

Schenk- en erfbelasting. Bedrijfsopvolgingsregeling

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

Besluit van 16 november 2015 nr. BLKB2015/1346M,

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit actualiseert de onderdelen 7.2 tot en met 7.5 van het besluit van 17 januari 2013, nr. BLKB2012/1221M. De onderdelen 7.3 tot en met 7.5 zijn samengevoegd in onderdeel 7.3. De goedkeuring uit onderdeel 7.4. is daarbij aangepast.

Het besluit van 17 januari 2013, nr. BLKB 2012/1221M wordt als volgt gewijzigd:

ARTIKEL I

A

In "1. Inleiding" wordt zevende alinea vervangen door:

Het besluit bevat het beleid over de bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenk- en erfbelasting zoals die met ingang van 2010 is opgenomen in de Successiewet.

Op praktische gronden was in het verleden goedgekeurd dat de verkrijger van een landbouwonderneming die voor de BOR gebruik wil maken van de DCF-methode, een samenstel van uitgangspunten voor de bepaling van de waarde mocht hanteren. Die gehanteerde DCF-methode was een samenhangend geheel van afspraken voor de waardering van landbouwondernemingen in de akkerbouw en de veehouderij die was afgesproken na uitgebreid overleg met het landbouwbedrijfsleven. Onderdeel van die afspraak was dat met schulden rekening werd gehouden op basis van moderatoren in het rekenmodel. Daarom bevatte de gehanteerde DCF-methode niet de mogelijkheid om afzonderlijk langlopende schulden af te trekken. Naar aanleiding van het ontbreken van de mogelijkheid om afzonderlijk langlopende schulden af te trekken, ontstond discussie over de toepassing van de gehanteerde DCF-methode. In dit kader is opnieuw overleg gevoerd met het landbouwbedrijfsleven. Dit overleg heeft geleid tot een nieuw rekenmodel op basis van genormeerde geldstromen met een gewijzigde berekeningsmethodiek. In de nieuwe rekenmodule kunnen langlopende schulden in aftrek worden gebracht. De nieuwe berekeningsmethodiek is afgestemd met het landbouwbedrijfsleven. De goedkeuring en de rekenmodule zijn hierop aangepast. De nieuwe berekeningsmethodiek geldt voor verkrijgingen op of na 1 januari 2016. Voor verkrijgingen tot en met 31 december 2015 geldt de oude berekeningsmethodiek.

B

De onderdelen 7.2. tot en met onderdeel 7.5 worden vervangen door:

7.2. Ondernemingsvermogen/waarde going concern

Wat in het economische verkeer als een eenheid wordt beschouwd, wordt ook als zodanig gewaardeerd (artikel 21, twaalfde lid, van de Successiewet). Op grond van artikel 21, dertiende lid, van de Successiewet wordt de waarde van een onderneming bepaald alsof de onderneming wordt voortgezet (waarde going concern).

Wanneer de waarde going concern van het ondernemingsvermogen van de objectieve onderneming lager is dan de liquidatiewaarde, mag voor de toepassing van de BOR worden uitgegaan van die lagere waarde going concern (artikel 35b, eerste lid, onderdeel b, onder 1°, van de Successiewet). Hierna wordt nader ingegaan op de bepaling van die waarde going concern bij landbouwondernemingen in de veehouderij of akkerbouw.

7.3. Waardering op basis van genormeerde geldstromen voor de veehouderij of akkerbouw

De faciliteit van artikel 35b, eerste lid, onderdeel b, onder 1^o, van de Successiewet is van belang voor ondernemingen met een hoge intrinsieke waarde en een laag rendement. Dit geldt in het bijzonder voor landbouwondernemingen die worden gekenmerkt door een groot kapitaalsbeslag in combinatie met een laag rendement. Voor de vaststelling van de waarde going concern is niet een bepaalde methodiek voorgeschreven. Met het landbouwbedrijfsleven is overlegd over algemeen hanteerbare uitgangspunten voor de bepaling van de waarde going concern van landbouwondernemingen in de veehouderij of akkerbouw. Dit overleg heeft geresulteerd in een rekenmodule op basis van genormeerde geldstromen voor landbouwondernemingen in de veehouderij of akkerbouw.

