

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. 76**

**BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 29 oktober 2009

In deze brief beantwoord ik de technische vragen over het voorstel van Wet 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) (31 930) die gesteld zijn in het plenair debat van 28 oktober 2009.

**Vragen gesteld door de leden van de fractie van het CDA**

*Is de regering bereid om op laagdrempelige manier samenwoners de gelegenheid te geven zich te registreren als partners, zoals één dag in de week gratis op het gemeentehuis? Is de staatssecretaris bereid in overleg te treden met BZK en gemeenten?*

Op dit moment kunnen partners in het huwelijk treden of een geregistreerd partnerschap aangaan. Het Burgerlijk Wetboek verbindt rechtsgevolgen aan zowel huwelijk als aan het geregistreerd partnerschap (ook voor derden, zoals aansprakelijkheid voor schulden). Daarom is er registratie in de registers van de Burgerlijke stand. Er is ook een wachttijd en er zijn extra waarborgen in de procedure ingebouwd. Een simpele registratie van samenwoners dat zij samenwonen bij de Burgerlijke stand zal ook aan formaliteiten moeten voldoen, en enige inhoud moeten hebben. Ik kan, als de leden van de fractie erop staan, mijn collega's van Justitie en van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksaangelegenheden polsen of zij bereid zijn. Mij lijkt echter dat de weg van een notariële akte, die overigens ook geregistreerd wordt maar dan bij de Belastingdienst, een aantrekkelijker en eenvoudiger weg. Ook inhoudelijk geniet dit de voorkeur omdat de notaris kan adviseren over wederzijdse rechten en plichten.

*Kan de Staatssecretaris iets regelen voor gehuwden die van tafel en bed gescheiden zijn, die geen andere partner hebben?*

In de nieuw voorgestelde partnerdefinitie worden zij niet meer als echtgenoten of partners aangemerkt. Ik ben bereid in het vigerende Beleidsbesluit voor ex-echtgenoten een goedkeuring te verlenen op grond waarvan een van tafel en bed gescheiden echtgenoot voor de toepassing van het tarief van de erfbelasting behandeld wordt als een echtgenoot (tariefgroep I). Zij verkeren immers in een vergelijkbare positie, de omstandigheid dat het huwelijk niet is ontbonden buiten beschouwing gelaten. Wellicht ten overvloede merk ik hierbij op dat deze van tafel en bed gescheiden echtgenoten wel naar de notaris moeten om in een testament een dergelijke bevoordeling op te nemen; zij erven volgens het erfrecht niet automatisch van elkaar.

*Wat is de fiscale situatie van mensen die net voordat zij trouwen of nog net geen zes maanden samenwonen overlijden en elkaar iets nalaten?*

Naar de wettekst zullen zij niet kwalificeren als echtgenoten of partners. Er is echter bestaand hardheidsclausulebeleid voor enkele omschreven gevallen waarin aantoonbaar de huwelijksvoorbereidingen al in een vergevorderd stadium verkeerden. In die gevallen wordt het echtgenotentarief (tariefgroep I) toegepast, echter zonder de echtgenotenvrijstelling. Dit beleid wordt voortgezet. Ik zal de mogelijkheid bezien om deze regeling uit te breiden naar personen die al wel samenwonen maar de zes maandstermijn als gevolg van onvoorziene en onvoorziebare omstandigheden nog niet hebben kunnen volmaken.

*Welke uitvoeringstechnische bezwaren kleven aan het amendement om de eenmalige verhoogde vrijstelling voor schenking eenmalig te verhogen?*

*Is het mogelijk?*

Uitvoeringstechnische bezwaren zijn ingewikkelder naar mate de voorwaarden die aan de uitbreiding worden gesteld, gecompliceerdere zijn. Bij koppeling aan de hypotheekschuld is handhaafbaarheid analoog aan de bijleenregeling via inkomstenbelasting mogelijk, maar zeer complex. Het vormt een grote administratieve last voor burger en Belastingdienst. In elk geval is de koppeling van systemen inkomstenbelasting en van erfbelasting in de eerste jaren niet te realiseren. Het verhoogt de complexiteit van de automatiseringssystemen. Een overgangsregeling is in elk geval niet uitvoerbaar; het archief gaat niet ver genoeg terug. Er is een extra investering nodig voor uitwisseling gegevens van de IB-eigen woning en de schenkbelasting.

*Is de staatssecretaris bereid tot aanpassing van de wet op het punt van de verkrijgers in de opgaande lijn?*

*Is de staatssecretaris bereid tot aanpassing van de wet op het punt van de gelijkstelling van de positie van stiefkinderen en quasi-stiefkinderen?*

*Is de staatssecretaris bereid tot zodanige aanpassing van de wet op het punt van de gehandicapte kinderen dat zij dezelfde bijzondere positie houden als in de huidige wet?*

Zoals ik in mijn brief van 13 oktober jl. (stuk nr. 38) heb geschreven sta ik bepaald niet onsympathiek tegen over deze voorstellen, maar heb ik geen budgettaire dekking. De maatregelen kosten respectievelijk € 9, 10 en 1 miljoen.

## **Artikel 1**

*Hoe moeten de mensen omgaan met de rente als het keuzelegaat tegen inbreng pas wordt afgegeven na de aangiftetermijn?*

In artikel 1, eerste en vierde lid is bepaald wat de gevolgen zijn van renteafspraken van de erfgenamen na het overlijden van de erflater. Indien de renteafpraak is gebaseerd op het wettelijke erfrecht, of op een delegatiebevoegdheid in het testament, is het van belang op welk moment de rente is bepaald. De verkrijging ten gevolge van de rentevaststelling door de erfgenamen en legataris wordt op grond van het derde lid van artikel 1 aangemerkt als een fictieve erfrechtelijke verkrijging wanneer de rentevaststelling binnen de aangiftetermijn geschiedt. Wanneer zij na de aangiftetermijn nog een renteafpraak maken, wordt deze niet binnen de erfbelasting betrokken, maar beoordeeld op zijn schenkingselementen. Voor deze termijn is gekozen omdat het voor de uitvoering noodzakelijk is om op het moment van aangifte doen te weten waaruit de omvang van de verkrijgers bestaat. Daartoe moet de keuze voor het legaat zijn uitgebracht, en de rente te zijn overeengekomen. Het is dus niet noodzakelijk dat het legaat ook binnen de aangiftetermijn is afgegeven.

*Leidt wijziging van huwelijkse voorwaarden tot schenkbelasting in geval echtelieden een algemene goederengemeenschap instellen met uitzondering van bijvoorbeeld geërfd vermogen tot een schenking?*

Het is in zijn algemeenheid niet te zeggen of een wijziging van huwelijkse voorwaarden al dan niet leidt tot een schenking. Elke situatie zal op zijn merites moeten worden beoordeeld. Indien echtelieden die in zogenoemde koude uitsluiting zijn gehuwd en bijvoorbeeld hun huwelijkse voorwaarden zo wijzigen dat tussen hen een algemene gemeenschap van goederen geldt met uitzondering van door beide partners geërfd vermogen, is de vermogensverschuiving voor de niet uitgezonderde goederen, juist omdat vanwege de dan geldende goederengemeenschap, niet voltooid. In het gegeven voorbeeld is dus geen sprake van een schenking. Op grond van die overweging oordeelde de Hoge Raad bij zijn arrest van 2 januari 1959, PW 17 002, dat het instellen van een algehele gemeenschap van goederen tussen voordien op huwelijkse voorwaarden (koude uitsluiting) gehuwde echtelieden, geen schenking inhield. Dit is de toetssteen die ook op andere gevallen dient te worden toegepast en waardoor ook in andere gevallen kan worden geoordeeld dat geen sprake is van een schenking. Het is echter niet mogelijk om voor deze situaties een uitputtende casuïstiek te beschrijven. Deze zal altijd te kort schieten en is weinig functioneel, omdat in de praktijk de situatie altijd weer net anders is of zal zijn dan in een gestileerd voorbeeld kan worden besproken.

## **Artikel 7**

*Zou in artikel 7 niet tevens een verrekening van eerder geheven erfbelasting moeten worden opgenomen?*

Voor het verrekenen van belasting met belasting is aanleiding indien er sprake is van zogenoemde dubbele belastingheffing. Daarvan is binnen de kaders van de Successiewet 1956 sprake indien een verkrijger in relatie tot een belastbaar feit dat tussen hem en eenzelfde wederpartij speelt, meerdere keren belasting zou moeten betalen over hetzelfde object. Dat doet zich bijvoorbeeld voor indien A aan kind B de blote eigendom van een boot schenkt en zelf het vruchtgebruik behoudt. Als A overlijdt, is artikel 10 van toepassing. B kan dan de eerder geheven schenkbelasting verrekenen met de krachtens toepassing van artikel 10 verschuldigde erfbelasting. Er kan binnen de Successiewet 1956 echter nooit dubbele belasting-

heffing voordoen ten aanzien van de erfbelasting, simpelweg omdat één subject niet twee keer kan overlijden. Er kan zich dus nimmer voor een tweede keer een belastbaar feit voor de erfbelasting tussen twee dezelfde subjecten voordoen. Terzijde merk ik op dat ook de Hoge Raad in een arrest over een zogenoemd turbotestament het ontbreken van een voorziening voor het verrekenen van erfbelasting met erfbelasting niet als een tekortkoming met betrekking tot artikel 10 ziet (HR 19 juni 2009, BNB 2009/224).

*Waarom wordt in het derde lid is uitgegaan van een enkelvoudige en niet van een samengestelde rente?*

Met het hanteren van een enkelvoudige rente is aangesloten bij bepalingen elders in het fiscale recht. Zo geldt op grond van artikel 30f, derde lid, Algemene wet inzake rijksbelastingen dat heffingsrente enkelvoudig wordt berekend, en ook het tienjarig rentedragend uitstel dat geldt voor de conserverende aanslag inzake de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956, wordt op grond van artikel 28, tweede lid, Invoeringswet 1990 enkelvoudig berekend.

### **Artikel 9**

*De vraag wordt gesteld of samengestelde rente onder de Wet inkomstenbelasting 2001 geen fiscale gevolgen heeft.*

Onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 bestond de angst dat als een samengestelde rente werd gehanteerd, deze geacht werd te zijn genoten door de kinderen op het moment dat de rente op de vordering rentedragend werd. Het rentedragend worden van inkomsten leidde namelijk tot belastingheffing. In de Wet op de inkomstenbelasting 2001 vallen geldvorderingen, mits niet gedefiscaliseerd, in box 3, waardoor het feitelijke genietingsmoment van de rente er niet meer toe doet. Dus in het testament opnemen van een samengestelde rente heeft geen gevolgen met betrekking tot de heffing op grond van de Wet inkomstenbelasting 2001. Dit is nader toegelicht in de brief van 13 oktober aan de Tweede Kamer.

