|  |  |
| --- | --- |
| No. W06.23.00259/III | 's-Gravenhage, 11 september 2023 |

Bij Kabinetsmissive van 28 augustus 2023, no.2023001875, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Successiewet 1956 in verband met aanpassingen in een aantal fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten (Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024), met memorie van toelichting.

Het voorstel ziet op een aantal aanpassingen in de fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten. Deze aanpassingen hebben tot doel deze faciliteiten meer toe te snijden op reële bedrijfsoverdrachten, het zoveel mogelijk voorkomen dat de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) en de doorschuifregelingen uitsluitend vanwege fiscale overwegingen worden opgezocht en bij reële bedrijfsopvolgingen meer ruimte te geven voor ondernemerschap.

Gezien het kabinetsuitgangspunt om fiscale regelingen die negatief geëvalueerd zijn af te schaffen, te versoberen of aan te passen, adviseert de Afdeling advisering van de Raad van State de keuze om de BOR in de huidige vorm voor reële bedrijfsopvolgingen slechts beperkt te versoberen en deels te verruimen, dragend te motiveren. Zij adviseert de toelichting aan te vullen met de afweging tussen het belang van families die voordeel hebben van deze fiscale regelingen en dat van de samenleving als geheel. Ook adviseert zij om in de toelichting aandacht te besteden aan de verhouding tussen het beleidsdoel van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten en andere beleidsdoelen, te weten vermogensongelijkheid, voorkomen van concurrentieverstoringen en het vestigingsklimaat. Tevens adviseert de Afdeling in de toelichting in te gaan op het ontbreken van internetconsultatie, waardoor slechts belanghebbenden bij de regeling zijn geconsulteerd.

1. Inleiding

De fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten bestaan uit de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de schenk- en erfbelasting en de doorschuifregelingen (DSRen) in de inkomstenbelasting. De BOR voorziet onder voorwaarden in een vrijstelling van schenk- en erfbelasting bij de verkrijging van ondernemingsvermogen in de vorm van een voor 100% vrijgesteld bedrag en een vrijstelling van 83% voor het meerdere. Deze faciliteit bestaat relatief kort, namelijk sinds 2002. Voorlopers van deze regeling zagen alleen op uitstel van belastingheffing en sinds 1997 op 25% kwijtschelding met renteloos belastinguitstel.[[1]](#footnote-2) Sinds invoering van de BOR, toen het vrijstellingspercentage 30% bedroeg, is dit percentage regelmatig verhoogd.[[2]](#footnote-3)

De DSRen voorzien in een vrijstelling van inkomstenbelasting voor de overdrager van een onderneming (DSR ib) of aandelen die een aanmerkelijk belang (ab) vormen (DSR ab). De inkomstenbelastingclaim schuift door naar de overnemer van de onderneming of de ab-aandelen. Door deze DSRen wordt de heffing van inkomstenbelasting (in potentie oneindig) uitgesteld.

Het wetsvoorstel bestaat uit zes maatregelen die wijzigingen aanbrengen in de BOR en DSR ab. Voor zover het zogenoemde reële bedrijfsoverdrachten betreft, is de belangrijkste maatregel de aanpassing van de BOR: het voor 100% vrijgestelde bedrag wordt verhoogd naar € 1,5 miljoen ondernemingsvermogen,[[3]](#footnote-4) voor het meerdere wordt de vrijstelling verlaagd van 83% van de waarde van het ondernemingsvermogen tot 70% van die waarde. Met de voorgestelde en een aantal nog te nemen maatregelen wil de regering de BOR en DSR ab robuuster en eenvoudiger vormgeven, meer toesnijden op reële bedrijfsoverdrachten en deze tegelijkertijd voor die gevallen versoepelen.[[4]](#footnote-5)