Het rekenmodel gaat uit van de waarde going concern (agrarisch). Dit is de waarde van de landbouwonderneming in de veehouderij of akkerbouw bij voortgezette oneindige uitoefening, uitgaande van de financieringsruimte van de overgedragen onderneming.

Goedkeuring

Ik keur op praktische gronden onder een voorwaarde goed dat de verkrijger van een landbouwonderneming in de veehouderij of akkerbouw, die voor de toepassing van artikel 35b, eerste lid, van de Successiewet gebruik wil maken van de rekenmodule op basis van genormeerde geldstromen voor landbouwondernemingen in de veehouderij of akkerbouw, daarbij de in dit besluit onder 7.3.1. genoemde uitgangspunten mag hanteren.

Voorwaarde

De goedkeuring geldt onder de volgende voorwaarde:

- De in onderdeel 7.3.1. genoemde uitgangspunten gelden als één samenhangend geheel. Het is in het kader van de goedkeuring niet toegestaan een deel van de uitgangspunten wel en een deel daarvan niet te volgen.

Toelichting

De in onderdeel 7.3.1. opgenomen uitgangspunten zijn het resultaat van uitgebreid overleg met het landbouwbedrijfsleven en vormen een samenhangend geheel van afspraken. Het is om die reden niet mogelijk om bij een beroep op de goedkeuring op onderdelen af te wijken van de uitgangspunten dan wel selectief gebruik te maken van de uitgangspunten. De verkrijger die van een van de uitgangspunten wil afwijken, kan zich dus niet beroepen op het rekenmodel en zal zijn eigen berekening moeten maken van de (lagere) waarde van de onderneming zonder de uitgangspunten.

Het rekenmodel geldt alleen voor landbouwondernemingen in de veehouderij of akkerbouw. Andere ondernemingen kunnen dus geen gebruik maken van de rekenmodule.

7.3.1. Uitgangspunten bij de bepaling van de waardering op basis van genormeerde geldstromen in de veehouderij of akkerbouw

Met het landbouwbedrijfsleven is afgesproken om – indien mogelijk – voor de berekening van de waarde going concern te werken met genormeerde bedragen op basis van KWIN-gegevens voor de veehouderij of akkerbouw volgens de handboeken Kwantitatieve Informatie Veehouderij en Kwantitatieve Informatie Akkerbouw. De parameters en normen die in deze rekenmodule worden gebruikt (normen waarde going concern), maak ik jaarlijks bekend (op www.belastingdienst.nl). Bij aanwezigheid van actuele normgegevens van de onderneming in de veehouderij of akkerbouw, worden jaarlijks normen voor de geldstromen vastgesteld. De voorbereiding van de normen en normbedragen gebeurt jaarlijks in het Platform Landbouw, zoveel mogelijk in overleg met het landbouwbedrijfsleven. De vastgestelde normen en normbedragen gelden zowel voor de

Belastingdienst als voor de desbetreffende ondernemers. Bij de bepaling van de betreffende parameters en normen die in het (gewijzigde) rekenmodel worden gebruikt, is voor de agrarische sector in de veehouderij of de akkerbouw, voor de bepaling van geldstromen uitgegaan van het volgende.