*Er wordt verzocht om voor reeds afgewikkelde nalatenschappen een overgangsregeling op te nemen voor artikel 9, zodat de kinderen niet in één keer extra worden belast*

Ik begrijp deze vraag aldus dat in een testament van een reeds overleden partner is opgenomen dat op de geldvorderingen een hoge enkelvoudige rente van toepassing is, die omgerekend uitgaat boven een rente van 6% samengesteld. Bij gelegenheid van dit zogenoemde eerste overlijden zou de vordering met een hoog rentepercentage aanleiding hebben kunnen geven tot waardering boven het nominale bedrag van die vordering. Bij navraag binnen de belastingdienst blijkt dat dit een theoretische gedachte is. In de praktijk is dit niet gebeurd. Het eerste lid van het voorgestelde artikel 9 sluit voor de toekomst uit dat ooit nog eens de hier bedoelde theoretische discussie feitelijk gevoerd zou kunnen worden. Concreet: in het gegeven voorbeeld is de vordering van het kind op de nominale waarde gewaardeerd en in de heffing betrokken. Dat betekent dat door de invoering van het voorgestelde artikel 9 zich niet de situatie voor kan doen dat bij het eerste overlijden rekening is gehouden met de hoge rente door een waardering boven de nominale waarde van de vordering en bij het tweede overlijden na 1 januari 2010 de hogere rente als fictieve verkrijging nogmaals bij die kinderen in de heffing wordt betrokken. Er is derhalve geen extra belastingheffing bij deze kinderen, zodat de noodzaak voor een overgangsregeling ontbreekt. Verder kan nog worden opgemerkt dat met

een enkelvoudige rente is gerekend, die overeenkomt met samengesteld 6%, om redenen voor de inkomstenbelasting, zoals hiervoor aangegeven. Het is niet gebruikelijk om te rekenen met een enkelvoudige rente van, bijvoorbeeld 23,2%, omdat het risico van vooroverlijden veel te groot is. Artikel 9 rekent de enkelvoudige bepaalde rente om naar samengestelde rente, en herstelt daarmee de economische realiteit. De fictie kan er echter niet toe leiden dat meer rente in aftrek kan worden gebracht dan er civielrechtelijk bestaat.

## Artikel 10

*Gevraagd wordt of het voorgestelde artikel 10 meer in de heffing betreft dan waarvoor dit artikel bedoeld is.*

Hierbij wil ik allereerst het gevoel wegnemen dat ten aanzien van artikel 10 lijkt te zijn ontstaan alsof de reikwijdte met betrekking tot verdelingen van nalatenschappen en voor de praktijk gebruikelijke testamentvormen is uitgebreid. Dit is absoluut niet het geval. Daar waar door de rechtspraak of andere rechtsontwikkelingen onduidelijkheden zijn ontstaan (de niet handelende echtgenoot van een in gemeenschap van goederen getrouwd echtpaar, de opkomst van het superturbotestament waarbij de rechtshandeling zich voordoet bij de afwikkeling van de nalatenschap en het begrip «ten koste van» is gekoppeld aan de verdeling van de huwelijksgoederengemeenschap) wil het wetsvoorstel onhelderheden wegnemen. In het wetsvoorstel regelt dat een quasi wettelijke verdeling en legaat tegen inbreng van de waarde met ingang van 1 januari 2010 niet meer onder artikel 10 zullen vallen. Graag verwijs ik in dit verband naar onderstaand schematisch overzicht waarin de wijzigingen die dit wetsvoorstel voor artikel 10 inhouden inzichtelijk worden gemaakt. Daar komt tot uitdrukking dat de wijzigingen relatief klein zijn. Het meeste van wat in de praktijk soms als onduidelijkheid wordt ervaren, hangt overigens niet zo zeer samen met het wetsvoorstel maar met de omstandigheid dat artikel 10 nu eenmaal ingewikkeld is.

Situatie	10 nu	10 straks
Wettelijke verdeling, ouderlijke boedelverdeling	Nee	Nee
Klassiek vruchtgebruik testament	Nee	Nee
Verdeling nalatenschap samenwonende partners en (stief)kinderen	Ja	Nee
Quasi wettelijke verdeling, waarbij verdeeld als wettelijke verdeling	Ja	Nee
Legaat volle eigendom schuldig blijven inbreng	Ja	Nee
Ik-opa lastbepaling / Turbotestament	Ja	Ja
Superturbotestament (combinatie van huwelijkse voorwaarden en een testament)	? <sup>1</sup>	Ja
Gesplitste aankoop, bij aankoop van een derde	Nee	Ja
Gvg gehuwden (niet handelende echtgenoot)	? <sup>2</sup>	Ja
Vooroverlijden verrichter rechtshandeling	Nee	Ja

<sup>1</sup> Mogelijk dat deze gevallen ook onder de werking van het huidige artikel 10 vallen, aangezien de turbotestamenten dit ook doen. Dit kan anders blijken te zijn, omdat sprake is van een samenstel van rechtshandelingen.

<sup>2</sup> De rechtbank Haarlem heeft op 11 juni 2009 geoordeeld dat in deze situatie geen sprake is van artikel 10 (LJB B17 558) aangezien de langstlevende ouder niet bij de rechtshandeling was betrokken. Tegen deze uitspraak heeft de Belastingdienst hoger beroep aangekondigd.

*Is het mogelijk om tot een evaluatie van artikel 10 nieuwe stijl te komen, twee jaar na de inwerkingtreding van het wetsvoorstel?*

Graag ben ik bereid de wijzigingen in artikel te evalueren aan de hand van wat in de rechtspraak speelt. Met de Koninklijke Notariële beroepsgroep (verder: KNB) heb ik hieromtrent reeds verkennend gesproken.

## **Artikel 10, vijfde lid**

*De CDA-fractie wijst op het voorstel van de KNB om artikel 10, vijfde lid anders te laten luiden. Door de voorgestelde tekst zouden alle verdelingen niet meer onder de werking van artikel 10 vallen. Is het mogelijk om artikel 10, vijfde lid in deze zin aan te passen?*

Momenteel is de toepassing van artikel 10 uitgezonderd voor verdelingen die tot hetzelfde resultaat leiden als de wettelijke verdeling, dus dat alle goederen naar de langstlevende ouder gaan en deze een overbedelings-schuld aan de kinderen heeft. Bij derde nota van wijziging is voorgesteld om de groep waarvoor deze vrijstelling gaat gelden uit te breiden met samenwonende partners. Wel moeten zij het patroon van de wettelijke verdeling volgen. Dat betekent dat partiële verdelingen vanuit de erflater bewerkstelligt, die anders dan onder het erfrecht voor 2003, sindsdien niet meer mogelijk zijn. Voor verdelingen tussen bijvoorbeeld broers geldt dit evenzeer. Ik zou voorshands aan dit patroon willen vasthouden. De uitzondering van artikel 10, vijfde lid kan naar mijn idee niet gelden voor alle verdelingen. Dit zou namelijk mede omvatten verdelingen in de verhouding bloot-eigendom/vruchtgebruik, terwijl voor dergelijke situaties artikel 10 nu juist bij uitstek bedoeld is. Iets soortgelijks geldt voor verdelingen waarbij de onderbedelingsvordering die bijvoorbeeld 500 nominaal beloopt, wordt vastgesteld op een bedrag opeisbaar bij overlijden van de overbedeelde partij waarvan de contante waarde op de dag van verdeling 500 bedraagt. Dit lijkt op een benadering zoals in zogenoemde ik-opa testamenten voorkomt. Ook dit dient binnen het bereik van artikel 10 te blijven.

*De vraag wordt gesteld over de toepassing van artikel 10 in geval van een legaat van een geldsom die pas opeisbaar is bij het overlijden van (door-gaans) de partner van erflater?*

Legaten van geldbedragen door een opa aan en kleinkind die in de nalatenschap aanwezig zijn en die pas opeisbaar zijn bij het overlijden van oma, vallen niet onder artikel 10. In de brief aan de KNB van 12 oktober jl. heb ik aangegeven van welke gedachte ik ben uitgegaan bij de beantwoording van vragen ter zake. Ik hecht er aan op te merken dat de daarbij gehanteerde veronderstelling, opa legateert € 5 000 van het banktegoed onder nummer xy aan kleinkind en het vruchtgebruik daarvan aan oma, één manier is waarop het legaat gestalte kan zijn gegeven. Dit kan dus ook op andere wijzen worden vormgegeven. Indien de formulering in het testament bijvoorbeeld luidt dat er een geldbedrag wordt gelegateerd opeisbaar bij het overlijden van oma, is artikel 10 niet van toepassing, mits dit maar in de nalatenschap van opa aanwezig is. Ik bevestig dus nadrukkelijk dat in de hier bedoelde gevallen artikel 10 niet aan de orde komt.

*Als het gelegateerde bedrag niet in contanten maar wel qua vermogenswaarde in de nalatenschap aanwezig is, is artikel 10 dan van toepassing?*

Indien het bedrag van een geldlegaat weliswaar in waarde in de nalatenschap aanwezig is maar niet in goederen (contanten of een banktegoed), raakt dit legaat toch het vermogen van de erfgenaam op wiens verkrijging het legaat drukt. In het voorgaande voorbeeld is dat oma. Het legaat kan immers niet uit de goederen van de nalatenschap worden uitgekeerd. Daarom is artikel 10 in dit voorbeeld van toepassing.

*Leidt een beroep op een legitieme portie tot artikel 10?*

Een beroep op de legitieme portie vormt een rechtshandeling in de zin van artikel 10. Zoals ik echter in mijn brief van 13 oktober in reactie op het wetgevend overleg heb aangegeven zal artikel 10, bijvoorbeeld indien de langstlevende ouder het vruchtgebruik van de legitieme vordering van het kind behoudt, geen toepassing vinden. Ik zal de Belastingdienst in die zin instrueren.

*Dient de overgangstermijn voor het verdelen van nalatenschappen die al zijn opengevallen niet ook twee jaar te bedragen?*

De termijn voor het verdelen van voor 1 januari 2010 opengevallen nalatenschappen moet inderdaad net zo als bij verdelingen van nadien opengevallen nalatenschappen op twee jaar worden gesteld. Om die reden heb ik bij derde nota van wijziging hierin voorzien en wordt voorgesteld om de verdeling mogelijk te maken tot en met 31 december 2011. Dit behelst dus een periode van twee jaar.

