



Overdrachtsbelasting. Ondernemingsfaciliteiten

27 september 2010

nr. DGB2010/1004M

Directoraat-Generaal Belastingdienst/Brieven en beleidsbesluiten

De minister van Financiën heeft het volgende besloten.

Het besluit is een actualisering van de besluiten van 21 december 2005 (CPP2005/2645M) en 9 augustus 2007, nr. CPP2006/1883M. Voor de vrijstelling bij bedrijfsopvolging binnen de familiesfeer bevat het besluit een nieuwe goedkeuring die betrekking heeft op de kring van familieleden. Ook is concreter invulling gegeven aan enkele termijnen. Voor de vrijstelling bij interne reorganisatie is nieuw beleid opgenomen met betrekking tot het concernbegrip. Voorts bevat het besluit twee nieuwe goedkeuringen betreffende de toepassing van de vrijstelling bij inbreng van een onroerende zaak die behoort tot een werkzaamheid in de zin van artikel 3.92, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. De besluiten van 21 december 2005 en van 9 augustus 2007 worden ingetrokken.

1. Inleiding

De overdrachtsbelasting kent een aantal ondernemingsfaciliteiten in de vorm van vrijstellingen. Deze zijn opgenomen in artikel 15, eerste lid, onderdelen b, e, f, h en z, van de WBR. In dit besluit heb ik met toepassing van de hardheidsclausule van artikel 63 van de AWR een aantal goedkeuringen opgenomen voor de toepassing van enkele van deze vrijstellingen.

De verkrijging door bepaalde familieleden van een ondernemer is vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Het betreft de verkrijging van goederen die behoren tot en dienstbaar zijn aan een onderneming. Deze onderneming moet in haar geheel (al dan niet in fasen) door de verkrijger of verkrijgers worden voortgezet (zie artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de WBR). Het beleid voor deze vrijstelling is opgenomen in de onderdelen 2 tot en met 8. Onderdeel 4 bevat een verruiming van het beleid in de situatie dat een onderneming na overdracht aan een familielid wordt ingebracht in een personenvennootschap. De bestaande goedkeuring in onderdeel 5 (splitsing van een onderneming) wordt verduidelijkt. In onderdeel 8 wordt het begrip 'langlopende' erfpacht concreter ingevuld en wordt een redactionele fout hersteld. Tevens wordt de onder de eerste voorwaarde genoemde term 'pacht' gewijzigd in 'erfpacht'.

Onderdeel 9 bevat een goedkeuring voor de toepassing van de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel e, van de WBR, die reeds was opgenomen in het besluit van 21 december 2005 (CPP2005/2645M).

Voor de toepassing van de vrijstelling bij interne reorganisatie (artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de WBR) geldt een aantal voorwaarden. Zo geldt de vrijstelling slechts bij een overdracht van onroerende zaken binnen het concern (artikel 5b, tweede lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer). Daarnaast moet de verkrijgende vennootschap gedurende drie jaar na de verkrijging tot het concern blijven behoren (artikel 5b, derde lid, van het UBBR). Onderdeel 10 bevat een standpuntbepaling met betrekking tot de wijziging van het begrip 'concern' per 1 januari 2008. In onderdeel 11 is voor een aantal situaties nieuw beleid opgenomen.

Per 1 januari 2010 is een nieuwe vrijstelling in de wet opgenomen voor de inbreng van een onroerende zaak die behoort tot een werkzaamheid in de zin van artikel 3.92, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (artikel 15, eerste lid, onderdeel z, van de WBR). Onderdeel 12 bevat een tweetal goedkeuringen voor de toepassing van deze bepaling, die reeds waren toegezegd bij de totstandkoming van de vrijstelling.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen

BV: Besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid of naamloze vennootschap

Familielid: 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 3.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001 met inbegrip van het buitenvennootschappelijke ondernemingsvermogen

UBBR: Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer



Vrijstelling bij bedrijfsopvolging: Vrijstelling ingevolge artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer

Vrijstelling bij interne reorganisatie: Vrijstelling ingevolge artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer jo. artikel 5b van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer

