



Dit besluit is vervangen door het besluit van 20 december 2012, nr. BLKB2012/417M Schenk- en erfbelasting. Vrijstellingen. Omzetting, fusie of taakafplitsing

15 september 2010

Nr. DGB2010/602M

Directoraat-generaal Belastingdienst, Brieven en Beleidsbesluiten

De minister van Financiën heeft het volgende besloten.

Het besluit van 30 mei 2008, nr. CPP2008/1005M, is redactioneel aangepast. De wijzigingen (in de terminologie) per 1 januari 2010 van de Successiewet zijn verwerkt. Deze redactionele aanpassingen leiden niet tot een inhoudelijke wijziging. Onderdelen 2 en 4 zijn aangevuld met de gevolgen bij een verkrijging door een SBBI. Onderdeel 2.1 is verduidelijkt. De goedkeuring in onderdeel 8 (invloed leeftijd kind bij eenmalig verhoogde vrijstelling schenkbelasting) is thans opgenomen onder 8.2 en ook aangevuld met de extra verhoogde vrijstelling voor de verwerving van een eigen woning als vóór 2010 de gewone verhoogde vrijstelling al is benut. Nieuw is onderdeel 8.1 over de eenmalig verhoogde vrijstelling voor een schenking voor de verwerving van de eigen woning door een kind. Daarin is ook een goedkeuring opgenomen voor de schenking voor de eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, derde lid van de Wet IB 2001 en voor de schenking ná verwerving van de eigen woning.

1. Inleiding

In dit besluit is het beleid over de vrijstellingen van artikel 32 en 33 van de Successiewet vanaf 2010 opgenomen. Ook wordt behandeld de belastingheffing bij een omzetting, fusie of taakafplitsing.

1.1. Lijst van afkortingen

Successiewet: Successiewet 1956

ANBI: Algemeen nut beogende instelling als bedoeld in artikel 6.33, onderdeel b, van de Wet IB 2001

SBBI: Sociaal belang behartigende instelling als bedoeld in artikel 32, eerste lid, onder 8°, of artikel 33, onder 13°, van de Successiewet

2. Omzetting, fusie of taakafplitsing

Een vermogensovergang bij een omzetting, fusie of taakafplitsing kan een belastbare schenking zijn. De beoordeling daarvan is feitelijk en daarom voorbehouden aan de inspecteur. 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 door een ANBI of buiten de sfeer van het sociaal belang door de SBBI kan een belastbare schenking zijn. Hierna wordt aangegeven wanneer in die gevallen kan worden afgezien van heffing van schenkbelasting.

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

De vermogensovergang bij een omzetting, fusie of taakafplitsing buiten de sfeer van het algemeen of sociaal belang, kan zijn belast voor de schenkbelasting. Dit betekent niet dat elke omzetting, fusie of taakafplitsing tot een belastbare schenking leidt. Aan de hand van de feiten en omstandigheden beoordeelt de inspecteur of en in hoeverre er een belastbare schenking is.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) goed dat de vermogensovergang door een fusie, omzetting of taakafplitsing bij stichtingen en verenigingen niet wordt belast met schenkbelasting als is voldaan aan de volgende uitgangspunten en voorwaarden.

Als belangrijk uitgangspunt geldt dat de vermogensovergang niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Ook mogen er geen rechten overgaan naar derden of uitkeringen worden gedaan aan derden.

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 nieuwe 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 als de betrokken vereniging bestaat uit meer dan 25 leden.

Voorbeelden

Hierna zijn voorbeelden opgenomen van een vermogensovergang waarbij geen schenkbelasting wordt geheven. Uitgangspunt is dat daarbij is voldaan aan de hiervoor vermelde criteria. 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 zo'n geval geldt de goedkeuring niet en is de vermogensovergang belast voor de schenkbelasting.

- 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.
- De activiteiten van een vereniging of stichting of een zelfstandig onderdeel van de activiteiten met de daarbij behorende activa en passiva (hierna: een taak) worden ondergebracht in een stichting met dezelfde doelstelling. Die stichting zet die taak voort.
- Een vereniging wordt omgezet in een stichting met dezelfde doelstelling.
- De activiteiten of een taak van een stichting worden overgedragen 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 inspecteur 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 verkrijgt, is geen schenk- of erfbelasting verschuldigd.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) goed dat op verzoek heffing van schenk- of erfbelasting achterwege kan blijven. Hierbij 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 bezat.
- De verkrijger doet geen beroep op de giftenaftrekregeling voor de inkomstenbelasting.

