



Oud vruchtgebruik bij de BV: tbs-regeling van toepassing

15 augustus 2010

De Hoge Raad heeft beslist dat een recht van vruchtgebruik dat een DGA vóór 2001, voor de invoering van de huidige wet inkomstenbelasting, voor de maximale duur van 30 jaar heeft gevestigd ten behoeve van zijn BV, na de wetswijziging onverkort onder de tbs-regeling valt: de waardeangroei van de bloot eigendom vanaf 1 januari 2001 is bij de DGA belast in box 1.

Kees van Tel was directeur-grotaandeelhouder van BV X.

In 1986 had hij – op advies van zijn toenmalige belastingadviseur – een recht van vruchtgebruik gevestigd, voor de maximale duur van 30 jaar, op een pand dat hij privé in eigendom had en dat hij aan BV X verhuurde. In 1986 was de vestiging van zo'n recht van vruchtgebruik onder de toen geldende rechtspraak een belastingvrije transactie: een 30-jarig recht van vruchtgebruik was een niet-tijdelijk genotsrecht, en de vestiging daarvan kon volgens de belastingrechter niet worden behandeld als het rendabel maken van vastgoed. Voor Van Tel – en vele andere DGA's – pakte dat voordelig uit: hij kon de opbrengst van het recht van vruchtgebruik, de vergoeding die de BV daarvoor moest betalen, belastingvrij incasseren én de waardeangroei van de niet overgedragen bloot eigendom van het vastgoed zonder IB-heffing genieten.

De invoering van de nieuwe wet inkomstenbelasting per 1 januari 2001 maakte – volgens de inspecteur – een abrupt einde aan deze fiscale voordelen. Hij stelde dat de tbs-regeling van toepassing was op dat recht van vruchtgebruik en dat onder de nieuwe wetgeving wél sprake was van het rendabel maken van vastgoed. Hij belastte de waardeangroei van de bloot eigendom over 2001 bij Van Tel in box 1.

Van Tel verzette zich daartegen: hij beriep zich op de oude, vóór 2001 geldende rechtspraak waarbij de belastingrechter nadrukkelijk had beslist dat het vestigen van een 30-jarig recht van vruchtgebruik niet kon worden aangemerkt als het rendabel maken van vermogen. Waarom zou dat vanaf 1 januari 2001 ineens anders zijn?

Hof Amsterdam en in cassatie ook de Hoge Raad, stelden de inspecteur in het gelijk.

Uit de wettekst van de tbs-regeling blijkt duidelijk dat een terbeschikkingstelling kan bestaan in het vestigen en het houden van een genotsrecht, zoals een recht van vruchtgebruik met de bijbehorende bloot eigendom. Uit de wetsgeschiedenis blijkt niet dat de wetgever hierbij een uitzondering heeft willen maken voor een oud recht van vruchtgebruik, dat al voor 2001 is gevestigd voor de maximum duur van 30 jaar. Hof Amsterdam besliste dat de rechtspraak die gewezen is onder de wet Inkomstenbelasting 1964 haar belang heeft verloren.

De Hoge Raad was het daar mee eens. Ons hoogste rechtscollege voegde daar nog aan toe dat een uitzondering voor een 30-jarig recht van vruchtgebruik in strijd zou zijn met de duidelijke bedoeling van de wetgever om een kostenpost bij de BV – de afschrijving op het recht van vruchtgebruik – te compenseren met een heffing in box 1 bij de aanmerkelijkbelang-houder.

Commentaar

Dit principiële arrest maakt zonneklaar dat het verschil tussen tijdelijke - en niet tijdelijke genotsrechten per 1 januari 2001 is vervallen. Beide soorten genotsrechten vallen vanaf 2001 onder de tbs-regeling. Dit arrest treft de vele DGA's die vóór 2001 de verhuur van een bedrijfspand vanuit privé aan de BV hebben vervangen door een fiscaal wel erg profijtelijk 30-jarig recht van vruchtgebruik. Die moeten nu, in overleg met hun adviseur, een keuze maken: of de belastingheffing over de waardeangroei van de bloot eigendom in box 1 aanvaarden, of het recht van vruchtgebruik voortijdig beëindigen.