



Naam dienstonderdeel
Kennisgroep IB niet-winst
algemeen

Contactpersoon
5.1.2e
Lid Kennisgroep

5.1.2e 5.1.2e

memo

Vervallen vrijstelling bedrijfsopvolgingsfaciliteit
Successiewet en gevolgen voor box 3

Datum
23 juni 2016

Versienummer
1.0

Referentienummer
16-202-0003

Datum vaststelling
23 juni 2016

Vastgesteld door
5.1.2e 5.1.2e

Opdrachtgever
Kennisgroep IB niet-winst
algemeen

Auteur
5.1.2e 5.1.2e

Behandeld door
5.1.2e 5.1.2e

Kopie aan
Kennisgroepleden
Lavaco IB

Bijlagen
Geen

Casus

De vader van belanghebbenden is overleden in 2012. Tot het vermogen van de vader behoorde op overlijdensdatum een (aantal) onderneming(en) met een totaal vermogen van ruim € 67 Awr. In de aangifte erfbelasting is de bedrijfsopvolgingsfaciliteit als bedoeld in Hoofdstuk IIIA van de Successiewet 1956 toegepast, omdat de ondernemingen werden voorgezet. In 2013 en 2014 is een deel van de ondernemingen verkocht. Daardoor kwam de bedrijfsopvolgingsfaciliteit over dat deel met terugwerkende kracht tot de overlijdensdatum te vervallen. Met als gevolg dat voor dat deel een erfbelastingsschuld is ontstaan.

Vraag

Kan in box 3 op peildatum 1 januari 2013 rekening worden gehouden met de erfbelastingsschuld die is ontstaan door de verkoop van (een deel van) de onderneming(en) na deze peildatum en het vervallen van (een deel van) de bedrijfsopvolgingsfaciliteit?

Antwoord

Neen.

Beschouwing

In het eerste lid van artikel 35b van de Successiewet is bepaald dat bij de bedrijfsopvolgingsfaciliteit sprake is van een voorwaardelijke vrijstelling¹. In het zesde lid van dit artikel is bepaald dat ingeval op enig tijdstip binnen vijf jaren na de verkrijging van het ondernemingsvermogen niet meer of niet meer geheel wordt voldaan aan het voortzettingvereiste, in zoverre de voorwaardelijke vrijstelling vervalt.

Voor het deel van de nalatenschap waar de vrijstelling op grond van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit niet voor geldt, is sprake van een erfbelastingsschuld die is ontstaan door het overlijden van de erflater. Voor zover deze schuld ziet op erfbelasting met betrekking tot de verkrijging van (een) onderneming(en) kan voor deze erfbelasting rentedragend uitstel van betaling worden verkregen gedurende tien jaar. Dit betreft een verplichting die overeenkomstig artikel 5.3, eerste lid aanhef en lid 3 onderdeel b en c van de Wet IB 2001 als schuld in box 3 in aanmerking kan worden genomen.

¹ Afhankelijk van de omvang van het bedrijfsvermogen omvat deze vrijstelling het gehele ondernemingsvermogen of een deel daarvan.

Voor het deel waarop de vrijstelling overeenkomstig Hoofdstuk IIIA van de Successiewet 1956 van toepassing is, geldt het volgende. Sinds 2010 worden verplichtingen die voortvloeien uit de erfbelasting (alsmede de daarmee verband houdende verplichtingen die voortvloeien uit de belastingrente en invorderingsrente) op grond van artikel 5.3, eerste lid aanhef en lid 3 onderdeel b en c van de Wet IB 2001 als schuld in box 3 in aanmerking genomen.

Vanaf 2010 is er een voorwaardelijke vrijstelling van toepassing. Er wordt pas een aanslag opgelegd als binnen de 5-jaarstermijn niet aan het voortzettingsvereiste is voldaan. Deze aanslag heeft materieel terugwerkende kracht tot de overlijdensdatum van de erflater². Ook wordt over de aanslag dan rente gerekend (vanaf 8 maanden na de overlijdensdatum).

Als de onderneming in de loop van het jaar 2013 of later niet wordt voortgezet, vervalt de bedrijfsopvolgingsfaciliteit en ontstaat een erfbelastingsschuld. De vraag is of deze erfbelastingsschuld al op de peildatum van 1 januari 2013 in box 3 als schuld in aanmerking kan worden genomen.

Voor het antwoord is de situatie op de peildatum doorslaggevend. Op de peildatum wordt (nog) voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit. De erfbelastingsschuld ontstaat materieel eerst op het moment dat niet meer wordt voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit. Er kan op de peildatum geen rekening worden gehouden met het wijzigen van de feitelijke situatie na de peildatum. De jurisprudentie die bepaalt dat op de peildatum rekening kan worden gehouden met feiten en omstandigheden die na dat tijdstip bekend zijn geworden omtrent de destijds bestaande werkelijke toestand van de vordering³ of andere vermogensbestanddelen⁴, is hier niet van toepassing. In deze jurisprudentie is sprake van een feitelijke situatie waarover later meer bekend wordt. In deze casus wijzigt de feitelijke situatie na de peildatum.

Deze casus is ook anders dan de situatie zoals die is opgenomen in de vraag over Edelweissaanslagen (KG 13-202-0035). Daar was er een erfbelastingsschuld die (nog) niet geformaliseerd was. In de situatie in deze casus is er op de peildatum nog geen erfbelastingsschuld, omdat er op dat moment een vrijstelling van toepassing was.

² Artikel 37, derde lid, Successiewet 1956.

³ HR 17 mei 1950, B 8821, HR 16 januari 1974, BNB 1975/26, LJN: AX4567, HR 4 november 1981, BNB 1981/336, LJN: AW9752, en HR 22 juni 1994, BNB 1994/241, LJN: ZC5693.

⁴ HR 20 maart 1957, BNB 1957/152, LJN AY1594, en HR 7 mei 1997, BNB 1997/268, LJN AA2069.