

## 224

### Besluit van 14 juni 2013 tot wijziging van enige fiscale uitvoeringsbesluiten

Wij Willem-Alexander, bij de gratie Gods, Koning der Nederlanden, Prins van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Financiën van 26 april 2013, DB/2013/226M;

Gelet op de artikelen 3.54 en 9.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001, de artikelen 18g, 18h, 31a, 33 en 34 van de Wet op de loonbelasting 1964, artikel 15 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, artikel 15 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer, de artikelen 9, 11, 12 en 39 van de Wet op de omzetbelasting 1968, de artikelen 15 en 16 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, artikel 24a van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994, de artikelen 1:4 en 3:1 van de Algemene douanewet, de artikelen 2a, 71 en 85 van de Wet op de accijns, de artikelen 5, 33, 37 en 38 van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten, artikel 28 van de Invorderingswet 1990, artikel 37h van de Wet waardering onroerende zaken, artikel 46 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen, artikel 35 van de Wet belastingen op milieugrondslag en de artikelen 2.26 en 2.37 van de Douane- en Accijnswet BES;

De Afdeling advisering van de Raad van State gehoord (advies van 29 mei 2013, no. W06.13.0123/III);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Financiën van 10 juni 2013, DB/2013/292U;

Hebben goedgevonden en verstaan:

#### ARTIKEL I

Het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 1**, eerste lid, wordt «3.20, 3.64, 3.83» vervangen door: 3.20, 3.54, 3.83.

B

In **artikel 12a**, onderdeel b, wordt «verordening (EG) nr. 1857/2006» vervangen door «Verordening (EG) nr. 1857/2006». Voorts wordt «verordening (EG) nr. 70/2001 (PbEG L 358)» vervangen door: Verordening (EG) nr. 70/2001 (PbEG 2006, L 358).

C

In **artikel 21a** wordt «richtlijn nr. 2003/48/EG van de Raad van de Europese Unie» vervangen door «Richtlijn 2003/48/EG van de Raad». Voorts wordt «(PbEU L 157)» vervangen door: (PbEU 2003, L 157).

## **ARTIKEL II**

Het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 3a** wordt «Wet investeren in jongeren» telkens vervangen door: Wet investeren in jongeren, zoals deze luidde op 31 december 2011,.

B

**Artikel 7** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «artikel 28, onderdeel e» vervangen door: artikel 28, onderdeel f.

2. In het tweede lid, onderdeel b, wordt «artikel 11, eerste lid, onderdeel j, onder 2° en 3°, van de wet, en verminderd met de vergoeding, bedoeld in artikel 46 van de Zorgverzekeringswet» vervangen door: artikel 11, eerste lid, onderdeel j, onder 2°, van de wet.

C

In **artikel 10ab**, vierde lid, wordt «artikel 10b, derde lid» vervangen door: artikel 10a, vierde lid.

D

In **artikel 10c**, onderdeel c, wordt «zesde lid» vervangen door: vijfde lid.

E

In **artikel 10e**, tweede lid, onderdeel c, onder 4°, wordt «Onze Minister van Buitenlandse Zaken» vervangen door: Onze Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking.

F

**Artikel 11** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, onderdeel g, wordt «Wet investeren in jongeren» vervangen door: Wet investeren in jongeren, zoals deze luidde op 31 december 2011,.

2. Het eerste lid, onderdeel p, komt te luiden:

p. uitkeringen ingevolge de Wet werk en inkomen kunstenaars, zoals deze luidde op 31 december 2011;

G

In **artikel 12** wordt «Wet investeren in jongeren» vervangen door: Wet investeren in jongeren, zoals deze luidde op 31 december 2011.

## **ARTIKEL IIA**

Indien het bij koninklijke boodschap van 23 februari 2013 ingediende voorstel van wet houdende wijziging van enkele wetten van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (Verzamelwet SZW 2013) (Kamerstukken 33 556) tot wet wordt verheven en die wet in werking treedt, wordt in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 aan **artikel 11**, eerste lid, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel v door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

w. uitkeringen in verband met de Wet verhoging AOW- en pensioen-richtleeftijd op grond van de artikelen 3 en 9 van de Kaderwet SZW-subsidies.

## **ARTIKEL III**

Het Besluit fiscale eenheid 2003 wordt als volgt gewijzigd:

A

**Artikel 5**, vijfde lid, vervalt.

B

In **artikel 31**, eerste lid, wordt «tweede volzin» vervangen door: derde volzin.

## **ARTIKEL IV**

Het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer wordt als volgt gewijzigd:

A

**Artikel 3a**, tweede lid, komt te luiden:

2. De verkrijging wordt opgenomen in een notariële akte die wordt verleden binnen de termijn, genoemd in het eerste lid, waarbinnen de verkrijging plaatsvindt.

B

**Artikel 5b** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid vervalt de tweede volzin.

2. Het derde lid komt te luiden:

3. De belasting die door toepassing van artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de wet niet is geheven wegens interne reorganisatie is alsnog verschuldigd, indien:

a. de eerste vennootschap die het gehele of nagenoeg gehele belang heeft in zowel de vennootschap die de onroerende zaken verkrijgt als de vennootschap die de onroerende zaken overdraagt, binnen drie jaren na de interne reorganisatie geen geheel of nagenoeg geheel belang meer heeft in de vennootschap die de onroerende zaken heeft verkregen, waarbij een vennootschap die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in de eerstgenoemde vennootschap in de plaats kan treden van deze vennootschap; of

b. de vennootschap die de onroerende zaken heeft overgedragen binnen drie jaren na de interne reorganisatie geen geheel of nagenoeg geheel belang meer heeft in de vennootschap die de onroerende zaken heeft verkregen, met dien verstande dat dit onderdeel slechts van toepassing is ingeval er geen vennootschap is die het gehele of nagenoeg gehele belang heeft in zowel de vennootschap die de onroerende zaken verkrijgt als de vennootschap die de onroerende zaken overdraagt.

3. Na het vierde lid worden, onder vernummering van het vijfde en zesde lid tot negende en tiende lid, vier leden ingevoegd, luidende:

5. Het derde lid blijft buiten toepassing ingeval de vennootschap die de onroerende zaken verkrijgt op het tijdstip van de interne reorganisatie het gehele of nagenoeg gehele belang heeft in de vennootschap die de onroerende zaken overdraagt.

6. Het derde lid blijft buiten toepassing ingeval de onroerende zaken niet meer in het bezit zijn van de vennootschap die de onroerende zaken heeft verkregen, tenzij:

a. de onroerende zaken zijn overgedragen aan een vennootschap binnen het concern en ter zake van deze verkrijging geen beroep is gedaan op de vrijstelling als bedoeld in dit artikel;

b. de onroerende zaken zijn overgedragen aan een vennootschap binnen het concern die het gehele of nagenoeg gehele belang heeft in de vennootschap die de onroerende zaken overdraagt; of

c. de onroerende zaken zijn overgedragen aan een vennootschap buiten het concern en ter zake van deze verkrijging geen overdrachtsbelasting verschuldigd was.

7. Het derde lid blijft buiten toepassing ingeval niet meer aan de in het derde lid bedoelde voorwaarden wordt voldaan als gevolg van een juridische fusie binnen het concern, mits de opvolgende verkrijger voor de toepassing van het derde lid de resterende periode in de plaats treedt van de verdwijnende vennootschap.

8. Voor de toepassing van het tweede, derde en vijfde lid dient het gehele of nagenoeg gehele belang vertegenwoordigd te worden door het onmiddellijk of middellijk bezit van aandelen.

C

In **artikel 5d**, eerste, derde lid en vierde lid, wordt «artikel 6.33, eerste lid, onderdelen b en c, van de Wet op de inkomstenbelasting 2001» vervangen door: artikel 6.33, onderdelen b en c, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

## **ARTIKEL V**

Het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 wordt als volgt gewijzigd:

A

**Artikel 8**, eerste lid, onderdeel a, komt te luiden:

a. beroepsopleidingen verzorgd door:

1°. instellingen die opgenomen zijn in het Instellingenregister

Beroepsonderwijs;

2°. natuurlijke personen die opgenomen zijn in het Docentenregister Beroepsonderwijs voor zover het betreft het verzorgen van beroepsopleidingen die niet worden uitgevoerd als instelling als bedoeld onder 1°, of

3°. de uit de openbare kassen bekostigde instellingen, genoemd in de bijlage van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek of bedoeld bij de Wet educatie en beroepsonderwijs;

B

**Artikel 12**, tweede lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel d, wordt «Gemeenschap» telkens vervangen door: Unie.

2. In onderdeel e, wordt «Lid-staat» vervangen door «lidstaat». Voorts wordt «Gemeenschap» vervangen door: Unie.

3. In onderdeel f wordt «Lid-staat» vervangen door: lidstaat.

C

In **artikel 13**, onderdeel b, wordt «Gemeenschap» vervangen door: Unie.

D

In **artikel 16**, algemene aantekeningen, vervalt aantekening 3.

E

In **artikel 18**, tweede lid, vervalt «, alsmede ten aanzien van tabaksprodukten als bedoeld in artikel 29 van de Wet op de accijns».

F

**Artikel 24b** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, onderdeel b, wordt «verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistiekomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (PbEG L 256),» vervangen door: Verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistiekomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (PbEG 1987, L 256),.

2. In het zesde lid wordt «omzetbelasting verlegd» vervangen door: btw verlegd.

G

**Artikel 24ba**, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel f wordt «overdracht» telkens vervangen door «overdracht aan een ondernemer». Voorts wordt «Richtlijn 96/61/EG van de Raad» vervangen door: Richtlijn 96/61/EG van de Raad (PbEU 2003, L 275).

2. In onderdeel g, aanhef, wordt «geleverd» vervangen door: geleverd aan een ondernemer.

H

**Artikel 24c** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid, onderdeel a, wordt «Lid-staat» telkens vervangen door: lidstaat.