WBR: Wet op belastingen van rechtsverkeer

2. Bedrijfsopvolging; overdracht onderneming en inbreng in BV

Bij een bedrijfsopvolging kan de volgende situatie zich voordoen. Een ondernemer draagt zijn onderneming, inclusief onroerende zaken, over aan een familielid. Dit familielid brengt de verkregen onderneming direct of korte tijd daarna in in een BV waarvan hij alle aandelen houdt. Door deze nadere inbreng kan de vrijstelling bij bedrijfsopvolging niet worden toegepast omdat de verkregen onderneming niet door het familielid zelf, maar door de BV wordt voortgezet.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij bedrijfsopvolging ook geldt voor een verkrijging van een onderneming door een familielid, die wordt gevolgd door de inbreng van die onderneming in een BV, waarvan dit familielid 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 geldt de eis dat 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 familielid.

3. Bedrijfsopvolging; onderneming ingebracht in BV

Het is mogelijk dat een ondernemer zijn onderneming, exclusief het bedrijfspand, heeft ingebracht in een BV, waarvan hij alle aandelen houdt. Het bedrijfspand verhuurt hij sindsdien aan de BV, waardoor dit pand dienstbaar blijft aan de onderneming. De ondernemer wenst zijn onderneming in het kader van een bedrijfsopvolging over te dragen aan een familielid. Dit kan op verschillende wijzen gebeuren. De aandelen van de BV kunnen worden overgedragen of de BV gaat een personenvennootschap aan met het familielid dat de onderneming wenst voort te zetten. Hieronder ga ik op deze situaties in.

3.1 Overdracht aandelen van de BV

De ondernemer draagt zijn aandelen in de BV over aan een familielid. Op een later tijdstip draagt hij het bedrijfspand over aan het familielid. De vrijstelling bij bedrijfsopvolging is in dat geval niet van toepassing. Het bedrijfspand wordt immers niet overgedragen als onderdeel van de overdracht van een onderneming aan een familielid, aangezien de onderneming in een BV werd uitgeoefend.

3.2 Overdracht in fasen. Overgangsregeling

De bedrijfsopvolging vindt verspreid over een aantal jaren plaats. In dat geval gaat de BV eerst een personenvennootschap aan met het familielid aan wie het bedrijf zal worden overgedragen. De BV brengt daarbij de onderneming in. Later volgt een ontbinding van de personenvennootschap met toedeling van de onderneming aan het familielid. Deze zet de onderneming persoonlijk voort. Ter afsluiting van de gefaseerde bedrijfsoverdracht draagt de oorspronkelijke ondernemer de onroerende zaak over aan het familielid.

Ook in deze situatie is de vrijstelling bij bedrijfsopvolging niet van toepassing. Het bedrijfspand wordt immers niet overgedragen als onderdeel van de overdracht van een onderneming aan een familielid, aangezien de onderneming in een BV werd uitgeoefend.

Tot 22 mei 2001 heb ik incidenteel, met toepassing van de hardheidsclausule, goedgekeurd dat de vrijstelling bij bedrijfsopvolging van toepassing is. Met ingang van die datum heb ik mijn beleid op dit punt ingetrokken. Voor de vóór 22 mei 2001 in gang gezette gefaseerde bedrijfsopvolgingen geldt de volgende overgangsregeling.

Goedkeuring

Ik keur bij wijze van overgangsbeleid met toepassing van artikel 63 van de AWR het volgende goed. De vrijstelling bij bedrijfsopvolging is van toepassing bij een gefaseerde bedrijfsopvolging in de volgende situatie. Het familielid verkrijgt de onderneming na ontbinding van een personenvennoot-



schap met de BV waarvan de oorspronkelijke ondernemer de aandelen hield. Vervolgens verkrijgt het familielid de onroerende zaken die al dienstbaar waren aan zijn onderneming.

