

Vergaderjaar 2009–2010

31 930

Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten (vereenvoudiging bedrijfsopvolgingsregeling en herziening tariefstructuur in de Successiewet 1956, alsmede introductie van een regeling voor afgezonderd particulier vermogen in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Successiewet 1956)

Nr. 90

BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 14 september 2010

Met ingang van 1 januari 2010 is de Wet van 17 december 2009 tot wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten (vereenvoudiging bedrijfsopvolgingsregeling en herziening tariefstructuur in de Successiewet 1956, alsmede introductie van een regeling voor afgezonderd particulier vermogen in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Successiewet 1956) (Stb. 564) in werking getreden.

Tijdens de parlementaire behandeling van dat wetsvoorstel heb ik u toegezegd een aantal onderwerpen nader te onderzoeken en u over de uitkomst daarvan bij brief te informeren. Met deze brief kom ik deze toezegging na.

De minister van Financiën,
J. C. de Jager

Informatie betreffende de toezeggingen die bij de parlementaire behandeling van wetsvoorstel 31 930 (Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten (vereenvoudiging bedrijfsopvolgingsregeling en herziening tariefstructuur in de Successiewet 1956, alsmede introductie van een regeling voor afgezonderd particulier vermogen in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Successiewet 1956)) zijn gedaan

Verkorting wachttijd voor niet-gehuwde partners bij overlijden

Met ingang van 1 januari 2010 is in artikel 1a van de Successiewet 1956 gedefinieerd wie als partner wordt aangemerkt voor de schenk- en erfbelasting. Personen die ongehuwd zijn en met elkaar samenwonen, kunnen als elkaars partner worden aangemerkt als zij gedurende een bepaalde periode voorafgaand aan de gebeurtenis die aanleiding is tot het heffen van belasting aan een aantal voorwaarden voldoen. Deze periode – ook wel wachttijd genoemd – bedraagt voor de schenkbelasting ten minste twee jaar en voor de erfbelasting een half jaar. Een van de voorwaarden is dat de samenwonende personen gedurende de wachttijd een notarieel samenlevingscontract zijn aangegaan met een zorgverplichting. Gevraagd is of de wachttijd wat die notariële akte betreft bij overlijden niet verkort kon worden tot bijvoorbeeld die welke bij ondertrouw van toepassing is.

In het burgerlijk recht is niet een vaste voor alle aanstaande echtparen geldende periode van ondertrouw geregeld waarbij zou kunnen worden aangesloten. De periode van aangifte van het voornemen tot een huwelijk tot de voltrekking ervan duurt ten minste twee weken en maximaal een jaar. De periode van ondertrouw kan onder uitzonderlijke omstandigheden zelfs nog verder verkort worden. In de praktijk zijn er grote variaties in de daadwerkelijke perioden van ondertrouw. Omdat er geen duidelijke periode is waarbij zou kunnen worden aangesloten, geef ik er de voorkeur aan bij overlijden vast te houden aan de termijn van een half jaar, halverwege de maximum en de minimum termijn die het Burgerlijk Wetboek stelt.

Daarbij heb ik als zwaarste laten wegen dat de wachttijd is gesteld met het oog op het voorkomen van het oneigenlijk gebruik van de hoge vrijstelling (erfbelasting) of het lage echtgenotentarief (erf- en schenkbelasting).

Overigens is ingevolge het overgangsrecht de voorwaarde van het beschikken over een notariële akte met een zorgplicht pas van toepassing met ingang van 1 januari 2012. De Belastingdienst zal bijhouden hoe vaak een beroep wordt gedaan op het overgangsrecht. Uiteraard zal ik over de uitkomst daarvan te zijner tijd verslag uitbrengen.

Mogelijkheid lichte (gratis) registratie i.p.v. notarieel samenlevingscontract

Bij de behandeling van het wetsvoorstel 31 930 zijn twee moties aangenomen die beide betrekking hebben op langjarige samenwoners en een alternatief vragen voor het notarieel samenlevingscontract¹. De ene motie bepleit de mogelijkheid van een laagdrempelige registratiemogelijkheid in de gemeentelijke basisregistratie voor de groep samenwoners die al jaren samenwoont. De andere motie bepleit eveneens een goedkoop registratiealternatief voor samenwonende familieleden, omdat deze niet in aanmerking komen voor het geregistreerd partnerschap.

