



## Inkomstenbelasting. Vennootschapsbelasting. Doorschuiffaciliteit bij inbreng van een ter beschikking gestelde onroerende zaak in een NV of BV

12 juli 2010

Nr. DGB2010/4141M

Directoraat-generaal Belastingdienst, Brieven en beleidsbesluiten

### De Minister van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit betreft de toepassing van de doorschuiffaciliteit van artikel 3.99a Wet IB 2001. In dit besluit wordt onder meer uitvoering gegeven aan een toezegging aan de Tweede Kamer voor gevallen waarin inbreng plaatsvindt van een onroerende zaak door in gemeenschap van goederen gehuwde echtgenoten. Tevens wordt er een goedkeuring verleend in geval van staking van een gedeelte van de werkzaamheid.

### 1. Inleiding

Op grond van artikel 3.99a van de Wet IB 2001 kan een onroerende zaak die ter beschikking wordt gesteld in de zin van artikel 3.92, eerste lid, van de Wet IB 2001, in 2010 geruisloos worden overgedragen aan een NV of BV. In dit besluit wordt nader ingegaan op enkele aspecten van deze regeling.

#### 1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

*Wet IB 2001*: Wet inkomstenbelasting 2001

*Wet VPB 1969*: Wet op de vennootschapsbelasting 1969

*TBS-regeling*: Terbeschikkingstellingsregeling:

*Vennootschap*: de naar Nederlands recht opgerichte naamloze of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid als bedoeld in artikel 64, respectievelijk 175, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek

*Overgangstijdstip*: het tijdstip van de overgang van de heffing van inkomstenbelasting naar de heffing van vennootschapsbelasting

### 2. Onroerende zaken/landbouwvrijstelling

In de parlementaire geschiedenis van artikel 3.99a van de Wet IB 2001 wordt uitsluitend gesproken over doorschuiving bij inbreng van een 'ter beschikking gesteld pand' in een vennootschap. In artikel 3.99a van de Wet IB 2001 is evenwel bepaald dat de faciliteit van toepassing is op onroerende zaken. Dit betekent dat ook op (onbebouwde) gronden de faciliteit van toepassing is. Hierbij verdient de geruisloze doorschuiving van landbouwgronden bijzondere aandacht. Uit artikel 3.95 van de Wet IB 2001 volgt dat bij de bepaling van het resultaat artikel 3.12 van de Wet IB 2001 (de landbouwvrijstelling) niet van toepassing is. Bij inbreng van landbouwgrond tegen de boekwaarde dient dan ook een belastingclaim te worden vastgesteld voor het verschil tussen de boekwaarde en de WEVAB<sup>1</sup> van de grond op het overgangstijdstip (compartimenteringsleer). Als de meerwaarde te zijner tijd gerealiseerd wordt door de vennootschap moet deze claim in de heffing worden betrokken.

### 3. Staking van een gedeelte van de werkzaamheid

Voorwaarde voor de doorschuiffaciliteit is dat door de inbreng in de vennootschap de werkzaamheid wordt gestaakt. Werkzaamheden van dezelfde aard worden aangemerkt als één werkzaamheid (artikel 3.93, tweede lid, van de Wet IB 2001). Dit houdt in dat de terbeschikkingstelling van twee of meer onroerende zaken wordt aangemerkt als één werkzaamheid. De inbreng van één onroerende zaak met achterlating van een andere onroerende zaak zou zonder nadere bepaling dan niet tot staking van de gehele werkzaamheid leiden. De letterlijke wettekst leidt tot de conclusie dat er dan moet worden afgerekend over de stille reserves in de onroerende zaak die wordt ingebracht in de vennootschap omdat de doorschuiffaciliteit niet kan worden toegepast. Ook in het geval waarin twee onroerende zaken ter beschikking worden gesteld en de ene wordt ingebracht en de andere later verkocht, zou dit kunnen leiden tot afrekening over de stille reserves van de ingebrachte onroerende

<sup>1</sup> Waarde in het economische verkeer bij voortzetting van de aanwending van de grond in het kader van een landbouwbedrijf.



zaak. Hoewel in dit laatste geval weliswaar sprake is van staking is dat voor de ene onroerende zaak niet het gevolg van de inbreng.

Gelet op de doelstelling van de regeling acht ik dit geen wenselijke uitkomst; ik keur daarom het volgende goed.

