

HC 13, 12-10-2020, Erf- en schenkbelasting

Zowel erf- als schenkbelasting vinden we in de Successiewet (SW). Beide belastingen hebben hetzelfde tarief en dezelfde waardering, maar zijn gebaseerd op een andere grondslag, kennen andere vrijstellingen, andere ficties en andere samenstellingen. De twee belangrijkste rechtsgronden van de SW zijn het draagkrachtsbeginsel en het buitenkansbeginsel.

Erfbelasting

Ex art. 1 lid 1.1 SW is de verkrijging krachtens erfrecht belast. Voor de erfbelasting vallen hier zowel 'echte' erfrechtelijke verkrijgingen als fictieve erfrechtelijke verkrijgingen (art. 6-13a en art. 16 SW) onder. Dit zijn meestal verkrijgingen op grond van een overeenkomst bij leven, een voorbeeld hiervan is een verkrijging uit levensverzekeringsovereenkomst. In boek 4 BW vinden we de 'echte' erfrechtelijke verkrijgingen. Hieronder valt onder andere de wettelijke of krachtens testament ontstane erfgenaam. Deze kan opvolgen onder algemene titel, of beneficiair aanvaarden. Een andere erfrechtelijke verkrijging vindt plaats bij de legataris, die een specifieke verkrijging krijgt krachtens het testament. Tenslotte kennen we de verkrijging als lastbevoordeelde, een specifieke verkrijging krachtens het testament uit het vermogen van een erfgenaam of legataris.

Begrippen

Het partnerbegrip vinden we terug in art. 1a SW. Volgens dit artikel kan men maar een partner hebben en zijn mensen met een huwelijk of geregistreerd partnerschap automatisch partner. Hier valt een scheiding van tafel en bed niet onder. Soms kunnen samenwonenden ook partner zijn. Voor partners geldt ex art. 24 SW een lager tarief en ex art. 32 lid 1.4a SW een grote partnervrijstelling. Schenkbelasting kent deze grote vrijstelling echter niet. Voor partners gelden wel weer fictiebepalingen en samentelling ex art. 25 jo. 26 SW.

Enkel wanneer een erflater in Nederland woont is de verkrijging belast en daarom is het van belang waar de erflater zijn woonplaats heeft. In art. 1 SW kunnen we deze woonplaats vinden, al wordt ex art. 4 lid 1 AWR het ook naar omstandigheden bepaald. We kennen ook enkele belangrijke woonplaatsficties, zoals deze uit art. 3 SW.

De verkrijging

Voor het bepalen van de omvang van de verkrijging is allereerst het tijdstip van de verkrijging van belang. Onder omvang verstaan we ex art. 5 SW zowel alle bezittingen en rechten als alle schulden en verplichtingen. Ex art. 20 AWR zijn enkel schulden in aftrek die rechtens afdwingbaar zijn en volgens dit artikel kunnen ook begrafeniskosten aftrekbaar zijn.

In beginsel wordt een verkrijging ex art. 21 SW gewaardeerd naar de waarde in economisch verkeer. Wanneer er sprake van twijfel is, dan gaat men in overleg met de Belastingdienst. We kennen voor vier groepen met bijzondere waarderingsregels. De eerste groep is woningen, die gewaardeerd worden naar de WOZ-waarde. Wanneer er verhuurd wordt geldt er een waardedaling. Wanneer er sprake is van zelfbewoning door de langstlevende of de huurder, dan is aftrek niet mogelijk. De tweede groep is periodieke uitkeringen en vruchtgebruiken ex art. 18 SW. Hiervoor maken we gebruik van forfaitaire waarderingsregels ex art. 21 lid 11 jo. 14 SW. Daarnaast moet er ook gekeken worden naar art. 5-10 Uitv.Besl. SW. De derde en de vierde groep zijn beursgenoteerde aandelen en ondernemingsvermogen. De aandelen moeten ex art. 21 lid 3 SW gewaardeerd worden op de slotwaardering de dag voor de schenking of overlijden. Het ondernemingsvermogen moet ex art. 21 lid 12 SW als geheel gewaardeerd worden, op de voortzettingswaarde, die tenminste de liquidatiewaarde moet bedragen. Ex art. 35b e.v. SW kennen we voor dit laatste een bedrijfsopvolgingsregel.

Tarief

In deze wet kennen we twee progressies, waarvan de eerste de verkrijgers zijn, op te delen in kolom 1 de partners en kinderen, 2 de kleinkinderen en 3 de andere verkrijgers zijn en de tweede de twee schijven zijn.

Vrijstelling

In art. 32 SW vinden we de vrijstellingen van de erfbelastingen. Voor algemeen nut beogende instellingen en sociaal belang behartigende instellingen geldt een volledige vrijstelling. Voor partners, (klein)kinderen, ouders en anderen geldt een gedeeltelijke vrijstelling.

Schenkbelasting

Verkrijging krachtens een schenking of gift is belast. Een schenking is ex art. 1 lid 1.2 Sw een vermogensovergang om niet met bevoordelingsbedoeling, een gift is ex art. 1 lid 7 SW elke andere bevoordeling met bevoordelingsbedoeling. Men kent drie eisen voor een schenking, namelijk verarming van de schenker, verrijking van de ontvanger en bevoordelingsbedoeling. Ook bij schenkingen kennen we fictieve schenkingen, namelijk de voldoening van een natuurlijke verbintenis. Hiermee wordt bedoeld een dringende verplichting van moraal en fatsoen waarvan de schuldeiser nakoming mag verwachten. Deze overeenkomst is niet rechtens afdwingbaar. In art. 33 SW vinden we alle vrijstellingen voor de schenkbelastingen.