Voor alle duidelijkheid merk ik op dat deze goedkeuring op grond van overgangsbeleid alleen geldt voor gefaseerde bedrijfsopvolgingen die in gang gezet zijn vóór 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, en zich niet uitstrekt tot overdrachten aan de familieleden die met ingang van 1 januari 2006 aan artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de WBR zijn toegevoegd ((pleeg-/half-) broers, (pleeg-/half-) zusters en hun echtgenoten). Daarnaast gelden de volgende drie voorwaarden:

1. Op 22 mei 2001 drijft het familielid 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 familielid 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 bij bedrijfsopvolging 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.

4. Bedrijfsopvolging; overdracht onderneming en inbreng in personenvennootschap

Bij een bedrijfsopvolging kan zich de volgende situatie voordoen. Een ondernemer draagt zijn onderneming, inclusief onroerende zaken, over aan een familielid. Dit familielid brengt de verkregen onderneming direct of korte tijd daarna in in een personenvennootschap met een derde. Deze inbreng staat de toepassing van de vrijstelling bij bedrijfsopvolging voor de eerdere overdracht in de weg. Immers de onderneming wordt 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 zijn of haar aanstaande echtgenoot dan wel met een ander familielid van de oorspronkelijke ondernemer. Het is in dat geval niet mijn bedoeling om de bedrijfsopvolging binnen de in artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de WBR genoemde familiekring nodeloos te belemmeren. Om die reden geldt de volgende goedkeuring.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij bedrijfsopvolging van toepassing kan blijven bij een overdracht van een onderneming door een ondernemer aan een familielid, die wordt gevolgd door een inbreng van de onderneming door dit familielid in een personenvennootschap met zijn of haar aanstaande echtgenoot of met een ander familielid van de oorspronkelijke ondernemer. Daarbij gelden de volgende drie voorwaarden:

1. De onderneming wordt uitsluitend voortgezet door het familielid tezamen met zijn of haar aanstaande echtgenoot, dan wel tezamen met het familielid van de oorspronkelijke ondernemer.
2. In geval van een voortzetting door het familielid tezamen met zijn of haar aanstaande echtgenoot geldt de goedkeuring uitsluitend als het huwelijk tussen hen plaatsvindt binnen zes maanden na de overdracht en het voortzetten van de onderneming. Onder huwelijk wordt mede verstaan een geregistreerd partnerschap.
3. Aan de overige voor de vrijstelling bij bedrijfsopvolging geldende voorwaarden wordt voldaan.

5. Bedrijfsopvolging; splitsing van een onderneming

Een ondernemer kan zijn onderneming zodanig splitsen dat alle door deze splitsing gevormde gedeelten een zelfstandige onderneming vormen. De vrijstelling bij bedrijfsopvolging kan ook worden toegepast in geval van een overdracht van een op deze wijze gevormde zelfstandige onderneming.

In het geval het verkrijgende familielid zelf reeds de beschikking heeft over voldoende opstallen of deze op korte termijn verkrijgt, is het mogelijk dat alleen de grond en niet de bijbehorende voor de bedrijfsvoering noodzakelijke opstallen aan dit familielid worden overgedragen. Er is dan geen sprake van een verkrijging van een zelfstandige onderneming. De vrijstelling bij bedrijfsopvolging is dan niet van toepassing.



Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij bedrijfsopvolging van toepassing is bij de overdracht van een onderneming binnen de familiesfeer, als wel de tot deze onderneming behorende grond maar niet de voor de bedrijfsvoering noodzakelijke opstallen worden overgedragen. Daarbij gelden de volgende drie voorwaarden:

1. De verkrijger heeft voor het uitoefenen van zijn onderneming op het tijdstip van de verkrijging reeds zelf de beschikking over voldoende opstallen of zal deze binnen drie maanden na dit tijdstip verkrijgen.
2. Het verkregen gedeelte van de oorspronkelijke onderneming vormt tezamen met de reeds in bezit zijnde of nog te verkrijgen opstallen een zelfstandige onderneming,
3. Aan de overige voor de vrijstelling bij bedrijfsopvolging geldende voorwaarden wordt voldaan.