De Afdeling heeft er waardering voor dat de regering ook zekere beperkingen van de huidige bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voorstelt. Sinds de invoering van de BOR is het de eerste keer dat beperkingen worden voorgesteld. De Afdeling ziet dit voorstel dan ook samen met de in de toelichting genoemde toekomstige maatregelen[[5]](#footnote-6) als een eerste stap. Vanuit verschillende kanten is vrij brede kritiek op deze faciliteit naar voren gebracht; in het bijzonder in de evaluatie van de regeling door het CPB. De Afdeling mist, juist in het licht van dit nog beperkte voorstel en de in de toelichting genoemde toekomstige maatregelen, een visie op en inzicht in de verdere plannen met bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voor reële bedrijfsopvolgingen. De Afdeling adviseert in de toelichting alsnog een dergelijke visie op te nemen.

Hierna zal de Afdeling – ter motivering van de noodzaak tot verdere stappen – ingaan op de grondslag en (on)doelmatigheid van de BOR, ook voor reële bedrijfsoverdrachten.

2. Continuïteit

De toelichting stelt dat het doel van de fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten is om te voorkomen dat belastingheffing bij reële bedrijfsoverdrachten de continuïteit van de onderneming in gevaar brengt, omdat er onvoldoende middelen zijn om de inkomstenbelasting en schenk- en erfbelasting te voldoen.[[6]](#footnote-7) De regering vindt het onwenselijk dat een onderneming die overgaat door vererving of schenking moet worden beëindigd of geforceerd moet worden verkocht, ook omdat dit onwenselijke gevolgen kan hebben voor de werkgelegenheid en investeringen.[[7]](#footnote-8)

De voorgestelde aanpassingen in de BOR hebben tot doel te voorkomen dat enkel vanwege fiscale motieven gebruik wordt gemaakt van de regeling (tegengaan oneigenlijk gebruik) en om meer ruimte te geven aan ondernemerschap bij reële bedrijfsopvolgingen (continuïteit).

De Afdeling merkt op dat het uitgangspunt van het kabinet is om fiscale regelingen die negatief geëvalueerd zijn af te schaffen, te versoberen of aan te passen.[[8]](#footnote-9) Hierdoor kan een bijdrage worden geleverd aan het vereenvoudigen van het belastingstelsel. Het aanpassen of afschaffen van fiscale regelingen heeft wel tot gevolg dat een fiscaal voordeel voor belastingplichtigen die gebruikmaken van een regeling vermindert of verdwijnt.[[9]](#footnote-10) Daar staat echter tegenover dat dit leidt tot opbrengsten die ingezet kunnen worden om de belastingtarieven te verlagen (of minder te verhogen), waar een beduidend grotere groep belastingplichtigen van profiteert.[[10]](#footnote-11)

De Afdeling wijst erop dat uit de door het CPB verrichte evaluatie blijkt dat de BOR doeltreffend is, maar niet doelmatig, omdat bij circa driekwart van de overdrachten voldoende vrije financiële middelen aanwezig zijn om de erf- of schenkbelasting direct te betalen.[[11]](#footnote-12) Er kan, ook voor reële bedrijfsoverdrachten, worden volstaan met een betalingsregeling. De conclusie uit de evaluatie roept de vraag op waarom de regering er voor kiest om de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten voor reële bedrijfsopvolgingen slechts beperkt te versoberen en deels zelfs te verruimen.

Zij merkt in dit verband het volgende op.

a. *Verkoop niet noodzakelijkerwijs een bedreiging van continuïteit en werkgelegenheid*

De regering vindt het onwenselijk dat ondernemingen die overgaan krachtens vererving of schenking moeten worden beëindigd of geforceerd moeten worden verkocht, vanwege de gevolgen voor investeringen en de werkgelegenheid.

