



Schenk- en erfbelasting. Vrijstellingen. Omzetting, fusie of taakafsplitting

Herplaatsing besluit i.v.m. tekstuele wijzigingen in de publicatie van 11 januari 2013, Staatscourant nr. 153.

20 december 2012

Nr. BLKB2012/417M

Belastingdienst/Landelijk Kantoor Belastingregio's, Brieven en beleidsbesluiten

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit actualiseert het besluit van 15 september 2010, nr. DGB2010/602M. Onderdeel 8 is aangepast aan de gewijzigde wetgeving. Verder is onderdeel 8.1 aangevuld met nieuwe goedkeuringen. De onderdelen 4 en 8.2 zijn verduidelijkt. Ook zijn enkele redactionele aanpassingen opgenomen waarmee geen wijziging is beoogd.

1. Inleiding

Het besluit bevat het beleid over de vrijstellingen van de artikelen 32 en 33 van de Successiewet zoals die luiden vanaf 2010. Ook wordt behandeld de belastingheffing bij een omzetting, fusie of taakafsplitting.

Dit besluit actualiseert het besluit van 15 september 2010, nr. DGB2010/602M.

Onderdeel 8 is aangepast aan de gewijzigde wetgeving. De onderdelen 4 en 8.2 zijn verduidelijkt.

Daarnaast zijn nieuwe goedkeuringen opgenomen voor:

- de eis van een notariële akte voor de schenking (onderdeel 8.1.1); en
- een schenking aan een kind voor zijn eigen woning die in het buitenland is gelegen (onderdeel 8.1.2).

Ook zijn enkele redactionele aanpassingen opgenomen waarmee geen wijziging is beoogd.

De goedkeuringen in dit besluit zijn verleend met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

1.1 Lijst van afkortingen

Successiewet: Successiewet 1956

ANBI: Algemeen nut beogende instelling als bedoeld in artikel 5b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen

SBBI: Sociaal belang behartigende instelling als bedoeld in artikel 5c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen

URSE: Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting

2. Omzetting, fusie of taakafsplitting

Een vermogensovergang bij een omzetting, fusie of taakafsplitting kan een belastbare schenking zijn. De beoordeling daarvan is feitelijk en daarom voorbehouden aan de Belastingdienst. Als de vermogensovergang plaatsvindt binnen de sfeer van het algemeen belang, is er geen belastbare schenking (artikel 33, onder 4° of onder 10°, van de Successiewet). Dit geldt ook bij een verkrijging in de sfeer van het sociaal belang door een SBBI (artikel 33, onder 13°, van de Successiewet). Een vermogensovergang buiten de sfeer van het algemeen belang of buiten de sfeer van het sociaal belang kan een belastbare schenking zijn. Hierna wordt aangegeven wanneer in die gevallen kan worden afgezien van heffing van schenkbelasting.

2.1 Omzetting, fusie of taakafsplitting buiten de sfeer van het algemeen of sociaal belang

De vermogensovergang bij een omzetting, fusie of taakafsplitting buiten de sfeer van het algemeen of sociaal belang, kan belast zijn voor de schenkbelasting. Dit betekent niet dat elke omzetting, fusie of taakafsplitting tot een belastbare schenking leidt. Aan de hand van de feiten en omstandigheden beoordeelt de Belastingdienst of en in hoeverre er een belastbare schenking is. Onder bepaalde omstandigheden vind ik het niet gewenst dat een belastbare schenking wordt aangenomen. Ik keur daarom het volgende goed.



Goedkeuring

Ik keur goed dat de vermogensovergang door een fusie, omzetting of taakafsplitting bij stichtingen en verenigingen niet als belastbare schenking wordt aangemerkt. Voor de goedkeuring gelden de volgende voorwaarden en uitgangspunten.

Voorwaarden en uitgangspunten

Als belangrijk uitgangspunt geldt dat de vermogensovergang niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Als de activiteiten die overgaan bestaan uit beleggen of daarmee overeenkomende werkzaamheden, wordt die overgang geacht te zijn gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. In een dergelijk geval geldt de goedkeuring niet en is de vermogensovergang belast voor de schenkbelasting.