Hierna zijn voorbeelden opgenomen.

- 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 erfrechtelijke verkrijging, op grond van zijn gelofte van armoede, onmiddellijk beschikbaar aan de religieuze orde waartoe de kloosterling behoort. Als aannemelijk is dat de verkrijging was bedoeld voor de kloosterorde waartoe de kloosterling behoort wordt het legaat aangemerkt als een verkrijging door de kloosterorde.



4. Invloed van vervullen testamentaire last op verkrijging

Een verkrijging wordt verminderd met de aan de verkrijging verbonden lasten of verplichtingen. Op een verkrijging komen slechts in mindering de lasten die leiden tot een verkrijging bij iemand anders (de zogenoemde lastbevoordeelde). Het gevolg hiervan 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 de verkrijging onder de last tot verzorging van een dier. De "lastbevoordeelde" is het dier; dit is echter geen rechtssubject en dus niet belastingplichtig.

De vrijstellingen voor een ANBI van artikel 32, eerste lid, onder 2° en 3°, en artikel 33, onder 3° en 4°, van de Successiewet gelden 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. De vrijstellingen voor een SBBI van artikel 32, eerste lid, onder 8°, en artikel 33, onder 13°, van de Successiewet 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. Een persoonlijke last wordt belast bij de persoon aan wie deze ten goede komt. Bij een onpersoonlijke last wordt de ANBI of de SBBI belast volgens tariefgroep II. Een onpersoonlijke last is een opdracht die aan de verkrijging het karakter ontnemt van te zijn geschied in het algemeen of het sociaal belang.

Voorbeelden

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. X verkrijgt € 250.000, die volledig is vrijgesteld. De neef verkrijgt € 50.000 die op de normale wijze wordt belast (tariefgroep II).

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.

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 dienstbetrekking. In dat geval wordt over die uitkering tweemaal belasting geheven. De Successiewet kent geen bepaling die voorziet in verrekening of aftrek van over de uitkering verschuldigde loon- of inkomstenbelasting.

Goedkeuring

Met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) keur ik goed dat een eenmalige ongevalsuitkering is vrijgesteld van de erfbelasting als de uitkering volgens de geldende wettelijke bepalingen in de heffing van loon- of inkomstenbelasting is betrokken.

6. Liquidatie-uitkering aan leden brancheorganisatie

Een liquidatie-uitkering van een vereniging of stichting 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.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) goed dat er geen schenkbelasting wordt geheven over de door de leden verkregen liquidatie-uitkering als deze is onderworpen aan vennootschapsbelasting. Deze goedkeuring geldt slechts voor zover de leden van de brancheorganisatie aantonen dat de door hen verkregen liquidatie-uitkering voor de heffing van de vennootschapsbelasting in aanmerking is genomen als belastbare opbrengst.



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 het bedrijf 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 dan ook niet belast met schenkbelasting.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelasting (de hardheidsclausule) 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 (hierna: de stichting werknemersbelangen).

- Een directeur of aandeelhouder van een nv of bv schenkt aan de stichting werknemersbelangen die de belangen behartigt van de werknemers die in dienst zijn van die nv of bv.
- De (voormalige) werkgever schenkt aan de stichting werknemersbelangen die de belangen van zijn (voormalige) werknemers behartigt. Dit geldt ook voor een (voormalige) beherend vennoot van de vennootschap waarbij de werknemers in dienst zijn.
- De schenking door een stichting werknemersbelangen aan een andere stichting werknemersbelangen die de belangen behartigt van dezelfde groep werknemers. Dit geldt bijvoorbeeld bij de overheveling van (overtollig) vermogen uit een VUT-fonds naar een prepensioenfonds voor werknemers uit dezelfde branche.
- De schenking door een stichting werknemersbelangen aan een andere stichting werknemersbelangen die de belangen behartigt van een groep werknemers heeft overgenomen. Dit geldt bijvoorbeeld bij een herstructurering van een concern waarbij een bedrijfsonderdeel wordt afgesplitst of bij een fusie van bedrijven.

8. Eenmalig verhoogde vrijstelling voor schenking aan kind.

Voor een schenking aan een kind tussen de 18 en 35 jaar kan een beroep worden gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling van € 24.000 (artikel 33, onder 5°, van de Successiewet).