- Bij de bepaling van de geldstromen voor de berekening van de financieringsruimte gaat het niet om de (fiscale) winst maar om de genormeerde geldstromen vóór belasting.
- Berekend wordt de waarde going concern bij voortgezette oneindige uitoefening van de te waarderen totale onderneming.
- Incidentele baten en lasten worden voor de berekening van de geldstroom geëlimineerd.
- Voor de berekening van de contante waarde van de financieringsruimte worden schulden binnen de onderneming in eerste instantie geheel ter zijde gesteld. Voor de berekening van de geldstroom moeten dus de rentebetalingen en de mutatie van het vreemd vermogen worden geëlimineerd.
- Voor de bepaling van de geldstroom wordt de belastingcomponent op nihil gesteld.
- Bij de bepaling van de geldstroom wordt rekening gehouden met een beloning voor arbeid. Voor de ondernemingen in de veehouderij en akkerbouw wordt aangesloten bij de KWIN-gegevens.
- Maatschaps- c.q. vennootschapsvermogen en buitenvennootschappelijk vermogen vormen tezamen één onderneming. Er wordt dus ook maar één berekening voor de totale onderneming gemaakt.
- De opbrengsten van nevenactiviteiten, zowel agrarisch als niet-agrarisch, op de locatie van de onderneming waarvoor geen normen zijn vastgesteld worden afzonderlijk meegenomen in de berekening van de totale netto-geldstroom. Het betreft hier bijvoorbeeld een boerderijcamping, zorgactiviteit of boerderijwinkel. Ingevuld wordt de genormaliseerde netto-opbrengst naar de situatie ten tijde van de verkrijging. Hierbij geldt dat deze opbrengst niet negatief kan zijn voor het rekenmodel.
- De totaal berekende netto-geldstroom op jaarbasis wordt eeuwigdurend contant gemaakt tegen een disconteringsvoet.
- Voor de hoogte van de disconteringsvoet wordt jaarlijks aangesloten bij de disconteringsvoet die door een onafhankelijke marktpartij is berekend en vastgesteld naar de situatie per 1 januari van het kalenderjaar van de verkrijging.
- Bij de vaststelling van de hoogte van de disconteringsvoet wordt als uitgangspunt genomen dat het rentepercentage over het eigen vermogen gelijk is aan het rentepercentage over het vreemde vermogen, en dat geen rekening wordt gehouden met het belastingvoordeel voor rente op het vreemd vermogen.
- In de KWIN-normen wordt geen rekening gehouden met (erf)pacht en (ver)huur. Deze ontvangen of betaalde bedragen worden afzonderlijk meegenomen. (Erf)pacht en (ver)huur betreft hier inkomsten uit bedrijfsgebonden activa en bedrijfsgerelateerde uitgaven.
- Betalings(toeslag)rechten en mestafzetkosten worden afzonderlijk in aanmerking genomen naar de waarde in het economische verkeer.
- Bij de bepaling van de waarde van het eigen vermogen van de totale onderneming wordt ook rekening gehouden met activa die wel tot het ondernemingsvermogen behoren, maar geen invloed hebben op de (genormeerde) geldstromen. Dit betreft bijvoorbeeld de tot het ondernemingsvermogen behorende eigen woning (inclusief ondergrond en tuin) en de financiële vaste activa (bijvoorbeeld ledenkapitaal, ledenbewijzen, aandelen, certificaten en obligaties). Deze zaken worden in aanmerking genomen naar de waarde in het economische verkeer op het tijdstip van de verkrijging.
- Het saldo van de waarde van de voorraden, vorderingen, liquide middelen en kortlopende schulden wordt bij de waardebepaling buiten beschouwing gelaten.
- De waarde in het economische verkeer van langlopende schulden wordt in mindering gebracht op de waarde going concern. Indien sprake is van een marktconforme rente wordt de waarde in het economische verkeer van de langlopende schulden gelijkgesteld aan de nominale waarde.
- Indien een bedrijf één of meerdere bedrijfstakken omvat waarvoor geen normbedragen zijn vastgesteld, wordt per onderdeel de geldstroom vastgesteld. Bij een samenloop van bedrijfstakken met genormeerde bedragen en bedrijfstakken waarvoor geen normbedragen zijn vastgesteld blijft bij de berekening van de afzonderlijke geldstromen de hoofdregel gelden. De hoofdregel is dat bij bedrijfstakken met genormeerde bedragen de normbedragen moeten worden toegepast.

7.3.2. Rekenmodule op internet

De normen en normbedragen voor de verschillende jaren zijn opgenomen op www.belastingdienst.nl. Daar is ook een rekenmodule te vinden voor de berekening voor verschillende jaren (zoek naar: Rekenmodule voortzettingswaarde en dan naar het betreffende jaar).

Ingangsdatum

De goedkeuring geldt voor de verkrijging van een landbouwonderneming in de veehouderij of akkerbouw op of na 1 januari 2016.

Voor de verkrijging vóór 1 januari 2016 geldt de goedgekeurde DCF-methode uit het vorige besluit BLKB2012/1221M. Het kan voorkomen dat de berekening van de waarde zonder die goedgekeurde DCF-methode lager uitvalt. Voorkomende gevallen heeft de Belastingdienst zo veel mogelijk in afstemming met het landbouwbedrijfsleven behandeld.

ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking op 1 januari 2016.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 16 november 2015,

Hoogachtend,

De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,

mr. J. de Blicq
Lid van het managementteam Belastingdienst