### **Bedrijfsopvolgingsregeling**

*Hoe betreft de staatssecretaris de Kamer bij de totstandkoming van de Uitvoeringsregeling Successiewet en beleidsbesluiten inzake de bedrijfsopvolgingsregeling?*

Het is niet gebruikelijk dat de Kamer vooraf wordt betrokken bij de totstandkoming van de Uitvoeringsregeling Successiewet 1956 en de beleidsbesluiten inzake de bedrijfsopvolgingsregeling. Hierbij hecht ik er overigens aan, aan te geven dat ik de Kamer in een eerder stadium reeds heb geïnformeerd over wat in de Uitvoeringsregeling 1956 geregeld gaat worden. Bovendien sluiten de aanpassingen voor een groot deel aan bij de reeds bestaande artikelen in de Uitvoeringsregeling Successiewet 1956. Ik denk hierbij bijvoorbeeld aan de extra uitzonderingen op het voortzettingsvereiste van artikel 35e, die thans zijn opgenomen in artikel 7d Uitvoeringsregeling Successiewet 1956.

*Waarom kwalificeert een schuldig gebleven vordering van kooppenningen van een onderneming voor de inkomstenbelasting wel en voor de bedrijfsopvolgingsregeling niet als ondernemingsvermogen in de betreffende faciliteiten?*

Dit wordt veroorzaakt door het feit dat de faciliteiten voor de schenk- en erfbelasting als sinds 1 januari 1997 bestaan en de doorschuifregeling bij overlijden in de winstsfeer eerst met ingang van 1 januari 2010 wordt beperkt. Het houden van een vordering vormt geen objectieve onderneming. Voor de faciliteiten voor de schenk- en erfbelasting is reeds vanaf 1997 bekend dat een dergelijke vordering niet kwalificeert voor de faciliteiten, zodat daar geen overgangsrecht voor nodig is in tegenstelling tot bij de doorschuifregeling in de aanmerkelijkbelangsfeer in geval van overlijden, waar deze regeling met ingang van 1 januari niet meer geldt voor zover in de BV beleggingsvermogen aanwezig is.

*Hoe gaat de bedrijfsopvolgingsregeling om met een commanditair vennoot in een besloten CV met een belang van tenminste 5%?*

Een commanditair vennoot in een besloten CV wordt voor de winst behaald met zijn deelname belast in box 1 als zogenoemde medegerechtigde. Hierbij doet de omvang van zijn belang niet ter zake. Indien deze medegerechtigde de voorzetting vormt van een voor zijn rekening gedreven IB-onderneming, kwalificeert de verkrijging van de commanditaire deelname in de CV door de beoogde opvolger voor de bedrijfsopvolgingsregeling. In alle andere gevallen wordt de commandiet in een

besloten CV beschouwd als een belegger, en zijn deelname als een belegging, zodat de verkrijging van deze deelname niet kwalificeert voor de bedrijfsopvolgingsregeling.

*In hoeverre gaan de heffingen bij bedrijfsopvolging uit boven 100% van het bedrijfsvermogen zoals is gesuggereerd in de brief van het Vosmanshuys?*

Bij een bedrijfsopvolging kan een beroep worden gedaan op de doorschuifregeling in de inkomstenbelasting voor de aanmerkelijkbelangheffing en voor de erfbelasting kan een beroep worden gedaan op de faciliteiten in de Successiewet 1956. Daarmee bedraagt de directe totale belastingdruk op het ondernemingsvermogen de erfbelasting verschuldigd over 10% van de waarde van de aandelen. Voor deze erfbelasting kan bovendien nog tien jaar uitstel worden verleend. In geval van een beleggingsvennootschap, of in geval in de BV ook beleggingsvermogen aanwezig is, ligt de druk hoger. De vergelijking inzake de gezamenlijke heffing van inkomstenbelasting (winst uit aanmerkelijk belang) en vennootschapsbelasting (over stille reserves aanwezig in een BV) aan de ene kant bij de erflater, en erfbelasting aan de andere kant bij de verkrijger, zoals door het Vosmanshuys gemaakt, vormt naar mijn opvatting echter geen zuivere vergelijking. Immers de genoemde belastingen worden van verschillende personen (erflater versus verkrijger) geheven en bovendien betreft het geheel andere heffingsobjecten (inkomen versus verkrijging van vermogen). Zowel de aanmerkelijkbelangheffing over de meerwaarde van de aandelen als de heffing van vennootschapsbelasting over stille reserves bij realisatie zijn vormen van een heffing over inkomen (bij de natuurlijke persoon danwel (als «voorheffing») bij de rechtspersoon) van de erflater. De erfbelasting is daarentegen een heffing over geërfd vermogen bij de verkrijger. In die zin meen ik dat de heffing van inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting niet kunnen worden opgeteld bij de heffing van erfbelasting om tot de slotsom te komen dat er meer dan 100% van de waarde van de aandelen wordt belast. De belastingdruk van een aanmerkelijkbelanghouder en zijn erfgenamen is dus ook niet hoger dan die van andere natuurlijke personen en hun erfgenamen. Er doet zich wel optisch gezien een verschil voor. De heffing van bijvoorbeeld een werknemer heeft jaarlijks plaatsgevonden, terwijl de heffing over het inkomen van de aanmerkelijkbelanghouder bij zijn overlijden in één keer plaatsvindt. Deze heffing is tijdens het leven van de aanmerkelijkbelanghouder steeds uitgesteld. Het overlijdensmoment is het uiterste moment waarop de aanmerkelijkbelanghouder naar zijn draagkracht kan worden belast. Voor zover in de BV beleggingsvermogen aanwezig is, bestaat er geen reden meer deze heffing nog langer uit te stellen. Verder is hierbij nog relevant om aan te geven dat niet in iedere situatie de stille reserves in de BV ook te gelden moeten worden gemaakt om de aanmerkelijkbelangheffing te kunnen betalen. Dat zal afhankelijk zijn van de omstandigheden van het geval. Overigens vormt de heffing van vennootschapsbelasting over gerealiseerde stille reserves economisch gezien een voorheffing op de inkomstenbelasting. In die zin past deze heffing ook bij de draagkrachtheffing die de inkomstenbelasting is. Ten slotte merk ik nog op dat de verschuldigde aanmerkelijkbelangheffing en de latente vennootschapsbelasting de omvang van de nalatenschap drukken, zodat minder erfbelasting is verschuldigd.

*Kan het tijdelijk, bijvoorbeeld voor een half jaar, mogelijk worden voor een aandeelhouder die aandelen bezit die ooit een aanmerkelijk belang hebben gevormd, maar dat door verwatering als gevolg van huwelijk of overlijden minder is geworden dan 5% en men niet (meer) heeft gekozen voor het zijn van fictief aanmerkelijkbelanghouder, om vrijwillig terug te*



*keren naar box 2, nu voor deze verwateringssituaties onder de voorgestelde regeling een extra voorziening is opgenomen?*

Ik ben niet voornemens om een dergelijke vrijwillige terugkeer mogelijk te maken. Daartoe dient het volgende. Ten eerste verhoudt een dergelijke terugkeeroptie zich niet met de aanmerkelijkbelangregeling in box 2 en met de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956. De faciliteit is bedoeld voor ondernemers die hun onderneming overdragen aan ondernemers die hun onderneming voortzetten. In geval van aandelen in een BV is in beginsel alleen sprake van een «ondernemer» als de aandeelhouder minimaal 5% van de aandelen in de BV bezit. Het is niet mogelijk om met een kleiner belang dan 5% vrijwillig te opteren voor het box 2 regime, net zo min als dat het mogelijk is om vrijwillig te kiezen voor het zijn van IB-ondernemer. Dit is alleen anders indien het kleinere belang zakt beneden de grens van 5%. Op dat moment houdt de aanmerkelijkbelanghouder op aanmerkelijkbelanghouder te zijn en moet hij in beginsel afrekenen over de meerwaarde. Aangezien er op dat moment geen liquide middelen worden ontvangen door de aanmerkelijkbelanghouder, is het mogelijk om deze afrekening uit te stellen. Men kan er dan voor kiezen om bij fictie aanmerkelijkbelanghouder te blijven en af te rekenen op het moment dat de middelen om de inkomstenbelasting te betalen wel aanwezig zijn. Het is dan ook mogelijk om op ieder gewenst moment af te rekenen over de claim, waarna het belang van minder dan 5% gaat behoren tot box 3. Indien men echter deze keuze heeft gemaakt, heeft men definitief box 2 verlaten. Men is geen, voortgezet ondernemer meer, maar belegger. Vrijwillige terugkeer naar box 2 is niet mogelijk. Ten tweede kwalificeert de fictief aanmerkelijkbelanghouder reeds onder de huidige regeling als een ondernemer voor de bedrijfsopvolgingsregeling. Nu de voorgestelde wetgeving niets nieuws brengt voor de fictief aanmerkelijkbelanghouder, zie ik geen reden om daarvoor een voorziening te treffen. Het nieuwe aspect waar de vraag op doelt, ziet op de verwatering van een indirect gehouden aanmerkelijk belang. Dit betreft dan situaties waarin een aanmerkelijkbelanghouder via een holding een belang in een werkmaatschappij houdt dat indirect gezien kleiner is dan 5%. De schenker of erflater is aanmerkelijkbelanghouder in de zin van box 2. De verkrijging van de aandelen in de holding kwalificeert echter niet voor de bedrijfsopvolgingsregeling, omdat hij indirect niet minimaal 5% houdt in de werkmaatschappij. Vandaar dat ik voor die situatie een voorziening heb getroffen voor die situatie waarin het indirect gehouden belang ooit een keer minimaal 5% is geweest en alleen door verwatering van het direct gehouden aanmerkelijk belang in de holding kleiner wordt dan 5%, heb ik een voorziening getroffen. Hiermee ontstaat een gelijkstelling met een rechtstreeks gehouden fictief aanmerkelijk belang in een werkmaatschappij dat per definitie kleiner is dan 5%. In tegenstelling tot wat wellicht wordt gedacht, is de voorgestelde regeling ten aanzien van indirect gehouden belangen van minder dan 5% en groter dan 0,5% een tegemoetkoming voor iedere (fictief) aanmerkelijkbelanghouder van een holding en dus geen voorziening voor een fictief aanmerkelijkbelanghouder die een rechtstreeks belang heeft in de werkmaatschappij. Daarvoor is een voorziening ook niet nodig, omdat, zoals gezegd, ten aanzien van zijn positie niets gaat veranderen met ingang van 1 januari 2010.