2. In het vijfde lid, onderdeel b, wordt «heffingsrente» vervangen door: belastingrente.

## **ARTIKEL VI**

Het Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 4**, eerste lid, wordt «lid-staat» vervangen door: lidstaat.

B

In **artikel 13a**, tweede lid, onderdeel a, wordt «de Wet voorzieningen gehandicapten» vervangen door: de Wet maatschappelijke ondersteuning of een beschikking van het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen, bedoeld in artikel 2, eerste lid, van de Wet structuur uitvoeringsorganisaties werk en inkomen.

C

In **artikel 14**, onderdeel c, wordt «het keuringsbewijs dat ingevolge de Regeling permanente eisen taxi's» vervangen door: het kentekenbewijs, bedoeld in artikel 3.15 van de Regeling voertuigen, dat.

## **ARTIKEL VII**

In het Uitvoeringsbesluit motorrijtuigenbelasting 1994 wordt in **artikel 5a**, tweede lid, onderdeel a, «de Wet voorzieningen gehandicapten of een beschikking van het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen» vervangen door: de Wet maatschappelijke ondersteuning of een beschikking van het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen, bedoeld in artikel 2, eerste lid, van de Wet structuur uitvoeringsorganisaties werk en inkomen.

## **ARTIKEL VIII**

Het Algemeen douanebesluit wordt als volgt gewijzigd:

A

**Artikel 2:1** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «Onze Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie» vervangen door «Onze Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking». Voorts wordt «bindende besluiten van de Raad van de Europese Unie, van het Europees Parlement en de Raad gezamenlijk of van de Commissie van de Europese Gemeenschappen en ter implementatie van dwingende bepalingen uit overeen-

komsten, gesloten door de Europese Gemeenschappen,» vervangen door: bindende EU-rechtshandelingen.

2. In het tweede lid wordt «het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap» vervangen door: het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.

3. Het derde lid komt te luiden:

3. In het derde lid wordt «verordening (EG) nr. 1334/2000 van de Raad van de Europese Unie» vervangen door «Verordening (EG) nr. 1334/2000 van de Raad». Voorts wordt «(PbEG L 159)» vervangen door: (PbEG 2000, L 159).

B

In **artikel 2:2**, eerste en tweede lid, wordt «Onze Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie» vervangen door: Onze Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking.

C

**Artikel 3:1** wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel a wordt «Onze Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie» vervangen door: Onze Minister van Economische Zaken.

2. Onderdeel c komt te luiden:

c. EU-verplichting: een EU-verordening of EU-besluit, houdende maatregelen voor het handelsverkeer van landbouwgoederen tussen de Europese Unie en derde landen of tussen de lidstaten van de Europese Unie onderling;

3. In de onderdelen d, e, f en g wordt «communautaire verplichting» vervangen door: EU-verplichting.

4. In de onderdelen i en j wordt «verordening» telkens vervangen door: Verordening.

D

In **artikel 3:2**, eerste en derde lid, wordt «communautaire verplichting» vervangen door: EU-verplichting.

E

In **artikel 3:3**, onderdeel d, wordt «verordening» vervangen door «Verordening». Voorts wordt «(PbEU L 186)» vervangen door: (PbEU 2009, L 186).

F

In **artikel 3:4**, tweede lid, wordt «communautaire verplichting» vervangen door: EU-verplichting.

G

**Artikel 3:5** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «verordening» vervangen door: Verordening.

2. In het tweede lid wordt «verordening» telkens vervangen door: Verordening.

## **ARTIKEL IX**

Het Uitvoeringsbesluit accijns wordt als volgt gewijzigd:

A

**Artikel 1a** wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel a wordt «Richtlijn nr. 2008/118/EG van de Raad van de Europese Unie van 16 december 2008 (PbEU L 9)» vervangen door: Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van Richtlijn 92/12/EEG (PbEU 2009, L 9).

2. In onderdeel b wordt «(PbEU L 197)» vervangen door: (PbEU 2009, L 197).

3. In onderdeel k wordt «(PbEG L 8)» vervangen door: (PbEG 1996, L 8).

4. In onderdeel l wordt «(PbEG L 369)» vervangen door: (PbEG 1992, L 369).

B

In **artikel 4a**, tweede lid, en **artikel 30** wordt «Gemeenschap» vervangen door: Unie.

C

**Artikel 31e** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid wordt «deze richtlijn» telkens vervangen door: die richtlijn.

2. In het derde lid wordt «deze richtlijn» vervangen door: die richtlijn.

D

**Artikel 38** wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel a wordt «niet-communautaire accijnsgoederen» vervangen door: niet-EU-accijnsgoederen.

2. In onderdeel b wordt «communautaire accijnsgoederen» vervangen door «EU-accijnsgoederen». Voorts wordt «Gemeenschap» vervangen door: Unie.

## **ARTIKEL X**

Het Uitvoeringsbesluit verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 1**, eerste lid, wordt «37 en 40» vervangen door: 37, 38 en 40.



B

In **artikel 3**, eerste lid, **artikel 5**, eerste lid, **artikel 11**, tweede lid, onderdeel d, **artikel 14**, vijfde lid, en **artikel 24** wordt «lid-staat» vervangen door: lidstaat.

C

In **artikel 8**, eerste lid, **artikel 22** en **artikel 30**, derde lid, wordt «communautaire douaneregeling» vervangen door: EU-douaneregeling.

D

In **artikel 9** wordt «communautaire douaneregeling» telkens vervangen door: EU-douaneregeling.

E

**Artikel 29** wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel a wordt «niet-communautaire alcoholvrije dranken, pruimtabak of snuiftabak» vervangen door: niet-EU-alcoholvrije dranken, -pruimtabak of -snuiftabak.

2. In onderdeel b wordt «communautaire alcoholvrije dranken, pruimtabak of snuiftabak» vervangen door «EU-alcoholvrije dranken, -pruimtabak of -snuiftabak». Voorts wordt «Gemeenschap» vervangen door: Unie.

## **ARTIKEL XI**

Het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 6**, eerste lid, wordt «artikel 25, vijfde, zesde of achtste lid, van de wet» vervangen door: artikel 25, vijfde of achtste lid, van de wet.

B

Na **artikel 9** wordt een hoofdstuk ingevoegd, luidende:

### **Hoofdstuk IIIA. Overgangsbepaling**

#### **Artikel 9a**

Artikel 6, eerste lid, is van overeenkomstige toepassing ingeval zich een handeling of gebeurtenis voordoet op grond waarvan het verleende uitstel, bedoeld in artikel 70b van de wet, wordt beëindigd.

## **ARTIKEL XII**

In het Uitvoeringsbesluit kostenverrekening en gegevensuitwisseling Wet waardering onroerende zaken wordt in **artikel 10**, onderdeel d, «Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties» vervangen door: Minister voor Wonen en Rijksdienst.

### ARTIKEL XIII

Het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 14**, eerste lid, wordt «communautaire douaneregeling» vervangen door: EU-douaneregeling.

B

In **artikel 15** wordt «communautaire douaneregeling» telkens vervangen door: EU-douaneregeling.

### ARTIKEL XIV

Het Uitvoeringsbesluit Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen wordt als volgt gewijzigd:

A

**Artikel 1** wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel c wordt «verordening» vervangen door: Verordening.
2. In onderdeel d wordt «verordening» telkens vervangen door: Verordening.

B

In **artikel 2a**, derde lid, wordt «verordening (EG)» telkens vervangen door: Verordening (EG).

### ARTIKEL XV

Het Uitvoeringsbesluit Douane- en Accijnswet BES wordt als volgt gewijzigd:

A

**Artikel 2.2** wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel a wordt «Onze Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie» vervangen door: Onze Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking.
2. In onderdeel d wordt «verordening 428/2009: verordening (EG) nr. 428/2009 van de Raad van de Europese Unie» vervangen door «Verordening 428/2009: Verordening (EG) nr. 428/2009 van de Raad». Voorts wordt «(PbEU L 134)» vervangen door: (PbEU 2009, L 134).

B

**Artikel 2.3** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, het tweede lid, aanhef, en het derde lid wordt «verordening» vervangen door: Verordening.

2. In het tweede lid, onderdeel b, wordt «door de Raad van de Europese Unie aangenomen gemeenschappelijk standpunt of gemeenschappelijk optreden» vervangen door: een besluit van de Raad van de Europese Unie.

C

In **artikel 2.4**, eerste lid, wordt «verordening» vervangen door: Verordening.

D

In **artikel 2.20**, eerste lid, wordt «de Minister van Financiën en de Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie» vervangen door: Onze Minister van Financiën en Onze Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking.

## **ARTIKEL XVI**

1. Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 juli 2013.

2. In afwijking van het eerste lid treedt artikel III in werking met ingang van de dag die is gelegen acht weken na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin dit besluit is geplaatst, met dien verstande dat artikel III, onderdeel B, terugwerkt tot en met 1 januari 2013.

3. In afwijking van het eerste lid treedt artikel V, in werking met ingang van 1 januari 2014.

4. Artikel II, onderdelen B en D, artikel XI en artikel V, onderdeel H, onder 2, werken terug tot en met 1 januari 2013.

5. Artikel II, onderdelen A, F en G, werkt terug tot en met 1 januari 2012.

6. Artikel II, onderdeel C, werkt terug tot en met 1 januari 2007.

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

Wassenaar, 14 juni 2013

Willem-Alexander

De Staatssecretaris van Financiën,  
F.H.H. Weekers

Uitgegeven de *vijfentwintigste* juni 2013

De Minister van Veiligheid en Justitie,  
I.W. Opstelten

Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State wordt met de daarbij behorende stukken openbaar gemaakt door publicatie in de Staatscourant.

