

### College 13 16-10-2017 Erf- en schenkbelasting

De successiewet bestaat uit twee belastingen in één wet: hetzelfde tarief en dezelfde waardering zijn van toepassing. Vooral de erfrechtelijke verkrijging en de fictieve verkrijging worden behandeld in dit college. De fictieve verkrijgingen zijn het moeilijkst.

Verkrijging krachtens erfrecht zijn echte erfrechtelijke verkrijgingen. Dit zijn dan vaak erfgenamen, legatarissen en last bevoordeelden.

Een fictieve erfrechtelijke verkrijging wordt alleen voor de erfbelasting als zodanig behandeld. Er is geen echte erfgenaam, maar fictief.

Woonplaats is voor de erflater beslissend. Bij schenking is de woonplaats van de schenker beslissend ex. art. 1 lid 1.1 en 1.2. Een persoon met Nederlandse nationaliteit maar niet langer dan 10 jaar in Nederland heeft gewoond, betaalt geen Nederlandse erf- en schenkbelasting.

De omvang van de verkrijging is geregeld in art. 5 Sw; alles wat wordt verkregen en bezittingen/rechten en schulden/verplichtingen. Uit art. 20 Sw volgt dat naast schulden ook begrafeniskosten in aftrek rechtens afdwingbaar zijn.

Art. 21 Sw regelt het moment van waardering van de nalatenschap. Dit is het moment van overlijden. Hoofregel voor de waarde is de waarde in het economisch verkeer: in geld, prijs die door de beste gegadigde betaald zou worden bij aanbieding op de meest geschikte manier.

WOZ-waarde is geregeld in art. 21 lid 5 sw. Dit geldt voor woningen, voor de rest moet er naar de WEV gekeken worden.

Bij verhuur geldt een aftrek voor waardedaling o.g.v. art 21 lid 8 sw: leegwaardratio. Geen aftrek voor zelfbewoning door de langstlevende of de huurder. Die kan de woning altijd vrij opleverbaar verkopen. Voor de andere erfgenamen geldt dit niet.

Periodieke uitkeringen/vruchtgebruiken

- Forfaitaire waardering, art. 21 lid 11 en 14 sw: vaste rekenmethode onafhankelijk van persoonlijke omstandigheden
- Art. 5 t/m 10 Uitv.Besl. Sw
- Afhankelijk van een leven: art. 5 sw
- (ook) vaste looptijd: art. 6sw
- Meer levens: art. 7 sw
- Jaarlijkse opbrengst vruchtgebruik 6%: art.10 sw

Voorbeeld

X krijgt levenslang vruchtgebruik van woning. X is 56 jaar oud. WOZ-waarde woning is €250.000  
Jaarlijkse opbrengst is 6%, €15.000. Vermenigvuldigen met factor 11 (art.5 Uitv.besl.) dus waarde = €165.000. Bloot eigendom is de rest, namelijk €85.000.

Als je erachter komt dat je taxateur een fout heeft gemaakt, heb je pech want je doet een afstand van het recht om in beroep te gaan.

Ondernemingsvermogen

Voorbeeld: je bezit een museum en je besluit hem te verkopen. Verkoop kan door de vaste collectie voor een X bedrag te verkopen, maar je kan ook apart alle spullen te verkopen. In het tweede geval zal je meer geld krijgen. Is het een geschonken of geërfd goed dan kies je voor de lagere waarde, art. 21 lid 12 Sw gebruik je dan.

- Waarderen als geheel art, 21 lid 12 Sw

- Going concern waarde, tenzij de liquidatiewaarde hoger is art. 21 lid 13 Sw. Dus bij goed renderende onderneming kan je de goodwill meetellen. Bij slecht renderende onderneming is er geen goodwill maar tellen de stille reserves wel mee.

Bedrijfsopvolging is geregeld in art 35b e.v. Sw. Verschil is dat liquidatie waarde en going concern vrijgesteld zijn. Eerste €1.060.298 going concernwaarde is volledig vrijgesteld. Hierboven is het een belaste verkrijging.

- Daarboven is slechts 17% van de waarde belast. Dit geldt alleen voor het echte ondernemingsvermogen en de IB-onderneming.
  - Bij een BV is beleggingsvermogen uitgesloten. Bij IB-onderneming is dit nooit een probleem want dit is namelijk heel duidelijk. We kijken dan naar box 3.
- HR heeft vastgesteld dat dit niet in strijd is met discriminatieverbod

Tarief is geregeld in art 24 Sw

- Dubbele progressie is van toepassing
- Drie categorieën verkrijgers:
  - Kolom 1: partner en kinderen 10 en 20%
  - Kolom 1 plus 80%: kleinkinderen 18 en 36%
  - Kolom 2: andere verkrijgers 30 en 40%
- Twee schijven
  - Eerste schijf €121.903
  - Tweede schijf alles daarboven

Verder zijn er vrijstellingen in art. 32 Sw te vinden. Langstlevende hoeft niet te betalen en minderjarigen krijgen een grotere vrijstelling. Hiervoor geldt het volgende:

- ANBI en SBBI: alles (ANBI zie art. 5b AWR)
- Partner: €636.180  
(partnerbegrip zie art. 1a Sw en art. 5a AWR)
- Kinderen en kleinkinderen €20.148
- Ouders €47.715
- Anderen €2.122
- (ondernemingsvermogen art. 35b Sw e.v.)

Schenkbelasting

Verkrijging krachtens schenking of gift. Schenking is vermogensovergang zonder bevoordelingsbedoeling. Gift is elke andere bevoordeling met bevoordelingsbedoeling (verkoop tegen te lage prijs). Als er geen WEV is dan is er geen gift.

Fictieve schenking

Er vloeit geen bevoordeling uit een voldoening aan natuurlijke verbintenis. Dit is wel belast op grond van art. 1 lid 7 Sw, maar vervolgens vrijgesteld ex. art. 33 lid 12 Sw. Er is een vrijstelling voor voldoening van natuurlijke verbintenis. (bewijslast ligt bij de schuldenaar)

Een natuurlijke verbintenis is een dringende verplichting van moraal en fatsoen waarvan de “schuldeiser” nakoming mag verwachten. Het is niet rechtens afdwingbaar en wordt niet snel aangenomen.

Nog een fictieve schenking is te vinden in art.15 Sw. Dit is een direct opeisbare renteloze/laagrentende lening. Dus hij is ook altijd evenveel geld waard. Het rentevoordeel wordt van jaar tot jaar als opbrengst van vruchtgebruik belast. Je wordt geacht vruchtgebruik het hele jaar gehad te hebben. De vrijstelling gaat ervan af.

Voorbeeld: hoofdsom €100.000, rente 0%, lening van ouder aan kind  
jaarlijkse opbrengst is 6% = €6000  
af: vrijstelling €5.304, belast €696, betalen €696.

Vrijstelling schenkbelasting art. 33 Sw; kinderen hebben bijzondere vrijstelling.

- ANBI en SBBI 100%
- Natuurlijke verbintenis 100%
- Kinderen €5.304
- Kinderen, éénmalig verhoogd €25.449
- Kinderen voor woning €53.016, m.i.v. 2017 €100.000
- Kinderen voor studie €53.016
- Alle ander gevallen (ook partners) €2.122

Wat de begunstigde krijgt is geen erfstelling, het is voor een derde bedoeld. Hiervoor is art. 13 Sw bedacht. De uitkering is belast bij verkrijger. Voor zover er premies ten laste van het vermogen van de erflater zijn gekomen. Dus zelf premie betalen voor een verzekering op het leven van een ander zorgt voor geen heffing.

Aftrek valt niet in de nalatenschap, maar komt de begunstigde gelijk toe.

Bij gescheiden vermogens zijn beide gerechtigd tot de helft, dus helft is belast bij de allebei.