### **Schuldigerkenningen uit vrijgevigheid; rente in notariële akte**

*Moet het aanpassen van een rente van een opgemaakte schuldkerkenning uit vrijgevigheid per notariële akte geschieden?*

Deze vraag is, net zoals de vraag of een schuldkerkenning uit vrijgevigheid bij notariële akte plaats moet vinden, een civielrechtelijke vraag. De beantwoording ligt daarom niet primair bij mij. Wel merk ik op dat in de

tweede nota van wijziging is opgenomen dat voor schuldigerekeningen die reeds voor 2010 zijn opgemaakt overgangsrecht is voorgesteld. Dit overgangsrecht houdt in dat deze schuldigerekeningen worden geëerbiedigd als er een zakelijke rente is overeengekomen. Er is dan geen sprake van heffing op grond van artikel 10 als de rente daadwerkelijk jaarlijks is betaald. Voor deze gevallen is het overeenkomen van een andere rente dan ook niet vereist, zodat de vorm waarin dat zou moeten gebeuren niet aan de orde komt.

*Is de Staatssecretaris bereid een register op te zetten om zekerheid te geven dat wordt nagelaten of gegeven aan SBBI's?*

Het opzetten van een register voor SBBI's brengt administratieve lasten mee voor de SBBI's en hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. Naar verwachting zullen er meer dan 100 000 instellingen aangemerkt kunnen worden als een SBBI. Dit betekent een enorme werklust voor de Belastingdienst.

Het is de vraag of die (administratieve) lasten en uitvoeringskosten opwegen tegen de geclaimde voordelen. Voor schenkingen en nalatenschappen geldt straks ten minste de algemene vrijstelling van € 2000. De SBBI-vrijstelling gaat pas een rol spelen bij grotere schenkingen en nalatenschappen en het is niet aannemelijk dat – anders dan thans – in de toekomst heel vaak grotere bedragen zullen worden geschonken of gelegateerd. Tot op heden zijn bij de Belastingdienst in ieder geval slechts enkele gevallen bekend. De dynamiek in de sector SBBI is groot, zodat een organisatie dit jaar SBBI kan zijn en volgend jaar niet meer. Hierdoor biedt een register – met name voor erfstellingen – maar een zeer beperkte zekerheid omtrent de status van de SBBI. Immers deze kan per jaar veranderen met alle gevolgen van dien. Overigens is er altijd vooroverleg met de Belastingdienst mogelijk over de SBBI-status van een organisatie.

Het opzetten van een lijst van SBBI's vereist een uitvoeringsorganisatie à la die van de ANBI met de bijbehorende stroom van brieven en beschikkingen, bezwaren en beroepen, toezicht, registratiesysteem en beheersorganisatie. Gezien het feit dat de omvang van de groep SBBI's veel groter is dan de groep ANBI's, hebben we het over een heel grote investering. Bovendien zullen er forse administratieve lasten voor de betrokken organisaties ontstaan. De initiële kosten en investeringen worden ruw geschat op rond de € 1 miljoen voor het bouwen van een SBBI-beschikkingen- en registratiesysteem en zeker 35 tot 70 formatieplaatsen met € 2,5 tot 6 miljoen aan structurele personeelskosten.

Dit acht ik in deze tijd van grote druk op de Belastingdienst-organisatie en gezien de budgettaire problemen van de Belastingdienst niet realistisch.

In het kader van de ANBI-regeling graag een (overgangs)regeling voor mensen die de verplichting zijn aangegaan een periodieke gift te doen en dit hebben gedaan in de verwachting dat de ontvanger een ANBI was en de schenking dus vrijgesteld in de Successiewet 1956 en aftrekbaar in de inkomstenbelasting was.

Als de bevoordeelde ANBI door de wetswijziging niet meer kwalificeert als ANBI, dan vervallen de fiscale voordelen in het kader van de ANBI-regeling. De fractie van het CDA verzoekt mij te regelen dat mensen die een verplichting aangegaan zijn een periodieke gift te doen aan deze verplichting niet meer hoeven te voldoen. Ik kan aan dat verzoek niet tegemoetkomen, omdat de aangegane verplichting een periodieke gift te doen een civielrechtelijke aangelegenheid is waar ik volledig buiten sta en waar ik geen invloed op uit kan oefenen.

*Welke zijn de eventuele voor- en nadelen van het toestaan van het schriftelijk vastleggen van een periodieke gift in een onderhandse akte in plaats*

*van in de huidige wet Inkomstenbelasting 2001 voor de aftrekbaarheid van de periodieke gift vereiste notariële akte.*

Het voordeel van een onderhandse akte is dat het de drempel verlaagt een periodieke gift te doen. Het kan ook tot kostenbesparing leiden. Dat zijn zeker twee positieve punten. Echter, de notariële akte geeft zekerheid over de inhoud en dagtekening van de aangegane verplichting een periodieke gift te doen. Dit is voor de controleerbaarheid van de giftenaftrek van essentieel belang. Het vervallen van de voorwaarde van een notariële akte zou ertoe kunnen leiden dat de fiscaal heel aantrekkelijke regeling van de giftenaftrek gemakkelijk misbruikt zou kunnen worden.

*Is de staatssecretaris bereid tot het voeren van overleg met de sector?*

Aan het verzoek van de fractie van het CDA met de ANBI- en SBBI-sector vóór 1 juli 2010 evaluerend overleg te voeren over de uitvoering en uitwerking van de ANBI- en SBBI-regeling kom ik graag tegemoet.

*Kan de staatssecretaris zijn toezegging bevestigen dat in de aangekondigde notitie over het Nederlandse fiscaal verdragsbeleid zijn opvatting over eventuele economische dubbele belasting wordt uiteengezet?*

Dienaangaande bevestig ik mijn eerder gedane toezegging dat ik in die notitie nader zal ingaan op economische dubbele belasting en verdrags-toepassing.

*De fractie van het CDA stipt nog een aantal punten over APV's aan. Allereerst wordt aandacht gevraagd voor de tegenbewijsregeling van artikel 2.14a, lid 7 Wet IB 2001. Dit lid – aangeduid als een toerekeningsstop – brengt met zich dat geen toerekening van het vermogen van een APV aan de inbrenger plaatsvindt als het APV zelf in een redelijke heffing naar de winst wordt betrokken. De vraag is of er bezwaren tegen zijn slechts te bepalen dat vermogensbestanddelen «in een reële heffing moeten worden betrokken» in het andere land, ongeacht of die heffing plaatsvindt bij een subject of een object?*

Laat ik in mijn antwoord voorop stellen dat toerekening aan en heffing bij de inbrenger alleen aan de orde komt met betrekking tot het discretionaire («zwevend») deel van het APV. Voor zover een ander een concreet, juridisch afdwingbaar recht heeft richting het APV wordt dit recht aan deze gerechtigde toegerekend. Woont de gerechtigde in het buitenland dan is zijn woonland heffingsbevoegd en kan dat land zelf bepalen hoe deze gerechtigde in de heffing aldaar wordt betrokken. Wordt daarentegen vastgesteld dat sprake is van een discretionair deel dan wordt toegerekend aan de inbrenger tenzij zich een bijzondere situatie voordoet: het APV wordt zelf belast. Er vindt dan geen toerekening aan de inbrenger plaats als het APV zelf in een naar Nederlandse maatstaven redelijke heffing van ten minste 10% naar de winst wordt betrokken: de zogenoemde toerekeningsstop. De toerekeningsstop komt niet in beeld als een ander, ik neem aan dat hier bedoeld wordt op een begunstigde, in het buitenland in de heffing wordt betrokken. De reden hiervan is dat mij geen rechtsstelsels of gevallen bekend zijn waarin begunstigten ter zake van een discretionair deel van een APV in het buitenland in de heffing worden betrokken. Voor APV's ligt dit anders: ik ken enkele gevallen waarin het APV zelf in de heffing wordt betrokken, bijvoorbeeld in de Verenigde Staten van Amerika.

*Graag een nadere uitleg over het vierde lid van artikel 2.14a Wet IB 2001.*

Ingevolge die bepaling wordt onder een erfgenaam bij wetsfictie ook

verstaan een persoon die weliswaar is onterfd maar die uiteindelijk begunstigde is van het APV. Deze bepaling beoogt zogenoemde «ontervingsconstructies» tegen te gaan. Na indiening van het wetsvoorstel werd in de literatuur en daarna in het nader verslag gewezen op deze constructie en de onwenselijkheid ervan. De voorgestelde bepaling ziet op bijzondere situaties, waarvan ik verwacht dat ze juist door deze maatregel niet veel zullen voorkomen. Zonder deze maatregel zou misbruik op de loer liggen. Het zal in de praktijk inderdaad niet op voorhand zonder meer duidelijk zijn of iemand onder deze bepaling valt; het zal van de feiten en omstandigheden afhangen of een onterfde persoon of zijn partner of bloed- of aanverwant in de rechte lijn in wezen toch als begunstigde gerechtigd is richting het APV. De term «mede» is gebruikt om het onderscheid aan te brengen ten opzichte van erfgenamen ingevolge boek 4 van het Burgerlijk wetboek.

*Welke toerekening gaat gelden voor de toepassing van de nieuwe volzin van lid 6 van artikel 2.14a Wet IB 2001?*

Het zesde lid ziet op de situatie dat een gebruikelijke toerekening kan worden ontgaan door de bewuste bloed- of aanverwanten te onterven maar hen wel als begunstigde van een afgezonderd particulier vermogen te benoemen. Dit acht ik onwenselijk en daarom is voorgesteld te bepalen dat onder een erfgenaam ook wordt begrepen degene die als erfgenaam is uitgesloten maar wel begunstigde is van een afgezonderd particulier vermogen. Vorenstaande geldt eveneens voor volgende generaties en ingeval een of meerdere generaties worden overgeslagen: de ouder onterft zijn kind en wijst zijn kleinkind of zijn partner aan als begunstigde. Bij een onterfde persoon wordt in de praktijk vooral gedoeld op (klein)kinderen, (groot)ouders, broers, zusters van de erflater die door de wet als erfgenamen tot zijn nalatenschap zouden kunnen worden geroepen maar krachtens uiterste wilsbeschikking zijn uitgesloten. De gekozen terminologie beoogt een ruim toepassingsbereik om allerhande constructies binnen de familie onder het toepassingsbereik van artikel 2.14a van de Wet inkomstenbelasting 2001 te laten vallen. Bedacht dient wel te worden dat het ook hier om uitzonderingssituaties gaat en de inspecteur een tegenbewijsmogelijk krijgt. De inspecteur dient wel te beschikken over zeer zwaarwegende bewijzen om af te wijken van het testament en toe te rekenen op een wijze die in wezen aansluit bij de echte bedoelingen van partijen. Gedacht kan worden aan bijvoorbeeld de situatie dat de 99%-erfgenaam in het buitenland woont en dat de 1%-erfgenaam, die in Nederland woont en voor 50%-begunstigde is van APV. In een dergelijke situatie heeft de inspecteur de mogelijkheid toe te rekenen op basis van een 50-50% verdeling. Met een dergelijke toedeling wordt een eindresultaat bereikt dat uitkomt op een ongeconstrueerde erfrechtelijke verdeling die ingevolge het eerste lid op normale wijze in de heffing wordt betrokken. Is de belastingplichtige het met deze toerekening niet eens, dan kan hij vanzelfsprekend de rechter om een oordeel vragen. De bewijslast rust dan op de inspecteur. Al met al acht ik deze systematiek evenwichtig.