## NOTA VAN TOELICHTING

### I. Algemeen

Het onderhavige besluit wijzigt verschillende fiscale uitvoeringsbesluiten, zowel op het gebied van directe als indirecte belastingen. Het onderhavige besluit bevat naast technische en redactionele wijzigingen een aanpassing van de btw-vrijstelling voor het beroepsonderwijs en een aanpassing van de vrijstelling bij interne reorganisaties van overdrachtsbelasting in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer. Een deel van de maatregelen wordt toegelicht in het algemeen deel van deze nota. Voor een (nadere) toelichting op de afzonderlijke maatregelen wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting bij dit besluit.

### Toelichting op enkele wijzigingen

#### *Vrijstelling overdrachtsbelasting wegens interne reorganisatie*

In het beleidsbesluit van 16 oktober 2012, nr. BLKB/2012/611M,<sup>1</sup> is toegezegd dat er beleid in een meer conceptueel kader ten aanzien van de vrijstelling bij interne reorganisatie zal worden opgenomen in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer (UBBR). Dit beleid ziet op het vereiste dat de vennootschap die de onroerende zaken heeft verkregen nog drie jaren na de verkrijging deel moet blijven uitmaken van het concern. Hierbij gaat het om het gehele concern zoals dat ten tijde van de interne reorganisatie bestond. De strikte toepassing van dit vereiste leidt in de praktijk tot een onbillijkheid van overwegende aard. In het beleidsbesluit is daarom in een aantal situaties, met toepassing van de hardheidsclausule, goedgekeurd dat de vrijstelling wegens interne reorganisatie toch in stand blijft. Voor iedere andere (vergelijkbare) situatie dient echter alsnog om een goedkeuring te worden verzocht. In het onderhavige besluit wordt een nieuw conceptueel kader voor toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie gegeven. Dit conceptuele kader treedt op 1 juli 2013 in werking en moet leiden tot minder verzoeken om goedkeuringen. Met de aanpassing van het UBBR heeft onderdeel 11 van het besluit van 16 oktober 2012, nr. BLKB/2012/611M, waarin goedkeurend beleid is opgenomen voor toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie, per 1 juli 2013 zijn belang verloren en wordt met ingang van die datum ingetrokken.

#### *Aanpassing van de btw-vrijstelling voor het beroepsonderwijs*

De in het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (UBOB 1968) opgenomen vrijstelling voor het niet-wettelijk erkende beroepsonderwijs is in 2010 richtlijnconform<sup>2</sup> gemaakt door de vrijstelling te koppelen aan een erkenningsregeling.<sup>3</sup> De vrijstelling is hierdoor gaan gelden voor beroepsopleidingen die worden verzorgd door instellingen die zijn opgenomen in het Register Kort Beroepsonderwijs (RKBO). Onder de vrijstelling vallen ook natuurlijke personen die werken als zelfstandige docent, alsook natuurlijke personen die rechtstreeks, voor eigen rekening en risico en op eigen verantwoordelijkheid met cursisten of zakelijke opdrachtgevers overeenkomsten afsluiten voor het verzorgen van beroepsonderwijs en als het ware «direct op de markt» actief zijn.

<sup>1</sup> Besluit van 16 oktober 2012, nr. BLKB/2012/611M (Stcrt. 2012, 21 588), onderdeel 11.1.

<sup>2</sup> Artikel 132, eerste lid, onderdeel i, van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347).

<sup>3</sup> Besluit van 23 december 2009 tot wijziging van enige fiscale uitvoeringsbesluiten en enkele andere besluiten (Stb. 2009, 615).

Om in het RKBO te worden ingeschreven dient een kwalitatieve audit door het Centraal Register Kort Beroepsonderwijs (CRKBO) positief te zijn afgerond. Voor natuurlijke personen die als docent optreden en uitsluitend onderwijsdiensten verzorgen aan onderwijsinstellingen geldt een minder zware en minder dure audit dan voor natuurlijke personen die «direct op de markt» actief zijn. De zelfstandig werkende docenten kunnen zich via de lichte docentenaudit in het RKBO laten inschrijven. De natuurlijke personen die «direct op de markt» actief zijn, dienen zich, net als de overige onderwijsinstellingen, via de zwaardere instellingenaudit in het RKBO te laten inschrijven.

Dit onderscheid levert in de praktijk voor zzp'ers onduidelijkheid op met betrekking tot de inschrijving in het RKBO. Een zzp'er verzorgt namelijk veelal zowel beroepsonderwijs als docent via een onderwijsinstelling als «direct op de markt». Om deze onduidelijkheid op te heffen gaat het CRKBO ertoe over om het RKBO te splitsen in twee registers: een register voor docenten (het Docentenregister Beroepsonderwijs) en een register voor instellingen (het Instellingenregister Beroepsonderwijs). De gevolgen van deze splitsing worden in het artikelsgewijs deel van deze toelichting beschreven.

De splitsing van het RKBO zal pas op 1 januari 2014 in werking treden. De sector is hierdoor al geruime tijd voor de datum van inwerkingtreding bekend met de maatregel. Zzp'ers hebben hierdoor de mogelijkheid om zich over de gevolgen van de maatregel te laten informeren (bijvoorbeeld via de Belastingtelefoon, Rijksoverheidsite of het CRKBO) en zich op de maatregel voor te bereiden.

#### *Terminologie die is vastgesteld in het kader van het Verdrag van Lissabon*

Op 1 december 2009 is het Verdrag van Lissabon in werking getreden. Dit heeft geleid tot een aantal veranderingen in EU-terminologie en tot herschikking en vernummering van de Europese verdragen. Het is wenselijk hiermee rekening te houden in de fiscale regelgeving. Hiertoe worden ingevolge het onderhavige besluit enkele fiscale besluiten aangepast.

De wijzigingen betreffen terminologische veranderingen als gevolg van het Verdrag van Lissabon. Bepaalde termen die tot inwerkingtreding van het Verdrag van Lissabon gebruikelijk waren, worden inmiddels niet meer gebezigd. Zo wordt tegenwoordig de term «de (Europese) Unie» gebezigd en niet meer «de (Europese) Gemeenschap(en)».

Europeesrechtelijk gezien zou gesteld kunnen worden dat de wijzigingen als gevolg van het Verdrag van Lissabon automatisch doorwerken in de Nederlandse rechtsorde door inwerkingtreding van het verdrag inclusief bijbehorende concordantietabellen, waardoor (onverwijld) aanpassing van Nederlandse wet- en regelgeving niet noodzakelijk is. Het wordt echter onwenselijk geacht dat in fiscale regelgeving «Europese termen» staan die niet meer kloppen en dat verwezen wordt naar Europese verdragen die thans een andere benaming hebben. Dit is voor rechtssubjecten verwarrend. Alles afwegende is er daarom voor gekozen om de Nederlandse regelgeving op deze punten aan te passen.

#### *EU-aspecten, budgettaire aspecten, administratieve lasten en uitvoeringskosten*

De aanpassing van artikel 5b van het UBBR betreft vooral de codificering van een onderdeel van een beleidsbesluit en stroomlijning van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Dit leidt ertoe dat in een beperkt aantal gevallen niet meer een beroep op een goedkeuring hoeft te worden gedaan om voor vrijstelling in aanmerking te komen. Dit vereenvoudigt de praktijk bij interne reorganisatie tussen vennootschappen en leidt tot een

afname van administratieve lasten. Gelet op het beperkt aantal gevallen is het effect evenwel verwaarloosbaar.

De beoogde wijziging van de btw-vrijstelling voor het beroepsonderwijs laat bestaande verplichtingen onverlet, zoals het doen van aangifte omzetbelasting als men niet (volledig) is vrijgesteld. Wel brengt de wijziging meer duidelijkheid ten aanzien van de verplichtingen die een ondernemer heeft. Hierdoor wordt het aangifte doen iets vergemakkelijkt en nemen de administratieve lasten iets af. Omdat echter geen wijziging in de aangifteverplichting wordt aangebracht, zijn de effecten verwaarloosbaar.

Aan de overige wijzigingen in de uitvoeringsbesluiten zijn geen EU-aspecten, budgettaire gevolgen, administratieve lasten of uitvoeringskosten verbonden.

## **II. Artikelsgewijs**

### **Artikel I**

*Artikel I, artikel V, onderdelen B, C, F, G en H, onder 1, artikel VI, onderdeel A, artikel VIII, onderdelen A, onder 2 en 3, C, onder 2, 3 en 4, E, G, F en G, artikel IX, artikel X, onderdelen B tot en met G, artikel XIII, artikel XIV en artikel XV, onderdelen A, onder 2, B en C (artikelen 1, 12a en 21a van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001, artikelen 12, 13, 24b, 24ba en 24c van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968, artikelen 2:1, 3:1, 3:2, 3:3, 3:4 en 3:5 van het Algemeen douanebesluit, artikelen 1a, 4a, 30, 31e en 38 van het Uitvoeringsbesluit accijns, artikelen 3, 5, 8, 9, 11, 14, 22, 24, 29 en 30 van het Uitvoeringsbesluit verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten, artikelen 14 en 15 van het Uitvoeringsbesluit belastingen op milieugrondslag, artikelen 1 en 2a van het Uitvoeringsbesluit Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen en artikelen 2.2, 2.3 en 2.4 van het Uitvoeringsbesluit Douane- en Accijnswet BES)*

De onderhavige wijzigingen houden verband met de terminologische veranderingen als gevolg van het Verdrag van Lissabon. Tevens is een aantal wijzigingen doorgevoerd die taalkundig van aard zijn dan wel die samenhangen met de thans geldende Aanwijzingen voor de regelgeving.<sup>4</sup> Deze wijzigingen betreffen bijvoorbeeld het op de juiste wijze aanhalen van bindende EU-rechtshandelingen en het op consistente wijze spellen van het begrip «lidstaat». Voorts wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om artikel 1 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 te actualiseren.