Zoals toegezegd heb ik deze verzoeken doorgeleid naar de ministeries van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksaangelegenheden en van Justitie. Een eerste ambtelijke verkenning leidde tot de constatering dat aan een registratie die gelijkwaardig aan de notariële akte met een wederzijdse

¹ Motie van de leden Tang en Omtzigt op stuk nr. 72 en motie van het lid Cramer op stuk nr. 85.

zorgplicht zou zijn ofwel wettelijke en dus rechtens afdwingbare rechten en verplichtingen zouden moeten worden verbonden, ofwel dat aan die registratie een ander betrouwbaar stuk ten grondslag zou moeten liggen waaruit de afdwingbare rechten en plichten kunnen worden afgeleid. Wat de regelgeving betreft met betrekking tot de rechten en verplichtingen van de «licht» geregistreerde partners kan geconstateerd worden dat aan een eventueel wetsvoorstel ter zake haken en ogen kleven waartegen het veronderstelde voordeel van de registratiemogelijkheid niet opweegt. Als betrouwbaar stuk voor het bestaan van een partnerrelatie komt al gauw een notariële akte in beeld: het is duidelijk dat dit geen oplossing zou zijn die aan het gesignaleerde probleem tegemoet komt. Daar komt bij dat dankzij een amendement van het lid Koşer Kaya¹ een bepaling in de Successiewet 1956 is opgenomen waardoor voor ongehuwde personen die langer dan vijf jaar samenwonen niet de voorwaarde geldt dat zij een notarieel samenlevingscontract met wederzijdse zorgplicht zijn aangegaan. De noodzaak voor een «lichte» registratie (voor samenwonende familieleden) lijkt daardoor minder urgent geworden.

Gratis attest van erfrecht door belastingdienst uit te geven i.p.v. een notariële verklaring van erfrecht.

Door de Kamer is bij diverse gelegenheden² gevraagd of het niet mogelijk zou zijn dat de Belastingdienst in standaardgevallen een gratis attest van erfopvolging afgeeft dat gebruikt zou kunnen worden als vervanging van de verklaring van erfrecht die door een notaris wordt opgemaakt. Ik moet u meedelen dat ik hier geen rol voor de Belastingdienst zie. Zoals al eerder beschreven³ heeft de verklaring van erfrecht in het rechtsverkeer een belangrijke bewijsrechtelijke functie: er staat in vermeld wie erfgenaam is van een nalatenschap en voor welk gedeelte, en wie bevoegd is met betrekking tot een nalatenschap. Derden mogen ervan uitgaan dat de in de verklaring genoemde erfgenamen inderdaad erfgenaam zijn. In Nederland heeft de wetgever laatstelijk nog in 2003 de notaris aangewezen als autoriteit die bevoegd is deze verklaring af te geven. Ook in andere landen en in internationale verhoudingen speelt de verklaring van erfrecht een belangrijke bewijsrechtelijke rol. Als voorbeeld wijs ik op het ontwerp voor een Europese erfrechtverordening dat vorig jaar aan uw Kamer is voorgelegd en door uw Kamer is goedgekeurd⁴. Ook daarin is wat de Europese verklaring van erfrecht betreft – nodig in grensoverschrijdende gevallen - de bepaling opgenomen dat deze moet worden afgegeven door een bevoegde autoriteit, zoals bij ons de notaris. De notariële beroepspllicht brengt mee dat hij zorgvuldig onderzoek doet teneinde tot de conclusies te komen zoals vastgelegd in de verklaring van erfrecht, ook omdat hij anders aansprakelijk zou kunnen worden gehouden door belanghebbenden voor door hen, naar achteraf blijkt, ten onrechte gedane transacties.

Als de situatie overzichtelijk is, zal de verklaring van erfrecht betrekkelijk snel kunnen worden afgegeven en dus relatief weinig tijd (en geld) kosten. Maar steeds vaker doen zich situaties voor die het uitzoeken en achterhalen en daarmee de opstelling van een verklaring van erfrecht bewerklijker maken. Te denken valt aan situaties dat de erflater is gescheiden of meerdere keren is gehuwd en er kinderen zijn uit meerdere huwelijken, dat er geen kinderen zijn en verdere familie moet worden benaderd, dat erfgenamen in het buitenland wonen waarmee geen contact meer is, dat het Nederlandse erfrecht niet van toepassing is enz..

Daar komt bij dat de notaris een belangrijke voorlichtende taak heeft, die goed te combineren is met het afgeven van de verklaring van erfrecht. Hij is bijvoorbeeld verplicht de kinderen die erfgenaam zijn te wijzen op hun rechten. Dit is met name van belang als de langstlevende een tweede echtgenoot is, er kinderen uit een eerdere relatie zijn en er geen goede verstandhouding heerst tussen de langstlevende echtgenoot en de

¹ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 46.

² Aanhangsel Handelingen, vergaderjaar 2008/09, nr. 1513 en kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 76.

³ Kamerstukken II 2008/09, 27 789, nr. 22.