*Wanneer komt de brief over de defiscalisering?*

De brief over de defiscalisering in de Wet Inkomstenbelasting 2001 van vorderingen en schulden die zijn ontstaan krachtens erfrecht eind 2009 gereed kan zijn. Ik heb die brief toegezegd voor eind 2009 begin 2010. Ik zal echter mijn uiterste best doen om de brief al dit jaar naar de Kamer te zenden.

*Ziet de staatssecretaris mogelijkheden voor een functie van een gratis attest van erfopvolging, te verkrijgen bij de Belastingdienst als vervanging van de verklaring van erfrecht in standaardgevallen?*

Ik zal dit onderzoeken samen met de minister van Justitie en u hierover over enkele maanden bij brief informeren.

*Kan de Staatssecretaris aangeven wat precies de aankondiging van de Europese Commissie (hierna: EC) over een «Succession certificate» inhoudt wat zijn visie daarop is?*

De EC bereidt een voorstel voor, dat tot doel heeft uniforme regels vast te stellen voor het toepasselijk recht inzake de afwikkeling van nalatenschappen binnen de Europese Unie, waar meerdere lidstaten bij zijn betrokken. Het voorstel strekt niet tot harmonisering van het eigen (materiële) erfrecht van de lidstaten. De praktijk is nu dat de bestaande verschillen tussen lidstaten ertoe leiden dat op een nalatenschap verschillende nationale regels moeten worden toegepast. Deze verschillende regels vormen soms een belemmering voor een adequate afwikkeling van de nalatenschap. Het voorstel neemt de laatste gewoontelijke verblijfplaats als uitgangspunt voor de afwikkeling van de totale nalatenschap, met de mogelijkheid dat de erflater zelf vooraf kiest voor het recht van de staat waarvan hij de nationaliteit bezit. Het voorstel bevat ook een uniform model voor een Europese verklaring van erfrecht. Hiermee kunnen de erfgenamen aantonen dat zij recht hebben bijvoorbeeld op het banktegoed van de overledene. De minister van Justitie is de eerstverantwoordelijke voor de beoordeling van het voorstel van de EC. Het voorstel ziet alleen op het erfrecht dat moet worden toegepast op een (totale) nalatenschap, en niet op de successiebelasting. De successiewetgeving van de EU-staten wordt dan ook niet geraakt door het voorstel van de EC: de successiewetgeving blijft de uitsluitende bevoegdheid van de lidstaten. Daarmee heeft het voorstel van de EC ook geen gevolgen voor het wetsvoorstel modernisering Successiewet 1956.

#### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van GroenLinks**

*Graag aandacht voor de budgettaire dekking van het wetsvoorstel. Kan de Staatssecretaris toezeggen dat er maatregelen worden genomen als de APV's minder opbrengen dan geraamd.*

Zoals ik al eerder heb aangegeven zie ik geen aanleiding om te veronderstellen dat de dekking niet wordt gehaald. De ramingen zijn behoedzaam maar het blijft natuurlijk wel een raming. Het lastige bij APV's is dat zij zich nagenoeg altijd ophouden in belastingparadijzen en daarvan is het bekend dat men niet scheutig is met het verstrekken van (financiële) informatie. Op basis van een door Belastingdienst bijgehouden computerapplicatie vanaf 2002 heb ik wel een goed beeld gekregen van het vermogen van APV's dat sindsdien in kaart is gebracht waarbij Nederlandse belastingplichtigen betrokken zijn. Het gaat hier in mijn ogen om een topje van de ijsberg. Vanuit deze computerapplicatie heeft het ministerie van Financiën geraamd. Er wordt geschat dat er circa 2500 trusts, 2500 SPF's en 400 overige doelvermogens (Stiftungen, Foundations, Anstalts, stichtingen) zijn waarbij Nederlandse heffingsbelangen spelen. De Belastingdienst heeft vastgesteld dat een APV gemiddeld een vermogen heeft van € 2,7 miljoen. In de markt is bekend dat een substantieel bedrag in een APV moet zijn gestort wil dat rendabel zijn gelet op de instandhoudingskosten van een dergelijke hybride rechtsfiguur. Deze aanname wordt bevestigd door externe deskundigen. Er zijn tevens ook enkele zeer grote APV's in beeld waarbij het vermogen uitkomt boven € 1 miljard. Te verwachten is dat als gevolg van de nieuwe wetgeving nog

verschillende zeer grote APV's in beeld komen. Op basis van deze cijfers komen wij uit op een raming van € 30 miljard vermogen. Over deze vermogens wordt in het nieuwe stelsel jaarlijks inkomstenbelasting geheven en bij overlijden van de inbrenger wordt erfbelasting geheven. Schenkt het APV dan komt schenkbelasting in beeld. De cijfers van de Belastingdienst en mijn ramingen heb ik aangehouden tegen rapporten van organisaties als de OESO, het IMF, Boston Consulting Group, Oxfam-Novib, Tax Justice Network, Merrill Lynch/Cap Gemini en anderen. De schattingen in deze rapporten over vermogens van particulieren in belastingparadijzen en gemiste belastingopbrengsten overtreffen mijn raming verre. Als ik deze cijfers vertaal naar Nederlandse belangen dan becijferen zij de gemiste belastingopbrengsten op een veelvoud van de door mij geraamde opbrengsten. Gegeven de onzekerheden die aan de ramingen zijn verbonden, ben ik evenwel behoedzaam te werk gegaan. Uiteindelijke realisatie van de maatregelen voor APV's is endogeen, zoals dat geldt voor alle belastingmaatregelen: zowel meevallers als tegenvallers zijn verdisconteerd. Mocht niettemin uit de evaluatie blijken dat de opbrengsten in betekende mate mee- of tegenvallen, dan kan dit reden zijn voor een nieuwe politieke afweging. Op deze manier is gewaarborgd dat een eventuele tegenvallende opbrengst niet automatisch wordt afgewenteld op de gewone burger.

#### *Betalen mantelzorgers de prijs voor uniformering partnerbegrip?*

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of hun visie juist is dat mantelzorgers de prijs betalen van de uniformering van het partnerbegrip. Allereerst merk ik hierbij op dat het al dan niet zijn van mantelzorgers geen relevant criterium is voor de invulling van het partnerbegrip. Wel is er bij de herziening van de tarief- en vrijstellingenstructuur voor gekozen om zogenoemde tweerelaties in de rechte lijn en meerrelaties uit te sluiten van het partnerbegrip, omdat in die gevallen niet kan worden gesproken van een wederzijdse zorgplicht. Deze verkrijgers komen daardoor niet langer in aanmerking voor het hogere vrijstellingsbedrag voor partners. Hiermee is een budgettaire opbrengst gemoeid van € 18 miljoen, zijne het totaal van € 7 miljoen bij tweerelaties in de rechte lijn en € 11 miljoen bij meerrelaties.

#### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van de ChristenUnie**

##### **Artikel 10**

*Kan bevestigd worden dat een niet opeisbaar legaat niet onder het toepassingsbereik van artikel 10 valt?*

Zoals ik hiervoor bij een gelijkkluidende vraag van de leden van de CDA-fractie heb aangegeven, leidt een niet opeisbaar legaat niet tot artikel 10 mits het uit te keren bedrag aanwezig is in de nalatenschap.

*Zou er geen eerbiediging moeten zijn voor situaties waarin onder de resolutie van 30 november 1964 een rechtshandeling is gepleegd die na 1 januari 2010 tot toepassing van artikel 10 leidt?*

In zijn algemeenheid geldt dat regelgeving van toepassing is op belastbare feiten die zich voordoen onder de geldigheid van die betreffende bepalingen. Het feit waarbij de erfbelasting, en hier meer in het bijzonder artikel 10, aangrijpt, is het overlijden van iemand. Indien dat overlijden plaatsvindt onder het regime zoals dat geldt na inwerkingtreding van een wetwijziging, geldt voor de betrokken belastingplichtigen alle voordelen en nadelen van de doorgevoerde wijzigingen. Om die reden, en ook omdat de resolutie van 30 november 1964 alleen geldt voor onroerende

zaken, meen ik dat een eerbiedigende werking voor rechtshandelingen van voor de invoeringsdatum van de wetwijziging meer nadelen met zich meebrengen dan voordelen.

*Zou er geen uitzondering moeten gelden voor verdelingen van oude nalatenschappen die niet binnen 2 jaar na het openvallen van de nalatenschap plaatsvinden?*

Nu voor de verdeling van «oude» nalatenschappen bij derde nota van wijziging de termijn op twee jaar is gesteld, meen ik dat de betrokken erfgenamen een voldoende termijn is gegund om de verdeling alsnog tot stand te brengen.

*Kunnen de voorwaarden waaraan de SBBI's moeten voldoen in een ministeriële regeling worden opgenomen?*

Het antwoord op deze vraag is dat de voorwaarden (voor de toepassing van de vrijstelling) voor SBBI's reeds opgenomen zijn in artikel 32, eerste lid, onder 8°, Successiewet 1956 wat betreft de erfbelasting en in artikel 33, eerste lid, onder 13°, Successiewet 1956 wat betreft de schenkbelasting. Aanvullende regelgeving in een ministeriële regeling is niet nodig.

### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van de PVV**

*Ook de fractie van de PVV vraagt aandacht de budgettaire dekking van het wetsvoorstel. De fractie van de PVV verzoekt om meer opbrengsten dan geraamd in te boeken.*

Ik ben verheugd over het enthousiasme van de PVV voor de maatregelen inzake APV's maar zie onvoldoende aanleiding om de opbrengsten naar boven bij te stellen. Een behoedzame raming acht ik meer verantwoord, zeker gelet op de complexiteit van ramingen van vermogens in APV's. Ik houd vast aan de budgettaire uitgangspunten die ik vanaf het moment van indiening van het wetsvoorstel heb gehanteerd. Ik verwijs tevens naar het antwoord dat gegeven is op de vraag van de fractie van Groen Links over de budgettaire dekking.