Ook mogen er geen rechten overgaan naar derden of uitkeringen aan derden worden gedaan. Dit uitgangspunt betekent bijvoorbeeld dat de bestemming en aanwending van (de opbrengsten van) het vermogen en het liquidatiesaldo geen wijziging ondergaan. Bij een fusie van verenigingen betekent dit dat de betrokken leden lid worden van de verkrijgende vereniging, met overeenkomstige rechten, bevoegdheden of aanspraken. Bij een vermogensovergang van een stichting naar een vereniging zal voldoende gewaarborgd moeten zijn dat de leden geen afzonderlijke vermogensaanspraken verwerven. Ook mag een natuurlijk persoon of rechtspersoon niet over het vermogen van de vereniging kunnen beschikken als ware het zijn eigen vermogen. In het algemeen zal aan de uitgangspunten zijn voldaan bij een vereniging met ten minste 25 leden.

Voorbeelden

Hierna zijn voorbeelden opgenomen van een vermogensovergang waarbij er geen belaste schenking is. Uitgangspunt is dat daarbij is voldaan aan de hiervoor vermelde voorwaarden en uitgangspunten.

- Twee stichtingen of twee verenigingen fuseren met elkaar. Van een fusie is in dit kader sprake als alle activiteiten met de daarbij behorende activa en passiva van de stichting of vereniging worden ondergebracht in een andere stichting of vereniging die de activiteiten voortzet. Dat kan worden bereikt met een juridische fusie. Ook kan de ene rechtspersoon de activiteiten met alle activa en passiva overdragen aan de andere rechtspersoon, waarna de overdragende rechtspersoon wordt geliquideerd.
- Een vereniging of stichting brengt haar activiteiten of een zelfstandig onderdeel van haar activiteiten met de daarbij behorende activa en passiva (hierna: een taak) onder in een stichting met dezelfde doelstelling. Die stichting zet die taak voort.
- Een vereniging wordt omgezet in een stichting met dezelfde doelstelling.
- Een stichting draagt haar activiteiten of een taak over aan een vereniging met meer dan 25 leden. De leden van de vereniging hebben op geen enkele wijze recht op het vermogen (bij liquidatie) van de vereniging.
- Een stichting of vereniging draagt een deel van haar vermogen over aan een (steun)stichting die geen ander doel heeft dan ondersteuning van de overdragende vereniging of stichting. De meerderheid van het bestuur van de steunstichting bestaat uit bestuursleden van de overdragende rechtspersoon. Een batig liquidatiesaldo van de steunstichting komt ten goede aan de overdragende rechtspersoon.

De Belastingdienst kan voorwaarden stellen met betrekking tot de statutaire bepalingen, zoals de bepalingen over de doelstelling, de bestuurssamenstelling en de bestemming van het liquidatiesaldo.

3. Vereenzelvigen verkrijger met ANBI

Een erflater of schenker kan schenken of nalaten aan een natuurlijk persoon die de verkrijging aanwendt voor een ANBI waarmee die verkrijger wordt vereenzelvigd. Als de ANBI rechtstreeks van de erflater of schenker zou verkrijgen, is geen schenk- of erfbelasting verschuldigd. Ik vind het in een dergelijke situatie niet gewenst dat schenk- of erfbelasting wordt geheven. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat op verzoek heffing van schenk- of erfbelasting achterwege kan blijven als de verkrijger vereenzelvigd kan worden met een ANBI.

Voorwaarden

Voor de goedkeuring gelden de volgende voorwaarden:



- De verkrijger of de instelling maakt aannemelijk dat de verkrijging was bedoeld voor de instelling waarmee de verkrijger wordt vereenzelvigd.
- De instelling is een ANBI.
- Aan de verkrijging is niet een opdracht verbonden die daaraan het karakter ontnemt van te zijn geschied in het algemeen belang.
- De verkrijging wordt zo spoedig mogelijk na de verkrijging overgedragen aan de instelling.
- De verkrijger handelt fiscaal alsof hij het verkregen vermogen nooit heeft bezeten.
- De verkrijger merkt de overgedragen verkrijging niet aan als gift voor de Wet IB 2001.

Voorbeelden

- Een schenking of legaat is rechtstreeks aan een geestelijke ter beschikking gesteld voor doeleinden die zijn kerkelijke instelling nastreeft of voor het verrichten van religieuze handelingen. De schenking of het legaat wordt aangemerkt als een verkrijging door de kerkelijke instelling.
- Een kloosterling stelt zijn schenking of erfrechtelijke verkrijging, op grond van zijn gelofte van armoede, onmiddellijk beschikbaar aan de religieuze orde waartoe hij behoort. Als aannemelijk is dat de verkrijging was bedoeld voor de kloosterorde waartoe de kloosterling behoort, wordt de verkrijging door de kloosterling aangemerkt als een verkrijging door de kloosterorde.