⁴ Kamerstukken II 2009/10, 32 184.

kinderen. Met het nieuwe erfrecht is nadrukkelijk ervoor gekozen dat de belangen van de kinderen worden beschermd ten opzichte van de stiefouder/langstlevende echtgenoot. De invulling van de voorlichtende rol vindt doorgaans plaats bij het afgeven van de verklaring van erfrecht en kan niet door de Belastingdienst worden overgenomen. De belangrijkste functie van de verklaring van erfrecht ligt echter, zoals gezegd, op het bewijsrechtelijke vlak. Het mag duidelijk zijn dat de Belastingdienst niet aan de voor die functie vereiste zorgvuldigheid kan voldoen en in ieder geval niet tijdig. De Belastingdienst zou wanneer dat wel zo was, én ook om zich te beschermen tegen aansprakelijkheid, een even uitgebreid en intensief onderzoek moeten doen als een notaris. Zelfs in de eenvoudigste gevallen, de zogeheten standaardgevallen, zal om uit te sluiten dat er sprake is van een niet-standaard geval uitputtend onderzoek moeten worden gedaan naar de burgerlijke staat van de overledene en moeten worden nagegaan of er een testament is. De Belastingdienst loopt daarbij tegen dezelfde problemen aan als de notaris. Dergelijke onderzoeken behoren niet tot de primaire taak van de Belastingdienst. Om voor een attest van erfopvolging aansluiting te zoeken bij (de controle van) de aangifte biedt geen soelaas. De termijn voor het doen van aangifte bedraagt minimaal acht maanden, waarna pas het proces van controle en afdoening van die aangifte start. Een op basis van de aangifte af te geven verklaring zal daarom doorgaans als mosterd na de maaltijd komen. Daarbij komt dat een op die basis af te geven verklaring geen (absolute) zekerheid biedt voor de juistheid van de gegevens. Overigens kan ik mededelen dat de Belastingdienst zelf afziet van het vragen van een verklaring van erfrecht bij restituties van kleinere bedragen (minder dan € 2500). Ook zal, wanneer ten behoeve van één belastingmiddel om een verklaring van erfrecht is gevraagd, niet nogmaals een verklaring behoeven te worden overgelegd voor een ander middel.

Reactie op ingetrokken amendement van de leden Tang en Cramer

In mijn brieven van 29 oktober en 2 november 2009 aan uw Kamer¹ ben ik uitgebreid ingegaan op de uitvoeringsaspecten van het amendement op stuk nr. 55 van de leden Tang en Cramer² betreffende een voorstel om erfgenamen met een totaal vermogensbezit in de boxen 1, 2 en 3 (inkomstenbelasting) met een lagere waarde dan twee maal het heffingsvrije vermogen voor box 3 een korting op de verschuldigde erfbelasting te verlenen van € 1000.

Uitvoering van dit amendement zou substantiële additionele administratieve lasten voor de burger tot gevolg hebben en extreem hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. In verband daarmee heb ik uw Kamer het voornoemde amendement ten zeerste ontraden. De uitvoeringskosten voor de Belastingdienst in verband met systeemaanpassing, controle en verwerking van aanvragen en bezwaar en beroep zouden zeer hoog zijn en disproportioneel in relatie tot het te behalen fiscale voordeel en de omvang van de doelgroep. Ook een indicatieve berekening van administratieve lasten voor de burger leidde tot een zeer onbevredigende uitkomst. Het amendement is vervolgens door de opstellers ingetrokken.

In het advies van Actal over dit amendement is mij gevraagd alsnog in beeld te brengen wat de effecten zijn voor de administratieve lasten voor de burgers die te maken krijgen met het inzichtelijk maken van de afzonderlijke vermogensbestanddelen voor de aangifte erfbelasting. In mijn brief van 3 november 2009 aan uw Kamer³ heb ik aangekondigd bereid te zijn tot het instellen van dit uitgebreide onderzoek naar de uitvoeringsaspecten en de daarmee samenhangende proportionaliteit van het in het amendement opgenomen voorstel.

¹ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 60 en nr. 81.

² Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 55.

³ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 83.

Dit onderzoek is inmiddels verricht en heeft geleid tot de volgende uitkomsten. De berekening van de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst is reeds in mijn hiervoor vermelde brief van 2 november 2009 vermeld. Resumerend wordt uitgegaan van 64 000 aanvragen voor toepassing van de korting van € 1 000 op de verschuldigde erfbelasting. Behandeling van deze aanvragen vergt bij de Belastingdienst per jaar € 35,8 mln controlekosten en € 1,75 mln voor behandeling van bezwaaren beroepschriften. Voorts is een eenmalige aanpassing van geautomatiseerde systemen nodig ten bedrage van € 0,2 mln. De administratieve lasten voor de burger zouden bij uitvoering van het amendement komen op ca. 214 000 uur; de administratieve lasten voor bedrijven zijn berekend op ca. 44 000 uur. Voor burgers zijn er nog out-of-pocketkosten ten bedrage van € 4,5 mln in verband met de inschakeling van externe adviseurs bij het doen van aanvragen.

De substantiële administratieve lasten voor burgers en bedrijven en de extreem hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst staan niet in verhouding tot het te behalen fiscale voordeel van € 1 000 per persoon. Ik zie dan ook geen reden om mijn eerder ter zake van dit amendement geformuleerde standpunt aan te passen.