*Kan commentaar worden gegeven op de brief van Boer van 26 oktober 2009? Daarin reageert deze op de brief van de parlementair advocaat (hierna: PA) d.d. 7 oktober 2009.*

Voordat ik op de brief van Boer inga, wil ik de aandacht erop vestigen dat het wetsvoorstel als zodanig niet in strijd kan zijn met de goede trouw onder een verdrag, zoals de PA ook terecht stelde.

Allereerst zal ik in meer algemene zin commentaar geven, om vervolgens in te gaan op verschillende aspecten die in de brief aan de orde worden gesteld. Ik wil benadrukken dat de analyse van de PA naar mijn oordeel helder en juridisch duidelijk is en dat volgens de PA Nederland met betrekking tot de toerekeningsfictie niet in strijd met verdragstrouw handelt. Wat betreft de brief van de heer Boer merk ik op dat de heer Boer met mij van oordeel is dat belastingverdragen in beginsel niet van toepassing zijn op gevallen van economische dubbele belasting. Bovendien dient bij de kwestie van de economische dubbele belasting en verdragtoepassing steeds voor ogen gehouden te worden dat deze kwestie slechts in uitzonderingsgevallen aan de orde is, aangezien immers de meeste APV's gevestigd zijn in niet-verdragslanden. De redactie van Vakstudie Nieuws spreekt in dit verband dan ook van «een storm in een glas water».<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Vakstudie Nieuws 21 oktober 2009, 2009/50.5.

Ik ben van mening dat de kwestie van verdragstrouw in dit verband in perspectief dient te worden gezien: er mag niet verondersteld worden dat voor alle andere verdragslanden de behandeling van APV's onder verdragen glashelder is. De meeste landen worstelen met de problematiek en er zijn verschillende opvattingen over die behandeling. Dat is ook de reden waarom de meeste verdragen geen oplossing bevatten. In OESO-verband is de problematiek reeds vele jaren onderwerp van discussie, maar het is nog steeds niet gelukt om tot een eenduidige oplossing te komen. Zo is in het OESO-rapport 1999 over partnerships uiteindelijk geen regeling voor trusts (en andere APV's) opgenomen. Men kan dan ook moeilijk concluderen dat de mogelijk dubbele economische dubbele heffing «onbehoorlijk» zou zijn ten opzichte van de andere verdrag-sluitende staat. Het is immers ook voor de verdragspartner geen uitgemakte zaak hoe onder verdragen om te gaan met APV's.

In zijn brief spreekt de heer Boer een gevoel van de twijfel uit met betrekking tot de gerechtvaardigheid van de wellicht ontstane economische dubbele heffing. Daarover wil ik opmerken dat ik mij niet wil baseren op gevoelens, maar op een juridische analyse. De PA heeft, evenals ik zich gebaseerd op een juridische benadering, die leidt tot een zeer pleitbaar standpunt. Zoals bij de interpretatie van elke wet is het uiteindelijke oordeel aan de rechter. En zoals gezegd ben ik, net als de PA, niet pessimistisch over de uitkomst.

Ook wil ik u erop wijzen, dat de brief onterecht verwijst naar het Haagse Trustverdrag<sup>1</sup> om aan te geven dat APV's niet tot het vermogen van inwoners van Nederland behoren en naar reguliere (internationale) fiscale opvattingen niet aan hen zouden worden toegerekend. Ik wil benadrukken dat dat verdrag expliciet toelaat een trust te negeren als de toepassing van de belastingwetgeving dat vereist. Uitdrukkelijk is aan de nationale wetgevers overgelaten hoe in fiscalibus om te gaan met trusts. Wat betreft het in de brief genoemde arrest inzake *fraus legis* van de Hoge Raad<sup>2</sup> en de CFC-regelgeving in de brief stel ik mij op het standpunt dat het om casuïstische c.q. specifieke kwesties gaat, die niet zonder meer zijn door te trekken naar de voorgestelde behandeling van APV's.

Wat betreft de onvoorziene effecten die als gevolg van de toerekeningsfictie kunnen optreden ten aanzien van buitenlandse bronheffingen (wat mag welk land inhouden en wat verrekent Nederland?), merk ik op dat het, gelet op het gegeven voorbeeld, gaat om de ingewikkelde triangular case-problematiek, die ook op andere terreinen speelt en mede samenhangt met de dispariteit van belastingstelsels. Deze problematiek zal ik beoordelen in het licht van de passage over verrekening van buitenlandse bronbelasting in de memorie van toelichting (punt 5.8) op het wetsvoorstel.

Ten slotte constateerde ik dat in de brief onterecht gesteld wordt, dat de voorgestane behandeling van APV's in strijd zou zijn met Europees recht, omdat het Hof van Justitie EG bij misbruikbestrijding «maatwerk» zou vereisen. Ik wil benadrukken dat het wetsvoorstel binnenlandse APV's en buitenlandse APV's gelijk behandelt, zodat strijdigheid met het primaire gemeenschapsrecht niet aan de orde is. Er is kortom geen sprake van belemmering van de vrijheid van vestiging of de vrijheid van kapitaalverkeer en de jurisprudentie van het Hof van Justitie EG op het gebied van misbruikbestrijding vindt mitsdien geen toepassing.

<sup>1</sup> Verdrag inzake het recht dat toepasselijk is op trusts en inzake de erkenning van trusts, 's-Gravenhage 1 juli 1985, Trb. 1985, 141.

<sup>2</sup> HR 6 december 2002, nr. 36 773, BNB 2003/285.

*De leden van de fractie van de PVV vragen hoeveel ANBI's als gevolg van de voorgestelde maatregelen hun status zullen verliezen en of de voor deze maatregelen geraamde opbrengst van € 54 miljoen niet te laag is ingeschat.*



Op dit ogenblik kan nog niet worden aangegeven hoeveel ANBI's hun status zullen verliezen. Dit zal eerst duidelijk worden nadat de aangekondigde controleprocedure zal zijn afgerond. Om die reden zal voor de budgettaire effecten van de maatregel moeten worden volstaan met een redelijke inschatting. Met inachtneming van de aan een dergelijk inschatting inherente onzekerheidsmarges is geraamd dat de opbrengst kan worden gesteld op ongeveer 10% van de belastingderving die thans met ANBI's is gemoeid in de inkomstenbelasting en de schenk- en erfbelasting. Dit betreft een bedrag van € 54 miljoen.

De fractie van de PVV heeft aangegeven dat de voorgestelde SBBI-regeling onvoldoende rechtszekerheid biedt over de toepassing van de SBBI-vrijstelling wegens het ontbreken van een SBBI-register. Daarop is mijn reactie dat zekerheid over de toepassing van de SBBI-vrijstelling verkregen kan worden door overleg met de Belastingdienst. De fractie van de PVV stelt ook dat het ontbreken van een SBBI-register tot willekeur in de toepassing van de SBBI-vrijstelling kan leiden. Mijn reactie daarop is dat de kans op willekeur zeer gering is, omdat de beoordeling van de vrijstelling in handen van de Inspecteur Successie is die met een kleine technische organisatie opereert op slechts drie locaties, zodat beleidsafstemming en gelijke behandeling in voldoende mate zijn gewaarborgd.

De fractie van de PVV vroeg naar onderscheid in de aftrekbaarheid in de inkomstenbelasting van de periodieke giften bij SBBI's. Daarop is het antwoord dat de SBBI-regeling geen onderscheid in de aftrekbaarheid van de periodieke giften maakt. Periodieke giften aan SBBI's zijn immers niet aftrekbaar in de inkomstenbelasting. Slechts periodieke giften aan ANBI's en aan niet aan vennootschapsbelasting onderworpen verenigingen met ten minste 25 leden komen in aanmerking voor de aftrek. Deze laatste groep (verenigingen) zouden SBBI's kunnen zijn.

Waarom moet bij direct opeisbare leningen ten minste 6% rente worden vergoed om te voorkomen dat deze lening een schenking van een vruchtgebruik inhoudt. Waarom, zo vragen die leden, is niet aangesloten bij het forfaitair rendement van 4% in box 3 van de Wet inkomstenbelasting 2001? De rente die vereist is in het voorgestelde artikel 15 is gelijk aan het forfaitaire rendement dat in de Successiewet 1956 geldt voor een vruchtgebruik. Deze rente bedraagt momenteel 6%. Dit percentage wordt in vele artikelen in de Successiewet 1956 toegepast en het zou inconsistent zijn in artikel 15 een ander percentage te nemen. Aanvankelijk was voorgesteld dit percentage in de Successiewet, net als in box 3 van de Wet inkomstenbelasting 2001, op 4% te stellen. Omdat dit er onder meer toe zou leiden dat in veel gevallen de verkrijging door kinderen zwaarder belast zou worden, is hier van afgezien en is het percentage gehandhaafd op 6%.

### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van de SGP**

*Kan de staatssecretaris iets regelen voor gehuwden die van tafel en bed gescheiden zijn, die geen andere partner hebben?*

In de nieuw voorgestelde partnerdefinitie worden zij niet meer als echtgenoten of partners aangemerkt. Ik ben bereid in het vigerende Beleidsbesluit voor ex-echtgenoten een goedkeuring te verlenen op grond waarvan een van tafel en bed gescheiden echtgenoot voor het erftarief behandeld wordt als een echtgenoot (tariefgroep I). Wellicht ten overvloede merk ik hierbij op dat deze van tafel en bed gescheiden echtgenoten wel naar de notaris moeten om in een testament een dergelijke bevoordeling op te nemen; zij erven volgens het erfrecht niet automatisch van elkaar.

*De leden van de SGP-fractie vragen of een zangkoor en een muziekvereniging kunnen kwalificeren als ANBI.*

Ik heb reeds in de nota naar aanleiding van het verslag aangegeven dat het antwoord op de vraag of een instelling als ANBI kwalificeert sterk afhankelijk is van de feiten en omstandigheden. Om als ANBI aangemerkt te worden, zal een instelling uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut moeten dienen. Ik heb toen met betrekking tot zangkoren geantwoord dat dit in het algemeen niet het geval zal zijn, omdat doorgaans de particuliere belangen van de aangesloten leden voorop zullen staan. Dit betekent echter niet dat een zangkoor dan wel een muziekvereniging nooit als ANBI kan kwalificeren. Er zijn echter misschien gevallen denkbaar waarbij activiteiten worden ontplooid uitsluitend gericht op de gemeenschap. In dat soort situaties zullen deze activiteiten moeten worden afgewogen tegen het particuliere belang van de leden van het zangkoor of de muziekvereniging. Wat dat betreft is het bij een zangkoor of muziekvereniging niet anders dan bij een sport- of scoutingclub. Bij zulke activiteiten hangt het dan ook zeer van de doelstelling en de concrete feiten en omstandigheden af hoe de instelling wordt gekwalificeerd. De beoordeling daarvan is aan de Belastingdienst en dit moet van geval tot geval.

