

Aan: DG-Bel, cluster UB [redacted]

Van: [redacted] art 10-2-e

Betreft: Vragen in verband met evaluatie BOR in de Successiewet

d.d.: 28 februari 2014

Verzoek

DGBel heeft gevraagd om een integraal uitvoeringsadvies uit te brengen op de vragen gesteld door DGBel/Fiscaliteit (en/of DGFZ) naar aanleiding van de notitie [redacted] artikel 11

DGBel wil graag antwoord op de volgende vragen:

1. [redacted] artikel 11 /Gevraagd wordt om een nadere kwantificering van e.e.a.
2. De uitvoeringsproblemen met betrekking tot de gedifferentieerde vrijstelling.

Conclusie/advies

- Het budgettaire belang dat is gemoeid met de BOR kan worden geschat op enkele honderden miljoenen Euro.
- Dit vraagt om een goede afweging van voorstellen tot wijziging van de regeling, mede vanwege het omvangrijke capaciteitsbeslag dat het uitvoeren van de regeling vergt van met name de specialisten op het gebied van de erf- en schenkbelasting.
- Uit een cijfermatige analyse (zie hierna) komt naar voren dat naar inschatting in ongeveer 70% van de gevallen de erfbelasting uit de nalatenschap zou kunnen worden betaald.
- Binnen de Belastingdienst wordt ongeveer 30 tot 40% van de F- en I-capaciteit Schenk- en Erfbelasting ingezet op de uitvoering van de BOR-regeling. In totaal gaat het om 11 tot 14 F- en I-medewerkers (á € 100.000/fte) op een totaal van 36 fte.
- De Belastingdienst onderschrijft dat een vast vrijstellingspercentage niet of minder wenselijk is vanwege de hogere uitvoeringslasten voor onze dienst en dat uitbreiding met een onderbedelingsvordering in de huidige regeling niet goed lijkt in te passen.
- De uitvoeringsproblemen van de gedifferentieerde vrijstelling zijn niet van dien aard dat deze het teruggaan naar één vrijstelling kunnen rechtvaardigen.
- Voor een verantwoorde aanpak en procesinrichting is het wenselijk de uitkomsten van de op handen zijnde evaluatie van de onderscheiden bedrijfsopvolgingsregelingen af te wachten en een eventuele wijziging van de BOR zeker niet overhaast in te voeren.
- De Belastingdienst heeft ten minste een jaar nodig om een wijziging te kunnen effectueren. In samenhang met een wetgevend traject beslaat het adaptieve vermogen van de IV-keten meer dan een jaar, zodat een wetwijziging BP 2015 op zijn vroegst m.i.v. 1-1-2016 geïmplementeerd kan worden.

Toelichting

- Opmerking vooraf: De vragen worden beantwoord in de volgorde waarin deze vragen met revisiemarkeringen zijn opgenomen in voornoemde notitie. Voor de leesbaarheid zijn deze vragen in de toelichting hieronder (enigszins geparafraseerd) weergegeven.

A.

artikel 11

Gevraagd wordt om een nadere kwantificering, zo mogelijk in aantallen en bedragen.

- Een cijfermatige analyse levert het volgende beeld op:

Periode 1 januari 2010 - 1 januari 2013 vastgestelde aanslagen

Schenkeningen

- Aantal geschonken ondernemingen: 1547 (gemiddeld 515 per jaar)
- Aantal ondernemingen ≤ 1 mln.: ...
- Aantal ondernemingen > 1 mln.: ...
- Totaal bedrag van de aangegeven schenking (heffingsgrondslag): € 1.519.951.467
- Waarde 'geschonken' ondernemingen (100%)¹: € 4.587.291.935
- Zonder bedrijfsopvolgingsregeling verschuldigd: € 301.915.849
- Met bedrijfsopvolgingsregeling: € 15.350.397
- Niet geheven schenkbelasting²: € 286.565.452
- Gemiddeld per jaar (afgerond): € 95 mln.