4. Invloed van testamentaire last op verkrijging

Een verkrijging wordt onder meer verminderd met de aan de verkrijging verbonden lasten (artikel 5 van de Successiewet). Op een verkrijging komen slechts in mindering de lasten die leiden tot een verkrijging bij iemand anders (de zogenoemde lastbevoordeelde). Het betreft hier een persoonlijke last. Het gevolg is dat zogenoemde onpersoonlijke lasten niet in mindering kunnen worden gebracht op een verkrijging. Van een onpersoonlijke last is sprake als niemand als lastbevoordeelde van de opgelegde verplichting is aan te wijzen, bijvoorbeeld een verkrijging onder de last een dier te verzorgen. De 'lastbevoordeelde' is het dier; dit is echter geen rechtssubject en kan dus niet iets verkrijgen als lastbevoordeelde.

De vrijstelling voor een ANBI geldt voor zover aan de verkrijging niet een opdracht is verbonden, welke aan de verkrijging het karakter ontnemt van te zijn geschied in het algemeen belang (artikel 32, eerste lid, onder 2° en 3°, en artikel 33, onder 3° en 4°, van de Successiewet). De vrijstellingen voor een SBBI gelden voor zover aan de verkrijging niet een opdracht is verbonden welke aan de verkrijging het karakter ontnemt van te zijn geschied in het sociaal belang (artikel 32, eerste lid, onder 8°, en artikel 33, onder 13°, van de Successiewet). De heffing bij een verkrijging door een ANBI of SBBI onder een persoonlijke of onpersoonlijke last, is als volgt. Een persoonlijke last wordt belast bij de lastbevoordeelde. Een onpersoonlijke last valt in beginsel niet onder de vrijstelling. De ANBI of de SBBI wordt daarvoor belast volgens tariefgroep II. Een onpersoonlijke last die echter past binnen de doelstelling van de ANBI of SBBI en aan de verkrijging niet het karakter ontnemt van te zijn geschied in het algemeen of het sociaal belang, valt echter wel onder de vrijstelling voor een ANBI of SBBI en wordt dus niet belast.

Voorbeeld 1

Erflater A wijst ANBI X aan als enig erfgenaam onder de last om zijn neef een periodieke uitkering met een waarde van € 50.000 uit te keren. De nalatenschap bedraagt € 300.000. ANBI X verkrijgt € 250.000, die volledig is vrijgesteld. De neef verkrijgt € 50.000 die op de normale wijze wordt belast (tariefgroep II).

Voorbeeld 2

Erflater B wijst ANBI Y aan als enig erfgenaam onder de last om zijn paard zo lang het leeft te verzorgen. De geschatte kosten hiervoor bedragen € 50.000. De nalatenschap bedraagt € 300.000. De verkrijging van ANBI Y is nu € 300.000. Hiervan is € 250.000 vrijgesteld en € 50.000 belast tegen het tarief van tariefgroep II.

Voorbeeld 3

Erflater B wijst ANBI Z aan als enig erfgenaam onder de last om daarmee voer te kopen voor de katten die ANBI Z verzorgt. ANBI Z is een dierenasiel voor honden en katten. De verkrijging is volledig vrijgesteld.

5. Samenloop erfbelasting en loon- of inkomstenbelasting

Een eenmalige ongevalsuitkering kan belast zijn voor de erfbelasting (artikel 13 van de Successiewet). De uitkering kan bovendien voor de loon- of inkomstenbelasting zijn belast als loon uit dienstbetrek-



king. De Successiewet kent geen bepaling die voorziet in verrekening of aftrek van over de uitkering verschuldigde loon- of inkomstenbelasting. Hierdoor wordt de uitkering tweemaal in de belastingheffing betrokken. Die dubbele heffing vind ik niet gewenst. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder een voorwaarde goed dat een eenmalige ongevalsuitkering is vrijgesteld voor de erfbelasting.

Voorwaarde

Voor de goedkeuring geldt de volgende voorwaarde:

- over de ongevalsuitkering wordt bij de verkrijger inkomstenbelasting of loonbelasting geheven.