De Raad van State heeft er eerder reeds op gewezen dat het continuïteitsargument onvoldoende is als dragende objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten. Dit in verband met het feit dat de aanname dat zonder bedrijfsopvolgingsfaciliteiten de continuïteit van het bedrijf in gevaar is, niet met empirisch bewijs was gemotiveerd.[[12]](#footnote-13) De Afdeling merkt ook nu op dat de aanname dat de continuïteit van een onderneming zonder bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in gevaar wordt gebracht niet overeenkomt met onderzoeksbevindingen van het CPB en de OESO.

Volgens het CPB hoeft de verkoop van een onderneming de continuïteit van die onderneming niet te belemmeren, net zomin als dat het ten koste zou gaan van banen.[[13]](#footnote-14) Ook de omstandigheid dat de verkoop tot gevolg heeft dat het eigendom niet meer (volledig) in handen is van een familie, hoeft niet ten koste te gaan van de continuïteit. Dit geldt niet alleen voor de verkoop van kleinere aandelenpakketten,[[14]](#footnote-15) ook een volledige bedrijfsovername hoeft niet te leiden tot stopzetting van de oorspronkelijke bedrijfsactiviteiten, noch tot banenverlies.[[15]](#footnote-16)

De Afdeling begrijpt dat het in familiebezit houden van een bedrijf een emotionele lading heeft.[[16]](#footnote-17) Hoewel het een politieke keuze kan zijn om het behoud van specifiek eigendom van bepaalde families fiscaal te faciliteren, is er economisch gezien echter geen reden om de verkoop van een familiebedrijf te voorkomen en bestaat er ook geen economische rationale om dit vanuit de overheid te stimuleren.[[17]](#footnote-18) De toelichting lijkt echter wel van een economische rationale uit te gaan.

Ook wijst de Afdeling erop dat de OESO recent heeft geconstateerd dat het macro-economische voordeel, het voordeel voor de samenleving als geheel, van bedrijfsopvolgingsfaciliteiten onduidelijk is.[[18]](#footnote-19) Volgens de OESO zijn er ook aanwijzingen dat bedrijfsopvolgers binnen de familie minder goed presteren dan hun ouders.[[19]](#footnote-20) Het CPB noemt potentiële efficiëntieverliezen als negatief neveneffect van de BOR, omdat een bedrijfsopvolger binnen de familie niet altijd het meest geschikt is.[[20]](#footnote-21) In dergelijke gevallen zouden de samenleving, baanbehoud en de continuïteit van de onderneming meer gebaat zijn bij een verkoop aan een derde dan voortzetting in de familie.

b. *Liquiditeitsproblemen*

Volgens de toelichting is evident dat de BOR ook wordt verleend aan verkrijgers voor wie de vrijstelling niet noodzakelijk is om een bedrijfsoverdracht mogelijk te maken.[[21]](#footnote-22) Dat de BOR ook wordt verleend terwijl de verkrijger beschikt over voldoende middelen om de schenk- of erfbelasting te betalen en dat deze belasting daardoor geen negatieve impact op de continuïteit van de onderneming heeft, maakt de BOR ondoelmatig in de zin dat budgettaire middelen worden ingezet terwijl dat niet altijd nodig is. De Afdeling begrijpt dat in een aantal gevallen liquiditeitsproblemen een belemmering kunnen vormen om de erf- en schenkbelasting te kunnen voldoen, maar uit de CPB-evaluatie blijkt dat een betalingsregeling daarvoor toereikend zou zijn.

Voor de zogenoemde reële bedrijfsopvolgingen wordt echter, ondanks dat deze ook als ondoelmatig zijn geëvalueerd, met het voorliggende voorstel de ondoelmatigheid slechts in beperkte mate versoberd[[22]](#footnote-23) en, nu het voorstel de BOR voor verkrijgingen tot € 1,9 miljoen verruimt,[[23]](#footnote-24) deels vergroot.[[24]](#footnote-25)

De Raad van State heeft eerder vraagtekens gezet bij het plaatsen van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in de sleutel van het voorkomen van continuïteitsbedreiging vanwege het moeten onttrekken van liquide middelen. Voorts merkte zij op dat de verhouding met de heffing van erf- of schenkbelastingen over overige vermogensbestanddelen zoek was.[[25]](#footnote-26) De Raad wees er ook op dat de verhoging van de vrijstelling in een snel tempo had plaatsgevonden terwijl nagenoeg geen ervaring was opgedaan of en in hoeverre de faciliteit daadwerkelijk voorkomt dat een onderneming gestaakt of geforceerd verkocht zou moeten worden.