### **Artikel II**

*Artikel II, onderdelen A, F, onder 1, en G (artikelen 3a, 11 en 12 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)*

Per 1 januari 2012 is de Wet investeren in jongeren opgegaan in de Wet werk en bijstand. Abusievelijk was hier nog geen rekening mee gehouden in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (UBLB 1965). Omdat nog steeds wel nabetalings kunnen plaatsvinden op grond van deze wet, worden de in genoemd besluit opgenomen verwijzingen naar de genoemde wet gehandhaafd, maar wordt met de onderhavige wijzigingen met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2012 in de formulering tot uitdrukking gebracht dat de genoemde wet inmiddels is ingetrokken.

<sup>4</sup> Regeling van de minister-president, Minister van Algemene Zaken, van 18 november 1992, nr. 92M008337, houdende vaststelling van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Strct. 1992, 230).

*Artikel II, onderdeel B (artikel 7 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)*

Met de aanpassing van artikel 7, eerste lid, van het UBLB 1965 wordt de tekst in overeenstemming gebracht met de tekst van artikel 28 van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964), zoals dat ingevolge Overige fiscale maatregelen 2013 met ingang van 1 januari 2013 is komen te luiden.

Met de aanpassing van artikel 7, tweede lid, onderdeel b, van het UBLB 1965 wordt de tekst in overeenstemming gebracht met de Zorgverzekeringswet en artikel 11 van de Wet LB 1964, zoals deze ingevolge de Wet uniformering loonbegrip met ingang van 1 januari 2013 zijn komen te luiden.

Met deze aanpassingen, die in verband met de datum waarop de onjuiste verwijzingen zijn ontstaan terugwerken tot en met 1 januari 2013, is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

*Artikel II, onderdeel C (artikel 10ab van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)*

Artikel 10ab, vierde lid, van het UBLB 1965 regelt dat het in artikel 18e van de Wet LB 1964 geformuleerde maximum voor het 40-deelnemingsjarenpensioen in situaties van deeltijd wordt verlaagd overeenkomstig de geldende deeltijdfactor. Daarbij is bij de invoering van dat artikel bepaald dat artikel 10b, derde lid, van het UBLB 1965 van overeenkomstige toepassing is. Hiermee is beoogd te regelen dat het maximum niet hoeft te worden verlaagd bij het aanvaarden van een deeltijdfunctie in de periode die aanvangt 10 jaar direct voorafgaande aan de in de pensioenregeling vastgestelde ingangsdatum. De regeling waar artikel 10ab, vierde lid, van het UBLB 1965 naar beoogt te verwijzen is sinds 1 januari 2007 echter niet meer opgenomen in artikel 10b, derde lid, van het UBLB 1965, maar in artikel 10a, vierde lid, van het UBLB 1965. Abusievelijk is achterwege gelaten de verwijzing in artikel 10ab, vierde lid, van het UBLB 1965 per die datum aan te passen. Dit wordt daarom met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2007 alsnog gerepareerd.

*Artikel II, onderdeel D (artikel 10c van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)*

In artikel 10c, onderdeel c, van het UBLB 1965 wordt onder meer verwezen naar artikel 9, zesde lid, onderdeel a, van de Algemene Ouderdomswet. Vanaf 1 januari 2013 is het betreffende zesde lid van artikel 9 van de Algemene Ouderdomswet echter vernummerd tot vijfde lid. In verband hiermee wordt deze verwijzing op dit punt met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2013 alsnog aangepast.

*Artikel II, onderdeel E (artikel 10e van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)*

De in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 10e van het UBLB 1965 houdt verband met het ontstaan van de ministerspost Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking binnen het Ministerie van Buitenlandse Zaken. Inhoudelijk wijzigt er niets.

*Artikel II, onderdeel F, onder 2 (artikel 11 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)*

De Wet werk en inkomen kunstenaars is per 1 januari 2012 ingetrokken. Abusievelijk was hier nog geen rekening mee gehouden in artikel 11, eerste lid, onderdeel p, van het UBLB 1965. Omdat nog steeds wel

nabetalingen kunnen plaatsvinden op grond van deze wet, wordt de in genoemd onderdeel p opgenomen verwijzing naar de genoemde wet gehandhaafd, maar wordt met de onderhavige wijziging met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2012 in de formulering tot uitdrukking gebracht dat de genoemde wet inmiddels is ingetrokken.

De Wet inkomensvoorziening kunstenaars is per 1 januari 2005 ingetrokken. Aangezien er thans ook geen nabetalingen meer zijn te verwachten, kan de verwijzing naar die wet in genoemd onderdeel p derhalve volledig komen te vervallen.

## **Artikel IIA**

*Artikel IIA (artikel 11 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)*

Het aan artikel 11, eerste lid, van het UBLB 1965 toe te voegen onderdeel w hangt samen met de in het bij koninklijke boodschap van 23 februari 2013 ingediende voorstel van wet houdende wijziging van enkele wetten van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (Verzamelwet SZW 2013) (Kamerstukken 33 556) opgenomen invoeging van een nieuw onderdeel d in artikel 3.103 van de Wet inkomstenbelasting 2001. Genoemd onderdeel d rekent de uitkeringen die in verband met de Wet verhoging AOW- en pensioenrichtleeftijd op grond van de artikelen 3 en 9 van de Kaderwet SZW-subsidies worden ontvangen tot de periodieke uitkeringen en verstrekkingen op grond van een publiekrechtelijke regeling. Het betreft de uitkeringen die op grond van de artikelen 3 en 9 van de Kaderwet SZW-subsidies worden verstrekt in verband met de verhoging van de AOW-leeftijd. Onderhavige wijziging bewerkstelligt dat met ingang van de inwerkingtreding van de hiervoor bedoelde wetswijziging over deze uitkeringen loonbelasting wordt geheven.

## **Artikel III**

*Artikel III, onderdeel A (artikel 5 van het Besluit fiscale eenheid 2003)*

Artikel 5, vijfde lid, van het Besluit fiscale eenheid 2003 ziet op de voeging van een moedermaatschappij en een dochtermaatschappij waarvan de boekjaren feitelijk samenvallen, maar waarbij dit statutair nog niet is geregeld omdat de voor een statutenwijziging benodigde verklaring van geen bezwaar nog niet is afgegeven. In de situatie dat de verklaring van geen bezwaar was aangevraagd vóór het voegingstijdstip kon de fiscale eenheid – mits aan de voorwaarden als opgenomen in genoemd vijfde lid was voldaan – toch tot stand komen. Aangezien het vereiste van een verklaring van geen bezwaar voor een statutenwijziging inmiddels is komen te vervallen bij wet van 7 juli 2010 tot wijziging van onder meer Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en de Wet documentatie vennootschappen in verband met het vervallen van de verklaring van geen bezwaar en het verbeteren en uitbreiden van de controle op rechtspersonen met het oog op de voorkoming en bestrijding van misbruik van rechtspersonen (Stb. 2010, 280), kan de regeling zoals opgenomen in genoemd vijfde lid eveneens vervallen.

*Artikel III, onderdeel B (artikel 31 van het Besluit fiscale eenheid 2003)*

In artikel 31, eerste lid, van het Besluit fiscale eenheid 2003 is een verwijzing opgenomen naar artikel 15, vierde lid, tweede volzin, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Bij Overige fiscale maatregelen 2013 is dit vierde lid gewijzigd. In dit vierde lid is een volzin ingevoegd. Abusievelijk is de verwijzing in artikel 31, eerste lid, van het Besluit fiscale eenheid 2003 naar de als gevolg van die invoeging sinds 1 januari 2013 derde volzin geworden tweede volzin van artikel 15, vierde lid, van de Wet



op de vennootschapsbelasting 1969 niet aangepast. Met de onderhavige wijziging wordt deze omissie met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2013 hersteld.

#### **Artikel IV**

*Artikel IV, onderdeel A (artikel 3a van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

De wijziging van artikel 3a, tweede lid, van het UBBR is van redactionele aard.

*Artikel IV, onderdeel B (artikel 5b van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

In artikel 5b van het UBBR is aangegeven onder welke voorwaarden de vrijstelling, bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR), van toepassing is bij een interne reorganisatie. Het doel van de vrijstelling is de overdrachtsbelasting geen belemmering te doen zijn bij de positionering van onroerende zaken binnen een concern. De voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling zijn er enerzijds op gericht recht te doen aan dit doel, terwijl anderzijds misbruik of oneigenlijk gebruik van de vrijstelling dient te worden voorkomen. Hierna worden de diverse aanpassingen in artikel 5b van het UBBR besproken.

*(artikel 5b, eerste en tweede lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

Het kader waarbinnen de vrijstelling wegens interne reorganisatie kan worden toegepast, wordt in het eerste en tweede lid van artikel 5b van het UBBR beschreven. Het eerste lid blijft ongewijzigd. Ingevolge het eerste lid kan de vrijstelling worden toegepast als een tot het concern behorende vennootschap onroerende zaken overdraagt aan een andere vennootschap van dat concern. Het tweede lid geeft vervolgens aan wanneer sprake is van een concern. Dit tweede lid wordt redactioneel aangepast. In het achtste lid wordt nu opgenomen dat voor de toepassing van het tweede, derde en vijfde lid het gehele of nagenoeg gehele belang vertegenwoordigd dient te worden door het onmiddellijk of middellijk bezit van aandelen.

*(artikel 5b, derde lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

Ingevolge het derde lid is de belasting die door toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie niet is geheven alsnog verschuldigd indien de bij de interne reorganisatie betrokken vennootschappen niet gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie in een voorgeschreven verhouding tot elkaar blijven staan. Deze aangepaste driejaarstermijn geldt dus maar voor een beperkt gedeelte van het in het tweede lid bedoelde concern. Dit deelconcernver-eiste wordt opgenomen in de onderdelen a en b van het derde lid van het UBBR.

