
688

Besluit van 15 december 2005 tot wijziging van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer in verband met de afschaffing van de kapitaalsbelasting, alsmede van het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag in verband met de vrijstelling voor berekening en bevloeiing in de grondwaterbelasting

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Financiën van 21 november 2005, nr. DV 2005-156M, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Douane en Verbruiksbelastingen;

Gelet op artikel 15, aanhef en eerste lid van de Wet op belastingen van rechtsverkeer en artikel 36l, negende lid, van de Wet belastingen op milieugrondslag;

De Raad van State gehoord (advies van 1 december 2005, nr. W06.05.0518/IV);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Financiën van 8 december 2005, nr. DV 2005-218U, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Douane en Verbruiksbelastingen;

Hebben goedgevonden en verstaan:

ARTIKEL I

Het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer wordt als volgt gewijzigd:

A

Artikel 4, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. De zinsnede «alle activa en passiva» wordt vervangen door: alle activa en passiva die een functie vervullen in de onderneming.

2. De zinsnede «een bedrag dat ten minste gelijk is aan» wordt vervangen door: een bedrag dat ten minste 90 percent is van.

B

Artikel 5 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt de zinsnede «alle activa en passiva» vervangen door: alle activa en passiva die een functie vervullen in de onderneming.

2. Het vijfde lid komt te luiden:

5. Het derde lid blijft buiten toepassing in geval van vervreemding van de aandelen in het kader van een splitsing als bedoeld in artikel 5c, dan wel indien ten minste 75 percent van de aandelen van de opgerichte vennootschap wordt verkregen door een andere vennootschap tegen toekenning van eigen aandelen, met dien verstande dat de toegekende aandelen in de plaats komen van de in het derde lid bedoelde aandelen. Onder toekenning van aandelen wordt mede begrepen het geval waarin naast de toekenning van aandelen tevens een bedrag in geld wordt betaald van ten hoogste 10 percent van de nominale waarde van de toegekende aandelen.

C

Artikel 5a, vijfde lid, komt te luiden:

5. Het derde lid blijft buiten toepassing in geval van vervreemding van de aandelen in het kader van een interne reorganisatie als bedoeld in artikel 5b, een splitsing als bedoeld in artikel 5c, dan wel indien ten minste 75 percent van de aandelen van de vennootschap die de in het eerste lid bedoelde aandelen heeft toegekend, wordt verkregen door een andere vennootschap tegen toekenning van eigen aandelen, met dien verstande dat de toegekende aandelen in de plaats komen van de in het derde lid bedoelde aandelen. Onder toekenning van aandelen wordt mede begrepen het geval waarin naast de toekenning van aandelen tevens een bedrag in geld wordt betaald van ten hoogste 10 percent van de nominale waarde van de toegekende aandelen.

D

Artikel 5b, vierde lid, komt te luiden:

4. De belasting die door toepassing van artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de wet niet is geheven wegens interne reorganisatie is alsnog verschuldigd voorzover de overdragende vennootschap tot het concern is gaan behoren als gevolg van een andere gebeurtenis dan bedoeld in artikel 5a, eerste en vijfde lid, waarbij geen overdrachtsbelasting verschuldigd was, indien de onroerende zaken zijn verkregen door die overdragende vennootschap vóór de hiervoor bedoelde gebeurtenis en de onderneming of de activiteiten van die vennootschap niet gedurende drie jaren binnen het concern zijn voortgezet.

E

Artikel 5c wordt als volgt gewijzigd.

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. De in artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de wet bedoelde vrijstelling wegens splitsing is van toepassing wanneer sprake is van overgang van vermogen onder algemene titel in het kader van een splitsing van een vennootschap met in aandelen verdeeld kapitaal, behoudens in het geval dat de splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. De splitsing wordt, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt, geacht in overwegende mate

te zijn gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing indien de splitsing niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen zoals herstructurering of rationalisering van de actieve werkzaamheden van de splitsende en de verkrijgende rechtspersonen. Indien aandelen in de gesplitste rechtspersoon, dan wel in een verkrijgende rechtspersoon binnen drie jaar na de splitsing geheel of ten dele, direct of indirect worden vervreemd aan een lichaam dat niet met de gesplitste rechtspersoon en met de verkrijgende rechtspersonen is verbonden als bedoeld in artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, worden zakelijke overwegingen niet aanwezig geacht, tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt.