De constatering dat een duidelijke kwantitatieve motivering voor de noodzaak van een vrijstelling en verdere verruiming ontbreekt, wordt ook door het CPB gedeeld.[[26]](#footnote-27) Bij invoering van de kwijtscheldingsfaciliteit per 1997 was al niet duidelijk hoeveel bedrijven in financiële problemen zouden komen door erf- of schenkbelasting. Ook bij latere verruimingen is niet inzichtelijk gemaakt hoeveel bedrijven zonder de faciliteiten in de problemen zouden komen en hoeveel bedrijven moesten worden gestaakt of verkocht vanwege de verschuldigde erf- of schenkbelasting.[[27]](#footnote-28)

Uit de evaluatie van het CPB komt naar voren dat een liquiditeitsprobleem bij bedrijfsoverdrachten zich alleen voordoet als sprake is van een financieringsprobleem.[[28]](#footnote-29) Hiervoor is niet alleen van belang of er voldoende private dan wel zakelijke liquide middelen aanwezig zijn om de belasting te kunnen voldoen, maar ook of externe financiering kan worden aangetrokken.

Het CPB concludeert dat in 76% van de bedrijfsopvolgingen bij nalatenschappen voldoende vrije privémiddelen aanwezig zijn om de belasting te voldoen en dat, zonder rekening te houden met de vrije privémiddelen van de verkrijgers, bij 74% van de schenkers voldoende overig vermogen aanwezig is om de schenkbelasting te betalen.[[29]](#footnote-30) In die gevallen hoeven geen middelen aan de onderneming te worden onttrokken en is ook geen externe financiering nodig.

In die gevallen heeft de vrijstelling dan ook een cadeau-effect en leidt deze tot onnodig hoge budgettaire kosten voor de samenleving. In de gevallen waarin voortzetters een financieringsbehoefte hebben zonder de vrijstelling, kan een betalingsregeling voor voldoende rendabele ondernemingen voorzien in deze financieringsbehoefte, waarbij wordt gewezen op de reeds bestaande mogelijkheid van rentedragend uitstel van betaling van tien jaar.[[30]](#footnote-31)

c. *Resultaat opvolging geven aan negatief geëvalueerde fiscale regelingen*

Uit het onderzoek fiscale regelingen[[31]](#footnote-32) en het ambtelijk rapport aanpak fiscale maatregelen[[32]](#footnote-33) blijkt dat weinig opvolging wordt gegeven aan evaluaties met negatieve conclusies inzake de doeltreffendheid en/of doelmatigheid. Een knelpunt voor versobering of afschaffing is dat fiscale regelingen vaak een relatief kleine groep gebruikers kennen met een voor die groep relatief groot belang. Ook als er vanuit het algemeen belang redenen zijn om een regeling af te schaffen of aan te passen, kan de weerstand van de betreffende groep gebruikers groot zijn, terwijl de bredere groep niet-gebruikers met een relatief klein voordeel bij afschaffing zich niet zal laten horen.[[33]](#footnote-34)

Dit is bij de fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten ook het geval. In de begroting is een taakstelling van structureel € 550 miljoen opgenomen voor het afschaffen, versoberen of aanpassen van fiscale regelingen en bestrijden van belastingconstructies. Omdat deze taakstelling niet wordt gehaald, wordt het tarief eerste schijf van box 1 van de inkomstenbelasting verhoogd.[[34]](#footnote-35)

