

Toelichting Erf- en schenkbelasting

1. Het voldoen van de aanslag

a. Hoofregel

Voorlopige of definitieve aanslag

Als uit een voorlopige of definitieve aanslag erfbelasting een te betalen bedrag volgt, wordt op de aanslag vermeld wanneer het bedrag door de belastingplichtige moet zijn voldaan. Doorgaans is dat binnen **zes weken** na de dagtekening van de aanslag ([art. 9 lid 1 Iw 1990](#)).

Navorderingsaanslag

Hiervoor (S 4630) geldt in principe een betalingstermijn van **één maand** na de dagtekening ([art. 9 lid 2 Iw 1990](#)).

Conserverende aanslag

Bedrijfsopvolging

Voor conserverende aanslagen wegens toepassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten geldt hetzelfde als voor conserverende aanslagen die betrekking hebben op bedrijfsopvolgingen binnen de schenkbelasting (S 4260).

Eigen woning

Een conserverende aanslag wegens de verkrijging krachtens erfrecht van de blooteigendom (S 6740) van een eigen woning (S 3210) of een onderbedelingsvordering (S 6730) hoeft niet direct te worden voldaan. Er wordt rentedragend uitstel van betaling verleend **zolang** degene die is gehouden de erfbelasting over de blooteigendom of de onderbedelingsvordering voor te schieten (S 4310) of te voldoen, niet in staat is om dat zonder buitengewoon bezwaar te doen ([art. 25 lid 20 Iw 1990](#)).

Het uitstel van betaling wordt **beëindigd** ([art. 25 lid 20 Iw 1990](#)):

- zodra de woning voor de vruchtgebruiker niet langer een eigen woning is;
- als de belastingschuldige failliet wordt verklaard;
- als de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen ten aanzien van de belastingschuldige van toepassing is;
- op het moment dat de blooteigendom wordt vervreemd; of
- voor zover de onderbedelingsvordering wordt afgelost.

b. Belastingrente

Betaling van belastingrente kan aan de orde zijn als er veel tijd verstrijkt tussen het moment van overlijden en het moment waarop een aanslag wordt vastgesteld ([art. 30g lid 1 AWR](#)).

Het is feitelijk een **vergoeding** voor gemiste rente **wegens late betaling** van de belasting. Terugbetaling van belastingrente door de Belastingdienst is slechts aan de orde als er te veel erfbelasting is betaald.

Hoofdregeel

Belastingrente wordt in beginsel berekend over de periode ([art. 30g lid 2 AWR](#)):

- vanaf acht maanden na het overlijden tot en met de dag voorafgaand aan de dag waarop de aanslag betaald moet worden, mits het een aanslag ter zake van een **overlijden** betreft; of
- vanaf de dag van de vervulling van de voorwaarde tot en met de dag voorafgaand aan de dag waarop de aanslag betaald moet worden, mits het een aanslag ter zake van een verkrijging als gevolg van de **vervulling van een voorwaarde** betreft.

Opmerkingen

1. Als een belastingplichtige het bedrag van een aanslag **voor de uiterste betaaldatum betaalt**, wordt de belastingrente niet verminderd.
2. Over de vererving van bepaalde **landgoederen** wordt op grond van de Natuurschoonwet 1928 geen of minder erfbelasting geheven ([art. 8 NSW](#)). Als het landgoed binnen 25 jaar na het overlijden niet meer aan de voorwaarden voldoet, is er alsnog erfbelasting verschuldigd. In zo'n geval is er belastingrente verschuldigd over de periode vanaf de dag dat er niet meer aan de voorwaarden wordt voldaan tot en met de dag voorafgaand aan de dag waarop de aanslag betaald moet worden ([art. 30g AWR](#)).

Voorbeeld

Een man overlijdt op 1 januari 2023. Zijn erfgenaam dient op 30 juni 2023 de aangifte erfbelasting in. De aanslag erfbelasting wordt op 14 augustus 2023 opgelegd. De uiterste betaaldatum van de aanslag is 25 september 2023. Dat is acht maanden en 25 dagen na de datum van overlijden. Er is geen uitzondering van toepassing. Er wordt over 25 dagen belastingrente berekend.