2. Het tweede en derde lid vervallen.

3. Het vierde lid wordt vernummerd tot tweede lid.

F

Hoofdstuk III vervalt.

ARTIKEL II

Het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag wordt als volgt gewijzigd:

A

Artikel 3 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «artikel 8, onderdelen a, d, f, g en i, van de wet» vervangen door: artikel 8, onderdelen a, d, e, f, g en i, van de wet.

2. Het derde lid vervalt onder vernummering van het vierde lid tot derde lid.

3. In het tot derde lid vernummerde vierde lid wordt «het verzoek, bedoeld in het tweede en derde lid» vervangen door: het verzoek, bedoeld in het tweede lid.

B

In **artikel 8c**, negende lid, wordt «artikel 36l, zevende lid» vervangen door: artikel 36l, zevende en twaalfde lid.

C

Artikel 8ca wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «artikel 36l, twaalfde, dertiende of veertiende lid» vervangen door: artikel 36l, dertiende, veertiende of vijftiende lid.

2. In het vierde lid wordt «artikel 36l, twaalfde lid» vervangen door: artikel 36l, dertiende lid.

3. In het vijfde lid wordt «artikel 36l, vijftiende lid, vervangen door: artikel 36l, zestiende lid.

ARTIKEL III

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt op grond van artikel 25a, vijfde lid j° vierde lid, onder b van de Wet op de Raad van State, omdat het zonder meer instemmend luidt.

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 2006.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

's-Gravenhage, 15 december 2005

Beatrix

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn

Uitgegeven de *zevenentwintigste* december 2005

De Minister van Justitie,
J. P. H. Donner

NOTA VAN TOELICHTING

Algemeen

Dit besluit bevat de wijzigingen in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer die voortvloeien uit het Vpb-pakket 2006 (Kamerstukken II 2005/06, 30 307, nr. 2) en uit de toezeggingen die zijn gedaan bij brief van 18 februari 2005 (Kamerstukken II 2004/05, 28 207, nr. 10) en bij brief van 26 september 2005 (Kamerstukken II 2005/06, 28 207, nr. 11).

Dit besluit bevat tevens een wijziging van het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag die verband houdt met de in het Belastingplan 2006 opgenomen vrijstelling van grondwaterbelasting voor beregening en bevloeiing alsmede de uitbreiding van de teruggaaf-regeling voor zogenoemde non-profitinstellingen.

Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer

De wijzigingen in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer (hierna: het uitvoeringsbesluit) zien in de eerste plaats op het aanpassen van artikel 4 en artikel 5, waarin de voorwaarden zijn gegeven voor toepassing van de vrijstelling bij inbreng van een onderneming in een vennootschap onder firma respectievelijk een NV of BV, aan de hiervoor bedoelde toezeggingen. Voorts wordt een aantal technische wijzigingen aangebracht als gevolg van het afschaffen van de kapitaalsbelasting. Deze wijzigingen spelen in de volgende context. De vrijstellingen van overdrachtsbelasting voor de omzetting van een niet in de vorm van NV of BV gedreven onderneming in een wel in zodanige vorm gedreven onderneming, de bedrijfsfusie, de interne reorganisatie en de splitsing, zijn aan voorwaarden verbonden. Deze voorwaarden zijn vanouds erop gericht recht te doen aan de achterliggende gedachte van deze vrijstellingen, te weten enerzijds de overdrachtsbelasting geen hinderpaal te laten zijn bij de keuze voor de economisch gezien meest wenselijke rechtsvorm van de onderneming of de positionering van onroerende zaken binnen een concern, terwijl anderzijds misbruik of oneigenlijk gebruik van de vrijstellingen wordt voorkomen door de continuïteit te stellen en te verhinderen dat een verkoop wordt ingekleed als een inbreng. De continuïteit ziet zowel op het bezit van de bij de omzetting, fusie of splitsing verkregen aandelen, als op de voortzetting van de onderneming. Van de continuïteit mag onder omstandigheden worden afgeweken, namelijk wanneer er een opvolgende gebeurtenis is die op haar beurt eveneens in aanmerking komt voor een vrijstelling. In de bepalingen van het uitvoeringsbesluit waarin dit met betrekking tot het aandelenbezit is geregeld, wordt onder andere verwezen naar artikel 37, tweede lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer. Dit artikel is in verband met de afschaffing van de kapitaalsbelasting vervallen. Het uitvoeringsbesluit moet hieraan aangepast worden. In genoemde bepaling zijn de gebeurtenissen omschreven waarin een vrijstelling van kapitaalsbelasting geldt ter zake van het bijeenbrengen van kapitaal, te weten een aandelenfusie, bedrijfsfusie, interne reorganisatie en splitsing. Voor een goed begrip waarom voor deze gebeurtenissen werd verwezen naar de bepaling in de kapitaalsbelasting en niet naar de overeenkomstige bepaling in de overdrachtsbelasting wijs ik erop dat deze verwijzing historisch bepaald is. Bedacht moet worden dat hier het karakter van de omschreven gebeurtenis van doorslaggevende betekenis is. Niet van belang is het antwoord op de vraag of de desbetreffende gebeurtenis ook inderdaad een voor de overdrachtsbelasting belaste – vervolgens al dan niet vrijgestelde – overdracht van onroerende zaken is. Dit houdt bijvoorbeeld in dat wanneer de vervolgebeurtenis een zogenoemde aandelenfusie is, deze niet de overdrachtsbelasting alsnog verschuldigd laat worden ter zake van de initiële gebeurtenis, ook al kent de

overdrachtsbelasting zelf geen faciliteit voor aandelenfusie. Ook wordt niet op de vrijstelling teruggekomen indien de gebeurtenis die aanleiding was voor toepassing van de faciliteit, gevolgd wordt door een bedrijfsfusie waarbij wel een zelfstandig onderdeel van een onderneming is betrokken, maar tot dat zelfstandige onderdeel geen onroerende zaak behoort. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om de tekst van de definitie van splitsing in artikel 5c van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer meer in lijn te brengen met die uit de vennootschapsbelasting en de thans afgeschafte kapitaalsbelasting. Het is immers van meet af aan de bedoeling geweest dat, wanneer in de vennootschapsbelasting sprake is van een te faciliteren splitsing, dit in beginsel ook voor de overdrachtsbelasting het geval is.

Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag

Met de inwerkingtreding van het Belastingplan 2006 zijn alle grondwateronttrekkingen door middel van een inrichting die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend wordt gebruikt voor beregenings- of bevoeiingsdoeleinden vrijgesteld van grondwaterbelasting. Hierdoor kan de administratieplicht voor alle beregeners met betrekking tot dergelijke onttekingen komen te vervallen. Tot nu toe waren slechts de beregeners die minder dan 20 000 kubieke meter grondwater ten behoeve van beregening en bevoeiing onttrokken, ontheven van de administratieplicht.

Administratieve lasten

De gevolgen voor de administratieve lasten die samenhangen met de onderhavige wijzigingen zijn verantwoord in het Belastingplan 2006 en het Vpb-pakket.

Artikelsgewijs

Artikel 1, onderdeel A (artikel 4 Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)