Defiscalisering in box 3 van vorderingen krachtens erfrecht

In uw Kamer is de wens geuit om vorderingen en schulden die ontstaan zijn krachtens erfrecht, in de Wet inkomstenbelasting 2001 verder te defiscaliseren. Ik heb daarop toegezegd hierop in een brief nader in te gaan¹.

Defiscalisering houdt in deze context in dat bepaalde vorderingen die zijn ontstaan krachtens erfrecht niet tot de bezittingen in box 3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 worden gerekend en dat de met die vorderingen corresponderende schulden niet buiten de grondslag van box 3 blijven. De defiscalisering is ingevoerd met het oog op gevallen waarin het wettelijk erfrecht toepassing heeft gevonden op de nalatenschap van een erflater die een echtgenoot en een of meer kinderen als erfgenamen achterlaat. In dat geval krijgt de langstlevende echtgenoot van rechtswege alle goederen uit de nalatenschap (de zogenoemde wettelijke verdeling). De kinderen krijgen slechts een vordering op de langstlevende echtgenoot, ter grootte van hun erfdeel, die in beginsel pas opeisbaar is bij diens overlijden.

De achtergrond van de invoering van de defiscalisering was de wens om de toepassing van het in 2003 ingevoerde nieuwe wettelijk erfrecht fiscaal zo geruisloos mogelijk te laten verlopen. Het ging daarbij om het erfrecht bij versterf van de niet van tafel en bed gescheiden echtgenoot en van de kinderen. In het verlengde hiervan worden ook blooteigendom-vruchtgebruiksituaties die uit het wettelijk erfrecht kunnen voortvloeien door de uitoefening van een zogenoemd wilsrecht door een kind, eveneens gedefiscaliseerd. Verder geldt de defiscalisering ook voor testamentaire verdelingen die materieel overeenkomen met de wettelijke verdeling, zoals de ouderlijke boedelverdeling, die vaak voorkomt in testamenten die nog onder het oude erfrecht zijn opgemaakt.

Gelet op de historische achtergrond van de huidige defiscaliseringsregeling – het fiscaal begeleiden van het nieuwe erfrecht bij versterf – is te begrijpen dat de regeling slechts ziet op een beperkt aantal situaties en niet op alle vorderingen en schulden die krachtens erfrecht zijn ontstaan. Tijdens de parlementaire behandeling van de Wet inkomstenbelasting 2001 is hier uitvoerig bij stilgestaan². Dit uitgangspunt heeft er echter toe geleid dat materieel vergelijkbare situaties fiscaal verschillend worden behandeld omdat ze op een andere manier tot stand zijn gekomen. Een voorbeeld kan dit verduidelijken:

Voorbeeld

¹ Kamerstukken II 2008/09, 30 375, nr. 7, blz. 25; Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 76 en Handelingen I 2009/10, nr. 13-blz. 452.

² Zie bijvoorbeeld Kamerstukken I 1999/2000, 26 727 en 26 728, nr. 202a, blz. 119 e.v.

Een erflater laat een echtgenoot en een kind achter. In zijn testament is bepaald dat alle goederen van de nalatenschap aan de langstlevende echtgenoot worden gelegateerd, onder de verplichting de waarde van de goederen aan de nalatenschap te vergoeden; deze vergoeding mag worden schuldig gebleven tot het overlijden van de langstlevende echtgenoot. Dit testament leidt tot dezelfde uitkomst als de wettelijke verdeling: alle goederen gaan naar de langstlevende echtgenoot en het kind krijgt een niet opeisbare vordering. Toch worden de schuld (van de ouder aan het kind) en de vordering (van het kind op de ouder) die ontstaan uit het testament met het legaat niet gedefiscaliseerd en de schuld en de vordering die ontstaan bij de wettelijke verdeling wel.

Dit roept de vraag op of het wenselijk is de defiscaliseringsregeling uit te breiden. Voor de beantwoording van deze vraag zijn twee elementen van belang. Het eerste betreft de rechtvaardiging voor een dergelijke uitbreiding en het tweede betreft de fiscale gevolgen.

Met betrekking tot de rechtvaardiging moet worden opgemerkt dat het gevolg van defiscalisering is dat de bezittingen van de ene belastingplichtige fiscaal worden verminderd en dat materieel de bezittingen van een andere belastingplichtige toenemen (dan wel dat diens renteaftrek wordt beperkt). Voor deze fiscale toerekening moet een goede rechtvaardiging zijn: defiscalisering leidt er immers toe dat iemand wordt belast voor de bezittingen van een ander. Anders dan bij de toerekening tussen partners en de toerekening van bepaalde inkomsten van minderjarige kinderen aan hun ouders, kan deze rechtvaardiging voor de verkrijgingen krachtens erfrecht niet gevonden worden binnen de Wet inkomstenbelasting 2001 zelf. Er moet dus voor een verdere defiscalisering voldoende rechtvaardiging zijn op basis van argumenten die gelegen zijn buiten de systematiek van de Wet inkomstenbelasting 2001.