Verder vragen de leden van de SGP-fractie onder verwijzing naar de antwoorden op de kamervragen hierover (Kamerstukken II 2008/09, Aanhangsel, blz. 4793) naar de stand van zaken in het onderzoek naar de vraag of het zoekmechanisme van de ANBI-lijst zodanig kan worden verbeterd dat naast de statutaire benaming van de ANBI ook een functionele werknaam kan worden vermeld op de ANBI-lijst. Hierover kan ik opmerken dat het onderzoek is afgerond. Ik ben verheugd te melden dat instellingen de mogelijkheid krijgen om op het aanvraagformulier voor de ANBI-status ook hun functionele naam in te vullen. De bestaande ANBI's kunnen een eventuele functionele naam invullen op het formulier waarop ze aangeven of ze wel of niet voldoen aan de nieuwe voorwaarden voor ANBI's («Verklaring nieuwe voorwaarden ANBI's»). Hierdoor wordt het in de loop van 2010 mogelijk om ANBI's onder meerdere namen op te zoeken

### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van de SP**

*De fractie van de SP vraagt eveneens aandacht voor de budgettaire dekking van het wetsvoorstel. De fractie van de SP vraagt zich in het bijzonder af of de nieuwe wetgeving wel de verwachte opbrengsten oplevert terwijl dat niet lukte met behulp van de besluiten uit 1993, 1995, 2000 en 2005.*

Van belang is om te onderscheiden tussen wetgeving en beleid. Een beleidsbesluit schept geen heffingsmogelijkheden, het bevat aanwijzingen voor de praktijk en draagt de inspecteurs op hoe te handelen. In de trust-arresten van 18 november 1998 is de Hoge Raad voorbij gegaan aan het beleid zoals was opgenomen in de vermelde besluiten. Een wettelijk kader ontbreekt. Met de nieuwe wetgeving is het vereiste wettelijke kader er wel. Belastingplichtigen, inspecteurs en rechters krijgen zodoende de benodigde handvatten hoe moet worden omgegaan met APV's. Ik verwijs voor het overige naar het antwoord dat gegeven is op de vraag van de fracties van Groen Links en PVV over de budgettaire dekking.

*Ook de fractie van de SP vraagt in te gaan op de reactie van mr. Boer naar aanleiding van het advies van de parlementair advocaat.*

Ik verwijs hier naar mijn antwoord op de gelijklopende vraag van de PVV.

*Graag een reactie op de tariefstructuur, die naar het oordeel van de SP alleen profijt oplevert voor miljonairs.*

Het door de leden van de fractie van de SP opgeroepen beeld dat alleen grote vermogens profiteren van de nieuwe tarieven en vrijstellingen is niet juist. Aan de ene kant worden de toptarieven inderdaad verlaagd, maar daar staat een aanzienlijke verhoging van de vrijstellingen tegenover. Zo wordt de huidige drempelvrijstelling voor (klein)kinderen van € 10 323 omgezet naar een voetvrijstelling van € 19 000. Dit heeft tot gevolg dat een kwart van de ruim 90 000 (klein)kinderen die thans jaarlijks successierecht moeten betalen, in het nieuwe stelsel in het geheel buiten de erfbelasting zullen blijven. Dit betreft ruim 23 000 (klein)kinderen met kleine verkrijgingen.

In het tariefvoorstel van de leden van de fractie van de SP wordt de vrijstelling voor (klein) kinderen verder opgetrokken naar € 60 000. Dit wordt gefinancierd door een verhoging van de toptarieven, waarbij het toptarief voor kinderen zelfs 3%-punt hoger komt te liggen dan het huidige toptarief van 27%. Dit komt in strijd met de doelstelling van het kabinet om in de schenk- en erfbelasting te komen tot een substantiële tariefverlaging

*Waarom moet bij leningen in de familiesfeer minstens 6% worden gevraagd omdat anders een schenking wordt aangenomen?*

Hier is denk ik sprake van een misverstand. Artikel 15 legt niets in de weg aan reële leningen tussen bijvoorbeeld familieleden maar maakt slechts een einde aan fiscale opzetjes. Leningen in de familiesfeer met een normale afgesproken looptijd mogen een gewone zakelijke rente dragen. Dan is er geen sprake van een schenking. Mensen worden dus niet gedwongen buiten de familiesfeer te lenen. Alleen voor leningen die direct opeisbaar zijn geldt een ander regime. Als je iemand in de familiesfeer wilt bijstaan doe je dat niet met een lening die je à la minute kunt terugvragen. Daar heeft die persoon immers weinig aan. Een lening wordt direct opeisbaar gemaakt uit fiscale motieven. Onder de huidige jurisprudentie kan een dergelijke lening immers renteloos of laagrentend worden verstrekt, zonder dat dat leidt tot een schenking. Op deze gevallen ziet artikel 15. Bij direct opeisbare renteloze of laagrentende leningen tussen natuurlijke personen wordt de schenking van een vruchtgebruik van de geleende geldsom aangenomen. Dat is slechts anders indien over de lening een rente van ten minste 6% verschuldigd. Die 6% is namelijk het forfaitaire rendementspercentage van een vruchtgebruik dat op dit moment overal in de successiewet wordt gehanteerd. Een ander percentage zou leiden tot inconsistenties binnen de wet.

### **Bedrijfsopvolgingsregeling**

Voor een dynamisch en economisch gezond bedrijfsleven is het van groot belang dat de overgang van een onderneming zo min mogelijk wordt belemmerd door de fiscaliteit. Ondernemingsvermogen moet bij een overdracht van een onderneming niet worden uitgehold. Evenmin moet de fiscaliteit als een obstakel worden ervaren waardoor een overdracht van een onderneming die zakelijke gezien wenselijk is, onnodig wordt uitgesteld of zelfs niet tot stand komt. Bij een overdracht van een onderneming waarbij geen liquiditeiten vrijkomen, zoals bij schenking en vererving doorgaans het geval is, moet de verschuldigde belasting in praktijk-situaties doorgaans door de verkrijger aan het ondernemingsvermogen worden onttrokken. Bij de erfbelasting ook nog plotseling en op een onvoorspelbaar moment. Met de verhoging van de vrijstelling worden de resterende problemen zoals die door ondernemers worden ervaren, met name bij bedrijven met een grote zakelijke goodwill, opgelost en kunnen

de schenk- en erfbelasting geen probleem meer vormen bij een reële bedrijfsopvolging. Hiermee is de verhoging van de vrijstelling gerechtvaardigd.

Ik wil benadrukken dat de achterliggende gedachte van de faciliteit voor bedrijfsopvolging altijd is geweest om de economische bedrijvigheid, met name in het MKB niet te belemmeren. Daarmee wordt een algemeen sociaaleconomisch belang gediend en dat is ook de reden waarom de faciliteit niet in strijd is met het gelijkheidsbeginsel.

De fractie van de SP heeft voorgesteld de aanpassingen van de ANBI-regeling en de invoering van de SBBI-regeling uit te stellen en later, in samenhang met de recentelijk bekend gemaakte evaluatie van de giftenaftrek, uitgebreid te behandelen.

Op dat voorstel kan ik niet ingaan. De verschillende delen van het wetsvoorstel vormen een geheel en zijn onlosmakelijk verbonden. Zo hangt de aanpassing van de ANBI-regeling samen met de invoering van de APV-wetgeving en dient daarnaast als dekking van andere in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen. De SBBI-vrijstelling kan in de gevallen waarin een ANBI niet aan de nieuwe voorwaarden voldoet, maar wel als een SBBI kwalificeert de gevolgen het verlies van de ANBI-status beperken.

Gezien het feit dat voor de schenkingen aan SBBI's geen giftenaftrek geldt zou een latere behandeling in verband met de evaluatie van de giftenaftrek geen toegevoegde waarde hebben.

### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van de VVD**

*De fractie van de VVD vraagt eveneens aandacht voor de budgettaire dekking van het wetsvoorstel. De VVD wijst er in het bijzonder op dat de inbrenger, of na zijn overlijden, diens erfgenamen wel in Nederland moeten wonen om te kunnen heffen.*

Met opmerkingen van de VVD over het inwonerschap ben ik het eens: vooral inwoners van Nederland kunnen aanlopen tegen art. 2.14a. Maar ook niet-inwoners kunnen te maken krijgen met de onderhavige bepaling, namelijk als het APV specifieke Nederlandse inkomensbestanddelen bezit en Nederlands inkomen geniet ingevolge hoofdstuk 7 van de Wet IB 2001. De niet-inwoner kan dan buitenlands belastingplichtige zijn. Emigreert een inbrenger of na zijn overlijden een erfgenaam dan wordt deze belastingplichtige op deze wijze behandeld als iedere andere persoon die Nederland verlaat. De emigrant heeft bijvoorbeeld te maken met de 10-jaars woonplaatsfictie van art. 3 Successiewet 1956 en krijgt een conserverende aanslag op de voet van art. 4.16 Wet IB 2001 opgelegd als een aanmerkelijk belang van het APV aan hem wordt toegerekend. Voor het overige verwijs ik verwijs naar het antwoord dat gegeven is op de vraag van de fracties van Groen Links, PVV en SP over de budgettaire dekking.

#### *Brief defiscalisering*

De VVD-fractie heeft gevraagd naar de brief over de defiscalisering in de Wet Inkomstenbelasting 2001 van vorderingen en schulden die zijn ontstaan krachtens erfrecht. Ik heb die brief toegezegd voor eind 2009 begin 2010. Ik zal echter mijn uiterste best doen om de brief al dit jaar naar de Kamer te zenden.

#### *Overgangsrecht samenwoners*

#### *Aantal samenwoners zonder contract*

In het wetsvoorstel is voorzien in een overgangsperiode van twee jaar

voor samenwoners zonder contract. Met betrekking tot de schatting van het aantal samenwoners zonder contract kan ik slechts constateren dat onze inschattingen hierover uiteenlopen.

