

Overdrachtsbelasting. Vrijstelling; bedrijfsoverdracht binnen de familiesfeer

9 augustus 2007/Nr. CPP2006/1883M
Belastingdienst/Centrum voor proces-
en productontwikkeling, Sector brieven
& beleidsbesluiten

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisering van het geldende beleid over bedrijfsoverdrachten binnen de familiesfeer. De opgenomen goedkeuringen waren eerder opgenomen in het besluit van 22 maart 2004, nr. CPP2004/543M.

1. Inleiding

De verkrijging door (een of meer) bepaalde familieleden van een ondernemer is vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Het betreft de verkrijging van goederen die behoren tot en dienstbaar zijn aan de onderneming. Deze onderneming moet, wat de bedrijfsvoering betreft, in haar geheel (al dan niet in fasen) door de verkrijger of verkrijgers worden voortgezet (zie artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer).

In dit besluit heb ik met toepassing van de hardheidsclausule van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen een aantal goedkeuringen voor de toepassing van deze vrijstelling opgenomen. Met dit besluit wordt geen beleidswijziging beoogd.

2. Gebruikte begrippen en afkortingen

BV: Besloten- of naamloze vennootschap

Familie lid: Een of meer (pleeg-) kinderen, kleinkinderen, (pleeg-, of half) broers, (pleeg- of half)zusters van de overdragende ondernemer of hun echtgenoten

Onderneming: Subjectieve onderneming in de zin van artikel 3.8 van de Wet inkomstenbelasting 2001 met inbegrip van het buitenvennootschappelijke ondernemingsvermogen

WBR: Wet op belastingen van rechtsverkeer

Vrijstelling: De vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen

3. Overdracht onderneming en inbreng in BV

Een ondernemer draagt zijn onderneming, inclusief onroerende zaken, over aan een familie lid. Vervolgens brengt dit familie lid de verkregen onderneming direct of op een later tijdstip in in een BV, waarvan hij alle aandelen houdt.

Deze inbreng staat de toepassing van de vrijstelling bij de eerdere overdracht in de familiesfeer in de weg. Dit omdat de verkregen onderneming niet door het familie lid zelf, maar door de BV wordt voortgezet.

3.1. Goedkeuring

Ik keur goed met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) dat de vrijstelling ook geldt voor een verkrijging van een onderneming door een familie lid, die wordt gevolgd door de inbreng van die onderneming in een BV, waarvan dit familie lid alle aandelen houdt. Daarbij geldt de voorwaarde dat de inbreng van de onderneming in de BV plaatsvindt met toepassing van de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel e, 2°, van de WBR. Hierbij wordt voldaan aan alle vereisten van artikel 5 van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer.

De goedkeuring geldt niet wanneer de ondernemer zijn onderneming rechtstreeks overdraagt aan de BV van het familie lid. Deze BV is niet een familie lid of daarmee gelijk te stellen.

4. Onderneming ingebracht in BV. Overdracht aandelen aan familie lid en latere overdracht onroerende zaak aan dat familie lid.

Een ondernemer drijft zijn onderneming in de vorm van een BV, waarvan hij alle aandelen houdt. Het bedrijfspannend verhuurt hij aan de BV. De ondernemer draagt in eerste instantie de aandelen in deze BV over aan een familie lid. Op een later moment volgt het bedrijfspannend.

In de hiervoor beschreven situatie is geen sprake van een bedrijfsoverdracht binnen de familiesfeer als bedoeld in de vrijstelling. Het bedrijfspannend wordt immers niet overgedragen als onderdeel van een onderneming aan een familie lid, aangezien de onderneming in een BV werd uitgeoefend.

5. Onderneming ingebracht in BV. Voortzetting onderneming door familie lid en latere overdracht onroerende zaak aan dat familie lid. Overgangsbeleid.

Een ondernemer heeft zijn onderneming, exclusief het bedrijfspannend ingebracht in een BV, waarvan hij alle aandelen houdt. Het bedrijfspannend verhuurt hij sindsdien aan de BV. Hierdoor blijft dit pand dienstbaar aan de onderneming. Verspreid over een aantal jaren vindt een bedrijfsopvolging plaats. Eerst gaat de BV een personenvennootschap

aan met het familie lid van de ondernemer. De BV brengt daarbij de onderneming in. Later volgt een ontbinding van de personenvennootschap met toedeling van de onderneming aan het familie lid. Dit familie lid zet de onderneming persoonlijk voort. Ter afsluiting van deze gefaseerde bedrijfsoverdracht draagt de oorspronkelijke ondernemer de onroerende zaak over aan het familie lid.