HC 14, 14-10-2020, Internationaal Belastingrecht

Europese harmonisatie

Europese harmonisatie is op te splitsen in positieve en negatieve harmonisatie. Met positieve harmonisatie wordt het actief vervangen van de nationale regels door gemeenschappelijke regels bedoeld. Onder positieve harmonisatie vallen de moeder-dochterrichtlijn, de fusierichtlijn, de rente-royalterrichtlijn, de spaartegoedrichtlijn, de bijstandsrichtlijn en de anti-ontgaansrichtlijn. Met negatieve harmonisatie wordt bedoeld dat wanneer een nationale regel in strijd is met een hogere regel, dat ,en dan naar het Hof van Justitie van de Europese Unie moet voor prejudiciële vragen. Ook kan er door het HvJ een infractieprocedure gestart worden. Daarnaast kan de Europese Commissie een staatssteunprocedure starten. Wanneer dit laatste echter ongeoorloofd heeft plaatsgevonden, dan kan men weer naar het HvJ.

Dubbele betaling

We kennen twee belangrijke vormen van dubbele betaling. De eerste is de juridische dubbele betaling, waarbij er heffing van twee vergelijkbare belastingen door minstens twee landen ter zake van dezelfde belastingplichtige en met betrekking tot hetzelfde inkomensbestandsdeel wordt geheven. Juridische dubbele belasting komt vaak voor bij a residence-source conflict, wat inhoudt dat er een strijd is tussen het woonplaatsbeginsel en het bronbeginsel. De tweede vorm van dubbele betaling is de economische dubbele belasting. Hiermee wordt bedoeld dat dezelfde economische transactie of inkomensbestandsdeel in dezelfde periode door minstens twee landen in de heffing wordt getrokken, maar dan bij verschillende belastingplichtigen. Dit gebeurt vooral als er een verschil is tussen het economisch en juridisch eigendom. In Nederland kennen we o.a. de deelnemingsvrijstelling om dit te voorkomen.

Dubbele betaling moet zo veel mogelijk voorkomen worden en dit kan dan ook op drie verschillende manieren gebeuren. De eerste vorm is de eenzijdige oplossing, ook wel unilaterale oplossing genoemd. De eenzijdige oplossing is op te delen in kostenafrek, verrekeningsmethode en vrijstellingsmethode. Kostenafrek is een aftrek voor de betaalde buitenlandse belasting. Met de verrekeningsmethode wordt verrekening van de buitenlandse belasting met de in de woonstaat verschuldigde inkomensbelasting of

vennootschapsbelasting bedoeld. De vrijstellingsmethode houdt in dat buitenlands inkomen wordt vrijgesteld.

De tweede manier waarop dubbele betaling kan worden voorkomen is door de bi- of multilaterale oplossing. Dit houdt in dat er belastingverdragen ter voorkoming van dubbele betaling worden opgesteld. De verdragen bieden vooral steun bij de juridische dubbele belasting, niet bij de economische dubbele belasting. In Nederland baseren we onze belastingverdragen op het OECD modelverdrag of het UN modelverdrag. Hoe kunnen verdragen dan helpen? Zij kunnen bijvoorbeeld een tie-breaker rule geven bij conflicten met een dubbele woonplaats of conflicten tussen een woonplaats en een bronstaat. In een verdrag worden ook allocatieregels opgesteld, over de vraag welke staat mag heffen. Hierin kennen we toewijzingsregels, afbakeningsregels en verdelingsregels. Bij toewijzingsregels heeft een staat het exclusieve heffingsrecht, bij afbakening krijgt in beginsel de bronstaat het heffingsrecht en bij verdeling krijgt de woonstaat het primaire heffingsrecht.

De laatste vorm van het voorkomen van de dubbele belasting is wanneer er Europese richtlijnen worden uitgevaardigd ter voorkoming ervan, zoals de moeder-dochterrichtlijn.

Ondernemingswinst (Art. 7 OECD MC)

Volgens dit artikel mag binnenlandse ondernemingswinst alleen in het buitenland worden belast indien er sprake is van vaste inrichting. Voor technologiebedrijven is dit wat lastiger, aangezien het hebben van een website in een ander land niet telt als een vaste inrichting in dat andere land. Wanneer er wel een vaste inrichting is, dan mag de staat waarin deze ligt slecht heffen over het deel van de ondernemingswinst dat is toe te wijzen aan deze vaste inrichting. In artikel 5 vinden we meer duidelijkheid over wanneer er sprake is van een vaste inrichting en wanneer niet. Bij de belasting maken we gebruik van de 'functionally separate entity approach', wat inhoudt dat de toerekening aan vaste inrichting moet gebeuren alsof er een afzonderlijke onderneming is die dezelfde werkzaamheden onder de dezelfde omstandigheden uitvoert.

Vermogenswinst (Art. 13 OECD MC)

Voor deze winstvorm zijn de regels vrij identiek aan die van de ondernemingswinst. In het artikel wordt een onderscheiding gemaakt tussen de vervreemding van een onroerend goed en van een roerend goed dat deel uitmaakt van de vaste inrichting. Over de andere vormen mag sowieso alleen de bronstaat heffen.

Dividend (Art. 10 OECD MC)

De regels voor de heffing van dividend, oftewel winstuitdeling houden in dat dividend belast mag worden in de woonstaat en dat de bronstaat slechts een beperkt heffingsrecht van 15% heeft.