#### Onderdeel a

Onderdeel a van het derde lid bepaalt dat de op het tijdstip van interne reorganisatie niet geheven belasting alsnog is verschuldigd, indien de eerste vennootschap die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in zowel de verkrijgende vennootschap als de overdragende vennootschap

niet gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in de vennootschap die de onroerende zaken heeft verkregen. Met een geheel of nagenoeg geheel belang wordt een belang van ten minste 90% bedoeld. Dit belang dient ingevolge het achtste lid vertegenwoordigd te worden door het onmiddellijk of middellijk bezit van aandelen. Dit onderdeel kan met de volgende voorbeelden worden toegelicht:

*Voorbeeld 1*

A BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschappen B BV en C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Er vindt een overdracht plaats van een onroerende zaak tussen B BV (overdragende vennootschap) en C BV (verkrijgende vennootschap). Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie.

*Uitwerking*

In dit voorbeeld is A BV de eerste vennootschap. De eerste vennootschap is de vennootschap die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in zowel de overdragende vennootschap (B BV) als de verkrijgende vennootschap (C BV). A BV dient gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap C BV. De overdrachtsbelasting die door toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie niet is geheven, is alsnog verschuldigd als niet aan deze driejaarstermijn wordt voldaan. De driejaarstermijn geldt niet voor de overdragende vennootschap B BV. Als deze vennootschap (direct) na de interne reorganisatie wordt verkocht of geliquideerd, wordt op de vrijstelling wegens interne reorganisatie niet teruggekomen.

*Voorbeeld 2*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in C BV en C BV houdt alle aandelen in D BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Er vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats tussen C BV (overdragende vennootschap) en D BV (verkrijgende vennootschap).

*Uitwerking*

In dit voorbeeld is B BV de eerste vennootschap, bedoeld in het derde lid, onderdeel a. B BV is namelijk de eerste vennootschap van het concern die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in zowel de overdragende vennootschap C BV (onmiddellijk bezit) als de verkrijgende vennootschap D BV (middellijk bezit). A BV is niet de eerste vennootschap. A BV heeft weliswaar een geheel belang in zowel de overdragende vennootschap C BV (middellijk bezit) als de verkrijgende vennootschap D BV (middellijk bezit), maar heeft dit niet als eerste. Bovendien blijkt uit dit voorbeeld dat het bij de eerste vennootschap niet in alle gevallen om een topvennootschap hoeft te gaan. In het onderhavige voorbeeld is A BV de topvennootschap, maar niet de eerste vennootschap, bedoeld in het derde lid, onderdeel a. B BV dient derhalve als eerste vennootschap gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap D BV.

Indien binnen een periode van drie jaren na de interne reorganisatie de eerste vennootschap geen geheel of nagenoeg geheel belang meer heeft in de verkrijgende vennootschap, bijvoorbeeld als gevolg van de overdracht binnen concern van de aandelen in de verkrijgende vennootschap, wordt niet meer aan het in het derde lid, onderdeel a, geformuleerde vereiste voldaan. Hierdoor zou op de verleende vrijstelling wegens interne reorganisatie moeten worden teruggekomen. Artikel 5b, derde lid, onderdeel a, van het UBBR bepaalt echter dat een vennootschap voor de toepassing van het derde lid de resterende periode in de plaats kan treden van de eerste vennootschap. Hierbij moet het gaan om een vennootschap die op het tijdstip van de interne reorganisatie een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in de eerste vennootschap en op het tijdstip dat in de plaats wordt getreden nog steeds een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in de eerste vennootschap. Daarbij kan de opvolgende overdracht, bijvoorbeeld de overdracht binnen concern van de aandelen in de verkrijgende vennootschap, uiteraard ook weer leiden tot een verkrijging, die dan ook weer onder de voorwaarden van artikel 5b van het UBBR kan worden vrijgesteld. Dit is bijvoorbeeld het geval als de verkrijgende

vennootschap een onroerendezaaklichaam (OZL) is als bedoeld in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, van de WBR. De werking van deze bepaling kan met de volgende voorbeelden worden toegelicht:

*Voorbeeld 3*

A BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschappen B BV en C BV. B BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschappen D BV en E BV en C BV houdt alle aandelen in F BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Er vindt op 1 januari 2014 een overdracht van een onroerende zaak plaats tussen D BV (overdragende vennootschap) en E BV (verkrijgende vennootschap). Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Op 1 maart 2014 verkrijgt F BV alle aandelen in E BV. Geen van de BV's is een OZL als bedoeld in artikel 4 van de WBR.

*Uitwerking*

In dit voorbeeld is B BV de eerste vennootschap die een geheel belang heeft in zowel de overdragende vennootschap D BV als de verkrijgende vennootschap E BV. B BV dient gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap E BV. Binnen drie jaren na de interne reorganisatie verkrijgt F BV alle aandelen in E BV. Hierdoor wordt strikt genomen niet meer voldaan aan het vereiste, bedoeld in het derde lid, onderdeel a, en dient op de vrijstelling wegens interne reorganisatie te worden teruggekomen. Echter A BV mag in de plaats treden van de eerste vennootschap B BV. A BV heeft namelijk op het tijdstip van de interne reorganisatie tussen D BV en E BV en op het tijdstip van de overdracht van de aandelen E BV een geheel belang in de eerste vennootschap B BV. Indien A BV voor de toepassing van het derde lid in de plaats treedt van B BV, dient A BV gedurende de resterende driejaarstermijn een belang van 90% of meer te behouden in E BV. Na het tijdstip van in de plaats treden hoeft A BV geen belang meer te houden in de eerste vennootschap B BV. Als B BV na dit tijdstip wordt verkocht of geliquideerd, wordt op de vrijstelling wegens interne reorganisatie derhalve niet teruggekomen.

*Voorbeeld 4*

Dezelfde situatie als in voorbeeld 3 met de toevoeging dat in dit voorbeeld E BV een OZL is als bedoeld in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, van de WBR.

*Uitwerking*

Nu E BV een OZL is, is de verkrijging van de aandelen E BV door F BV een belaste verkrijging voor de overdrachtsbelasting. Voor deze verkrijging kan eveneens de vrijstelling wegens interne reorganisatie worden toegepast. Dit heeft tot gevolg dat er binnen het concern nog een driejaarstermijn gaat lopen. Bij de interne reorganisatie op 1 maart 2014 is A BV de vennootschap die een geheel belang heeft in zowel de verkrijgende vennootschap F BV als de overdragende vennootschap B BV. A BV dient gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap F BV. Voor de toepassing van deze vrijstelling wegens interne reorganisatie gaat er dus separaat een (nieuwe) driejaarstermijn binnen het concern lopen.

*Voorbeeld 5*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschappen C BV en D BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Er vindt op 1 januari 2014 een overdracht van een onroerende zaak plaats tussen C BV (overdragende vennootschap) en D BV (verkrijgende vennootschap). Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Op 1 maart 2014 wordt X BV tussen A BV en B BV geschoven, waarbij A BV alle aandelen in X BV verkrijgt en X BV alle aandelen in B BV. Op 1 mei 2014 verkrijgt X BV alle aandelen in D BV. Geen van de BV's is een OZL als bedoeld in artikel 4 van de WBR.

#### *Uitwerking*

In dit voorbeeld is B BV de eerste vennootschap die een geheel belang heeft in zowel de overdragende vennootschap C BV als de verkrijgende vennootschap D BV. B BV dient gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap D BV. Het tussenschuiven van vennootschap X BV heeft geen gevolgen voor de toegepaste vrijstelling wegens interne reorganisatie tussen C BV en D BV. Echter door de verkrijging door X BV van alle aandelen in D BV op 1 mei 2014 wordt strikt genomen niet meer voldaan aan het vereiste, bedoeld in het derde lid, onderdeel a, en dient op de vrijstelling wegens interne reorganisatie te worden teruggekomen. Echter A BV kan in de plaats treden van de eerste vennootschap B BV. A BV heeft namelijk op het tijdstip van de interne reorganisatie tussen C BV en D BV en op het tijdstip van de overdracht van de aandelen D BV een geheel belang in de eerste vennootschap B BV. X BV kan niet in de plaats treden van B BV. X BV heeft namelijk op het tijdstip van de interne reorganisatie tussen C BV en D BV geen geheel of nagenoeg geheel belang in B BV. Indien A BV voor de toepassing van het derde lid, onderdeel a, in de plaats treedt van B BV, dient A BV gedurende de resterende driejaarstermijn een belang van 90% of meer te behouden in D BV.

Na het tijdstip van in de plaats treden hoeft A BV geen belang meer te houden in de eerste vennootschap B BV. Als B BV na dit tijdstip wordt verkocht of geliquideerd, wordt op de vrijstelling wegens interne reorganisatie derhalve niet teruggekomen.

#### *Voorbeeld 6*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschappen C BV en D BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Er vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats tussen C BV (overdragende vennootschap) en D BV (verkrijgende vennootschap). Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Na deze interne reorganisatie richt A BV een nieuwe dochtervennootschap E BV op. Vervolgens is er binnen drie jaren na de interne reorganisatie sprake van een juridische fusie binnen concern, waarbij E BV de verkrijgende vennootschap is en B BV de verdwijnende vennootschap.

#### *Uitwerking*

Ingevolge het derde lid, onderdeel a, dient de eerste vennootschap B BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap D BV. Door de juridische fusie van de vennootschappen B BV en E BV wordt strikt genomen niet meer aan de in het derde lid bedoelde voorwaarden voldaan. B BV is immers de verdwijnende vennootschap en heeft hierdoor geen geheel of nagenoeg geheel belang meer in D BV. Echter A BV kan in de plaats treden van de eerste vennootschap B BV. A BV heeft namelijk op het tijdstip van de interne reorganisatie tussen C BV en D BV en op het tijdstip van de fusie (*hiermee wordt het tijdstip direct voorafgaand aan de fusie bedoeld*) een geheel belang in de eerste vennootschap B BV. Indien A BV voor de toepassing van het derde lid in de plaats treedt van B BV, dient A BV gedurende de resterende driejaarstermijn een belang van 90% of meer te behouden in D BV.