In de hiervoor beschreven situatie is geen sprake van een bedrijfsoverdracht binnen de familiesfeer als bedoeld in de vrijstelling. Het bedrijfspannend wordt immers niet overgedragen als onderdeel van een onderneming aan een familie lid, aangezien de onderneming in een BV werd uitgeoefend. Een beroep op de vrijstelling van overdrachtsbelasting is dan ook niet mogelijk. Echter tot 22 mei 2001 heb ik incidenteel, met toepassing van de hardheidsclausule, goedgekeurd dat de vrijstelling van toepassing is. Voor de vóór 22 mei 2001 in gang gezette gefaseerde bedrijfsoverdrachten acht ik daarom een overgangsregeling wenselijk.

5.1. Goedkeuring

Ik keur bij wijze van overgangsbeleid met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) het volgende goed. De vrijstelling is van toepassing bij een gefaseerde bedrijfsoverdracht, waarbij het familie lid ter afsluiting hiervan van de oorspronkelijke ondernemer onroerende zaken verkrijgt die al dienstbaar zijn aan de onderneming van het familie lid. Voor alle duidelijkheid merk ik op dat deze goedkeuring op grond van overgangsbeleid alleen geldt voor bedrijfsoverdrachten die plaatsvonden onder het wettelijke regime geldende op 22 mei 2001. Dit betekent dat de goedkeuring zich beperkt tot overdrachten door een ouder of grootouder aan een of meer kinderen, pleegkinderen of kleinkinderen, of hun echtgenoten. Daarnaast gelden de volgende voorwaarden.

1. Op 22 mei 2001 drijft het familie lid persoonlijk een onderneming. Hij heeft deze onderneming verkregen van een BV waarvan de oorspronkelijke ondernemer alle aandelen bezit. Dit al dan niet met tussenkomst van een BV waarvan het familie lid zelf alle aandelen bezit.
2. De oorspronkelijke ondernemer heeft de eerder door hem overgedragen onderneming ook persoonlijk gedreven. De onroerende zaken waren ook toen dienstbaar aan die onderneming en zijn dat sindsdien onafgebroken gebleven;

3. Aan de overige voor de vrijstelling geldende voorwaarden wordt voldaan.

Het is mogelijk dat de oorspronkelijke ondernemer onroerende zaken heeft verworven gedurende de periode dat de onderneming voor rekening van de BV werd gedreven. De goedkeuring geldt niet bij een latere overdracht van deze onroerende zaken.

6. Overdracht onderneming en inbreng in personenvennootschap.

Iemand draagt zijn onderneming, inclusief onroerende zaken, over aan een familielid. Vervolgens brengt het familielid de verkregen onderneming direct of op een later tijdstip in in een personenvennootschap met een derde. Deze inbreng staat de toepassing van de vrijstelling bij de eerdere overdracht in de weg. Immers de onderneming wordt wat de bedrijfsvoering betreft niet in haar geheel door het familielid voortgezet, maar mede door een derde.

In de bovenstaande situatie is het ook denkbaar dat het familielid de verkregen onderneming inbrengt in een personenvennootschap met een ander familielid van de oorspronkelijke ondernemer. Het is in dat geval niet mijn bedoeling om de bedrijfsoverdracht binnen de geldende familiekring nodeloos te belemmeren.

6.1. Goedkeuring

Ik keur goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) dat de vrijstelling van toepassing is bij een overdracht van een onderneming door de ondernemer aan een familielid, die wordt gevolgd door een inbreng in een personenvennootschap met een ander familielid van de oorspronkelijke ondernemer. Daarbij gelden de volgende voorwaarden.

1. De onderneming wordt uitsluitend voortgezet door de familieleden van de oorspronkelijke ondernemer.
2. Aan de overige voor de vrijstelling geldende voorwaarden wordt voldaan.

7. Splitsing van de onderneming

Een ondernemer kan zijn onderneming splitsen in verschillende onderdelen. Ten gevolge van deze splitsing is het mogelijk dat bij een bedrijfsoverdracht binnen de familiesfeer alleen de grond en niet de bijbehorende voor de bedrijfsvoering noodzakelijke opstallen worden overgedragen. De vrijstelling is in dat geval niet van toepassing.

7.1. Goedkeuring

Ik keur goed met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) dat de vrijstelling van toepassing is bij de overdracht van de onderneming binnen de familiesfeer, als de tot deze onderneming behorende grond en niet de voor

de bedrijfsvoering noodzakelijke opstallen worden overgedragen. Daarbij gelden de volgende voorwaarden.

