zie ook *EstateTip Review* 2005-48). Het geschonkene, alsmede het genot daarvan, is immers uit het vermogen van de schenker verdwenen. Een fictieve verkrijging op grond van artikel 9 SW 1956 valt daarmee moeilijk te rijmen.

Omdat vorenbedoelde enge toepassing van artikel 9 SW 1956 niet als heersende leer kan worden aangemerkt, dient te worden bezien of de potestatieve ontbindende voorwaarde van herroeping als een voorwaarde in de zin van artikel 9 SW 1956 kan

worden aangemerkt. Daarbij zij voor de goede orde opgemerkt dat de *aard* en de *inhoud* van de voorwaarde telkens weer door uitlegging dient te worden bepaald. De verkrijging van de begiftigde wordt bij een herroepelijke schenking op papier pas definitief op het moment van het overlijden van de *schenker*, ervan uitgaande dat herroeping dan niet meer kan plaatsvinden. De vraag is of dit met een ontbindende voorwaarde van vooroverlijden kan worden gelijkgesteld. Alsdan zou het ‘gevaar’ van artikel 9 SW 1956 kunnen opdoemen. Bij vooroverlijden van de *begiftigde* is er ‘niets’ aan de hand; de schenking kan worden herroepen. De schenker heeft – in de voorgelegde casus – ook andere momenten waarop hij kan herroepen, oftewel er zijn – met andere woorden – ook andere momenten waarop de ontbindende voorwaarde in vervulling kan gaan. Ook hier is Van Vijfeijken ‘streng’ voor de toepasbaarheid van artikel 9: het verdient in haar ogen de voorkeur om de werking van de fictie te beperken tot de situaties dat de schenking een vervolg krijgt dat enkel afhankelijk is van het overlijden, en dus niet ook op andere momenten. Slechts in die gevallen is het overeengekomene zodanig vergelijkbaar met een erfrechtelijke making dat ‘vereenzelviging’ kan worden gerechtvaardigd (I.J.F.A. van Vijfeijken, *Fictieve erfrechtelijke verkrijgingen in de Successiewet 1956*, Deventer: Kluwer 2002, p. 56).

De vraag blijft – geabstraheerd van laatstbedoelde visie van Van Vijfeijken – of de ontbindende herroepingsvoorwaarde voor wat betreft de toepassing van de fictie van artikel 9 SW 1956 gelijk is aan een ontbindende voorwaarde van vooroverlijden van de begiftigde, omdat in de eerstbedoelde variant de schenking ‘definitief’ wordt door het overlijden van de schenker. Herroeping door hém kan immers niet meer plaatsvinden. Daarmee is echter nog niet alles gezegd en geschreven. Zoals in *EstateTip Review* van vorige week (*EstateTip Review* 2006-44) al aangegeven, is het denkbaar dat de rechtsopvolgers onder algemene titel van de *schenker* nog tot herroeping kunnen overgaan. Met die mogelijkheid komt het verband tussen de herroeping als ontbindende voorwaarde en het overlijden van de schenker op wel heel losse schroeven te staan. Of het wenselijk is om deze mogelijkheid in een schenking op te nemen, is een andere vraag. Naar onze mening is dat in beginsel ook niet nodig: herroepen is in feite toch heel iets anders dan een opschortende voorwaarde van overleven.

Tot volgende week!



www.scholsburgerhartschols.nl

www.bju.nl