Art. 11 lid 1 (goed lezen is niet behandeld in HC)

- Overname aandeel V.o.f bij uitreden vennoot tegen vergoeding boekwaarde
- Going concernwaarde = €350.000  
Boekwaarde = €200.000
- Art.11 lid 1 : €350.000 belast  
Art. 7 lid 1 €200.000 aftrekken (plus rente)  
saldo €150.000 belast
- (Art. 35a: ondernemingsvermogen tot €1.060.298 geheel vrijgesteld, dus geen heffing)

### **College 14 18-10-17 Internationaal belastingrecht**

Het gaat dit college om bijstand, verhuizing, ontduiking etc. Door de Panama papers is dit erg actueel. In de ene staat betaal je minder belasting dan in de ander.

Belastingontduiking betekent dat er geen volledige weergave is van wat je verdient, en daardoor minder belasting betaalt dan zou moeten. Belastingontwijking is gebruik maken van het verschil van tarief en grondheffing van landen. Belasting kan je dan dus ontlopen doordat het verschilt per land. Dit leidt ertoe dat de inkomsten voor een ander land niet als zodanig worden gezien en in de ander land wel belast wordt. Het belang bij Starbucks casus is dat in Europese Unie geen vennootschapsbelasting betaald werd.

Wat is je beleid als bedrijf? Je moet je aan de regels houden. Je strategie moet op de hoogste niveau bepaald zijn door een CEO. In een andere dochtermaatschappij moet dit ook binnen de fiscale grenzen gedaan worden. Door fiscale strategie is dit van belang. Dan kan je vragen: is er sprake van een fair share?

De discussie heeft veel met Amerikaanse bedrijven te maken. Amerikaanse belastingtarieven zijn namelijk heel hoog op het gebied van vennootschapsbelasting. In Amerika worden de inkomsten meer in belasting betrokken en wordt over buitenlandse inkomsten geheven. Geen acties op ondernomen als land? Je moet dan je wetgeving aanpassen. Binnen de Europese Unie kan je meer voor elkaar krijgen: Door de nationale wetgeving van de lidstaten op elkaar af te stemmen, wijzigingen door te voeren en agressieve taxplanning voorkomen.

De belangrijke punten: “over de grens werkzaam” twee hoofdvormen:

- Juridische dubbele belasting: belastingplichtige over een goed door twee heffingsinstanties wordt belast.
- Economisch dubbele belasting: inkomsten worden in meer dan twee landen in heffing getrokken. Stel als twee landen van mening zijn dat je er woont, betaal je daar belasting. Als dit zich voordoet bij veel ondernemingen geplaatst in meerdere landen ontstaat er een woonplaats conflict. In dat geval kijk je naar het land waar het is opgericht of waar de leiding

wordt gevoerd. Samenwerkingsverband kan als transparant worden gezien, want een ander land geniet ervan, hierdoor komen er mismatches.

#### Voorkoming van dubbele belasting

Dubbele belasting hindert grensoverschrijdende arbeid, handel en investeringen. Moeder-dochterrichtlijn is de belangrijkste om het te voorkomen. Voorkoming van juridische of economische dubbele belasting:

- Eenzijdig (unilateraal)
- (Bi- of multilaterale) belastingverdragen
- Europese richtlijnen, zoals de moeder-dochterrichtlijn

#### Eenzijdige voorkoming

Er zijn in beginsel drie methoden door middel waarvan de woonstaat eenzijdig dubbele belasting kan voorkomen:

- Kostenaftek: een aftrek voor de betaalde buitenlandse belasting
- Verrekeningsmethode: verrekening van de buitenlandse belasting met de in de woonstaat verschuldigde IB of VPB (doorgaans gemaximaliseerd tot de in de woonstaat bepaalde belasting)
- Vrijstellingsmethode: (belasting)vrijstelling voor het buitenlandse inkomen

Nederland hanteert alle drie de methoden.