### **Goedkeuring**

Ik keur goed dat in geval van staking van een gedeelte van de werkzaamheid waarbij aan de overige voorwaarden van artikel 3.99a van de Wet IB 2001 wordt voldaan, een onroerende zaak ingebracht kan worden zonder heffing van inkomstenbelasting (door middel van doorschuiving van de boekwaarde).

## **4. Gedeeltelijk ter beschikking gestelde onroerende zaken.**

De situatie doet zich regelmatig voor dat bijvoorbeeld een pand slechts gedeeltelijk ter beschikking wordt gesteld aan de vennootschap. In artikel 3.99a van de Wet IB 2001 is bepaald dat de faciliteit van toepassing is als het gaat om staking door inbreng van 'de onroerende zaak'. Hieruit moet worden afgeleid dat het moet gaan om de gehele onroerende zaak, dus ook het niet ter beschikking gestelde gedeelte daarvan.

## **5. Mede-eigendom. Inbreng van een gezamenlijke onroerende zaak door in gemeenschap van goederen gehuwde echtgenoten.**

De doorschuiffaciliteit kan ook van toepassing zijn in gevallen waarin sprake is van mede-eigendom van een ter beschikking gestelde onroerende zaak (artikel 3.99a, tweede lid, van de Wet IB 2001). Voorwaarde daarbij is dat de gezamenlijke eigenaren de onroerende zaak inbrengen in een daartoe opgerichte gezamenlijke vennootschap. Deze voorwaarde is opgenomen om te voorkomen dat verschuivingen plaatsvinden ten aanzien van de gerechtigdheid tot de winstreserves en de gerechtigdheid tot de onroerende zaak.

Ook als in gemeenschap van goederen<sup>2</sup> gehuwde echtelieden hun gezamenlijk aan de vennootschap ter beschikking gestelde onroerende zaak geruisloos in een vennootschap willen inbrengen, moet daartoe in beginsel een nieuwe vennootschap worden opgericht. In de aan de Kamer gerichte brief van 13 november 2009, nr. AFP 2009/716U, heb ik echter toegezegd bereid te zijn in deze gevallen een praktische oplossing te bieden. Hierbij geef ik uitvoering aan die toezegging.

### **Goedkeuring**

Ik keur goed dat in alle gevallen waarin sprake is van een gemeenschap van goederen, de eis dat de inbreng plaats moet vinden in een daartoe nieuw op te richten vennootschap niet wordt gesteld. Als voorwaarde geldt dat de gehuwde echtgenoten samen gerechtigd zijn tot de onroerende zaak en alle aandelen in de bestaande vennootschap hebben.

Verzoeken om in andere dan in de hierboven genoemde gevallen van mede-eigendom de inbreng ook te laten plaatsvinden in een bestaande vennootschap worden niet ingewilligd.

## **6. Naar buitenlands recht opgerichte vennootschap**

Op grond van de wettekst kan een onroerende zaak met toepassing van artikel 3.99a van de Wet IB 2001 in beginsel slechts geruisloos worden ingebracht in een naamloze of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid. Zoals aangegeven in de memorie van toelichting, Kamerstukken II 2009/10, 32 129, nr. 3, betekent dit niet dat de doorschuiffaciliteit niet zou kunnen worden toegepast indien sprake is van een inbreng in een naar buitenlands recht opgerichte vennootschap. Gelet op het voorgaande en het Europese recht ben ik van mening dat naar buitenlands recht opgerichte vennootschappen met een in aandelen verdeeld kapitaal, zonodig onder voorwaarden,<sup>3</sup> eveneens in aanmerking kunnen komen voor de regeling van artikel 3.99a van de Wet IB 2001.

## **7. Inwerkingtreding**

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant

<sup>2</sup> In dit besluit wordt onder gemeenschap van goederen verstaan een algehele of beperkte gemeenschap van goederen waarin belastingplichtigen zijn gehuwd.

<sup>3</sup> Dit om te voorkomen dat situaties met naar buitenlands recht opgerichte vennootschappen gunstiger worden behandeld dan situaties met Nederlandse NV- of BV's.



---

waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met 1 januari 2010.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

*Den Haag, 12 juli 2010*

*De Minister van Financiën,  
J.C. de Jager.*