Uitzonderingen

Voorlopige aanslag

Als er een voorlopige aanslag is aangevraagd en er langer dan twee maanden over is gedaan om die aanslag op te leggen, wordt er belastingrente berekend tot **maximaal 14 weken** na ontvangst van het verzoek om een voorlopige aanslag. De voorlopige aanslag moet dan wel conform het verzoek zijn opgelegd ([art. 30g lid 3 AWR](#)).

Opmerking

Indien er **van het verzoek om een voorlopige aanslag wordt afgeweken**, wordt er belastingrente berekend tot aan de betaaldatum van de aanslag. Het is dan niet van belang hoelang de Belastingdienst erover heeft gedaan om de aanslag op te leggen.

Voorbeeld

Een man overlijdt op 1 januari 2023. Zijn erfgenaam dient op 15 maart 2023 een verzoek om een voorlopige aanslag voor een bedrag van € 100.000 in. Er wordt een voorlopige aanslag opgelegd conform het verzoek en met als dagtekening 1 juni 2023. De uiterste betaaldatum van de voorlopige aanslag is 13 juli 2023. Dat is binnen acht maanden na het overlijden. Er wordt geen belastingrente berekend over het bedrag van de voorlopige aanslag.

Definitieve aanslag

Als de Belastingdienst er langer dan drie maanden over doet om een aanslag conform de aangifte op te leggen, wordt er over **maximaal 19 weken** belastingrente berekend. De datum van de aanslag is dan niet van belang ([art. 30g lid 3 AWR](#)).

Als er voorafgaand aan de definitieve aanslag een voorlopige aanslag is opgelegd en de definitieve aanslag **gelijk** is aan de voorlopige aanslag, is er geen belastingrente meer verschuldigd over de definitieve aanslag. Als de definitieve aanslag **hoger** is, wordt er alsnog belastingrente berekend over de belasting die er aanvullend moet worden betaald. Als de definitieve aanslag **lager** is, wordt de eventueel eerder betaalde belastingrente over de te veel betaalde belasting, teruggegeven.

Opmerking

Indien er **van de aangifte wordt afgeweken**, wordt er belastingrente berekend tot aan de betaaldatum van de aanslag. Het is dan niet van belang hoelang de Belastingdienst erover heeft gedaan om de aanslag op te leggen.

Voorbeelden

1. Een man overlijdt op 1 januari 2023. Zijn erfgenaam dient op 30 juni 2023 de aangifte erfbelasting in. De aanslag erfbelasting wordt op 15 december 2023 opgelegd, conform de aangifte. De uiterste betaaldatum van de aanslag is 26 januari 2024. Er wordt erfbelasting berekend vanaf 1 september 2023 tot en met 25 januari 2024, maar met een maximum van 19 weken. In dit geval geldt het maximum, omdat de Belastingdienst meer dan drie maanden heeft gedaan over het opleggen van de aanslag.
2. Een man overlijdt op 1 januari 2023. Zijn erfgenaam dient op 15 maart 2023 een verzoek om een voorlopige aanslag voor een bedrag van € 100.000 in. Er wordt een voorlopige aanslag opgelegd conform het verzoek met als dagtekening 1 juni 2023. Er wordt geen belastingrente berekend over het bedrag van de voorlopige aanslag. Op 1 augustus 2023 dient de erfgenaam de aangifte erfbelasting in. Daaruit volgt een verschuldigd bedrag van € 150.000. Met dagtekening 9 oktober 2023 wordt de definitieve aanslag erfbelasting opgelegd naar een bedrag van € 150.000. De uiterste betaaldatum van de aanslag is 20 november 2023. Er wordt belastingrente berekend over de periode van 1 september 2023 tot en met 19 november 2023. Dit is minder dan 19 weken na de ontvangst van de aangifte. De belastingrente wordt berekend over $€ 150.000 - € 100.000 = € 50.000$.
3. Een man overlijdt op 1 januari 2023. Zijn erfgenaam dient op 1 maart 2023 de aangifte erfbelasting in. Uit de aangifte volgt een te betalen bedrag van € 25.000. Omdat de Belastingdienst vermoedt dat de aangifte niet correct is, worden er vragen gesteld aan de erfgenaam. Uiteindelijk wordt op 1 november 2023 de aanslag opgelegd naar een te betalen bedrag van € 65.000. De uiterste betaaldatum is 13 december 2023. Omdat de aanslag niet conform de aangifte is opgelegd, wordt er belastingrente berekend over de periode van 1 september 2023 tot en met 12 december 2023.