## Onderdeel b

Ingeval er geen eerste vennootschap is die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in zowel de verkrijgende vennootschap als de overdragende vennootschap als bedoeld in het derde lid, onderdeel a, dient ingevolge het derde lid, onderdeel b, de vennootschap die de onroerende zaken heeft overgedragen gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de vennootschap die de onroerende zaken heeft verkregen. Het deelconcernvereiste van onderdeel b speelt dus alleen als er geen vennootschap is die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in zowel de verkrijgende vennootschap als de overdragende vennootschap. Dit onderdeel kan met de volgende voorbeelden worden toegelicht:

#### *Voorbeeld 7*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen A BV (overdragende vennootschap) en C BV (verkrijgende vennootschap) vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie.

*Uitwerking*

In dit voorbeeld is er geen eerste vennootschap die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in zowel de verkrijgende vennootschap als de overdragende vennootschap. Ingevolge onderdeel b van het derde lid dient de overdragende vennootschap A BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap C BV.

*Voorbeeld 8*

A BV houdt alle aandelen in B BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Op 1 september 2014 vindt er een overdracht van een onroerende zaak plaats tussen A BV (overdragende vennootschap) en B BV (verkrijgende vennootschap). Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Op 1 oktober 2014 verkrijgt Z BV alle aandelen in A BV en op 1 november 2014 verkrijgt Z BV alle aandelen in B BV. Geen van de BV's is een OZL.

*Uitwerking*

Ingevolge onderdeel b van het derde lid dient de overdragende vennootschap A BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap B BV. De verkrijging van de aandelen A BV door Z BV heeft geen gevolgen voor de toegepaste vrijstelling wegens interne reorganisatie tussen A BV en B BV. Echter door de verkrijging van de aandelen B BV door Z BV op 1 november 2014 wordt niet meer aan het vereiste van het derde lid, onderdeel b, voldaan en is de belasting die op 1 september 2014 niet is geheven alsnog verschuldigd.

*(artikel 5b, vijfde lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

Ingevolge het vijfde lid blijven de vereisten, bedoeld in het derde lid, buiten toepassing indien de verkrijgende vennootschap op het tijdstip van de interne reorganisatie een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in de overdragende vennootschap. Dit geldt bijvoorbeeld voor de overdracht van een onroerende zaak tussen een moeder- en een dochtervennootschap, waarbij de moeder de verkrijgende vennootschap is. In deze situatie wordt er vanuit gegaan dat er geen sprake zal zijn van misbruik of oneigenlijk gebruik van de vrijstelling en zijn de vereisten, bedoeld in het derde lid, niet van toepassing. Indien blijkt dat deze bepaling leidt tot gebruik van de vrijstelling wegens interne reorganisatie dat niet in overeenstemming is met doel en strekking van de vrijstelling of dat de bepaling leidt tot ongewenste effecten, dan zal dit lid worden heroverwogen. Het vijfde lid kan met de volgende voorbeelden worden toegelicht:

*Voorbeeld 9*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen B BV (verkrijgende vennootschap) en C BV (overdragende vennootschap) vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie.

*Uitwerking*

Ingevolge het vijfde lid blijven de vereisten, bedoeld in het derde lid, onderdeel a, in dit voorbeeld buiten toepassing, aangezien de verkrijgende vennootschap B BV een geheel belang heeft in de overdragende vennootschap C BV. Op geen van de vennootschappen binnen het concern rust een driejaarstermijn.

*Voorbeeld 10*

A BV houdt alle aandelen in B BV en B BV houdt alle aandelen in C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. C BV is een OZL als bedoeld in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, van de WBR. Op 1 januari 2014 verkrijgt A BV de aandelen C BV. Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie.

*Uitwerking*

In dit voorbeeld is A BV de verkrijgende vennootschap en B BV de overdragende vennootschap. Ingevolge het vijfde lid blijven de vereisten, bedoeld in het derde lid, onderdeel b, buiten toepassing, aangezien de verkrijgende vennootschap A BV een geheel belang heeft in de overdragende vennootschap B BV. Op geen van de vennootschappen binnen het concern rust een driejaarstermijn.

*(artikel 5b, zesde lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

In het zesde lid wordt een bepaling opgenomen voor het geval de onroerende zaken niet meer in het bezit zijn van de verkrijgende vennootschap. Hierbij wordt een onderscheid gemaakt tussen de overdracht van de onroerende zaken binnen het concern (onderdelen a en b) en de overdracht van de onroerende zaken buiten het concern (onderdeel c).

Als de verkrijgende vennootschap bij de interne reorganisatie binnen de driejaarstermijn de onroerende zaak binnen het concern overdraagt, blijft het derde lid onder voorwaarden buiten toepassing. Hierbij gaat het om het concern op het tijdstip dat de onroerende zaak door de verkrijgende vennootschap weer wordt overgedragen. De onderdelen a en b van het zesde lid stellen voorwaarden voor deze (opvolgende) overdracht van de onroerende zaak. Ingevolge onderdeel a van het zesde lid dient voor de opvolgende verkrijging van de onroerende zaak wel een beroep te zijn gedaan op de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Bovendien mag ingevolge onderdeel b van het zesde lid de onroerende zaak niet zijn overgedragen aan een vennootschap die een geheel of nagenoeg geheel belang heeft in de verkrijgende vennootschap. Met onderdeel b wordt voorkomen dat de in het derde lid geformuleerde driejaarstermijn gemakkelijk zou kunnen worden ontlopen. Ingeval het zesde lid van toepassing is en de verkrijgende vennootschap na de overdracht van de onroerende zaak binnen het concern wordt verkocht of geliquideerd, hoeft op de vrijstelling wegens interne reorganisatie niet te worden teruggekomen. De werking van de onderdelen a en b van het zesde lid kan met de volgende voorbeelden worden toegelicht:

*Voorbeeld 11*

A BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschappen B BV, C BV en D BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Er vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats tussen B BV (overdragende vennootschap) en C BV (verkrijgende vennootschap). Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Binnen drie jaren na deze interne reorganisatie draagt C BV bij een volgende interne reorganisatie dezelfde onroerende zaak over aan D BV. Dit eveneens met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Vervolgens verkoopt A BV de aandelen in C BV. Geen van de BV's is een OZL.

*Uitwerking*

Ingevolge onderdeel a van het derde lid dient de eerste vennootschap A BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap C BV. Door de opvolgende overdracht van de onroerende zaak binnen het concern aan D BV is ingevolge het zesde lid het deelconcernvereiste, bedoeld in het derde lid, onderdeel a, niet meer van toepassing op de vennootschappen A BV en C BV. De vervreemding van de aandelen C BV door A BV heeft geen gevolgen voor de overdrachtsbelasting. De belasting die door toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie niet is geheven, is derhalve niet alsnog verschuldigd. Voor de opvolgende interne reorganisatie tussen C BV en D BV geldt wel een nieuwe driejaarstermijn. De eerste vennootschap A BV dient gedurende een periode van drie jaren na deze (opvolgende) interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap D BV.

*Voorbeeld 12*

A BV houdt alle aandelen in B BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. A BV wil een onroerende zaak aan B BV overdragen. Dit kan met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie zonder heffing van overdrachtsbelasting worden gerealiseerd. Ingevolge het derde lid, onderdeel b, dient A BV dan wel gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap B BV. Zonder de werking van het zesde lid, onderdeel b, zou deze driejaarstermijn via de volgende weg gemakkelijk kunnen worden ontlopen.

*Uitwerking*

B BV richt een nieuwe vennootschap C BV op en verkrijgt alle aandelen in deze vennootschap. A BV draagt vervolgens de onroerende zaak over aan C BV. Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Ingevolge het derde lid, onderdeel b, dient A BV gedurende een periode van drie jaren na deze interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in C BV. Echter direct na deze interne reorganisatie draagt C BV bij een (opvolgende) interne reorganisatie dezelfde onroerende zaak over aan B BV. Als gevolg van deze (opvolgende) interne reorganisatie blijft – zonder de werking van het zesde lid, onderdeel b, – de driejaarstermijn ter zake van de eerste interne reorganisatie tussen A BV en C BV buiten toepassing. De onroerende zaak is immers niet meer in het bezit van de verkrijgende vennootschap C BV, maar is binnen het concern overgedragen en ter zake van deze verkrijging is een beroep gedaan op de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Het derde lid blijft derhalve buiten toepassing en A BV hoeft ter zake van de interne reorganisatie tussen A BV en C BV geen belang van 90% of meer in C BV te houden. Bovendien speelt voor de (opvolgende) interne reorganisatie tussen B BV en C BV ook geen driejaarstermijn, aangezien ter zake van deze interne reorganisatie het vijfde lid van toepassing is. Dit voorbeeld laat zien dat zonder de werking van het zesde lid, onderdeel b, de onroerende zaak in het bezit van B BV kan komen zonder dat er een driejaarstermijn als bedoeld in het derde lid gaat lopen. Deze ongewenste situatie wordt door het zesde lid, onderdeel b, voorkomen. Ingevolge het zesde lid, onderdeel b, blijft derhalve het derde lid ter zake van de interne reorganisatie tussen A BV en C BV niet buiten toepassing en dient A BV een belang van 90% of meer in C BV te houden.

Tot slot vervallen ingevolge het zesde lid, onderdeel c, de vereisten, bedoeld in het derde lid, als de verkrijgende vennootschap bij de interne reorganisatie binnen de driejaarstermijn de onroerende zaak buiten het concern overdraagt en ter zake van deze verkrijging overdrachtsbelasting verschuldigd was.