De eenmalig verhoogde vrijstelling kan worden verhoogd tot € 50.000 als het bedrag is geschonken:

- voor de verwerving van een eigen woning; of
- is bestemd voor de betaling van kosten van een studie of de opleiding voor een beroep ten behoeve van dat kind, welke kosten aanzienlijk hoger zijn dan gebruikelijk.

De verhoogde vrijstelling is eenmalig, en kan dus niet worden gespreid over meerdere kalenderjaren. Hierop geldt alleen de uitzondering van artikel 33, onder 6°, Successiewet. Die regeling voorziet in een eenmalig verhoogde vrijstelling van € 26.000 als de verhoogde vrijstelling, bedoeld in artikel 33, eerste lid, onder 5°, van de Successiewet zoals dat voor 1 januari 2010 luidde, door dat kind is toegepast. Deze eenmalig verhoogde vrijstelling van € 26.000 geldt alleen voor de verwerving van een eigen woning.

In artikel 5 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting zijn nadere voorwaarden opgenomen voor de verhoogde vrijstellingen voor verwerving van de eigen woning of de kosten van de dure studie. Van die schenking moet een notariële akte worden opgemaakt (artikel 5, eerste lid, onderdeel b, van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting). Aan die voorwaarde is ook voldaan als de schenking is opgenomen in de akte van levering van de eigen woning aan het kind, bijvoorbeeld als vader zijn woning overdraagt aan zijn kind.

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

8.1. Verhoogde vrijstelling voor verwerving eigen woning

De vrijstelling geldt alleen voor de verwerving van een woning als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid, van de Wet IB 2001. Bij de verwerving van een nieuwe woning betreft de koper deze woning in het algemeen niet gelijk dezelfde dag. Daarom heb ik in de Fiscale verzamelwet 2010 voorgesteld dat de vrijstelling ook geldt voor de verwerving van een eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001.



Goedkeuring

Ik keur, vooruitlopend op wetgeving, goed dat de eenmalig verhoogde vrijstelling van artikel 33, onder 5° en onder 6°, van de Successiewet ook geldt voor de verwerving door het kind van een eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001.

De vrijstelling geldt alleen voor de kosten van verwerving van de eigen woning. In de Fiscale verzamelwet 2010 heb ik voorgesteld dat de vrijstelling ook geldt voor kosten voor verbetering of onderhoud van een eigen woning, afkoop van een recht van erfpacht, opstal, of beklemming of een aflossing van de eigenwoningsschuld.

Goedkeuring

Ik keur, vooruitlopend op wetswijziging, goed dat de eenmalig verhoogde vrijstelling van artikel 33, onder 5° en onder 6°, van de Successiewet ook geldt voor kosten voor de eigen woning die opkomen ná de verwerving van de eigen woning. Hierbij gelden de volgende voorwaarden.

- a. de schenking is gedaan onder de opschortende voorwaarde dat de begunstigde de schenking besteedt aan kosten van onderhoud of verbetering van de woning of afkoop van rechten van erfpacht, opstal of beklemming van die woning dan wel voor de aflossing van een eigenwoningsschuld als bedoeld in artikel 3.119a van de Wet IB 2001;
- b. van de schenking is een notariële akte opgemaakt, waarin is opgenomen dat het geschonken bedrag bestemd is voor de in onderdeel a bedoelde kosten;
- c. desgevraagd kan met schriftelijke bescheiden worden aangetoond dat het bedrag van de schenking daadwerkelijk door het kind is betaald en aangewend voor de in onderdeel a bedoelde kosten of aflossing; en
- d. de woning is voor de begunstigde die de schenking ontvangt een eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, eerste of derde lid, van de Wet IB 2001.

Artikel 5 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting en artikel 3.119a, eerste lid, van de Wet IB 2001 zijn van overeenkomstige toepassing.

Hierna volgen vier voorbeelden waarin de woning al is aangeschaft, maar toch op grond van de goedkeuring de verhoogde vrijstelling kan gelden.

Voorbeeld 1

Kind 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.

Voorbeeld 2

Kind 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.

Voorbeeld 3

Kind 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 van de bouwtermijnen.

Voorbeeld 4

Kind heeft een woning gekocht met de bedoeling om 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. Het kind krijgt voor die verbouwing van zijn ouders een schenking van € 50.000. Het kind betaalt daarmee de kosten van de verbouwing (€ 40.000). Daarnaast koopt hij voor € 10.000 nieuw meubilair. In dit geval is € 40.000 besteed voor de eigen woning. Een schenking van € 50.000 mag worden gesplitst in een bedrag van € 26.000 dat wordt gebruikt voor de woning en een bedrag van € 24.000 dat wordt gebruikt voor andere doeleinden, mits het bedrag dat voor de andere doeleinden dan de eigen woning niet meer bedraagt dan € 24.000. In dit voorbeeld geldt de verhoogde vrijstelling geldt dus voor de gehele € 50.000.

8.2. Invloed leeftijd partner

Voor de berekening van de schenkbelasting worden partners als één en dezelfde persoon aangemerkt (artikel 26 van de Successiewet). De schenkbelasting wordt berekend volgens het tarief en de



vrijstelling die gelden voor de partner die de schenker het naast verwant is. Een vrijstelling is alleen van toepassing als de verkrijger zelf voldoet aan de daaraan verbonden voorwaarden. Het is niet van belang of de partner aan de voorwaarden voldoet. Ook voor de eenmalig verhoogde vrijstelling, moet het verkrijgende kind op het moment van de schenking tussen de 18 en 35 jaar oud zijn (artikel 33, onder 5°, van de Successiewet). Dat geldt ook voor de eenmalig verhoogde vrijstelling van € 26.000 voor de verwerving van een eigen woning als de verhoogde vrijstelling, bedoeld in artikel 33, eerste lid, onder 5°, van de Successiewet zoals dat voor 1 januari 2010 luidde, door dat kind of zijn partner is toegepast (artikel 33, onder 6°, van de Successiewet).

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) voor de toepassing van de eenmalig verhoogde vrijstelling van artikel 33, onder 5° en onder 6°, van de Successiewet het volgende goed. De eenmalig verhoogde vrijstelling kan ook worden toegepast als het kind aan wie is geschonken, zelf niet aan de voorwaarden voldoet, maar wel zijn partner als bedoeld in artikel 1a van de Successiewet. Hierbij geldt de voorwaarde dat het kind of zijn partner niet voor een andere schenking door zijn of haar (schoon)ouders een beroep heeft gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling.

Voorbeeld 1

Een ouder schenkt aan zijn gehuwde dochter van 36 jaar € 24.000. De echtgenoot van de dochter is op het moment van de schenking 33 jaar oud. In de aangifte voor de schenkbelasting wordt een beroep gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling. De vrijstelling wordt in dit geval gehonoreerd. Wordt een jaar later door de schoonzoon een beroep gedaan op de eenmalig verhoogde vrijstelling, dan kan de goedkeuring uiteraard niet nogmaals worden toegepast.

Voorbeeld 2

Een ouder schonk in 2008 aan zijn toen 34-jarige zoon € 20.000. Hierop is de eenmalig verhoogde vrijstelling verzocht en toegepast die gold voor het schenkingsrecht in 2008. In 2011 schenkt 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 is op het moment van de schenking in 2011 nog geen 35 jaar. Op grond van de goedkeuring kan de vrijstelling van artikel 33, onder 6°, van de Successiewet toch gelden. Die vrijstelling is maximaal € 26.000. De belastbare schenking is daarvan uitgaande dan € 4.000.

9. Lijfrentevrijstelling

Voor de erfbelasting geldt een vrijstelling voor de verkrijging van aanspraken ingevolge een pensioenregeling, een lijfrente of 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 aan de cumulatieve voorwaarden van artikel 32, vierde lid, van de Successiewet, is voldaan. 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 Brede Herwaardering.

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 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 moment 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.

Goedkeuring

Ik acht het redelijk om in bepaalde gevallen toch rekening te houden met de na het overlijden afgesloten lijfrente. Met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) keur ik goed dat de lijfrentevrijstelling op verzoek ook kan gelden voor de stakingslijfrente als bedoeld in artikel 3.131 van de Wet IB 2001, voor zover de premie in aftrek is gekomen bij de erflater. De goedkeuring geldt alleen voor lijfrenten waarvan de termijnen toekomen aan de partner of kinderen van de erflater.

10. Ingetrokken regeling

Het volgende besluit is ingetrokken met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2010:
– CPP2008/1005M.

11. Inwerkingtreding

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

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 15 september 2010

*De minister van Financiën,
J.C. de Jager.*