De toelichting vermeldt dat de BOR ongeveer 2000 keer per jaar gebruikt wordt, een budgettair belang heeft van ongeveer € 550 miljoen en dat in 2018 58% van het budgettaire beslag afkomstig was van de 14% zeer grote schenkingen.[[35]](#footnote-36) Het CPB constateert dat een beperkt aantal grote overdrachten een relatief groot deel van het totale belastingvoordeel ontvangt.[[36]](#footnote-37) In het rapport IBO vermogensverdeling staat dat de gemiddelde schenking met de BOR   
€ 1,3 miljoen bedroeg met een gemiddelde belastingdruk van 2,1%. Belastingplichtigen die geen gebruik van de BOR kunnen maken, zouden 20% hebben betaald. De gemiddelde erfenis met een BOR bedroeg   
€ 1,2 miljoen met een gemiddelde belastingdruk van 5,3% en zou voor belastingplichtigen zonder BOR 19% zijn geweest.[[37]](#footnote-38) De toelichting maakt niet inzichtelijk hoe de regering de belangen heeft afgewogen van families met familiebedrijven en de belangen van de samenleving als geheel.

d. *Conclusie*

De Afdeling concludeert dat een dragende objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten nog steeds ontbreekt. Dat maakt ook dat een goede afweging van de bijzondere belangen van bepaalde groepen burgers die voordeel van deze regeling genieten tegenover het belang van de samenleving als geheel, moeilijk te maken valt. Er is, gelet op al het voorgaande, reden om deze faciliteiten verdergaand te versoberen, ook voor reële bedrijfsoverdrachten. Dat maakt ook een visie en stappenplan over de afbouw van deze faciliteit des te prangender. De Afdeling adviseert opnieuw dringend om, uitgaande van dit voorstel, een plan voor verdere stappen in de toelichting uiteen te zetten.

3. Afweging BOR en andere beleidsdoeleinden

De Afdeling mist in de toelichting een afweging van het beleidsdoel dat met de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten wordt nagestreefd met andere beleidsdoelen van het kabinet, in het bijzonder op het terrein van vermogensongelijkheid, voorkomen van concurrentieverstoring en het vestigingsklimaat.

a. *Overdracht vermogensongelijkheid naar de volgende generatie*

De toelichting constateert dat met name in de familiesfeer gebruik wordt gemaakt van de BOR om de onderneming met een lagere schenk- of erfbelasting over te dragen aan de volgende generatie.[[38]](#footnote-39) Personen die gebruikmaken van de BOR zijn relatief vermogend en met name voor ab-vermogen geldt dat dit sterk geconcentreerd is bij de meest vermogende huishoudens.[[39]](#footnote-40) In 2020 was 93% van het ondernemingsvermogen in eigendom van het meest vermogende deciel huishoudens.[[40]](#footnote-41) Een belangrijk neveneffect van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten is volgens het CPB een toename van de ongelijkheid binnen generaties.[[41]](#footnote-42)

In het rapport IBO Vermogensverdeling wordt opgemerkt dat het voordeel van de BOR relatief vaak terechtkomt bij huishoudens in de nieuwe generatie die binnen die generatie gemiddeld meer vermogend zijn en dat daarmee de vermogensongelijkheid binnen de volgende generatie wordt vergroot.[[42]](#footnote-43) Dit wordt versterkt doordat er geen maximum is gesteld aan het ondernemingsvermogen waarop de BOR van toepassing is.