De kostenaftek – minst aantrekkelijke methode – mag slechts onder bepaalde voorwaarden worden toegepast. De verrekeningsmethode wordt toegepast bij passieve inkomsten, bijvoorbeeld ter zake van (niet-deelnemings)dividenden of interest. De vrijstellingsmethode wordt in beginsel gehanteerd voor actieve inkomsten, zoals bij ondernemingswinsten of loon.

#### Belastingverdragen ter voorkoming

Belastingverdragen voorzien in ondersteuning bij de meeste vormen van juridische dubbele belasting, maar bevatten weinig steun tegen economische dubbele belasting. Het voordeel hiervan is dat de kosten worden gedeeld en de maatregelen onderling goed zijn afgestemd. Het is een mooie manier om dubbele heffing weg te nemen. Belastingverdragen werken ten dele voor het voorkomen van economische dubbele belasting en werken voor het voorkomen van juridische volledig.

Nederland heeft verschillende belastingverdragen gesloten. Bilaterale belastingverdragen ter voorkoming van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen. Voorbeelden verder zijn lucht- en scheepvaartbelastingverdragen, verdrag inzake administratieve bijstand in belastingzaken, Tax and Information Exchange Agreements en belastingregeling voor het Koninkrijk en Nederland. Er zijn speciale afspraken voor de BES-eilanden om dubbele belasting te voorkomen.

De Nederlandse belastingverdragen ter voorkoming van (juridische) dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar inkomen zijn gebaseerd op: het verdrag voor allerlei inkomsten, de OECD MC is vaak uitgangspunt van de overheid en UN MC is het VN modelverdrag. Ze zijn allebei nagenoeg gelijk.

#### Algemene belastingverdragen

Er zijn woonplaatsconflicten, dit kan voorkomen bij natuurlijke personen en rechtspersonen. De dubbele woonplaats heeft een tie-breaker rule. In het algemeen worden afspraken gemaakt over de vraag welke staat mag heffen (allocatieregels). Dit voorkomt samenloop tussen de woonstaat (state of residence) en de bronstaat (source state). De allocatieregels haken doorgaans aan bij de woonplaats van een belastingplichtige. Als een belastingplichtige inwoner is van beide verdragsstaten dan werken de allocatieregels niet. Bij geen woonplaats of dubbele dan werken de allocatieregels ook niet.

Artikel 4 OECD MC lid 2 is voor natuurlijke personen en lid 3 voor niet-natuurlijke personen.

Allocatieregels regelen dus wie waarover mag heffen.

Er worden drie verschillende regels gebruikt: toewijzingsregels, afbakeningsregels en verdelingsregels. Uitgangspunt hiervoor is art. 7 OECD MC: woonstaat mag heffen, de bronstaat mag heffen.

Is er een vaste inrichting? Is die er niet dan mag alleen Nederland heffen, is die er wel dan mag Duitsland ook heffen. In art. 5 OECD MC staat wat een vaste inrichting is.

Vaste vertegenwoordiger wordt ruimer omvat, er is dan toerekening van winst. Toerekening hangt af van de vaste inrichting. Vaste inrichting van vervreemdingswinsten valt onder art. 13 OECD MC.

Bronheffing kan je niet verrekenen dit is omdat we deelnemingsvrijstelling kennen. Nederland streeft naar 0% voor deelnemingsdividenden.

In het modelverdrag gaat men uit van 25% in het andere vennootschap.

Art. 10 OECD MC is van toepassing bij uitkerende vennootschap en dividendgerechtigde, zij moeten aangemerkt worden als inwoner. Dan kan er geen beroep gedaan worden op de beroepsstaat.

Belastingverdragen kennen antimisbruikbepalingen: je moet hiertoe gerechtigd zijn.

Veel verdragen kennen een mutual agreement, kan een oplossing bieden wanneer er een botsing is tussen het recht van landen. Voor meer dan voorkoming zijn landen verplicht om: prevention of abuse, info uitwisselen automatisch, spontaan en op verzoek informatie toereiken.