Bij de meeste schenkingen is het zo dat de kwijtschelding van de koopsom gelijk is aan de vrijstelling bedrijfsopvolging, zodat er geen schenkbelasting verschuldigd is. De rest van de koopsom wordt schuldig gebleven of daadwerkelijk betaald.

Verervingen:

- Aantal ondernemingen: 540 (gemiddeld 180 per jaar)
- Aantal ondernemingen ≤ 1 mln.: 47% (255)
- Aantal ondernemingen > 1 mln.: 53% (285)
- Totaal bedrag van de aangegeven verkrijging (heffingsgrondslag): € 405.951.382
- Waarde 'vererfde' ondernemingen (100%)³: € onbekend
- Zonder bedrijfsopvolgingsregeling verschuldigd: € 86.556.636
- Met bedrijfsopvolgingsregeling: € 14.680.522
- Niet geheven erfbelasting: € 71.876.114

Dit betreft allemaal schenkingen en overlijdens na 1 januari 2010. Aangezien de vrijstelling als één groot bedrag wordt aangegeven, is het niet mogelijk om te bepalen hoeveel van de verleende vrijstelling ziet op de vrijstelling voor de hogere liquidatiewaarde en hoeveel ziet op de vrijstelling over de waarde going concern. In GRS wordt namelijk geen splitsing gemaakt tussen artikel 35b, lid 1 en lid 2.

- Noodzaak vrijstelling: Beoordeeld is of de erfbelasting uit de nalatenschap betaald had kunnen worden. Hierbij is het ondernemingsvermogen als gebonden vermogen en alle verschuldigde erfbelasting (dus ook die van de niet-voortzetter en over het beleggingsvermogen) aangemerkt. Dit blijkt in 70% van de gevallen mogelijk te zijn.⁴
- artikel 11 Hiermee is een bedrag aan ondernemingsvermogen gemoeid van € 284.165.967 en een bedrag aan erfbelasting van € 60.596.645. Het werkelijke percentage zal hoger liggen gegeven het feit dat alle erfbelasting als gebonden vermogen is aangemerkt.

¹ Dit is dus de waarde van de 100% onderneming. Dus niet de waarde waar de schenker in was gerechtigd. Vandaar dat dit hoger is dan de grondslag waarover is geheven.

² In Den Bosch bestaat achterstand. Omvang circa 300 posten. Het geschatte bedrag aan schenkbelasting bedraagt € 55 mio. Dit bedrag is niet in bovengenoemd staatje verwerkt.

³ Zie noot 1.

⁴ Over de jaren heen zijn de cijfers min of meer gelijk. Jaar 2012, 69% versus 31% en in 2011 64% versus 36%.

artikel 11

Uitvoeringsaspecten

- Jaarlijks worden er in totaal 40.000 aanslagen schenkbelasting opgelegd en zijn er 40.000 belaste nalatenschappen (die leiden tot 56.000 aanslagen). Het aantal aanslagen met BOR bedraagt voor de schenkbelasting 515. Voor de erfbelasting geldt dat in gemiddeld 180 posten per jaar de vrijstelling wordt verleend. Er bestaat geen inzicht in het aantal afwijzingen.
- Uitgaande van 80.000 situaties die beoordeeld moeten worden, hebben daar dus 705 betrekking op de bedrijfsopvolging. Dit is nog geen 1% van de gevallen. Binnen de Belastingdienst wordt ongeveer 30 tot 40% van de F- en I-capaciteit Schenk- en Erfbelasting ingezet op de uitvoering van de BOR. Deze tijd zit niet alleen in de aanslagregeling, maar ook in het vooroverleg.

Het knelpunt genoemd onder A leidt ertoe dat niet-geprivilegieerde verkrijgers met hun hakken in het zand gaan staan. Gevraagd wordt om een kwantificering in aantallen.