In de toelichting ontbreekt een reflectie op het effect dat de BOR ook bij reële bedrijfsopvolgingen vermogensongelijkheid binnen nieuwe generaties verhoogt.

b. *Concurrentieverstoring*

Het CPB stelt vast dat de BOR de concurrentie tussen Nederlandse ondernemers onderling verstoort.[[43]](#footnote-44) Ondernemers die zelf een bedrijf starten of kopen zijn in het nadeel ten opzichte van ondernemers die de onderneming of aandelen via de BOR hebben verkregen. Door de BOR verkrijgt de ene ondernemer een ‘subsidie’ voor de overdrachtsprijs, terwijl de andere ondernemer op de financieringsmarkt een lening moet verwerven of via een belaste schenking of erfenis aan middelen moet komen. In beide gevallen heeft laatstgenoemde ondernemer hogere financieringskosten en daarmee een concurrentienadeel ten opzichte van degene die met de BOR een bedrijf kan overnemen.

De toelichting gaat niet in op deze concurrentieverstoring als gevolg van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten.

c. *Vestigingsklimaat*

Het CPB merkt op dat de BOR als neveneffect heeft dat het aantrekkelijker wordt voor ondernemers om in Nederland te blijven wonen.[[44]](#footnote-45) Dat geldt ook voor ab-houders, waarbij die aandeelhouders overigens niet noodzakelijkerwijs in hetzelfde land hoeven te wonen als waar het bedrijf is gevestigd. Het CPB wijst erop dat ook tal van andere factoren spelen bij de vestigingskeuze en dat een Nederlander door de woonplaatsfictie nog tot tien jaar na emigratie volledig in de heffing van de Nederlandse erf- en schenkbelasting wordt betrokken. Het CPB merkt op dat de literatuur alleen bewijs voor effecten op emigratie voor de allerrijksten vindt en verwacht dat effecten op emigratie als gevolg van een aanpassing in de Nederlandse BOR naar verwachting beperkt zullen zijn.[[45]](#footnote-46)

De toelichting gaat niet in op deze overwegingen over de invloed van de BOR op het vestigingsklimaat.

d. *Conclusie*

De Afdeling adviseert aan de genoemde punten in de toelichting aandacht te besteden.

4. Opname in het pakket Belastingplan 2024

Het voorstel is opgenomen in het pakket Belastingplan 2024. De Afdeling adviseert om de noodzaak om het wetsvoorstel in het pakket Belastingplan 2024 op te nemen dragend te motiveren in de toelichting. Indien dat niet mogelijk is, adviseert zij het uit het pakket Belastingplan 2024 te halen.[[46]](#footnote-47)

5. Internetconsultatie

Het wetsvoorstel is niet in internetconsultatie gebracht. De toelichting vermeldt dat de regering van oordeel is dat dit wetsvoorstel zich beter leent voor advies en consultatie op andere wijze.[[47]](#footnote-48) Met VNO-NCW, MKB-Nederland, Familiebedrijven Nederland (FB Ned) en LTO is tweemaal gesproken over het uitwerken van verbeteropties in de BOR en de DSR ab.[[48]](#footnote-49) Deze partijen lijken primair belanghebbenden bij de BOR en DSR te vertegenwoordigen.

De Afdeling wijst erop dat de regering uitgangspunten heeft vastgesteld voor internetconsultatie,[[49]](#footnote-50) waaronder het ten behoeve van de transparantie het in principe in internetconsultatie brengen van alle wetgeving.

Gelet op het streven naar transparantie en het streven om burgers, bedrijven en instellingen hun ideeën over wet- en regelgeving kenbaar te kunnen laten maken, is het van belang dat ook anderen dan belanghebbenden bij het voortbestaan van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten hun visie kenbaar kunnen maken.

De Afdeling adviseert om in de toelichting dragend te motiveren waarom van internetconsultatie is afgezien.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft een aantal bezwaren bij het voorstel en adviseert het voorstel niet bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal in te dienen, tenzij het is aangepast.  
  