Deze rechtvaardiging kan gevonden worden in de maatschappelijke opvattingen over erfopvolging zoals die ook weerspiegeld worden in het wettelijke erfrecht. Het beeld dat daaruit naar voren komt is dat in gevallen waarin de erflater een partner en kinderen nalaat, het als normaal wordt beschouwd dat de langstlevende partner de beschikking krijgt over alle goederen van de nalatenschap. De kinderen krijgen slechts een niet-opeisbare vordering of een blooteigendom hetgeen er voor hun gevoel vaak op neer komt dat zij «niets» krijgen. Deze allocatie van de goederen van de nalatenschap komt niet primair voort uit zakelijke motieven, maar uit het gevoel dat de langstlevende «in de spullen» moet blijven. Dat partijen vaak zullen proberen dit beginsel fiscaal zo gunstig mogelijk vorm te geven, doet daar niet aan af. De huidige defiscaliseringsregeling komt maar ten dele tegemoet aan dit maatschappelijk gevoel, omdat de regeling enkel van toepassing is indien materieel de weg van het wettelijk erfrecht wordt gevolgd en niet, zoals hiervoor is aangegeven, bij testamenten die langs een andere weg tot een gelijke uitkomst leiden. Hierin kan mijns inziens voldoende rechtvaardiging worden gevonden om de bestaande defiscaliseringsregeling uit te breiden. In gevallen waarin een erflater kinderen en een partner achterlaat zou meer dan nu het geval is, gekeken kunnen worden naar het eindresultaat dan naar de wijze waarop dit resultaat tot stand is gekomen. Het is goed verdedigbaar dat vorderingen die kinderen krachtens erfrecht krijgen op de partner van hun overleden ouder, die in beginsel pas opeisbaar zijn bij het overlijden van die partner, in de inkomstenbelasting worden genegeerd zodat de kinderen over het verkregen vermogen geen inkomstenbelasting verschuldigd zijn. Datzelfde zou ook moeten gelden voor een blooteigendom bij de kinderen van goederen waarvan de langstlevende partner het vruchtgebruik heeft. Het zou daarbij niet uit mogen maken of de vorderingen of de blote eigendom zijn ontstaan door toepassing van het wettelijk erfrecht, door een vruchtgebruiktestament of door bijvoorbeeld een keuzelegaat tegen inbreng van de waarde. Daarmee wordt

aangesloten bij het maatschappelijk gevoelen op dit punt. Voor een uitbreiding van de defiscalisering buiten de gevallen waarin een erflater kinderen en een partner achterlaat, zie ik echter geen rechtvaardiging.

Met betrekking tot de fiscale gevolgen van defiscalisering moet opgemerkt worden dat defiscalisering weliswaar de fiscale gevolgen van erfopvolging voor de betrokkenen sterk vereenvoudigt, maar dat dit cumulatief niet altijd leidt tot een lagere belastingheffing. Als een vordering van een kind op de langstlevende in box 3 niet in aanmerking wordt genomen, eist een evenwichtige belastingheffing dat ook de met die vordering corresponderende schuld van de langstlevende aan het kind in de Wet inkomstenbelasting 2001 buiten beschouwing blijft, ook als deze schuld of de daarover verschuldigde rente in beginsel in box 1 of in box 2 in aftrek zou komen. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het gedeelte van de schuld dat betrekking heeft op de verkrijging van een deel van de eigen woning door de langstlevende uit de nalatenschap van de overleden echtgenoot. Zonder defiscalisering is de hierover betaalde rente vaak aftrekbaar in box 1; de schuld van de langstlevende aan de kinderen kwalificeert immers doorgaans als een eigenwoningsschuld. Als de vordering van de kinderen in box 3 gedefiscaliseerd is, komt ook de rente die door de langstlevende over de corresponderende schuld is betaald, niet in box 1 in aftrek. Bij uitbreiding van de defiscalisering zoals hiervoor aangegeven, zal dit zich vaker voordoen. Nu hebben de erflater en onder omstandigheden de erfgenamen het in eigen hand of zij gedefiscaliseerde vorderingen en schulden laten ontstaan of niet. Defiscalisering kan nu worden voorkómen door middel van een vruchtgebruiktestament of een testament waarin een keuzelegaat tegen inbreng van de waarde is opgenomen. Na uitbreiding van de defiscalisering zal het niet meer mogelijk zijn de fiscale behandeling van schuld en vordering te bepalen. Het voordeel hiervan is wel dat nalatenschappen fiscaal neutraler worden behandeld dan nu het geval is, zodat de fiscaliteit minder verstorend werkt op de wijze waarop de afwikkeling van een nalatenschap vorm krijgt.