In het eerste lid van artikel 4 zijn de voorwaarden opgenomen voor de toepassing van de vrijstelling bij inbreng van een onderneming in een vennootschap die geen in aandelen verdeeld kapitaal heeft, de vennootschap onder firma. Deze voorwaarden worden nu versoepeld conform de toezeggingen die zijn gedaan bij brief van 18 februari onderscheidenlijk 26 september 2005. Niet alle activa en passiva van een onderneming behoeven te worden ingebracht. Volstaan kan worden met de inbreng van alle tot het ondernemingsvermogen behorende activa en passiva die een functie vervullen in de onderneming. Het aansluiten bij de functionaliteit houdt in dat bij onroerende zaken volstaan kan worden met de inbreng van de economische eigendom ervan, zoals ook is aangegeven in de eerdergenoemde brief van 26 september jl.. In de tweede plaats is de voorwaarde dat het bedrag dat op de kapitaalrekening wordt bijgeschreven ten minste gelijk is aan de waarde in het economische verkeer van het vermogen van de ingebrachte onderneming (waaronder te verstaan de waarde in het economische verkeer van de ingebrachte activa verminderd met die van de passiva) versoepeld in die zin dat de bijschrijving slechts 90 percent van die waarde behoeft te zijn. Indien wordt ingebracht met voorbehoud van stille reserves (met toepassing van artikel 3.65 van de Wet inkomstenbelasting 2001), bedraagt de minimumbijschrijving op de kapitaalrekening eveneens ten minste 90 percent van de boekwaarde van de ingebrachte vermogensbestanddelen.

Artikel I, onderdeel B (artikel 5, eerste en vijfde lid, Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)

Artikel 5 van het uitvoeringsbesluit bevat de voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling wegens inbreng in het kader van de omzetting van een niet in de vorm van een NV of BV gedreven onderneming in een wel in zodanige vorm gedreven onderneming. In het eerste lid is bepaald waaruit de inbreng moet bestaan. Evenals bij de inbreng in een vennootschap onder firma kan worden volstaan met de inbreng van die activa en passiva die een functie in de onderneming vervullen.

In het derde lid van artikel 5 is bepaald dat de vrijstelling wordt teruggenomen (de belasting alsnog verschuldigd is) indien de inbrenger niet gedurende drie jaar in bezit blijft van alle bij of in verband met de inbreng verkregen aandelen. Het vijfde lid maakt hier weer een uitzondering op ingeval de vervreemding van de aandelen het gevolg is van een gebeurtenis die onder de werking van het thans vervallen artikel 37, tweede lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer zou zijn vrijgesteld. In het kader van de omzetting van een niet in de vorm van een NV of BV gedreven onderneming in een NV of BV betreft dit een aandelenfusie: de situatie waarin ten minste 75 percent van de aandelen van de vennootschap die de aandelen heeft toegekend, wordt verkregen door een andere vennootschap tegen toekenning van eigen aandelen. Voor de omschrijving van de aandelenfusie is aansluiting gezocht bij die van de kapitaalsbelasting. Er behoeven, net als bij de omzetting zelf (zie tweede lid) niet uitsluitend aandelen te worden toegekend; een toebetaling in geld is toegestaan van tien percent van de nominale waarde van de toegekende aandelen. Ten slotte in geval van een splitsing van een vennootschap met in aandelen verdeeld kapitaal, waarbij (een deel van) het vermogen van de vennootschap onder algemene titel overgaat naar een andere vennootschap.

Artikel I, onderdeel C (artikel 5a, vijfde lid, Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)

Artikel 5a regelt de vrijstelling bij bedrijfsfusie. Ook hier is in het derde lid bepaald dat de belasting alsnog verschuldigd is indien de inbrengende vennootschap de bij de bedrijfsfusie verkregen aandelen binnen drie jaren na de fusie niet meer bezit. In het vijfde lid is bepaald in welke gevallen vervreemding wel is toegestaan. Dat is het geval indien de vervreemding van de aandelen het gevolg is van een splitsing, interne reorganisatie of aandelenfusie. Werd voorheen aangesloten bij de op de voet van artikel 37 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer vrijgestelde gebeurtenissen in de kapitaalsbelasting, zo wordt thans aangesloten bij de interne reorganisatie en de splitsing als omschreven bij de overdrachtsbelasting. Voor de omschrijving van de aandelenfusie is, eveneens als in artikel 5, zo goed mogelijk aansluiting gezocht bij die van de kapitaalsbelasting.

