



Adviescollege
toetsing regeldruk

> **Retouradres** Postbus 16228 2500 BE Den Haag

Aan de staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst
De heer mr. M.L.A. van Rij
Postbus 20201
2500 EE DEN HAAG

**ATR, Adviescollege
toetsing regeldruk**
Rijnstraat 50
2515 XP Den Haag

Postbus 16228
2500 BE Den Haag

T 070 310 86 66
E info@atr-regeldruk.nl
www.atr-regeldruk.nl

Onze referentie MvH/RvZ/MK/Is/ATR3460/2024-U056

Uw referentie

Datum 27 juni 2024
Betreft Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025

Geachte heer Van Rij,

Op 13 juni 2024 is aan het Adviescollege toetsing regeldruk (ATR) voor advies aangeboden de *Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025*. De reactietermijn voor ATR verstrijkt op 10 juli 2024. Er heeft al een internetconsultatie plaatsgehadt. Deze is op 19 mei 2024 gesloten. De resultaten van de consultatie zijn overigens niet in het voor advies aangeboden voorstel verwerkt.

Aanleiding en context

Bedrijfsoverdracht als gevolg van een bedrijfsopvolging kan de continuïteit van ondernemingen in gevaar brengen. Dit kan het geval zijn als bij de bedrijfsoverdracht liquide middelen aan de onderneming moeten worden onttrokken zodat de verkrijger de inkomstenbelasting (IB) en schenk- of erfbelasting kan voldoen. Dit kan onwenselijke gevolgen hebben voor de bedrijvigheid, werkgelegenheid en investeringen. Daarom zijn er fiscale bedrijfsopvolgingsregelingen. Die hebben tot doel om te voorkomen dat bij reële bedrijfsoverdrachten de belastingheffing de continuïteit van de onderneming in gevaar brengt. De belangrijkste fiscale bedrijfsopvolgingsregelingen zijn de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) en de doorschuifregelingen aanmerkelijk belang bij vererving of schenking in de inkomstenbelasting (DSR ab). Beide faciliteiten worden vaak gebruikt door verkrijgers van (aandelen in) familiebedrijven.

Met de DSR ab kan worden voorkomen dat inkomstenbelasting wordt geheven over ondernemingsvermogen op het moment van een schenking of vererving. De regeling schuift deze heffing door naar de nieuwe eigenaar en dus naar een later moment. Normaal gesproken wordt in die situatie het vervreemdingsvoordeel (het verschil tussen de overdrachtprijs en de verkrijgingsprijs) in box 2 belast bij de persoon die het aanmerkelijk belang (fictief) vervreemdt. Voor 2024 bedraagt deze ab-heffing 24,5% over de eerste € 67.000,- en 33% daarboven per belastingplichtige. Met de DSR ab wordt het belastingen in de tijd doorgeschoven.

De BOR voorziet in een voorwaardelijke vrijstelling van de schenk- en erfbelasting voor het ondernemingsvermogen bij bedrijfsopvolgingen. Daarbij wordt (een deel van) de onderneming door een persoon overgedragen naar een andere persoon (de verkrijger) in de vorm van een schenking of vererving. Zonder de BOR zou de verkrijger van onder-

nemingsvermogen daarover meer schenk- of erfbelasting verschuldigd zijn. De BOR voorziet, onder voorwaarden, bij bedrijfsopvolgingen in een vrijstelling van de schenk- en erfbelasting voor het ondernemingsvermogen.

Beide regelingen zijn in 2022 geëvalueerd. Gebleken is dat de regelingen tot een forse budgettaire derving leiden en dat er sprake is van onbedoeld gebruik. Ook kunnen de regelingen doelmatiger en eenvoudiger. In 2023 is daarom een vervolgonderzoek uitgevoerd. Dit had als doel de BOR en de DSR ab doelmatiger en beter uitvoerbaar te maken en minder aantrekkelijk voor onbedoeld gebruik. Op basis van de uitkomsten van de beide onderzoeken worden de nu voorgenoemde wettelijke maatregelen genomen.

Inhoud van het voorstel

Zoals al in de brief aan de Kamer¹ naar aanleiding van de beide onderzoeken is aangekondigd, zouden enkele maatregelen tot verbetering van de BOR en DSR ab vanwege hun complexiteit pas worden opgenomen in het pakket Belastingplan 2025 met als beoogde inwerkingtredingsdatum 1 januari 2026. Dit betreft de volgende vijf maatregelen in de BOR en de DSR ab van het onderhavige wetsvoorstel *Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2025*:

1. Toegang tot de BOR en de DSR ab wordt beperkt tot gewone aandelen met een minimaal belang van 5% van het geplaatste kapitaal.
2. Versoepeling van de bezits- en de voortzettingseis in de BOR, de voortzettingseis voor de opvolgers gaat van 5 jaar naar 3 jaar.
3. Aanpak specifieke constructies in de BOR via rollatorinvesteringen.
4. Aanpak specifieke constructie dubbel-BOR.
5. Overige maatregelen bestaande uit het salderen van de schuld bij ter beschikking gestelde onroerende zaken en wetstechnische verbeteringen.

Toetsingskader

ATR beoordeelt de regeldrukgevolgen aan de hand van het volgende toetsingskader:

1. Nuloptie (nut en noodzaak): is er een taak voor de overheid en is wetgeving het meest aangewezen instrument?
2. Zijn er minder belastende alternatieven mogelijk?
3. Is gekozen voor een uitvoeringswijze die werkbaar is voor de doelgroepen die de wetgeving moeten naleven?
4. Zijn de gevolgen voor de regeldruk volledig en juist in beeld gebracht?