- De Rechtbank Breda heeft op 13 juli 2012 uitspraak gedaan en daarbij aangegeven dat de BOR in strijd zou zijn met art 26 IVBPR respectievelijk 14 EVRM.
- Deze uitspraak leidde tot een stroom aan bezwaarschriften tegen aanslagen erf- en schenkbelasting. Het aantal werd zo groot (de verwachting was tientallen duizenden) dat het proces erf- en schenkbelasting vast dreigde te lopen. Besloten werd het middel 'massaal bezwaar' (artikel 25a AWR) in te roepen.⁵ Uiteindelijk heeft dit geleid tot een aantal gewonnen zaken bij de Hoge Raad en is inmiddels collectief uitspraak gedaan op het massale bezwaar door de landelijk directeur PDB.⁶

artikel 10-2-g

⁵ Besluit aanwijzing bezwaarschriften tegen aanslagen erf- en schenkbelasting als massaal bezwaar d.d. 23 oktober 2012, nr. BLKB2012/1665M, Stcrt 2012, nr. 22059, gevolgd door het besluit Bekendmaking gerechtelijke procedures inzake massaal bezwaar tegen aanslagen erf- en schenkbelasting, d.d. 25 juni 2013, nr. BLKB2013/817M, Stcrt 2013, nr. 18868.

⁶ Collectieve uitspraak op bezwaar aanslagen erf- en schenkbelasting, besluit van 4 december 2013, Stcrt 2013, nr. 34331.

artikel 10-2-g en artikel 11

artikel 10-2-b en d

B. Uitvoeringsproblemen bij de gedifferentieerde vrijstelling worden mede teweeggebracht doordat het begrip 'objectieve onderneming' in de bedrijfsopvolgingsregeling (in art. 7 URSE), een net iets andere betekenis heeft dan in het fiscale spraakgebruik. Doordat alleen buitenvennootschappelijk gehouden onroerende zaken meedoen voor de toepassing van de 100%-vrijstelling en ander buitenvennootschappelijk vermogen niet, moeten meerdere waarderingen plaatsvinden. Gevraagd wordt om een kwantificering van dit knelpunt.

- Dit probleem doet zich enkele tientallen keren per jaar voor. Dit vormt voor de uitvoering geen zware last. Het vereist vooral veel uitleg. Per saldo gaat het om enkele tientallen maal een uur.

C. Bij een schenking onderlangs van alle aandelen in één BV (waarde € 500.000) moet het gehele concern worden gewaardeerd (stel € 7 mio) om te kunnen beoordelen welk deel van de objectieve onderneming wordt geschonken. Alleen dan wordt duidelijk welk deel van de verkrijging volledig is vrijgesteld (0,5 / 7 x 1 mio) en welk deel tegen 83%.

artikel 10-2-b en d

- Met behulp van het bestand "uitdraai GRS/BOR" periode 1-1-2010 tot maart 2013 en op basis van archiefstukken en GRS zijn 32 posten gevonden met BOR en schenking van aandelen.
 - Hiervan is er 1 onderlangs gegaan. De overige schenkingen zijn alle via splitsing van de holding gedaan (dat is logisch, bij overdracht onderlangs moet voor de IB

worden afgerekend; de doorschuifregeling kan niet worden toegepast).

- Bij 11 schenkingen werd de gehele onderneming overgedragen, dat wil zeggen 100% holding met daaronder 100% dochtermaatschappij(en).

- Van de overige 20 gevallen werd de holding gesplitst en het afgesplitste deel met onderneming overgedragen aan kind.

- Bij alle schenkingen is het nodig de waarde van de over te dragen aandelen te waarderen. Verder moet in geval van een schenking onderlangs ook de waarde van het gehele concern worden gewaardeerd (objectieve onderneming). De omvang van de 100%-vrijstelling wordt immers mede bepaald aan de hand van deze waarde. Alleen bij overdracht van de 100% holding met 100% dochtermij is de waarde van de objectieve onderneming gelijk aan de waarde van de over te dragen aandelen.

art 10-2-b en d en deels artikel 11

artikel 10-2-b en d

artikel 11

- Binnen de Belastingdienst wordt ongeveer 30 tot 40% van de F- en I-capaciteit Schenk- en Erfbelasting ingezet op de uitvoering van de BOR-regeling.

XXXXXXXXXXXXXXXXXX