6. Liquidatie-uitkering aan leden brancheorganisatie

Een liquidatie-uitkering die een vereniging of stichting doet, kan zijn belast met schenkbelasting. Een vrijstelling van schenkbelasting geldt als over deze uitkering inkomstenbelasting of een voorheffing van die belasting wordt geheven (artikel 33, onder 9°, van de Successiewet). De vrijstelling geldt niet als over de uitkering vennootschapsbelasting wordt geheven.

Voorbeeld

Een stichting heeft tot doel hulp te verlenen in gevallen waarin een (aspirant-)lid van een bepaalde brancheorganisatie door financiële moeilijkheden zijn verplichtingen niet kan nakomen. De stichting wordt ontbonden en het liquidatiesaldo wordt uitgekeerd aan de huidige leden van de brancheorganisatie. Ik vind het niet gewenst dat de uitkering is belast met schenkbelasting als over deze uitkering bij de verkrijger ook vennootschapsbelasting wordt geheven. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder een voorwaarde goed dat er geen schenkbelasting wordt geheven over de door een lid van een brancheorganisatie verkregen liquidatie-uitkering.

Voorwaarde

Voor de goedkeuring geldt de volgende voorwaarde:

- over de liquidatie-uitkering wordt bij de verkrijger vennootschapsbelasting geheven.

7. Schenking aan rechtspersoon ter bevordering van werknemersbelangen

Voor de schenkbelasting geldt een vrijstelling voor verkrijgingen door een rechtspersoon die (nagenoeg) uitsluitend ten doel heeft de bevordering van de materiële en geestelijke belangen van de werknemers in het bedrijf van de schenker, dan wel in de bedrijven van de schenker en anderen, of van de nabestaanden van die werknemers (artikel 33, onder 11°, van de Successiewet). Een verkrijging door bijvoorbeeld een stichting die de gezondheid van werknemers of hun nabestaanden bevordert, is niet belast met schenkbelasting.

Goedkeuring

Ik keur goed dat in de volgende gevallen op verzoek heffing van schenkbelasting achterwege blijft voor een schenking aan een rechtspersoon als bedoeld in artikel 33, onder 11°, van de Successiewet (de stichting werknemersbelangen).

Het betreft de schenking door:

- een directeur of aandeelhouder van een nv of bv aan de stichting werknemersbelangen die de belangen behartigt van de werknemers die in dienst zijn van die nv of bv;
- de (voormalige) werkgever aan de stichting werknemersbelangen die de belangen van zijn (voormalige) werknemers behartigt;
- de (voormalige) behorend vennoot van de vennootschap waarbij de werknemers in dienst zijn;
- een stichting werknemersbelangen aan een andere stichting werknemersbelangen die de belangen behartigt van dezelfde groep werknemers. Dit geldt bijvoorbeeld bij de overheffing van (overtollig) vermogen uit een VUT-fonds naar een prepensioenfonds voor werknemers uit dezelfde branche; en
- een stichting werknemersbelangen aan een andere stichting werknemersbelangen die de belangen behartigt van een groep werknemers heeft overgenomen. Voorbeelden hiervan zijn de



herstructurering van een concern waarbij een bedrijfs onderdeel wordt afgesplitst en een fusie van bedrijven.

8. Eenmalig verhoogde vrijstelling voor schenking aan kind

Voor een schenking aan een kind tussen de 18 en 40 jaar (tot 2013: 35 jaar) kan een beroep worden gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling (in 2012: € 24.144). Zie artikel 33, onder 5°, van de Successiewet. Voor een schenking voor de eigen woning van het kind of voor een studie of de opleiding voor een beroep voor het kind kan de eenmalig verhoogde vrijstelling worden verhoogd (in 2012: met € 26.156 tot € 50.300).

De verhoogde vrijstelling is eenmalig, en kan dus niet worden gespreid over meerdere kalenderjaren. Er is wel een overgangsregeling in artikel 33, onder 6°, van de Successiewet. Als het kind vóór 1 januari 2010 de eenmalig verhoogde vrijstelling al heeft genoten, kan het kind toch de aanvullende eenmalig verhoogde vrijstelling nog genieten voor een schenking voor zijn eigen woning. Deze overgangsregeling geldt niet voor de betaling van kosten van een studie of opleiding.

In alle gevallen moet in de aangifte schenkbelasting een beroep worden gedaan op de verhoogde vrijstelling.