Samenvattend kan ik zeggen dat ik voldoende rechtvaardiging zie om de defiscalisering van verkrijgingen krachtens erfrecht uit te breiden in gevallen waarin de erflater een partner en kinderen achterlaat. Daarmee wordt beter aangesloten bij het maatschappelijk gevoel op dit punt. Een dergelijke uitbreiding heeft ook als voordeel dat verschillende testamentvormen fiscaal neutraler worden behandeld dan nu het geval is. Het gevolg is wel dat in sommige gevallen in totaal, dat wil zeggen bij langstlevende ouder en kind(eren) samen meer inkomstenbelasting over de goederen van de nalatenschap verschuldigd zal zijn dan nu het geval is. Uitbreiding van de defiscalisering van verkrijgingen krachtens erfrecht heeft derhalve meerdere gevolgen, die afzonderlijk en in samenhang zorgvuldige afweging verdienen. Gezien de demissionaire status van het kabinet, ligt het echter niet meer op mijn weg om deze afwegingen te maken en eventueel uit deze afwegingen voortvloeiende wetgeving te initiëren. De verdere bespreking van deze materie met uw Kamer en het eventueel voorstellen van wetgeving, is aan het volgende kabinet.

Defiscalisering in box 3 van vorderingen krachtens huwelijksvermogensrecht

Ik heb toegezegd in een brief aan uw Kamer in te gaan op de defiscalisering in box 3 van vorderingen krachtens huwelijksvermogensrecht¹. Mij is niet bekend dat er een problematiek is met betrekking tot vorderingen krachtens huwelijksvermogensrecht in box 3. Wel konden in het verleden alimentatieverplichtingen als schuld in box 3 in aanmerking worden genomen. Dat was ongewenst omdat deze verplichtingen vervolgens ook leiden tot uitgaven die geheel of voor een deel worden aangemerkt als

¹ Kamerstukken II 2008/09, 30 375, nr. 7, blz. 25.

een persoonsgebonden aftrekpost. In het Belastingplan 2010 is daarom een maatregel opgenomen die inhoudt dat deze verplichtingen niet langer als schuld in box 3 in aanmerking worden genomen. Deze maatregel is ingegaan op 1 januari 2010 en werkt terug tot en met 30 december 2009. Voor nadere informatie verwijs ik hier kortheidshalve naar de memorie van toelichting op het Belastingplan 2010¹.

ANBI en SBBI

De introductie van een vrijstelling van de schenk- en erfbelasting voor een nieuwe bijzondere categorie instellingen – de SBBI's – en de aanscherping van de ANBI-regeling hebben geleid tot enkele moties en toezeggingen. Er is in een motie om een evaluerend overleg met ANBI's en SBBI's verzocht, waarop ik dat overleg heb toegezegd².

Voor ANBI's zijn op 1 januari 2010 de nieuwe regels van kracht geworden. De aanscherping betreft de mate waarin het algemeen nut gediend moet worden, te weten 90% of meer, en de invoering van een integriteitstoets. In verband hiermee is de ANBI-status vooralsnog gecontinueerd van organisaties die hebben verklaard te voldoen aan de eisen van wet- en regelgeving. Gedurende 2010 zal de Belastingdienst de juistheid van de door instellingen afgegeven verklaringen toetsen. Gezien de nog beperkte ervaring van de ANBI-sector met de nieuwe regels, zal het voorziene evaluerende overleg tussen Belastingdienst en de sector in najaar van 2010 plaatsvinden.

In samenhang met dit onderwerp wil ik uw Kamer in herinnering brengen dat in 2009 een evaluatie van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting is uitgevoerd. Het desbetreffende rapport «Evaluatie Giftenaftrek 1996-2006» heb ik op 23 oktober 2009 aangeboden aan uw Kamer³. Uit die evaluatie is onder andere gebleken dat mensen zich amper fiscaal laten sturen bij het doen van giften in het algemeen.

Sinds 1 januari 2010 hebben de fiscale faciliteiten voor SBBI's een wettelijke basis gekregen in de Successiewet 1956. SBBI's zijn een relatief nieuwe doelgroep voor de Belastingdienst. Het gaat hierbij om een grote verscheidenheid aan instellingen uit diverse sectoren binnen de samenleving. De aard, de omvang en de professionaliteit van de SBBI's kennen eveneens een grote variëteit. Met een aantal koepelorganisaties van SBBI's is op 8 juni jl. een informatiebijeenkomst gehouden. Deze bijeenkomst had een tweeledig doel: enerzijds informatieverschaffing over de fiscale aspecten van de SBBI-regeling en anderzijds kennisnemen van door de sector ervaren knelpunten en wensen.

Een belangrijk onderdeel van de informatie betrof de feitelijke gang van zaken betreffende de heffing van schenk- of erfbelasting bij een verkrijging krachtens schenking of erfstelling.