*(artikel 5b, zevende lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

Indien binnen een periode van drie jaren na de interne reorganisatie niet meer aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 5b, derde lid, van het UBBR, wordt voldaan als gevolg van een juridische fusie binnen het concern blijft, ingevolge het zevende lid, het derde lid eveneens buiten toepassing. Hierbij hoeft de juridische fusie niet binnen hetzelfde concern zoals dat ten tijde van de interne reorganisatie bestond, plaats te vinden; het concern mag in de tussentijd zijn gewijzigd. Het zevende lid is slechts van toepassing indien de opvolgende verkrijger bij de juridische fusie voor de toepassing van het derde lid in de plaats treedt van de verdwijnende vennootschap. Deze opvolgende verkrijger dient gedurende de resterende driejaarstermijn te voldoen aan de vereisten, bedoeld in artikel 5b, derde lid, van het UBBR.

De juridische fusie kan uiteraard ook weer tot een verkrijging leiden die dan ook weer onder de voorwaarden van artikel 5b van het UBBR kan worden vrijgesteld. Doordat het zevende lid slechts van toepassing is bij een juridische fusie binnen concern gaat het in dit lid om een juridische fusie waarop artikel 5b van het UBBR van toepassing is en niet artikel 5bis van het UBBR. In artikel 5bis, eerste lid, van het UBBR is immers een voorrangsbepaling opgenomen; *artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de wet blijft buiten toepassing in geval van een fusie waarop artikel 5b, eerste lid, van het UBBR van toepassing is.*



Ter illustratie een tweetal voorbeelden waarbij binnen drie jaren na de interne reorganisatie een juridische fusie plaatsvindt binnen concern en een voorbeeld waarbij binnen drie jaren na de interne reorganisatie een juridische fusie plaatsvindt buiten het concern.

*Voorbeeld 13*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen A BV (overdragende vennootschap) en C BV (verkrijgende vennootschap) vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Binnen drie jaren na de interne reorganisatie vindt er een juridische fusie plaats tussen B BV en C BV, waarbij B BV de verkrijgende vennootschap is en C BV de verdwijnende vennootschap.

*Uitwerking*

Ingevolge het derde lid, onderdeel b, dient A BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap C BV. Door de juridische fusie van de vennootschappen B BV en C BV wordt strikt genomen niet meer aan de in het derde lid bedoelde voorwaarden voldaan. C BV is immers de verdwijnende vennootschap. Echter, ingevolge het zevende lid blijft het derde lid buiten toepassing indien de opvolgende verkrijger bij de juridische fusie voor de toepassing van het derde lid de resterende periode in de plaats treedt van de verdwijnende vennootschap. Dit betekent dat niet op de vrijstelling wegens interne reorganisatie hoeft te worden teruggekomen indien B BV gedurende de resterende driejaarstermijn in de plaats treedt van C BV. Dit betekent dat A BV de resterende periode een belang van 90% of meer dient te behouden in B BV.

*Voorbeeld 14*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschappen C BV en D BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Er vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats tussen C BV (overdragende vennootschap) en D BV (verkrijgende vennootschap). Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Na deze interne reorganisatie richt A BV een nieuwe dochtervennootschap E BV op. Vervolgens is er binnen drie jaren na de interne reorganisatie sprake van een juridische fusie binnen concern, waarbij E BV de verkrijgende vennootschap is en D BV de verdwijnende vennootschap.

*Uitwerking*

Ingevolge het derde lid, onderdeel a, dient de eerste vennootschap B BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap D BV. Door de juridische fusie van de vennootschappen D BV en E BV wordt strikt genomen niet meer aan de in het derde lid bedoelde voorwaarden voldaan. D BV is immers de verdwijnende vennootschap. Echter doordat A BV ingevolge het derde lid, onderdeel a, in de plaats kan treden van de eerste vennootschap B BV en doordat E BV als opvolgende verkrijger bij de juridische fusie ingevolge het zevende lid in de plaats kan treden van D BV, hoeft op de vrijstelling wegens interne reorganisatie niet te worden teruggekomen, indien A BV gedurende de resterende driejaarstermijn een belang van 90% of meer behoudt in E BV.

*Voorbeeld 15*

A BV houdt alle aandelen in B BV. B BV houdt alle aandelen in C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen A BV (overdragende vennootschap) en C BV (verkrijgende vennootschap) vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Binnen de driejaarstermijn fuseert C BV met D BV. D BV is een vennootschap buiten het concern. Bij deze juridische fusie is C BV de verdwijnende vennootschap en D BV de verkrijgende vennootschap. Als gevolg van deze juridische fusie verkrijgt B BV een belang in D BV.

*Uitwerking*

Ingevolge het derde lid, onderdeel b, dient de overdragende vennootschap A BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap C BV. Door de juridische fusie tussen de vennootschappen C BV en D BV wordt niet meer aan deze voorwaarde voldaan. Als gevolg hiervan is de niet geheven belasting ter zake van de interne reorganisatie tussen A BV en C BV alsnog verschuldigd. Het zevende lid is in deze situatie niet van toepassing, ongeacht de omvang van het belang dat B BV in D BV verkrijgt. Het gaat hier namelijk om een juridische fusie met een vennootschap buiten het concern.



Voor de toepassing van het zevende lid dient de opvolgende verkrijger bij de juridische fusie de resterende periode in de plaats te treden van de verdwijnende vennootschap. In bepaalde gevallen kan strikt genomen niet aan deze voorwaarde worden voldaan. Dit is bijvoorbeeld het geval indien bij toepassing van onderdeel a van het derde lid de eerste vennootschap en de verkrijgende vennootschap fuseren of indien bij toepassing van onderdeel b van het derde lid de verkrijgende vennootschap en de overdragende vennootschap fuseren. In deze situaties brengt een redelijke wetstoepassing met zich dat geacht wordt aan de voorwaarden, bedoeld in het zevende lid, te zijn voldaan. Dit kan met het volgende voorbeeld worden verduidelijkt:

*Voorbeeld 16*

A BV houdt alle aandelen in de dochtervennootschap B BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen A BV (overdragende vennootschap) en B BV (verkrijgende vennootschap) vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling wegens interne reorganisatie. Binnen drie jaren na de interne reorganisatie vindt er een juridische fusie plaats tussen A BV (verkrijgende vennootschap) en B BV (verdwijnende vennootschap).

*Uitwerking*

Ingevolge het derde lid, onderdeel b, dient de overdragende vennootschap A BV gedurende een periode van drie jaren na de interne reorganisatie een belang van 90% of meer te behouden in de verkrijgende vennootschap B BV. Door de juridische fusie tussen A BV en B BV wordt strikt genomen niet meer aan de in het derde lid bedoelde voorwaarden voldaan. Echter ingevolge het zevende lid blijft het derde lid buiten toepassing indien de opvolgende verkrijger bij de juridische fusie voor de toepassing van het derde lid de resterende periode in de plaats treedt van de verdwijnende vennootschap. Aan deze voorwaarde kan strikt genomen niet worden voldaan. In dit geval brengt een redelijke wetstoepassing met zich dat hieraan wordt geacht te zijn voldaan nu het gaat om een juridische fusie tussen de verkrijgende vennootschap en de overdragende vennootschap als bedoeld in het derde lid, onderdeel b.

*(artikel 5b, achtste lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

Ingevolge het achtste lid dient voor de toepassing van het tweede, derde en vijfde lid het gehele of nagenoeg gehele belang vertegenwoordigd te worden door het onmiddellijk of middellijk bezit van aandelen.

*Artikel IV, onderdeel C (artikel 5d van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer)*

De in dit onderdeel opgenomen wijziging betreft een redactionele aanpassing, waarmee wordt bewerkstelligd dat de Wet inkomstenbelasting 2001 correct wordt aangehaald.

## **Artikel V**

*Artikel V, onderdeel A (artikel 8 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968)*

Dit onderdeel strekt ertoe de btw-vrijstelling voor het beroepsonderwijs te koppelen aan een inschrijving in een register voor docenten (het Docentenregister Beroepsonderwijs) of een inschrijving in een register voor instellingen (het Instellingenregister Beroepsonderwijs). Het betreft een wijziging van de vrijstelling voor het niet-wettelijk erkende beroepsonderwijs in artikel 8, eerste lid, onderdeel a, van het UBOB 1968. Voor de achtergrond van de splitsing van het RKBO in een docentenregister en een instellingenregister wordt verwezen naar het algemeen deel van deze toelichting.

In het Docentenregister Beroepsonderwijs kunnen natuurlijke personen zich laten inschrijven die beroepsonderwijs verzorgen aan onderwijsinstellingen.

In het Instellingenregister Beroepsonderwijs kunnen onderwijsinstellingen en natuurlijke personen zich laten inschrijven die rechtstreeks, voor eigen rekening en risico en op eigen verantwoordelijkheid met cursisten of zakelijke opdrachtgevers overeenkomsten afsluiten voor het verzorgen van beroepsonderwijs.

De natuurlijke persoon die in het Docentenregister Beroepsonderwijs is ingeschreven, is voor al het beroepsonderwijs dat hij aan onderwijsinstellingen verzorgt, vrijgesteld van btw. Er is daarbij geen sprake van een keuzerecht; het is derhalve niet mogelijk om als docent in het Docentenregister Beroepsonderwijs te zijn ingeschreven en zowel belast als vrijgesteld voor onderwijsinstellingen beroepsonderwijs te verzorgen. Door de splitsing van het RKBO in een docentenregister en een instellingenregister wordt het voor een natuurlijk persoon wel mogelijk om als docent vrijgesteld van btw voor onderwijsinstellingen beroepsonderwijs te verzorgen en «direct op de markt» belast met btw beroepsonderwijs te verzorgen. Door de inschrijving in het Docentenregister Beroepsonderwijs is namelijk uitsluitend het als docent verzorgde beroepsonderwijs vrijgesteld van btw. De natuurlijke persoon dient zich in dit geval alleen in het Docentenregister Beroepsonderwijs te laten inschrijven. Onder de huidige regeling is dit niet mogelijk, aangezien een inschrijving in het RKBO betekent dat alle onderwijsdiensten van de natuurlijke persoon, dus zowel het beroepsonderwijs dat via onderwijsinstellingen wordt verzorgd als het beroepsonderwijs dat «direct op de markt» wordt verzorgd, verplicht vrijgesteld zijn van btw.