  
  
  
De vice-president van de Raad van State,

1. Tot 1997 kon alleen uitstel van belastingheffing worden verkregen. Hiervan werd gemiddeld zestien keer per jaar gebruikgemaakt. Vanaf 1997 kon 25% kwijtschelding worden verkregen gecombineerd met renteloos belastinguitstel. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 15 en Kamerstukken II 1987/88 20588, nr. 3, p. 75. [↑](#footnote-ref-2)
2. Per 2005 is het percentage van 30% verhoogd naar 60% en per 2007 naar 75%. De huidige percentages gelden sinds 2010. M.J. Hoogeveen, de kwaliteit van de fiscale bedrijfsopvolgingsregeling, Den Haag, Sdu Uitgevers, 2011, p. 301 – 311. [↑](#footnote-ref-3)
3. De waarde wordt bepaald op goingconcernwaarde en niet op de in bepaalde sectoren, waaronder de agrarische, substantieel hogere liquidatiewaarde. [↑](#footnote-ref-4)
4. Memorie van toelichting, paragraaf 1. [↑](#footnote-ref-5)
5. Memorie van toelichting, paragraaf 2. [↑](#footnote-ref-6)
6. Memorie van toelichting, paragraaf 1. [↑](#footnote-ref-7)
7. Memorie van toelichting, paragraaf 1. [↑](#footnote-ref-8)
8. Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 140. [↑](#footnote-ref-9)
9. Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 140. [↑](#footnote-ref-10)
10. Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 167. [↑](#footnote-ref-11)
11. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30 p. 41- 43. [↑](#footnote-ref-12)
12. De Raad (sinds 2010 de Afdeling) wees er in 2009 op dat voor de bevoordeling van de agrarische sector en het overige familiebedrijf een objectieve en redelijke grond moest worden aangevoerd en dat de motivering voor de toenmalige verhoging van de faciliteit ontoereikend was, Kamerstukken II, 2008/09, 31930, nr. 4. [↑](#footnote-ref-13)
13. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 14. [↑](#footnote-ref-14)
14. Het hebben van een aanmerkelijk belang betekent overigens ook niet altijd betrokkenheid bij de onderneming. De toelichting constateert dat de BOR door de hoge vrijstelling en het ruime ab-begrip een sterk aanzuigende werking kent, hetgeen uitnodigt tot oneigenlijk/ongewenst gebruik. Als voorbeeld noemt de toelichting een ab-houder die weinig betrokken is bij de onderneming en die nauwelijks risico loopt. Ook bij de in de toelichting genoemde mogelijke toekomstige beperking van de toegang tot de BOR en DSR ab tot reguliere aandelen met een minimaal belang van 5% is betrokkenheid echter geen gegeven. De toelichting gaat niet in op de wenselijkheid van toepassing van de BOR en DSR op ab-houders met belangen van minimaal 5% die weinig betrokken zijn bij de onderneming. [↑](#footnote-ref-15)
15. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 17. [↑](#footnote-ref-16)
16. Dit kan overigens ook gelden voor andere familiebezittingen, zoals sieraden, kunst of een familiehuis. [↑](#footnote-ref-17)
17. Kamerstukken II 2021/22, 35925, nr. 30, p. 17 en 53. [↑](#footnote-ref-18)
18. OESO, 2021, Inheritance Taxation in OECD countries, OECD Book, paragraaf 3.8. [↑](#footnote-ref-19)
19. OESO, 2021, Inheritance Taxation in OECD countries, OECD Book, paragraaf 2.3.6. Adam Smith stelde reeds dat erfenissen kunnen leiden tot welvaartsverlies voor de samenleving nu de erfgenaam niet noodzakelijkerwijs de motivatie en de capaciteiten hoeft te hebben om het beste te maken van wat hij heeft gekregen. [↑](#footnote-ref-20)
20. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 55. [↑](#footnote-ref-21)
21. Memorie van toelichting, paragraaf 2.6. [↑](#footnote-ref-22)
22. Zo geldt de beperking voor keuzevermogen alleen voor bedrijfsmiddelen met een waarde van meer dan € 100.000, kunnen kinderen onder de 21 bij vererving nog steeds van de BOR gebruik maken en geldt de verlaagde 70% vrijstelling nog steeds zonder begrenzing. [↑](#footnote-ref-23)
23. De 100% vrijstelling in de BOR wordt verruimd tot € 1,5 miljoen terwijl voor het meerdere de vrijstelling wordt verlaagd van 83% naar 70%. Hierdoor ligt het omslagpunt waarbij toepassing van de regeling effectief tot een verruiming leidt op € 1,9 miljoen. [↑](#footnote-ref-24)
24. Memorie van toelichting paragraaf 2.6. In de fiscale literatuur is hierover verbazing geuit. Zie bijvoorbeeld E.J.W. Heithuis, BOFfen met de aangekondigde wijzigingen in de BOR, Weekblad fiscaal recht 2023/158. Heithuis schrijft: “De regelingen worden niet afgeschaft, maar het kabinet is met een fileermesje langs de regelingen gegaan en gaat de ergste excessen repareren. Voor mij had het kabinet best een tandje bij mogen zetten en sommige regelingen mogen afschaffen. De adviespraktijk kan in elk geval opgelucht ademhalen.” [↑](#footnote-ref-25)
25. Kamerstukken II, 2008-2009, 31930, nr. 4. [↑](#footnote-ref-26)
26. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 15. [↑](#footnote-ref-27)
27. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 15 en 16. Het CPB merkt in dit kader op “De laatste verruiming van de vrijstelling werd onderbouwd door te stellen dat “uit overleg met diverse maatschappelijke organisaties” het signaal kwam dat “de huidige faciliteit toch als belemmerend wordt ervaren”, maar dat in de parlementaire behandeling niet duidelijk is gemaakt bij hoeveel bedrijven dit probleem speelde,