Binnen de Successiewet 1956 geldt voor zowel de schenk- als erfbelasting een algemene vrijstelling voor verkrijgingen tot € 2000 per jaar per schenker of erflater. Van deze verkrijgingen behoeft geen aangifte te worden gedaan. SBBI's zijn daarnaast ook vrijgesteld van schenk- en erfbelasting voor grotere verkrijgingen uit schenking of nalatenschappen indien aan de voorwaarden is voldaan. De SBBI's hoeven van deze verkrijgingen ook geen aangifte schenkbelasting te doen. Hiermee genieten de SBBI's een financieel voordeel zonder extra administratieve rompslomp. Op de site van de Belastingdienst kan worden nagegaan of aan de voorwaarden wordt voldaan. Wanneer daarna desondanks nog twijfel bestaat of de vrijstelling van toepassing is, kan een instelling in overleg treden met de inspecteur om zekerheid te krijgen.

Bij het hiervoor bedoelde overleg met de SBBI's op 8 juni 2010 is de SBBI's ook verzocht door hen ervaren knelpunten aan te dragen, zodat beoordeeld kan worden of voor deze knelpunten een oplossing gevonden

¹ Kamerstukken II 2008/09, 32 128, nr. 3, blz. 40).

² Kamerstukken II 2008/09, 32 128, nr. 42, onderscheidenlijk 2009/10, 31 930, nr. 13, blz. 15.

³ Kamerstukken II 2009/10, 32 123, nr. 9.

kan worden. Deze nog aan te dragen knelpunten zullen het onderwerp zijn van het vervolgoverleg met SBBI's.

De vervolgstap is om – in lijn met de strekking van de motie Omtzigt c.s.¹ - op basis van een inventarisatie van door de SBBI's ervaren knelpunten en wensen te bezien of aanvullende fiscale maatregelen nodig zijn.

In de tweede plaats is toegezegd het verzoek van uw Kamer naar verdere ondersteuning en facilitering van SBBI's door te geleiden naar andere departementen². Het verzoek om met nadere voorstellen te komen ter ondersteuning van de SBBI's is op 16 februari 2010 overgebracht aan de ministeries van VWS, OCW, SZW, VROM en BZK. Het is aan deze departementen om eventueel maatregelen op hun beleidsterrein te overwegen.

Toepassing van artikel 6:258 BW bij gewijzigde wetgeving

Naar aanleiding van de wijziging van het ANBI-regime is de vraag naar voren gekomen in welke gevallen een wetswijziging aanleiding zou kunnen geven voor ontbinding van langlopende overeenkomsten³. Op 26 april 2010 heb ik een brief verzonden aan de Minister van Justitie waarin ik hem heb verzocht uw Kamer te informeren over de feiten en omstandigheden die ertoe kunnen leiden dat gewijzigde (fiscale) wetgeving eventueel als een onvoorziene omstandigheid in de zin van artikel 6:258 BW aangemerkt kan worden die ertoe kan leiden dat de rechter een overeenkomst kan ontbinden.

De Minister van Justitie heeft inmiddels aan mijn verzoek voldaan en uw Kamer bij brief van 14 juli 2010 geïnformeerd over de feiten en omstandigheden die ertoe kunnen leiden dat een rechter een overeenkomst kan ontbinden wegens onvoorziene omstandigheden⁴.

Extra verhoogde eenmalige vrijstelling schenkbelasting ook voor aflossen eigenwoningschuld

Zowel bij de mondelinge behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer als bij die in de Eerste Kamer is door diverse partijen aangedrongen op uitbreiding van de mogelijkheden voor aanwending van de extra verhoging van de eenmalige verhoogde vrijstelling schenkbelasting. Mijn toezegging om hieraan bij het Belastingplan 2011 tegemoet te komen ben ik nagekomen in de op 4 juni 2010 ingediende Fiscale verzamelwet 2010⁵. In dat wetsvoorstel is een bepaling opgenomen waarin wordt voorgesteld dat de extra verhoogde eenmalige vrijstelling voor schenkingen van ouders aan kinderen tussen de 18 en 35 jaar ook van toepassing is als dit bedrag wordt gebruikt voor de bekostiging van een verbouwing of verbetering van de (toekomstige) eigen woning, voor de afkoop van erfpacht, opstal of beklemming of voor de aflossing van een reeds bestaande eigenwoningschuld. De beoogde inwerkingtreding van deze bepaling is 1 januari 2011. Bij een dezer dagen te publiceren beleidsbesluit wordt goedgekeurd dat deze toezegging ook voor 2010 geldt.

BOR als boedelfaciliteit en Kamer informeren over uitkomst

Bij de behandeling van de wijziging van de Successiewet 1956 is door het lid Cramer een motie⁶ ingediend met de strekking dat de faciliteit voor bedrijfsopvolging (BOR) verleend moet worden op het niveau van de nalatenschap (boedelfaciliteit) opdat ook de niet-voortzettende erfgenamen ten volle kunnen profiteren van de faciliteit en niet alleen de verkrijger/opvolger. In mijn brief van 2 november 2009 aan de Tweede Kamer⁷ is bij wijze van een eerste verkenning ingegaan op een aantal van

¹ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 42.

² Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 81.

³ Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 18, blz. 1431.

⁴ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 89.

⁵ Kamerstukken II 2009/10, 32 401, nr. 2, blz. 10 (Artikel VI, onderdeel B).

⁶ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 71.

⁷ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 81, blz. 6/7.

de consequenties die de BOR als boedelfaciliteit zou hebben. Gewezen is onder andere op het feit dat een boedelfaciliteit niet valt te rijmen met het uitgangspunt dat de berekening van de verschuldigde belasting plaatsvindt over de hoogte van de verkrijging op individueel niveau, dat de faciliteit dan ook ten goede zou komen aan verkrijgers van met beleggingsvermogen vergelijkbare vorderingen en dat het tarief van de faciliteit vanwege dit grotere bereik naar beneden zou moeten worden bijgesteld om budgettaire redenen. Vanwege de complexiteit heb ik mij voorts bereid verklaard verder onderzoek te doen naar de gevolgen van de BOR als boedelfaciliteit.

Diezelfde dag is het ingediende amendement Cramer c.s.¹ aanvaard op grond waarvan de BOR al enkele trekken heeft gekregen van een boedelfaciliteit. De berekening van de te verkrijgen faciliteit hangt immers af van de grootte van het gehele objectieve ondernemingsvermogen en niet van de grootte van het verkregen (deel van het) ondernemingsvermogen op het niveau van de verkrijger.

De thans geldende faciliteit bestaat uit een vrijstelling tot een waarde van de objectieve onderneming van € 1 mln, en een vrijstelling van 83% van het meerdere. De koppeling aan de waarde op boedelniveau is, zo bereiken mij signalen uit de Belastingdienst, inderdaad lastig te combineren met het aan de Successiewet 1956 ten grondslag liggende uitgangspunt van een verkrijgingsbelasting.

In de uitvoering leidt dit tot een toename van de administratieve lasten voor de burger omdat er extra berekeningen moeten worden gemaakt. In de Eerste Kamer heb ik desgevraagd de toezegging² gedaan om bij de evaluatie mee te nemen of de BOR zoals die vorm gekregen heeft tengevolge van het amendement problemen oplevert ten opzichte van het oorspronkelijke voorstel van het kabinet. Uiteraard kan een dergelijke evaluatie pas plaatshebben nadat ervaring is opgedaan met de huidige opzet. Ik stel mij voor op dat moment mede de aspecten in ogenschouw te nemen die aan een opzet van de BOR als boedelfaciliteit kleven.

Internationaal: Besluit voorkoming dubbele belasting en Notitie verdragsbeleid

Bij de behandeling van wetsvoorstel 31 930 is aan de Kamer toegezegd dat het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (Besluit 2001) zou worden aangepast. Aanpassing houdt enerzijds verband met de nieuwe benaming schenk- en erfbelasting in de Successiewet 1956 en de afschaffing van het recht van overgang voor niet-inwoners³, en anderzijds met de nieuwe fiscale benadering van schenkingen onder opschortende voorwaarde⁴ en de invoering van een wettelijk regime voor afgezonderde particuliere vermogens (APV)⁵. De nieuwe fiscale benadering van schenkingen onder opschortende voorwaarde en de invoering van een wettelijk regime voor APV's kunnen onder omstandigheden leiden tot internationale dubbele heffing, zodat om die reden het Besluit 2001 ook wordt aangepast. Op afzienbare termijn wordt het wijzigingsbesluit bij het Besluit 2001 aangeboden aan de Ministerraad en zal het daarna worden voorgelegd aan de Raad van State en de Staten-Generaal.

Voorts is aan de Kamer toegezegd⁶ dat in de aangekondigde notitie over het Nederlandse fiscaal verdragsbeleid zal worden ingegaan op economische dubbele belasting en verdragstoepassing met betrekking tot APV's. In het inmiddels opgestelde concept voor deze notitie wordt daarop ingegaan. In die notitie zullen ook de recente ontwikkelingen in de successiewetgeving en de gevolgen daarvan voor het beleid inzake het sluiten van successieverdragen worden behandeld.

¹ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 79.

² Handelingen I 15 december 2009, blz. 13–478.

³ Brief aan Tweede Kamer van 29 april 2009, kenmerk IFZ/2009/281 M, en Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 9, blz. 79–80, en 2009/10, 31 930, nr. 13, blz. 16.

⁴ Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 9, blz. 16.

⁵ Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3, blz. 15–16.

⁶ Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 76, blz. 11.

Beleidsbesluiten

Ten slotte kan ik u nog meedelen dat de toezeggingen welke betrekking hadden op aanpassing van beleidsbesluiten, inmiddels zijn of binnenkort worden nagekomen.