6. Bedrijfsopvolging; verkrijging krachtens erfrecht en vermogensbeding

Het is mogelijk dat een ondernemer, gehuwd in algehele gemeenschap van goederen, een onderneming drijft 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 dat de onderneming voortzet. Vervolgens levert zij de juridische eigendom van het bedrijfspand. Deze levering kan worden beschouwd als de laatste stap van de bedrijfsopvolging. De vrijstelling bij bedrijfsopvolging is hier echter niet van toepassing.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij bedrijfsopvolging 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.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende drie voorwaarden:

1. Het familielid heeft met toepassing van de vrijstelling bij bedrijfsopvolging de economische eigendom van het bedrijfspand verkregen ter uitvoering van een vermogensbeding in de vennootschapsakte.
2. De echtgenote van de ondernemer levert de onverdeelde helft van de onderneming aan het familielid ter uitvoering van een vermogensbeding in de vennootschapsakte.
3. Aan de overige voor de vrijstelling bij bedrijfsopvolging geldende voorwaarden wordt voldaan.

7. Bedrijfsopvolging; doorlevering door pachter

Het ontmoet geen bezwaar de vrijstelling bij bedrijfsopvolging toe te passen in geval een ondernemer de eerder door hem gepachte onroerende zaken levert aan een familielid.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij bedrijfsopvolging kan worden toegepast als een ondernemer, nadat hij de eigendom heeft verkregen van eerder door hem gepachte onroerende zaken, de eigendom daarvan levert aan een familielid. Deze 'doorlevering' kan in dit geval worden aangemerkt als een gefaseerde bedrijfsopvolging.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende twee voorwaarden:

- De ondernemer heeft de onderneming reeds voorafgaand aan de levering van de onroerende zaken overgedragen aan hetzelfde familielid.
- Aan alle overige voor de vrijstelling bij bedrijfsopvolging geldende voorwaarden wordt voldaan.

8. Bedrijfsopvolging; overdracht aan bureau beheer landbouwgronden

Het ontmoet geen bezwaar de vrijstelling bij bedrijfsopvolging toe te passen in geval een ondernemer



de tot zijn onderneming behorende landerijen heeft overgedragen aan het bureau beheer landbouwgronden en het bureau de gronden in erfpacht uitgeeft aan de bedrijfsopvolger.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij bedrijfsopvolging 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. Het bureau beheer landbouwgronden geeft de landerijen in langlopende erfpacht uit aan dat familielid. Voor de verkrijging van het recht van erfpacht van het bureau beheer landbouwgronden geldt dan de vrijstelling bij bedrijfsopvolging.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende twee voorwaarden

- Het bureau beheer landbouwgronden geeft de landerijen gedurende een periode van ten minste zes jaar in erfpacht uit aan het familielid dat de onderneming voortzet.
- Aan de overige voor de vrijstelling bij bedrijfsopvolging geldende voorwaarden wordt voldaan.

9. Omzetting onderneming; inbreng economische eigendom

De WBR kent een vrijstelling van overdrachtsbelasting wegens de verkrijging van onroerende zaken bij inbreng of omzetting van een onderneming (artikel 15, eerste lid, onderdeel e, van de WBR). De vrijstelling is slechts van toepassing indien alle tot het ondernemingsvermogen behorende activa (inclusief de onroerende zaken) en passiva die een functie vervullen in de onderneming worden ingebracht.

Goedkeuring

In aanvulling op het bepaalde in artikel 4, eerste lid en artikel 5, eerste lid, van het UBBR keur ik met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat voor de toepassing van de vrijstelling als bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel e, van de WBR kan worden volstaan met de inbreng van de economische eigendom van de onroerende zaken.

Hierbij merk ik op dat indien later alsnog de juridische eigendom van die onroerende zaken in de onderneming wordt ingebracht, de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel e, van de WBR niet van toepassing is. Er wordt dan geen onderneming (met bijbehorende onroerende zaken) ingebracht, maar alleen een los activum.

10. Interne reorganisatie; wijziging definitie concern

De WBR kent in geval van een interne reorganisatie een vrijstelling voor de verkrijging van onroerende zaken binnen een concern (artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de WBR). De voorwaarden die gelden voor toepassing van de vrijstelling zijn opgenomen in artikel 5b van het UBBR. Per 1 januari 2008 is de definitie van het begrip concern aangepast (artikel 5b, tweede en vijfde lid, van het UBBR). Deze aanpassing heeft geen gevolgen voor overdrachten binnen concern van vóór deze datum. Voor de beoordeling of is voldaan aan de voorwaarden van de vrijstelling bij interne reorganisatie, kan worden uitgegaan van de regelgeving zoals die gold op het tijdstip van de interne reorganisatie. Dit uitgangspunt geldt voor alle interne reorganisaties van vóór 2008 waarbij de verkrijgende vennootschap uitsluitend door de definitiewijziging per 1 januari 2008 niet meer tot het concern behoort, zoals dat bestond op het tijdstip van de interne reorganisatie.

11. Interne reorganisatie; concernvereiste van drie jaar

De overdrachtsbelasting die door toepassing van de vrijstelling bij interne reorganisatie niet is geheven, is alsnog verschuldigd als de verkrijgende vennootschap binnen drie jaren na de verkrijging niet langer deel uitmaakt van het concern (artikel 5b, derde lid, van het UBBR). In een aantal situaties leidt strikte wetstoepassing tot een onbillijkheid van overwegende aard.

11.1 Verkoop van (een gedeelte van) het concern direct onder de topvennootschap

A BV houdt alle aandelen in B BV. Deze vennootschap houdt alle aandelen in C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen B BV en C BV vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling bij interne reorganisatie. Binnen drie jaren na de reorganisatie verkoopt A BV haar aandelen B BV aan een derde. Het gevolg hiervan is dat B BV en C BV niet langer behoren tot het concern met A BV als topvennootschap.



Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij interne reorganisatie in stand blijft. Als voorwaarde geldt dat B BV en C BV gezamenlijk gedurende de resterende periode onderdeel blijven uitmaken van hetzelfde concern. Onder de resterende periode wordt verstaan het gedeelte van de periode genoemd in artikel 5b, derde lid, van het UBBR dat op het tijdstip van de verkoop van de aandelen B BV nog niet is verstreken.

11.2 Nieuwe topvennootschap

A BV houdt alle aandelen in B BV. Deze vennootschap houdt alle aandelen in C BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen B BV en C BV vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling bij interne reorganisatie. Binnen drie jaren na de reorganisatie verkopen de aandeelhouders van A BV hun aandelen aan Z BV. Het gevolg hiervan is dat B BV en C BV niet langer behoren tot het concern met A BV als topvennootschap. Er is een nieuw concern met Z BV als topvennootschap.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij interne reorganisatie in stand blijft. Als voorwaarde geldt dat A BV, B BV en C BV gezamenlijk gedurende de resterende periode onderdeel blijven uitmaken van hetzelfde concern. Onder de resterende periode wordt verstaan het gedeelte van de periode genoemd in artikel 5b, derde lid, van het UBBR dat op het tijdstip van de verkoop van de aandelen A BV nog niet is verstreken.

11.3 Moeder-dochterfusie

A BV houdt alle aandelen in B BV. Er is sprake van een concern met A BV als topvennootschap. Tussen A BV en B BV vindt een overdracht van een onroerende zaak plaats. Dit met toepassing van de vrijstelling bij interne reorganisatie. Binnen drie jaren na de reorganisatie fuseren A BV en B BV. A BV fungeert als fusiedrager en B BV houdt op te bestaan. Als gevolg hiervan is er niet langer sprake van een concern.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling bij interne reorganisatie in stand blijft. Als voorwaarde geldt dat A BV gedurende de resterende periode niet ophoudt te bestaan. Onder de resterende periode wordt verstaan het gedeelte van de periode genoemd in artikel 5b, derde lid, van het UBBR dat op het tijdstip van de fusie tussen A BV en B BV nog niet is verstreken.