Artikel I, onderdeel D (artikel 5b Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)

Het vierde lid van artikel 5b is een anti-misbruikbepaling. Het ziet op de situatie waarin onroerende zaken tot een concern zijn gaan behoren zonder dat er overdrachtsbelasting over is betaald. Dit is bijvoorbeeld het geval indien een vennootschap tot het concern is gaan behoren door aankoop van de aandelen. Behalve ingeval de vennootschap een onroerende-zaaklichaam is in de zin van artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer, is er geen overdrachtsbelasting verschuldigd geweest over de onroerende zaken van de vennootschap bij binnenkomst in het concern. Door afstoting van de onderneming en achterhouden van de onroerende zaak zou het mogelijk zijn onroerende zaken te verwerven

zonder overdrachtsbelasting. Dit is niet de bedoeling, behalve in de situatie waarin er een voor de kapitaalsbelasting vrijgestelde handeling (artikel 37, tweede lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer) aan de verkrijging ten grondslag lag. Indien er wel sprake is van een dergelijke vrijgestelde gebeurtenis en bovendien voldaan is aan de voortzettingseis met betrekking tot de onderneming, wordt bij een interne reorganisatie de overdrachtsbelasting niet alsnog verschuldigd. De bepaling aangaande de voortzettingseis is verruimd in die zin dat zij ook ziet op activiteiten in het algemeen. Dit is gedaan om mogelijke misverstanden met betrekking tot beleggingsmaatschappijen te voorkomen. Indien de activiteiten van een dergelijke vennootschap niet gedurende drie jaren worden voortgezet, is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd. De verwijzing naar het thans vervallen artikel 37 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer is vervangen door een verwijzing naar de in artikel 5a, eerste en vijfde lid, bedoelde gebeurtenissen, die dezelfde strekking hebben.

Artikel I, onderdeel E (artikel 5c Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)

Het eerste lid van artikel 5c is vervangen door een tekst die aansluit bij de tekst van artikel 14a, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Daarmee is bereikt dat er geen misverstand over kan bestaan dat de reikwijdte van deze bepalingen identiek is. Omdat de reikwijdte identiek is, geldt dit ook met betrekking tot de situaties waarin de vrijstelling wordt teruggenomen. Dit is het geval indien de splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Bij deze toets gelden voor beide belastingen dezelfde afwegingen. Is voor de vennootschapsbelasting deze afweging gemaakt, met inbegrip van het overdrachtsbelastingaspect, en is geconcludeerd dat er sprake van een te faciliteren splitsing voor de vennootschapsbelasting, dan zal dat ook het geval zijn voor de overdrachtsbelasting. Deze situaties zijn, als weerlegbaar vermoeden, eveneens in het eerste lid opgenomen. Het voormalige tweede en derde lid kunnen in verband hiermee vervallen.

Artikel I, onderdeel F (artikelen 10, 14 en 16 Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)

In verband met het afschaffen van de kapitaalsbelasting zijn ook de voorwaarden die in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer zijn gesteld voor de toepassing van de vrijstellingen van kapitaalsbelasting niet langer nodig.

Artikel II, onderdeel A (artikel 3 Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag)

De administratieplicht voor de grondwaterbelasting kan met betrekking tot grondwateronttrekkingen door middel van een inrichting die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend wordt gebruikt voor beregenings- of bevoeiingsdoeleinden geheel komen te vervallen, nu dergelijke onttrekkingen geheel zijn vrijgesteld van grondwaterbelasting. Hiertoe wordt aan artikel 3, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag een verwijzing naar artikel 8, onderdeel e, van de Wet belastingen op milieugrondslag toegevoegd. Voorts kan het tweede lid van artikel 3 van het Uitvoeringsbesluit hierdoor komen te vervallen.

Artikel II, onderdelen B en C (artikelen 8c en 8ca Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag)

Door de wijziging in onderdeel B wordt de indieningstermijn van een verzoek om teruggaaf van energiebelasting ook van toepassing op de teruggaafregeling die is opgenomen in het nieuwe twaalfde lid van artikel 36l van de Wet belastingen op milieugrondslag. De overige wijzigingen betreffen technische aanpassingen.

Artikel III (Inwerkingtredingsbepaling)

Dit besluit treedt in werking op 1 januari 2006. Hiermee wordt aangesloten bij de inwerkingtreding van het Belastingplan 2006 en het Vpb-pakket.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn