



Inkomstenbelasting. Huwelijksvermogensrecht; vergoedingsvorderingen echtgenoten art. 1:87 BW

7 maart 2013

nr. BLKB 2013/233M

Belastingdienst/Belastingen, Directie vaktechniek

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Sinds 2012 geldt nieuw huwelijksvermogensrecht. De bepalingen rondom vergoedingsvorderingen tussen echtgenoten zijn daarbij gewijzigd (artikel 1:87 BW). De mogelijke gevolgen van deze bepalingen op diverse fiscale regelingen worden op dit moment nog nader geanalyseerd. Vooruitlopend op de definitieve analyse wordt voor zover nodig goedgekeurd dat voor de inkomstenbelasting geen overdracht of ontstaan van een fiscaal relevant belang bij het goed zelf wordt aangenomen bij een plicht tot, respectievelijk recht op, vergoeding, als bedoeld in artikel 1:87 BW.

1. Inleiding

Per 1 januari 2012 bevat Boek 1 van het BW een regeling voor vergoedingsvorderingen tussen echtgenoten (artikel 1:87 van het BW). De regeling ziet op vergoedingsvorderingen die ontstaan als de ene echtgenoot een goed verkrijgt dat tot zijn eigen vermogen zal behoren en dat ten laste komt van het vermogen van de andere echtgenoot. Deze andere echtgenoot heeft dan recht op vergoeding. Als een echtgenoot een schuld voldoet of aflost ter zake van een goed dat behoort tot het vermogen van de andere echtgenoot, ontstaat ook recht op vergoeding. De hoogte van de vergoedingsvordering wordt mede bepaald door de waardeontwikkeling van de desbetreffende goederen, tenzij afwijkende afspraken zijn gemaakt. De vergoedingsplicht is een brutovergoeding, dat wil zeggen vóór belastingheffing. De regeling geldt ook voor geregistreerd partners.

Dit besluit beoogt, vooruitlopend op een definitieve analyse van de gevolgen van het nieuwe huwelijksvermogensrecht op diverse fiscale regelingen, de uitvoeringspraktijk een handvat te bieden in situaties waarin artikel 1:87 BW een rol speelt. Dit besluit betreft alleen situaties waarin geen afwijkende afspraken zijn gemaakt. De in dit besluit opgenomen goedkeuring is gebaseerd op artikel 4:81 van de Algemene wet bestuursrecht.

Gebruikte begrippen en afkortingen

Vergoedingsrecht: Recht op vergoeding ingevolge de artikelen 1:87, 1:95 of 1:96 BW

2. Vergoedingsvorderingen tussen echtgenoten

2.1 Civielrechtelijk

Vergoedingsrechten kunnen bijvoorbeeld ontstaan in de volgende kort geschetste situaties:

- privévermogen van de ene echtgenoot wordt aangewend voor een goed dat tot het privévermogen van de andere echtgenoot behoort (artikel 1:87, eerste lid jo. tweede lid, onder a, BW); of
- privévermogen van de ene echtgenoot wordt aangewend voor verbeteringen aan een goed dat tot het privévermogen van de andere echtgenoot behoort (artikel 1:87, eerste lid jo. tweede lid, onder b, BW); of
- de ene echtgenoot lost uit zijn privévermogen een schuld af die de andere echtgenoot is aangegaan ter financiering van een tot diens privévermogen behorend goed (artikel 1:87, eerste lid, BW).

In die gevallen verkrijgt degene ten laste van wiens vermogen de aanwending plaatsvond, een recht op vergoeding. Deze vergoeding belooft (een gedeelte van) de waarde van het desbetreffende goed op het tijdstip waarop de vergoeding wordt voldaan. Als diegene toestemming heeft verleend voor de vermogensaanwending, wordt ook gedeeld in de negatieve waardeontwikkeling van het goed. Voor gehuwden in gemeenschap van goederen geldt eenzelfde regeling (artikelen 1:95 en 1:96, vierde lid, BW). Bij hen kan sprake zijn van privévermogen bijvoorbeeld door een verkregen schenking onder een zogenoemde uitsluitingsclausule.

Buiten dit vergoedingsrecht vallen goederen die naar hun aard worden aangewend om te worden verbruikt. Evenmin geldt het vergoedingsrecht voor zover door de verkrijging, voldoening of aflossing



ten laste van het vermogen van de andere echtgenoot wordt voldaan aan een op die echtgenoot rustende verbintenis. Het betreft "regelend" recht, dat wil zeggen dat de echtgenoten afwijkende afspraken kunnen maken. Dit besluit betreft alleen situaties waarin geen afwijkende afspraken zijn gemaakt.

2.2 Fiscaalrechtelijk

In de literatuur wordt verschillend gedacht over het antwoord op de vraag of het vergoedingsrecht een fiscaal relevant belang bij het (onderliggende) goed zelf doet ontstaan. Er hebben mij signalen bereikt uit de praktijk dat de belastinggevolgen van het eventueel ontstaan van een fiscaal relevant belang alsmede de onzekerheid daarover als onwenselijk worden ervaren.

Voorbeeld

Als gevolg van artikel 1:87 BW ontstaat bij echtgenoot A een belang bij een goed dat tot het ondernemingsvermogen van echtgenoot B behoort. Als ervan zou worden uitgegaan dat dit een fiscaal relevant belang is bij het goed zelf, zal sprake zijn van een vervreemding van (een deel van) het desbetreffende goed van echtgenoot B aan echtgenoot A. Echtgenoot B moet in deze veronderstelling afrekenen over (een deel van) de stille reserves in het goed, terwijl er geen liquiditeiten zijn vrijgekomen om eventuele inkomstenbelasting te betalen. Bij echtgenoot A ontstaat in deze veronderstelling voor dat goed een terbeschikkingstelling (artikel 3.91 van de Wet IB 2001), als het goed nog steeds in de onderneming van de vergoedingsplichtige echtgenoot B wordt gebruikt.

3. Betekenis voor de uitvoeringspraktijk

Nu het om natuurlijke personen en huwelijksvermogensrecht gaat, zullen de fiscale gevolgen zich concentreren in de toepassing van de Wet IB 2001, de Successiewet 1956 en de Wet op belastingen van rechtsverkeer (overdrachtsbelasting). Voor de Successiewet 1956 geldt dat voor de maatstaf van heffing wordt aangesloten bij de waarde van hetgeen wordt verkregen op grond van het burgerlijk recht. Voor de overdrachtsbelasting heb ik een goedkeuring gegeven voor de situatie dat het goed waarop het vergoedingsrecht ziet, bij verkrijging aan de overdrachtsbelasting is onderworpen (Besluit van 14 november 2011, blkb2011/1803, Stcrt 2011, 2304, onderdeel 7). Zoals eerder aangekondigd worden de mogelijke gevolgen van artikel 1:87 van het BW op diverse fiscale regelingen op dit moment nog nader geanalyseerd (Kamerstukken I 2012/13, 33 405, C, blz. 8). Teneinde de uitvoeringspraktijk niet onnodig in onzekerheid te laten, keur ik vooruitlopend op de definitieve analyse, voor zover nodig, het volgende goed.

Goedkeuring

Voor de toepassing van de inkomstenbelasting keur ik voor zover nodig goed dat geen overgang of verkrijging van een fiscaal relevant belang bij het (onderliggende) goed zelf wordt aangenomen bij een plicht tot, respectievelijk recht op, vergoeding als bedoeld in artikel 1:87 BW. Het gaat dus ook om vergoedingen als bedoeld in de artikelen 1:95 en 1:96 BW waarvan het beloop overeenkomstig artikel 1:87 BW wordt bepaald. Deze goedkeuring is alleen van toepassing als beide echtgenoten hetzelfde standpunt innemen en dus beiden ervan uitgaan dat voor de inkomstenbelasting geen fiscaal relevant belang overgaat.

Dat betekent dat in de aangifte inkomstenbelasting over het jaar 2012 geen inkomen hoeft te worden aangegeven dat voortvloeit uit het ontstaan van een vergoedingsrecht. Dat geldt zowel voor de echtgenoot die recht heeft op de vergoeding als degene die de plicht tot vergoeding heeft. Het voorgaande ziet dus onder meer op de winst uit onderneming, de terbeschikkingstellingsregeling, de eigenwoningregeling en het aanmerkelijk belang (box 2). Voor box 2 geldt dat doorgaans mogelijke gevolgen al worden voorkomen door de toepassing van artikel 4.17 van de Wet IB 2001. Voor de bepaling van het inkomen uit sparen en beleggen (box 3) behoort voor degene die een vergoedingsrecht heeft, de vordering en dus niet (een deel van) het goed zelf tot de rendementsgrondslag.

Wellicht ten overvloede wil ik nog attenderen op het volgende. Ik vind het niet aanvaardbaar als B in het voorbeeld, opgenomen onder 2, het pand op zijn balans laat staan en dat waardeert op kostprijs of lagere bedrijfswaarde en hij tegelijkertijd de artikel 1:87-schuld aan echtgenoot A op de balans waardeert naar de waarde in het economische verkeer. Goed koopmansgebruik staat immers niet toe een verlies te nemen op de schuld (door toename daarvan) die wordt veroorzaakt en gecompenseerd door een even grote winst op het pand (door waardestijging daarvan; o.a. HR 23 januari 2004, nr. 37.893, LJN AI0670). Verder geldt civielrechtelijk dat het vergoedingsrecht renteloos is. Dit is ook normaal in het maatschappelijke verkeer; er wordt daarom fiscaal geen rente geïmputeerd.



4. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met 1 januari 2012.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 7 maart 2013

*De staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers.*