8.1 Eenmalig verhoogde vrijstelling voor de eigen woning

Voor het jaar 2010 gold de verhoogde vrijstelling voor een schenking voor de eigen woning van een kind alleen voor de verwerving van een woning als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid, van de Wet IB 2001. Vanaf 2011 is de vrijstelling ook van toepassing op verbetering of onderhoud van die woning, de afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming met betrekking tot die woning en op de aflossing van een eigenwoningschuld op die woning. De vrijstelling geldt vanaf 2011 ook voor de eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001.

Goedkeuring

Ik keur onder een voorwaarde goed dat voor de verhoogde vrijstelling voor een schenking in 2010 voor de eigen woning van een kind kan worden uitgegaan van de wettekst van artikel 33, onder 5° en 6°, van de Successiewet 1956 die geldt voor het jaar 2011.

Voorwaarde

De goedkeuring geldt onder de voorwaarden van artikel 5, onderdelen a en c, van de URSE die gelden voor 2011. Gelet op de goedkeuring in onderdeel 8.1.1 is een notariële akte niet nodig.

Hierna volgen vier voorbeelden waarin bij een eigen woning die al is aangeschaft de verhoogde vrijstelling kan gelden.

Voorbeeld 1

X woont in zijn eigen woning die hij wil opknappen. Hij krijgt daarvoor van zijn ouders een schenking van € 50.000 waarmee hij het onderhoud en verbetering aan zijn eigen woning betaalt. Voor een schenking voor de eigen woning van het kind in 2010 geldt de vrijstelling door de goedkeuring. Voor een schenking in de jaren 2011 en verder geldt de vrijstelling op grond van de wet.

Voorbeeld 2

X heeft een eigen woning in erfpacht. Hij krijgt de gelegenheid om de erfpacht af te kopen voor € 40.000. De ouders schenken hem hiervoor € 40.000, waarmee hij de afkoop betaalt. Voor een schenking voor de eigen woning van het kind in 2010 geldt de vrijstelling door de goedkeuring. Voor een schenking in de jaren 2011 en verder geldt de vrijstelling op grond van de wet.

Voorbeeld 3

X heeft een nieuwbouwwoning gekocht. De grond is al geleverd. De aannemer is het huis aan het bouwen. Het kind krijgt van zijn ouders een schenking van € 50.000 voor de bouw van zijn woning. De woning is voor het kind een woning als bedoeld in artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001. Hij betaalt met de schenking tot een bedrag van € 50.000 de bouwtermijnen. Voor een schenking voor de eigen woning van X in 2010 geldt de vrijstelling door de goedkeuring. Voor een schenking in de jaren 2011 en verder geldt de vrijstelling op grond van de wet.



Voorbeeld 4

X heeft een woning gekocht met de bedoeling in die woning te gaan wonen. Hij is druk aan het verbouwen. De woning is voor het kind een woning als bedoeld in artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001. X krijgt voor die verbouwing van zijn ouders in 2012 een schenking van € 45.000. Hij betaalt daarmee de kosten van de verbouwing (€ 35.000). Daarnaast koopt hij voor € 10.000 nieuw meubilair. In dit geval is € 35.000 besteed voor de eigen woning. Een schenking tot en met € 50.300 mag worden gesplitst in een bedrag van € 26.156 voor de woning en een bedrag van € 24.144 voor andere doeleinden. Dit betekent dat X van de schenking van € 45.000 ten minste € 20.856 (€ 45.000 – € 24.144) moet besteden aan de eigen woning. Het restant mag hij tot een maximum van € 24.144 besteden aan andere doeleinden dan zijn eigen woning. X besteedt in dit voorbeeld € 10.000 aan andere doeleinden. De verhoogde vrijstelling geldt dus voor de volledige schenking van € 45.000.

8.1.1 Notariële akte

In artikel 5 van de URSE zijn nadere voorwaarden opgenomen voor de verhoogde vrijstellingen voor een schenking voor de eigen woning van een kind. Voor een vrijstelling moet van die schenking in 2010 en 2011 een notariële akte zijn opgemaakt (artikel 5, eerste lid, onderdeel b, van de URSE). Die eis is in 2012 vervallen. In 2010 en 2011 zijn schenkingen gedaan zonder notariële akte. Vanaf 1 januari 2010 tot de datum van publicatie van het besluit DGB2010/602M kunnen schenkingen zijn gedaan voor de eigen woning van het kind die achteraf bezien materieel al wel, maar door de ontbrekende notariële akte formeel niet voldeden aan de voorwaarden van de goedkeuring. Daarnaast was er in 2010 onduidelijkheid over de eis van een notariële akte in relatie tot artikel 33, onder 6°, van de Successiewet. In de praktijk zijn er ook discussies over de mogelijkheden het vormgebrek van de notariële akte te repareren dan wel de schenking te herroepen en opnieuw te doen. Mede door de wijziging in 2012, vind ik de door deze discussies ontstane onzekerheid niet gewenst. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat voor schenkingen gedaan in 2010 of 2011 artikel 5, onderdeel b, van de URSE, zoals die bepaling luidde voor 2010 en 2011, niet geldt.