Omvang

Belastingrente wordt berekend over het **verschuldigde bedrag** aan belasting. De belastingrente wordt bij algemene maatregel van bestuur vastgesteld ([art. 30hb AWR](#)). Op dit moment is de rente vastgesteld op 4%.

Opmerkingen

1. Bij het berekenen van de belastingrente wordt een volle kalendermaand gesteld op 30 dagen. Alleen voor de maand waarin het tijdvak eindigt, wordt het werkelijke **aantal dagen** in aanmerking genomen ([art. 31 lid 1 Ur AWR](#)).
2. Belastingrente wordt **enkelvoudig** berekend. Er wordt dus geen rente over rente berekend.

Voorbeeld

Een man overlijdt op 1 januari 2023. De aangifte erfbelasting wordt ingediend op 1 augustus 2023. Daaruit volgt een te betalen bedrag van € 50.000. De aanslag erfbelasting wordt opgelegd op 1 september 2023, conform de aangifte. De uiterste betaaldatum is 13 oktober 2023. Er wordt belastingrente berekend over de periode van 1 september 2023 tot en met 12 oktober 2023. Dat zijn $30 + 12 = 42$ dagen. De belastingrente bedraagt $42 / 360 \times 4\% \times € 50.000 = € 233$.

Wijziging aanslag

Vermindering

Een vermindering of vernietiging van een aanslag als gevolg van **bezwaar** (S 4440), **beroep** (S 4560) of een **ambtshalve vermindering** (S 4660) leidt niet tot vergoeding van belastingrente. Wel kan eerder in rekening gebrachte rente daardoor worden verminderd ([art. 30g lid 4 AWR](#)).

Verhoging

Belastingrente wordt in rekening gebracht als blijkt dat een definitieve aanslag te laag is opgelegd. Er wordt dan belastingrente berekend over het bedrag dat aanvullend betaald moet worden vanaf acht maanden na het overlijden tot aan de betaaldatum van de navorderingsaanslag (S 4630). Als een belastingplichtige zelf heeft verzocht om een **navorderingsaanslag**, wordt de belastingrente tot maximaal 12 weken na het verzoek daartoe berekend ([art. 30g lid 2 en 3 AWR](#)).

c. Niet (tijdig) kunnen betalen

Hetgeen hierover in S 4290 (S 4290) is vermeld ten aanzien van de schenkbelasting, geldt grotendeels ook voor de erfbelasting. Alleen voor het onderdeel over kwijtschelding (S 4330 t/m S 4350) geldt dit niet. Voor de overige delen geldt dat daar waar ‘schenkbelasting’ staat, ‘erfbelasting’ moet worden gelezen en daar waar ‘schenking’ staat, ‘verkrijging krachtens erfrecht’ moet worden gelezen.

Kwijtschelding

Specifieke gevallen

In de wet zijn enkele situaties beschreven waarin er kwijtschelding van erfbelasting kan plaatsvinden. Het gaat om de volgende situaties ([art. 67 SW](#)):

1. verkrijgingen door bepaalde **buitenlandse verkrijgers**, indien:
 - er sprake is van een verkrijging door een andere staat en er bij verkrijging door een vergelijkbare Nederlandse verkrijger geen of minder belasting verschuldigd zou zijn; **of**
 - er sprake is van een verkrijging door een staatkundig onderdeel of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam van een andere staat en er bij verkrijging

door een vergelijkbare Nederlandse verkrijger geen of minder belasting verschuldigd zou zijn;

2. voorwerpen met een **nationaal cultuurhistorisch of kunsthistorisch belang**.