11.4 Andere situaties

In de hierboven beschreven situaties kan de inspecteur van de Belastingdienst de goedkeuring toepassen. Andere (vergelijkbare) situaties kunnen ter beoordeling voor de toepassing van artikel 63 van de AWR worden voorgelegd aan het Directoraat-Generaal Belastingdienst/Brieven en beleidsbesluiten, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag.

12. Inbreng onroerende zaak behorende tot een werkzaamheid in de zin van artikel 3.92 van de Wet inkomstenbelasting 2001

Per 1 januari 2010 is een tijdelijke vrijstelling van overdrachtsbelasting in de wet opgenomen voor de inbreng van een onroerende zaak en de rechtstreeks daarmee samenhangende schulden in een BV indien de onroerende zaak behoort tot een werkzaamheid in de zin van artikel 3.92, eerste lid van de Wet inkomstenbelasting 2001 (artikel 15, eerste lid, onderdeel z, van de WBR).

Aan deze vrijstelling is een aantal voorwaarden verbonden. Als aan één of meer van deze voorwaarden niet wordt voldaan, is de ter zake van de inbreng niet geheven belasting alsnog verschuldigd. Dit laatste acht ik niet in elke situatie wenselijk. Om die reden gelden onder voorwaarden de volgende twee goedkeuringen. Deze goedkeuringen gelden vanaf 1 januari 2010.

12.1 Vervreemding belang

De belasting die niet is geheven ter zake van de inbreng is alsnog verschuldigd, indien de inbrenger binnen drie jaren na de inbreng niet meer het gehele of nagenoeg gehele belang heeft in de vennootschap waarin is ingebracht.



Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarde goed dat deze bepaling buiten toepassing blijft in de volgende gevallen:

- a. een vervreemding van het belang in het kader van een splitsing als bedoeld in artikel 5c van het UBBR; of
- b. een vervreemding van het belang doordat ten minste 75 procent van de aandelen van de vennootschap waarin is ingebracht, wordt verkregen door een andere vennootschap tegen toekenning van eigen aandelen aan de inbrenger.

Voorwaarde

Door de hierboven genoemde opvolgende transacties wordt het belang van de inbrenger in de vennootschap waarin met toepassing van de vrijstelling is ingebracht vervangen door een belang in een andere vennootschap. De goedkeuring geldt onder de voorwaarde dat dit nieuw verkregen belang gedurende de resterende periode behouden blijft. Onder resterende periode wordt verstaan het gedeelte van de periode genoemd in artikel 15, eerste lid, onderdeel z, van de WBR dat op het tijdstip van de vervreemding van het belang nog niet is verstreken.

12.2 Vervreemding onroerende zaak

De belasting die niet is geheven ter zake van de inbreng is alsnog verschuldigd, indien de vennootschap gedurende een periode van drie jaren na de inbreng op enig tijdstip niet meer in het bezit is van de ingebrachte onroerende zaak.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarde goed dat deze bepaling buiten toepassing blijft in geval van een vervreemding van de onroerende zaak in het kader van een fusie als bedoeld in artikel 5a, een interne reorganisatie als bedoeld in artikel 5b, dan wel een splitsing als bedoeld in artikel 5c van het UBBR.

Voorwaarde

De goedkeuring geldt onder de voorwaarde dat de verkrijger gedurende de resterende periode van drie jaren in bezit blijft van de aan hem vervreemde onroerende zaak. Onder resterende periode wordt verstaan het gedeelte van de periode genoemd in artikel 15, eerste lid, onderdeel z, van de WBR dat op het tijdstip van de vervreemding van de onroerende zaak nog niet is verstreken.

13. Voorbehoud aan goedkeuringen

De in dit besluit opgenomen goedkeuringen worden verleend 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.

14. Ingetrokken regelingen

Het besluit van 26 juni 2007, nr. CPP2007/265M heeft door wijziging van het UBBR per 1 januari 2008 zijn belang verloren en wordt ingetrokken.

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

- CPP2005/2645M.
- CPP2006/1883M.
- CPP2007/265M.

15. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

In afwijking hiervan treedt onderdeel 12 in werking met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2010.



Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 27 september 2010

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