8.1.2 Eigen woning in het buitenland

Een verhoogde vrijstelling geldt voor de schenking voor een eigen woning van een kind als bedoeld in artikel 3.111, eerste of derde lid, van de Wet IB 2001. De vrijstelling is daarmee in beginsel alleen van toepassing op de eigen woning die daadwerkelijk in de heffing van de Nederlandse inkomstenbelasting is betrokken. Ook voor een buitenlandse eigen woning die niet in de Nederlandse inkomstenbelasting wordt betrokken, kan de vrijstelling worden verleend. Belangrijk daarbij is de controlemogelijkheid. De vrijstelling geldt namelijk alleen als de schenking daadwerkelijk is besteed aan de eigen woning (artikel 5 van de URSE). Ik leg daarom artikel 33, onder 5° en onder 6°, van de Successiewet zo uit dat de vrijstelling ook kan worden verleend voor een schenking voor de eigen woning van een kind gelegen in een land waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft afgesloten waarin de uitwisseling van fiscale informatie is geregeld. De vrijstelling geldt uiteraard alleen als de woning voor het kind voldoet aan de uitgangspunten van artikel 3.111, eerste of derde lid, van de Wet IB 2001.

8.2 Invloed leeftijd partner

Voor de berekening van de schenkbelasting worden partners als één en dezelfde persoon aangemerkt. Voor het tarief en de vrijstelling geldt alsdan de naaste verwantschap tussen de schenker of zijn partner en de verkrijger of zijn partner. Zie artikel 26, eerste lid, van de Successiewet. De vrijstellingen van artikel 33, onder 5° en 6°, van de Successiewet zijn echter alleen van toepassing als het verkrijgende kind zelf voldoet aan de voorwaarden. Het is niet van belang of de partner van het kind aan de voorwaarden voldoet. Voor de eenmalig verhoogde vrijstelling moet het verkrijgende kind op het moment van de schenking tussen de 18 en 40 jaar (tot 2013: 35 jaar) oud zijn (artikel 33, onder 5° en 6° van de Successiewet). Als het kind op het tijdstip van de schenking zelf 40 jaar (tot 2013: 35 jaar) of ouder is, maar zijn partner nog niet, hanteer ik van oudsher een soepel beleid. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat de eenmalig verhoogde vrijstelling van artikel 33, onder 5° en 6°, van de Successiewet, ook geldt als het kind aan wie is geschonken op het tijdstip van de schenking zelf niet voldoet aan de in die bepalingen gestelde leeftijdsgrenzen.



Voorwaarden

Voor de goedkeuring gelden de volgende voorwaarden:

- De partner als bedoeld in artikel 1a van de Successiewet van het kind is op het tijdstip van een schenking die is gedaan tot en met 31 december 2012 tussen de 18 en 35 jaar oud.
- De partner als bedoeld in artikel 1a van de Successiewet van het kind is op het tijdstip van een schenking die is gedaan op of na 1 januari 2013 tussen de 18 en 40 jaar oud.
- De partner heeft geen beroep gedaan en zal geen beroep doen op de eenmalig verhoogde vrijstelling voor een schenking door de ouder(s) van het kind.

Voorbeeld 1

Een ouder schenkt in 2013 aan zijn gehuwde dochter van 41 jaar € 24.000. De echtgenoot van de dochter is op het moment van de schenking 39 jaar oud. In de aangifte voor de schenkbelasting wordt een beroep gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling. De vrijstelling kan in dit geval worden toegepast. Voor een schenking aan de schoonzoon door dezelfde ouder(s) mag uiteraard geen beroep zijn of worden gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling. De schoonzoon mag wel een beroep doen of hebben gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling van een schenking van zijn eigen ouder(s).