    ook niet na vragen van de Tweede Kamer. [↑](#footnote-ref-28)
28. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 20. [↑](#footnote-ref-29)
29. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 41, 42 en 54. [↑](#footnote-ref-30)
30. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 44, 45 en 54. [↑](#footnote-ref-31)
31. Kamerstukken II 2022/23, 35927, nr. S. [↑](#footnote-ref-32)
32. Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 167. [↑](#footnote-ref-33)
33. Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 167. [↑](#footnote-ref-34)
34. Ontwerp-Miljoenennota 2024, tabel 2.2.1 Lasten- en koopkrachtbesluitvorming, p. 48. [↑](#footnote-ref-35)
35. Memorie van toelichting paragraaf 2.6. [↑](#footnote-ref-36)
36. Tussen de 2% en 3% van de verkrijgingen heeft een waarde van € 5 miljoen of meer per verkrijger en deze groep vertegenwoordigt 35% tot 36% van het totale belastingvoordeel. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 37. [↑](#footnote-ref-37)
37. Kamerstukken II 2022/23, 36200, nr. 4. p. 8. [↑](#footnote-ref-38)
38. Memorie van toelichting paragraaf 2.6. [↑](#footnote-ref-39)
39. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30 p. 39. [↑](#footnote-ref-40)
40. Dit blijkt uit CBS Statline. [↑](#footnote-ref-41)
41. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30 p. 54. [↑](#footnote-ref-42)
42. Kamerstukken II 2022/23, 36200, nr. 4, p. 67. [↑](#footnote-ref-43)
43. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 21. [↑](#footnote-ref-44)
44. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 22. [↑](#footnote-ref-45)
45. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30, p. 23. [↑](#footnote-ref-46)
46. Zie onderdeel 1 van het advies van de Afdeling bij het wetsvoorstel Belastingplan 2024. [↑](#footnote-ref-47)
47. Memorie van toelichting, paragraaf 10, advies en consultatie, [↑](#footnote-ref-48)
48. Memorie van toelichting, paragraaf 10, advies en consultatie. [↑](#footnote-ref-49)
49. Kamerstukken II 2016/17, 29515, nr. 397, p. 5. [↑](#footnote-ref-50)