1. De verkrijger heeft voor het uitoefenen van zijn onderneming reeds voor lange duur zelf de beschikking over voldoende opstallen of zal deze op korte termijn verkrijgen.
2. Het verkregen gedeelte van de oorspronkelijke onderneming vormt tezamen met de opstallen die de verkrijger reeds voor lange duur ter beschikking heeft of op korte termijn zal verkrijgen een zelfstandige onderneming.
3. Aan de overige voor de vrijstelling geldende voorwaarden wordt voldaan.

8. Verrijking krachtens erfrecht en vermogensbeding

Een ondernemer, gehuwd in algehele gemeenschap van goederen, drijft een onderneming in de vorm van een personenvennootschap met een familielid. Hij heeft de economische eigendom van het bedrijfspand ingebracht in de vennootschap. De juridische eigendom behoort tot zijn buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen. In het vennootschapscontract is onder meer bepaald dat bij het overlijden van één van de vennoten het vennootschapsaandeel verblijft aan de langstlevende vennoot. Omtrent de juridische eigendom is geen regeling in het vennootschapscontract opgenomen.

Na het overlijden van de ondernemer levert de echtgenote, als erfgename, de onverdeelde helft van de onderneming aan het familielid. Vervolgens levert zij de juridische eigendom van het bedrijfspand. Deze levering kan worden beschouwd als de laatste stap van de bedrijfsopvolging. De vrijstelling is hier echter niet van toepassing.

8.1. Goedkeuring

Ik keur goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) dat de vrijstelling van toepassing is als de echtgenote van de overleden ondernemer, naast het onverdeelde aandeel in de onderneming ook de juridische eigendom van het bedrijfspand levert aan een familielid. Het moet hierbij gaan om een levering ter uitvoering van de bepalingen in een vennootschapscontract. Daarnaast gelden de volgende voorwaarden.

1. Het familielid heeft met toepassing van de vrijstelling de economische eigendom van het bedrijfspand verkregen ter uitvoering van een vermogensbeding in de vennootschapsakte.
2. Aan alle voor de vrijstelling geldende voorwaarden wordt voldaan.

9. Doorlevering door pachter. Goedkeuring

Ik keur goed dat de vrijstelling van toepassing is in de volgende situatie. Een ondernemer heeft als pachter van onro-

rende zaken zijn onderneming overgedragen aan een familielid. Nadat hij de eigendom heeft verkregen van de betreffende onroerende zaken, levert hij de eerder door hem gepachte onroerende zaken aan hetzelfde familielid. Deze 'doorlevering' kan in dit geval worden aangemerkt als een gefaseerde bedrijfs-overdracht. Voor deze goedkeuring geldt dat aan alle overige voor de vrijstelling geldende voorwaarden moet worden voldaan.

10. Overdracht aan bureau beheer landbouwgronden. Goedkeuring

Ik keur goed met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) dat de vrijstelling van toepassing is in de volgende situatie. Een ondernemer heeft de tot zijn onderneming behorende landerijen overgedragen aan het bureau beheer landbouwgronden. Vervolgens draagt hij zijn onderneming over aan een familielid. Daarbij gelden de volgende voorwaarden.

1. De ondernemer heeft de landerijen overgedragen onder de voorwaarde dat het bureau beheer landbouwgronden de landerijen in langlopende pacht uitgeeft aan het familielid.
2. Aan alle voor de vrijstelling geldende voorwaarden wordt voldaan.

11. Voorbehoud aan goedkeuringen

De in dit besluit opgenomen goedkeuringen verleen ik in situaties waarin de overdrachtsbelasting volgens de wettelijke bepalingen verschuldigd is. Deze wettelijke verschuldigdheid brengt mee dat bij een toekomstige overdracht van de verkregen onroerende zaken de koper onder omstandigheden formeel gezien aanspraak kan maken op een vermindering van overdrachtsbelasting op grond van artikel 9, vierde lid, dan wel artikel 13 van de WBR. Indien en voor zover bij een toekomstige verkrijging op deze grond aanspraak op vermindering wordt gemaakt, komt de verleende tegemoetkoming te vervallen.

12. Ingetrokken regelingen

De volgende besluiten zijn ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

- Besluit van 21 april 1972, nr. B72/5399, laatstelijk gewijzigd bij Besluit van
- 18 juli 1991, nr. VB 91/1044, § 26
- Besluit van 18 augustus 1987, nr. 285-2811
- Besluit van 22 mei 2001, nr. CPP2001/1227M
- Besluit van 22 maart 2004, nr. CPP2004/543M

13. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de dagtekening van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van het besluit.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

*Den Haag, 9 augustus 2007.
De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze:
de directeur-generaal Belastingdienst,
J. Thunnissen.*