Opmerkingen

1. Als een van de genoemde situaties aan de orde is, kan de verkrijger of een ander ten behoeve van de verkrijger een **verzoek** tot kwijtschelding indienen.
2. In geval van een situatie als bedoeld in **onderdeel 1** bedraagt de kwijtschelding maximaal het verschil tussen het bedrag dat een Nederlandse verkrijger zou moeten betalen en het bedrag dat de buitenlandse verkrijger verschuldigd is. Bovendien wordt de kwijtschelding in zo'n situatie slechts verleend als de staat die verkrijgt of waar de verkrijger is gevestigd, verklaart dat de staat eenzelfde regeling hanteert voor verkrijgingen door Nederland(ers) vanuit die staat ([art. 67 lid 2 SW](#)).
3. **Onderdeel 2** heeft betrekking op voorwerpen die men voor Nederland wil behouden, bijvoorbeeld om deze tentoon te kunnen stellen in een museum. In overleg met de minister van Financiën zal moeten worden bekeken of een voorwerp voor de kwijtscheldingsregeling in aanmerking komt en wat de exacte gevolgen daarvan zijn ([art. 67 lid 3 SW](#)).

Overige gevallen

Ook in andere gevallen kan de Belastingdienst een belastingschuld geheel of gedeeltelijk kwijtschelden ([art. 26 lid 1 Iw 1990](#)). Dit is echter **zeer uitzonderlijk**. Het gebeurt enkel als de belastingplichtige geen enkele mogelijkheid heeft om zijn belastingschuld te voldoen en hem dit niet verwijtbaar is. De belastingplichtige moet schriftelijk een verzoek om kwijtschelding indienen ([onderdeel 26.1.2 Leidr. Inv.](#)).

Gevolg

Als een belastingschuld wordt kwijtgescholden, gaat deze **teniet**. Een kwijtschelding kan dus niet ongedaan worden gemaakt, ook al wijzigen de omstandigheden van de belastingplichtige.

d. Invorderingsrente

Hetgeen hierover in S 4370 (S 4370) is vermeld ten aanzien van de schenkbelasting, geldt ook voor de erfbelasting.

2. Recht op vermindering

Voorwaarden

In een aantal gevallen waarin de persoon van de verkrijger of het verkregene wijzigt, is er recht op vermindering van de aanslag. Het moet dan gaan om een van de volgende situaties ([art. 53 lid 1 en 4 SW](#)):

- Een **verklaring van vermoedelijk overlijden** blijkt onjuist te zijn geweest (S 2520).
- De **onzekerheid omtrent de verwantschap** (S 6550) of de erflater wordt opgeheven en er blijkt te veel belasting te zijn geheven.
- Er is een **voorwaarde** vervuld.
- Een op de wet berustend **terugvorderingsrecht** (S 4400) wordt uitgeoefend.

- Er is een beroep gedaan op een **legitieme portie** (S 7280).
- De **kantonrechter** grijpt in ten aanzien van de verdeling van de nalatenschap (S 6750).
- Er wordt een **wilsrecht** uitgeoefend dat is voortgekomen uit op het moment van het overlijden of op het moment van de verkrijging reeds bestaande of ontstane rechtsverhoudingen (S 2800).
- Het **overlijden van een verkrijger binnen 30 dagen** na de verkrijging (S 2740).

Opmerking

Het vorenstaande geldt niet voor **tweetrapsmakingen** (S 7000) en de **wilsrechten** als bedoeld vanaf S 6760 (S 6760).

Omvang

Hiervoor geldt hetzelfde als voor de schenkbelasting (S 4410). De enige **uitzondering** is dat in het geval van een tweede overlijden binnen 30 dagen er geen rekening wordt gehouden met het voordeel dat in de bezitsperiode is genoten.

Verzoek

Hetgeen hierover in S 4420 (S 4420) is vermeld ten aanzien van de schenkbelasting, geldt ook voor de erfbelasting.

3. Bezwaar en beroep

Hetgeen hierover in S 4430 (S 4430) is vermeld ten aanzien van de schenkbelasting, geldt ook voor de erfbelasting. Daar waar ‘schenkbelasting’ staat, moet ‘erfbelasting’ worden gelezen.

In aanvulling op S 4570 (S 4570) geldt dat er **beroep** kan worden ingesteld door een verkrijger die een ander is dan degene aan wie de aanslag is opgelegd of aan wie er een vermindering op de aanslag is verleend. Die persoon moet wel **verkrijger zijn in dezelfde nalatenschap en belang hebben** bij de aan de ander opgelegde aanslag. Het belang kan voortkomen uit het feit dat de persoon medeaansprakelijk is voor de verschuldigde erfbelasting of uit het feit dat hij op grond van het testament de erfbelasting moet dragen ([art. 54 SW](#)).