*Is het mogelijk de aanpassing van de ANBI-regeling wat het 90%-criterium en de invoering van de SBBI-vrijstelling uit te stellen, eerst uitgebreid discussie te voeren met de belangenorganisaties en dan pas apart te behandelen?*

Het is niet mogelijk de aanpassing van de ANBI-regeling en de invoering van de SBBI-vrijstelling in dit stadium uit het wetsvoorstel te halen. De verschillende elementen van het wetsvoorstel vormen een geheel en zijn onlosmakelijk met elkaar verbonden. Zo hangt de aanpassing van de ANBI-regeling samen met de invoering van de APV-wetgeving en dient daarnaast als dekking van andere in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen. De SBBI-vrijstelling kan weer in de gevallen waarin een ANBI niet aan de nieuwe voorwaarden voldoet, maar wel als een SBBI kwalificeert de gevolgen van het verlies van de ANBI-status beperken.

*Kan een reactie gegeven worden op de stelling dat de nieuwe ANBI-regeling tot veel rechtsonzekerheid bij ANBI's leidt?*

Al eerder heb ik aangegeven dat alle bestaande ANBI's verzocht zal worden te verklaren of ze aan de nieuwe voorwaarden voldoet met een ja of nee. Als een instelling twijfelt, dan kan altijd overleg worden gepleegd met de Belastingdienst. Als de instelling verklaart dat aan de voorwaarden voldaan wordt, dan wordt de ANBI-status gecontinueerd en blijft de instelling in het ANBI-register vermeld staan. Indien niet aan de voorwaarden wordt voldaan of als er geen verklaring wordt afgegeven, dan wordt de ANBI-status bij beschikking ingetrokken en zal de instelling uit het ANBI-register geschrapt worden. Schenkers die een gift aan een ANBI willen doen, kunnen ervan uitgaan dat de in het register vermelde instellingen als ANBI kwalificeren. Mocht er achteraf ANBI-status met terugwerkende kracht worden ingetrokken, dan wordt de eventuele giftenaftrek bij de schenker slechts teruggevorderd, als de schenker te kwade trouw was. Voor de schenkers biedt de ANBI-register dus een grote mate van zekerheid over de toepassing van de fiscale faciliteiten die voor ANBI's gelden. ANBI's kunnen die zekerheid verkrijgen door overleg met de Belastingdienst.

*Dienen nu al opengevallen testamenten niet te worden behandeld naar het recht van het tijdstip van openvallen van de betreffende nalatenschap en dient niet iets soortgelijks te gelden voor rechtshandelingen die aangegaan zijn onder het regime van de resolutie van 30 november 1964?*

Deze vragen inzake de verdeling van nalatenschappen die reeds zijn opengevallen voor de inwerkingtreding van het wetsvoorstel en de rechtshandelingen die zijn aangegaan op een moment dat de resolutie van 30 november 1964 gold, haken aan bij de vragen die de PVV-fractie heeft gesteld. Korthedshalve verwijs ik voor de antwoorden naar hetgeen ik daar heb opgemerkt.

#### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van de PvdA**

De PvdA kan zich vinden in de aanpak van zwevende vermogens. Er worden met betrekking tot APV's nog twee vragen gesteld.

*Kan worden ingegaan op de reactie van mr. Boer naar aanleiding van het advies van de parlementair advocaat?*

Ik verwijs hier naar mijn antwoord op de gelijklopende vraag van de SP en de PVV.

*De fractie van de PvdA vraagt om een rapportage van de resultaten van de nieuwe wetgeving voor APV's.*

Zoals reeds eerder door mij is toegezegd zal ik de Kamer op de hoogte brengen van de resultaten van de APV-wetgeving. Ik vind het zelf ook van groot belang om de resultaten van deze wetgeving helder in beeld te hebben. De aangiftebiljetten inkomstenbelasting en schenk- en erfbelasting zal ik zo inrichten dat goede (bestuurlijke) informatie wordt verkregen. Ik verwacht dat een periodieke rapportage op z'n vroegst kan plaatsvinden eind 2011 begin 2012. Dan zijn de meeste aangifte inkomstenbelasting 2010 binnen. De Belastingdienst houdt al jaren de opgespoorde APV's bij en zal APV's blijven bijhouden. Daartoe is al een speciale computerapplicatie ontwikkeld. Er geldt vanzelfsprekend wel een geheimhoudingsplicht hetgeen betekent dat niet op individueel niveau gerapporteerd kan worden. Overigens merk ik uitdrukkelijk op dat het succes van een nieuwe wettelijke regeling niet alleen kan worden afgeleid van het aantal gedetecteerde APV's. De wetgeving beoogt immers ook een halt toe te roepen aan het oprichten van nieuwe APV's. We zullen dus naar verwachting steeds minder nieuwe APV's zien in de toekomst omdat ze fiscaal niet meer aantrekkelijk zijn. Dit zal betekenen dat vermogen dat anders in APV's wordt ingebracht voortaan rechtstreeks in box 1, 2 of 3 wordt belast.

*Kan de staatssecretaris ingaan op de vele onduidelijkheden die er met betrekking tot artikel 10 zijn blijven bestaan, mede met het oog op het voorkomen van mogelijke rechtszaken?*

Inzake artikel 10 heb ik reeds het nodige opgemerkt, ik verwijs kortheids-halve naar het antwoord dat ik op een soortgelijke vraag van de CDA-fractie heb gegeven.

*Kan een verdeling van de lasten van de voorstellen tussen gezinnen en bedrijven gegeven worden?*

Met name vragen zij zich af of bedrijven beter af zijn dan gezinnen. Op deze vragen kan ik antwoorden dat de voorstellen voor bedrijven en gezinnen ongeveer neutraal uitpakken. Aan de bestedingskant van de voorstellen is € 35 miljoen specifiek gericht op ondernemers in de vorm van verruiming van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit. Daar staat tegenover dat aan de financieringskant van de voorstellen ongeveer datzelfde bedrag specifiek neerslaat bij ondernemers (box-2-heffing over APV's).

#### *Bedrijfsopvolgingsregeling*

Voor een dynamisch en economisch gezond bedrijfsleven is het van groot belang dat de overgang van een onderneming zo min mogelijk wordt belemmerd door de fiscaliteit. Ondernemingsvermogen moet bij een overdracht van een onderneming niet worden uitgehold. Evenmin moet de fiscaliteit als een obstakel worden ervaren waardoor een overdracht van een onderneming die zakelijke gezien wenselijk is, onnodig wordt uitgesteld of zelfs niet tot stand komt. Bij een overdracht van een onderneming waarbij geen liquiditeiten vrijkomen, zoals bij schenking en vererving doorgaans het geval is, moet de verschuldigde belasting in praktijk-situaties doorgaans door de verkrijger aan het ondernemingsvermogen worden onttrokken. Bij de erfbelasting ook nog plotseling en op een onvoorspelbaar moment. Met de verhoging van de vrijstelling worden de resterende problemen zoals die door ondernemers worden ervaren, met name bij bedrijven met een grote zakelijke goodwill, opgelost en kunnen

de schenk- en erfbelasting geen probleem meer vormen bij een reële bedrijfsopvolging. Hiermee is de verhoging van de vrijstelling gerechtvaardigd.

Ik wil benadrukken dat de achterliggende gedachte van de bedrijfsopvolgingsregeling altijd is geweest om de economische bedrijvigheid, met name in het MKB niet te belemmeren. Daarmee wordt een algemeen sociaal-economisch belang gediend en dat is ook de reden waarom de faciliteit niet in strijd is met het gelijkheidsbeginsel.

#### *ANBI en SBBI*

Op verzoek van de fractie van de PvdA kan ik toezeggen dat ik met de ANBI- en SBBI-sector evaluerend overleg zal voeren over de invoering en uitvoering van de nieuwe ANBI- en SBBI-regeling.

*Kan inzicht worden gegeven in de afbakening van de begrippen algemeen nut en sociaal belang?*

De activiteiten van ANBI's zijn ten algemene nutte, dat wil zeggen dat er op geen enkele wijze een privé belang van de bestuurders of uitvoerders gediend. Hoewel de wettekst alle rechtsvormen toelaat om te voorkomen dat bij een verkeerde keuze de faciliteit niet van toepassing zou zijn, is de stichting evenwel de meest geëigende rechtsvorm.

De activiteiten die binnen de SBBI worden uitgeoefend, zijn primair ten behoeve van de leden. Het gaat daarbij overwegend om een particulier of een privé belang. Omdat door het uitvoeren van die activiteiten de deelnemers worden geactiveerd tot deelname aan vanuit maatschappelijk oogpunt gezien waardevolle activiteiten, is er sprake van een sociaal belang. De vereniging is de meest voor de hand liggende rechtsvorm. Ook hier laat de wettekst echter elke rechtsvorm toe om te voorkomen dat door de keuze van de «verkeerde» rechtsvorm de faciliteit niet van toepassing zou zijn.

#### **Vragen gesteld door de leden van de fractie van D66**

*De fractie van D66 verzoekt om een rapportage van de resultaten van de nieuwe wetgeving voor APV's.*

Ik verwijs hier naar mijn antwoord op de gelijklopende vraag van de PvdA.

*Kan er een evaluatie komen op korte termijn over de herziene regeling van de vrijstelling voor de ANBI?*

Ik heb in antwoord op een soortgelijke vraag van de leden van de CDA-fractie bereid te zijn met de ANBI- en SBBI-sector evaluerend overleg te voeren over de invoering van de nieuwe ANBI-regeling en over de SBBI-regeling.

*Is de staatssecretaris bereid een overgangsregeling te treffen voor de periodieke giften aan ANBI's die niet aan de nieuwe voorwaarden voldoen?*

Voor de periodieke giften wordt geen overgangsregeling getroffen. Het uitgangspunt is dat de meeste ANBI's hun ANBI-status zullen behouden, waardoor het vervallen van de giftenaftrek niet vaak zal voorkomen. Volledigheidshalve merk ik op dat de aftrek van de giften gedaan in de periode waarin een instelling nog wel aangemerkt werd als ANBI uiteraard van toepassing blijft en niet wordt teruggevorderd. Voor de periodieke giften gedaan in de periode waarin een instelling op dat moment nog wel aangemerkt werd als ANBI, maar waarin achteraf met terugwerkende

kracht de ANBI-status is ingetrokken, geldt dat de in aftrek gebrachte periodieke gift bij de schenker alleen wordt nagevorderd, als bij de schenker sprake is geweest van kwade trouw. Daarnaast geldt dat periodieke giften aan ANBI's die hun ANBI-status verliezen, maar die de vorm van een niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen vereniging met ten minste 25 leden hebben nog steeds in aanmerking komen voor de giftenaftrek.

De staatssecretaris van Financiën,  
J. C. de Jager