Als een natuurlijk persoon al zijn beroepsonderwijs vrijgesteld van btw wil verzorgen, is het voldoende dat hij zich in het Instellingenregister Beroepsonderwijs laat inschrijven. Een inschrijving in het Instellingenregister Beroepsonderwijs omvat namelijk (automatisch) ook een inschrijving in het Docentenregister Beroepsonderwijs.

Het CRKBO blijft als onafhankelijk Certificeringsinstituut verantwoordelijk voor de kwalitatieve audit en de inschrijving in het Instellingenregister Beroepsonderwijs en het Docentenregister Beroepsonderwijs. Op de site van het CRKBO zullen de twee registers apart worden vermeld. De Belastingdienst kan hiermee (eenvoudig) controleren of de zzp'er zich in het juiste register heeft laten inschrijven en de vrijstelling derhalve terecht toepast of moet toepassen. Het CRKBO zal op de site beleid publiceren over de gang van zaken ten aanzien van een mogelijke herinschrijving van zzp'ers. Dit speelt bijvoorbeeld voor zzp'ers die zich alsnog in het Instellingenregister Beroepsonderwijs willen laten inschrijven.

*Artikel V, onderdelen D en E (artikelen 16 en 18 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968)*

In het Belastingplan 2013, artikel VIId, is opgenomen dat artikel 28 van de Wet op de omzetbelasting 1968 met ingang van 1 juli 2013 vervalt. Als gevolg daarvan zal vanaf die datum de heffing van btw van de in dat artikel bedoelde tabaksproducten niet langer gekoppeld zijn aan de accijnsheffing ter zake van die producten en wordt de btw van deze producten voortaan op dezelfde wijze geheven als van andere producten.

Omdat de koppeling tussen de heffing van accijns en btw komt te vervallen, wordt het UBOB 1968 dienovereenkomstig aangepast, in die zin dat verwijzingen die verband houden met het heffingssysteem ten aanzien van tabaksproducten dat van gelding is tot 1 juli 2013 komen te vervallen met ingang van 1 juli 2013. Artikel V, onderdelen D en E, strekt daartoe.

*Artikel V, onderdeel F (artikel 24b van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968)*

In artikel 24b, zesde lid, van het UBOB 1968 is voor de daar genoemde gevallen bepaald dat wanneer de heffing van de omzetbelasting over de door een ondernemer verrichte prestatie wordt verlegd naar de afnemer, op de uit te reiken factuur de vermelding «omzetbelasting verlegd» moet worden aangebracht. Onderdeel 2 bewerkstelligt dat deze vermelding voortaan moet luiden: btw verlegd. Het gaat hier om een aanpassing zonder materiële gevolgen.

De wijziging houdt nauw verband met de wet van 15 maart 2012 tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met nieuwe factureringsregels (implementatie richtlijn factureringsregels) (Stb. 2012, 115). In artikel 35a, eerste lid, onderdeel m, van de Wet op de omzetbelasting 1968 is met ingang van 1 januari 2013 meer in het algemeen bepaald dat wanneer de afnemer tot voldoening van de belasting is gehouden, op de factuur de vermelding «btw verlegd» moet worden aangebracht.

*Artikel V, onderdeel G (artikel 24ba van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968)*

In lijn met andere onderdelen van artikel 24ba, eerste lid, van het UBOB 1968 wordt ook in de onderdelen f en g de ondernemer genoemd als degene aan wie de daar genoemde overdrachten, onderscheidenlijk leveringen, dienen plaats te vinden. Daarmee wordt voor deze onderdelen expliciet gemaakt dat bij leveringen en overdrachten aan anderen dan ondernemers er geen sprake is van verlegging van de belasting naar de afnemer. Daarnaast wordt in lijn met de Aanwijzingen voor de regelgeving de vindplaats van de in onderdeel f genoemde richtlijn opgenomen.

*Artikel V, onderdeel H, onder 2 (artikel 24c van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968)*

De wijziging van artikel 24c, vijfde lid, onderdeel b, van het UBOB 1968 houdt verband met de per 1 januari 2013 in plaats van de regeling van de heffingsrente in werking getreden regeling van de belastingrente. Inhoudelijk wijzigt er niets.

## **Artikel VI**

*Artikel VI, onderdelen B en C (artikelen 13a en 14 van het Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)*

In artikel 13a, tweede lid, onderdeel a, van het Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 wordt de verwijzing naar de Wet voorzieningen gehandicapten vervangen door een verwijzing naar de Wet maatschappelijke ondersteuning (Wmo), nu de verstrekking van rolstoelen voor gehandicapten inmiddels plaatsvindt ingevolge de Wmo. Verder is een verwijzing naar het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (UWV) ingevoegd omdat het ook mogelijk is dat een rolstoel aan de gehandicapte wordt verstrekt door het UWV. Deze wijzigingen betreffen slechts een aanpassing aan de reeds bestaande praktijk.

In artikel 14, onderdeel c, van het Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 wordt de verwijzing naar de Regeling permanente eisen taxi's vervangen door een verwijzing naar de Regeling voertuigen. De Regeling permanente eisen taxi's is vervallen en met ingang van 1 mei 2009 vervangen door de Regeling voertuigen.

## **Artikel VII**

*Artikel VII (artikel 5a van het Uitvoeringsbesluit motorrijtuigenbelasting 1994)*

In artikel 5a, tweede lid, onderdeel a, van het Uitvoeringsbesluit motorrijtuigenbelasting 1994 wordt de verwijzing naar de Wet voorzieningen gehandicapten vervangen door een verwijzing naar de Wmo, nu de verstrekking van rolstoelen voor gehandicapten inmiddels plaatsvindt ingevolge de Wmo. Voorts wordt de verwijzing naar het UUV gepreciseerd en wordt een (redactionele) omissie hersteld. Met deze aanpassingen worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

## **Artikel VIII**

*Artikel VIII, onderdelen A, onder 1, en B (artikelen 2:1 en 2:2 van het Algemeen douanebesluit)*

De wijzigingen van de artikelen 2:1, eerste lid, en 2:2 van het Algemeen douanebesluit hebben betrekking op het aanstellen van de Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking bij het aantreden van het huidige kabinet, waarbij de verantwoordelijkheid voor het beleidsterrein «buitenlandse handel» is komen te liggen bij die minister. Deze verantwoordelijkheid lag voorheen bij de toenmalige Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie.

*Artikel VIII, onderdeel C, onder 1 (artikel 3:1 van het Algemeen douanebesluit)*

De wijziging van artikel 3:1, onderdeel a, van het Algemeen douanebesluit houdt verband met de wijziging van de aanduiding van de Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie in Minister van Economische Zaken bij het aantreden van het huidige kabinet. Inhoudelijk wijzigt er niets.

## **Artikel X**

*Artikel X, onderdeel A (artikel 1 van het Uitvoeringsbesluit verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten)*

De invoeging van een verwijzing naar artikel 38 van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten in artikel 1, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere produkten betreft een herstel van een omissie.

## **Artikel XI**

*Artikel XI, onderdelen A en B (artikelen 6 en 9a van het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990)*

Deze wijziging houdt verband met het vervallen van artikel 25, zesde lid, van de Invorderingswet 1990 bij de Wet herziening fiscale behandeling eigen woning per 1 januari 2013. In de laatstgenoemde wet is in samenhang met het vervallen van artikel 25, zesde lid, van de Invorderingswet 1990 in artikel 70b van de Invorderingswet 1990 overgangsrecht geïntroduceerd. Abusievelijk was hier nog geen rekening mee gehouden in het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990. Met de onderhavige wijziging wordt dit met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2013 hersteld.

## **Artikel XII**

*Artikel XII (artikel 10 van het Uitvoeringsbesluit kostenverrekening en gegevensuitwisseling Wet waardering onroerende zaken)*

De in dit onderdeel opgenomen wijziging in het Uitvoeringsbesluit kostenverrekening en gegevensuitwisseling Wet waardering onroerende zaken houdt verband met het ontstaan van de ministerspost voor Wonen en Rijksdienst binnen het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. Inhoudelijk wijzigt er niets.

## **Artikel XV**

*Artikel XV, onderdelen A, onder 1, en D (artikelen 2.2 en 2.20 van het Uitvoeringsbesluit Douane- en Accijnswet BES)*

De wijzigingen van de artikelen 2.2, onderdeel a, en 2.20, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit Douane- en Accijnswet BES hebben betrekking op het aanstellen van een Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking bij het aantreden van dit kabinet, waarbij de verantwoordelijkheid voor het beleidsterrein «buitenlandse handel» bij die minister is komen te liggen. Deze verantwoordelijkheid lag voorheen bij de toenmalige Minister van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie.

## **Artikel XVI**

*Artikel XVI (inwerkingtreding)*

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 juli 2013.

Bij de formulering van de bepaling inzake de datum van inwerkingtreding van artikel III is rekening gehouden met het bepaalde in artikel 15, elfde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. In dat lid is een zogenoemde voorhangprocedure opgenomen van acht weken. De in artikel III opgenomen wijzigingen van het Besluit fiscale eenheid 2003 treden daarom in werking acht weken na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin het onderhavige besluit is geplaatst, met dien verstande dat artikel III, onderdeel B, terugwerkt tot en met 1 januari 2013, zijnde de datum waarop de betreffende verwijzing onjuist is geworden.

De in artikel XVI, derde tot en met zesde lid, opgenomen (van het eerste lid afwijkende) tijdstippen van inwerkingtreding dan wel terugwerkende kracht zijn toegelicht in de toelichting op het desbetreffende artikel of onderdeel of in de algemene toelichting.

De Staatssecretaris van Financiën,  
F.H.H. Weekers