1. Nut en noodzaak

Probleemanalyse

Het wetsvoorstel is een vervolg op de acht maatregelen van de *Wet aanpassing fiscale bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 2024*. Een deel van deze maatregelen is al per 1 januari 2024 in werking getreden. De overige maatregelen zullen per 1 januari 2025 in werking treden. In grote lijnen hebben de maatregelen, zo ook die van het nu voorliggende wetsvoorstel, met name tot doel om onbedoeld gebruik van de regelingen verder tegen te gaan. Volgens de toelichting bij het voorstel is het doel echter ook om de regelingen voor

¹ Brief aan de TK van 29 juni 2023 Kamerstukken II 2022/23, 32637, nr. 570. Kamerstukken I 2022/23, 36202, Z.

bedrijven en burgers eenvoudiger en beter uitvoerbaar te maken.² Toelichting en onderliggende rapporten maken voldoende duidelijk dat een wijziging van de beide regelingen noodzakelijk is om de beide doelen (beter) te bereiken. In zoverre geven nut, noodzaak en doel van het wetsvoorstel geen aanleiding tot opmerkingen. Desalniettemin plaatst het college een kanttekening bij het doel van de maatregelen om de regelingen te vereenvoudigen en beter uitvoerbaar te maken. Dit doel komt niet tot uiting in de geraamde effecten op de omvang van de administratieve lasten van burgers en ondernemingen. De verwachte afname van de regeldruk met € 910.000,- is uitsluitend het gevolg van een beperking van de toegang tot de regelingen, niet door een vereenvoudiging van de regelingen. De regeldruk lijkt met de voorgenomen wijzigingen zelfs iets toe te nemen, namelijk structureel met € 130.000,-. Dit komt onder meer door de wijzigingen in de bezits- en voortzettingseis. De toelichting lijkt deze conclusie te bevestigen, want deze vermeldt dat de maatregelen 'naar verwachting de toepassing van de BOR en DSR ab per saldo slechts in beperkte mate complexer maken'.³ Toelichting en ramingen van de regeldrukgevolgen doen daarmee de vraag rijzen of de wijzigingen de regelingen echt eenvoudiger maken.

1.1 Het college adviseert de beoogde vereenvoudiging van een nadere en cijfermatige onderbouwing te voorzien.

Middel

Besluit en toelichting beschrijven de vijf maatregelen om de doelen te bereiken. De beschrijving is op zich helder en geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Doelbereik

Het wetsvoorstel beoogt het terugdringen van onbedoeld gebruik en het vereenvoudigen c.q. beter uitvoerbaar maken van de regelingen. Voor beide doelstellingen ontbreekt een concrete invulling. Voor het terugdringen van het oneigenlijk gebruik kan een koppeling worden gelegd met het geraamde effect op de omvang van de regeldruk (een daling van € 1.040.000,-) en die van de voorziene budgettaire effecten. Voor de beoogde vereenvoudiging ontbreekt echter een dergelijke concrete norm. Een beroep op de raming van de regeldrukgevolgen kan niet worden gedaan, omdat voor dit type wijzigingen juist een structurele toename met € 130.000,- is voorzien.

1.2 Het college adviseert in de toelichting met behulp van een concrete toetsbare norm aan te geven in welke mate de voorgenomen maatregelen tot eenvoud voor bedrijven gaan leiden.

2. Minder belastende alternatieven

De toelichting biedt inzicht in de alternatieven die voor de thans gekozen maatregelen zijn overwogen. Daartoe behoorde ook het ontwerpen van een geheel nieuwe regeling met nieuwe begrippen. De toelichting beargumenteert waarom niet voor de alternatieven is gekozen, onder meer door in dat kader te wijzen op een onvoldoende doelbereik en te grote onzekerheid voor bedrijven. De toelichting geeft op dit punt geen aanleiding tot opmerkingen.

² Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX, nr. 30 en bijlage. Notitie 'Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfssoverdracht' | CPB.nl en Kamerstukken II 2022/23, 32637, nr. 570. Kamerstukken I 2022/23, 36202, Z.

³ Zie par. 8 concept MvT

3. Werkbaarheid

De toelichting beschrijft per maatregel de "doenlijkheid" (werkbaarheid). Zij beschrijft in hoeverre een maatregel (direct) kan leiden tot (problematische) belasting van het doenvermogen van de betreffende burgers en ondernemers. Omdat bij toepassing van de BOR en de DSR ab meestal fiscaal deskundige dienstverleners ingeschakeld worden, concludeert de toelichting dat de gevolgen van de voorgestelde wijzigingen in de BOR en de DSR voor het doenvermogen beperkt zijn. Deze constatering miskent dat het bij doenvermogen en werkbaarheid gaat om het effect op het begrip en handelen van de burger en ondernemer, en niet die van zijn deskundige ondersteuner. Als de burger of ondernemer als uitgangspunt wordt genomen, dan is de conclusie dat de werkbaarheid van de regelingen met het wetsvoorstel er voor hen niet beter op wordt (zie ook onder 1.1).

4. Regeldrukberekening

De regeldrukparagraaf beschrijft en verantwoordt (de omvang van) de gevolgen voor de regeldruk voor burgers en bedrijven. Beschrijving en raming zijn uitgesplitst per maatregel. Enerzijds nemen de structurele regeldrukkosten met € 130.000,- toe, anderzijds nemen zij met € 1.040.000,- af. Per saldo nemen zij dus met € 910.000,- af. Beschrijving en berekening zijn helder en geven geen aanleiding tot opmerkingen.

Dictum

Gelet op bovengenoemde bevindingen is het eindoordeel ten aanzien van dit voorstel:

Het voorstel indienen, nadat met de adviespunten rekening is gehouden.

Het college vertrouwt erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Hoogachtend,

w.g.

M.A. van Hees
Voorzitter

R.W. van Zijp
Secretaris