Voorbeeld 2

Een ouder schonk in 2008 aan zijn toen 34-jarige zoon € 20.000. Op die schenking is de eenmalig verhoogde vrijstelling toegepast die gold voor het schenkingsrecht in 2008. In 2012 schonk de vader € 30.000 aan zijn zoon voor de verwerving van een eigen woning door de zoon. De zoon zelf is dan ouder dan 35 jaar, maar zijn partner niet. Op grond van de goedkeuring kan de vrijstelling van artikel 33, onder 6°, van de Successiewet toch gelden. Die vrijstelling is in 2012 maximaal € 26.156. De belastbare schenking is daarvan uitgaande dan € 3844.

9. Lijfrentevrijstelling

Voor de erfbelasting geldt een vrijstelling voor de verkrijging van aanspraken ingevolge een pensioenregeling, een lijfrente of aanspraken op een periodieke uitkering bij overlijden (artikel 32, eerste lid, onder 5°, van de Successiewet). De begrippen zijn omschreven in het derde lid (de pensioenregeling), vierde lid (de lijfrenteregeling) respectievelijk het vijfde lid (de periodieke uitkeringen bij overlijden) van artikel 32 van de Successiewet.

De lijfrentevrijstelling geldt als is voldaan aan de cumulatieve voorwaarden van artikel 32, vierde lid, van de Successiewet. Bepalend is het lijfrentecontract zoals dat luidde op het moment van de premieaftrek voor de inkomstenbelasting. De lijfrentevrijstelling is in 1995 ingevoerd naar aanleiding van de invoering van de Brede Herwaardering in 1992.

Doorgaans zal een lijfrentecontract dat is afgesloten vóór 1992, niet voldoen aan de regels die gelden onder de Brede Herwaardering. Alleen als het contract op het moment van de premiestorting wel voldeed aan de regels van de Brede Herwaardering, kan de lijfrentevrijstelling van toepassing zijn.

Vanaf 2001 geldt een andere definitie voor het begrip lijfrente. Hierdoor kan een lijfrente worden verkregen die op het moment van premiestorting wel voldeed aan de tot 2001 geldende wettelijke definitie, maar niet voldoet aan de huidige definitie. Met de aanpassing van de wettekst van de lijfrenteregeling is geen inhoudelijke wijziging beoogd. De vrijstelling kan dus nog steeds gelden voor vóór 2001 afgesloten lijfrentecontracten die op het moment van premiestorting voldeden aan de tot 2001 geldende wettelijke definitie van het toen geldende artikel 32, vijfde lid, van de Successiewet.

Voor de lijfrentevrijstelling wordt uitgegaan van de voorwaarden van de lijfrenteverzekering op het moment van de premiestorting. Als de voorwaarden nadien (al dan niet na het overlijden van de erflater) worden gewijzigd, heeft dat geen gevolgen voor de toepassing van de vrijstelling. Als een niet-kwalificerende zogenoemde pré-Brede Herwaardering-lijfrente na het overlijden alsnog wordt aangepast aan de regelgeving van de Brede Herwaardering, geldt de lijfrentevrijstelling dus niet.

9.1 Stakingslijfrente bedongen na het overlijden van de erflater

De lijfrentevrijstelling geldt voor contracten die bestaan op het tijdstip waarop de erflater is overleden. Een stakingslijfrente kan ook worden bedongen na het overlijden van de erflater (artikel 3.131 van de Wet IB 2001). In dat geval komen de premies voor de inkomstenbelasting in aftrek bij de erflater. De lijfrente bestond nog niet op het tijdstip van overlijden van de erflater zodat hiermee voor de erfbelasting geen rekening kan worden gehouden. Ik acht het redelijk om in bepaalde gevallen toch



rekening te houden met de na het overlijden afgesloten stakingslijfrente. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder een voorwaarde goed dat de lijfrentevrijstelling op verzoek kan gelden voor de verkrijging van een stakingslijfrente als bedoeld in artikel 3.131 van de Wet IB 2001, voor zover de premie in aftrek is gekomen bij de erflater.

Voorwaarde

Voor de goedkeuring geldt de volgende voorwaarde:

- de termijnen van de stakingslijfrente komen toe aan de partner of kinderen van de erflater.

10. Ingetrokken regeling

Het besluit van 15 september 2010, nr. DGB2010/602M, is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

11. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst. Onderdeel 8.1 van dit besluit werkt terug tot en met 1 januari 2010.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 20 december 2012

*De staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers*