

Van Doorne

Ministerie van Financiën
Korte Voorhout 7
2511 CW, Den Haag

Rob de Win
Advocaat-Fiscalist
win@vandoorne.com
06 1137 0364

Datum
3 mei 2024

Geachte heer/mevrouw,

Inzake
Reactie op
internetconsultatie
Aanpassing
Splitsingsvrijstelling ovb

Met belangstelling hebben wij kennisgenomen van de voorgenomen aanpassing in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer 1971 (hierna: “UB BRV”) ten aanzien van de splitsingsvrijstelling en graag maken wij van de gelegenheid gebruik om te reageren op de internetconsultatie.

Naar wij begrijpen is de achtergrond van de beoogde wijziging de handhaafbaarheid door de Belastingdienst te verbeteren en de splitsingsvrijstelling in overeenstemming te brengen met de andere ondernemingsfaciliteiten in de overdrachtsbelasting.¹ Hierdoorheen loopt de wens om de splitsingsvrijstelling te ontkoppelen van de splitsingsfaciliteit in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: “Wet vpb”). De toets of de splitsing op zakelijke gronden berust, is in de Wet vpb gestoeld op het Europese recht, meer specifiek de Fusierichtlijn en de daarbij behorende uitleg van het Europese Hof van Justitie. Uit de Nota van Toelichting volgt dat via de beoogde aanpassing deze ‘koppeling’ met de vennootschapsbelasting en daarmee met de Fusierichtlijn wordt losgelaten. Hierdoor wordt voorkomen dat de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting een ruimere toepassing geniet dan is beoogd in de optiek van het Ministerie van Financiën. Tegelijkertijd wordt de faciliteit ingeval van een ruziesplitsing vergemakkelijkt.

Om de splitsingsvrijstelling toe te passen, zijn in de beoogde aanpassing objectieve criteria vastgesteld aan de hand van (i) de ondernemingseis, (ii) de voortzettingseis, (iii) de soortgelijk belangseis en (iv) de aanhoudingseis. Het is dan niet meer van belang of een splitsing voornamelijk bedoeld is om overdrachtsbelasting te vermijden of dat het gebaseerd is op zakelijke motieven, zoals het herstructureren of efficiënter maken van de bedrijfsactiviteiten van de betrokken rechtspersonen.

In deze brief laten wij de voor- en nadelen hiervan buiten beschouwing en willen wij graag de aandacht vestigen op een specifiek punt, namelijk de rechtspersonen

Van Doorne N.V.
Jachthavenweg 121
1081 KM Amsterdam

Postbus 75265
1070 AG Amsterdam
KvK Amsterdam 34199342

¹ Nota van toelichting bij internetconsultatie, pagina 1.

die onder het beoogde bereik vallen van de splitsingsvrijstelling. Hiertoe is het van belang om de ratio van de splitsingsvrijstelling naast de beoogde aanpassing te leggen :²

“De achterliggende gedachte bij deze vrijstelling is dat deze ervoor zorgt dat de ovb geen belemmering vormt bij de keuze voor de economisch gezien meest wenselijke rechtsvorm van de onderneming of positionering van onroerende zaken binnen concern.”

Het valt ons op dat in de voorgestelde aanpassing van artikel 5c, elfde lid van het UB BRV, de rechtsvorm ‘stichting’ niet is opgenomen in de lijst van rechtspersonen die in aanmerking komen voor de faciliteit. Dit beschouwen wij als een gemiste kans, aangezien stichtingen bijvoorbeeld wel gebruik kunnen maken van de fusievrijstelling in de overdrachtsbelasting (artikel 5bis UB BRV). Wij zouden dit punt graag nader toelichten.

Fusievrijstelling

De stichting is als rechtspersoon onder het toepassingsbereik van de fusievrijstelling gebracht ten tijde van een aanpassing van het UB BRV in 2011. Naar aanleiding van Kamervragen is het uitsluiten van een stichting als onwenselijk aangemerkt, omdat het een fiscale belemmering vormt. De juridische fusiefaciliteit moest zo rechtsvormneutraal worden vormgegeven, was de gedachte. In dezelfde aanpassing is het (materiële) ondernemingsvereiste geschrapt.³ De Kamervragen zagen op het nadeel voor pensioenfondsen – dit soort partijen maakt veel gebruik van de rechtsvorm ‘stichting’ – door geen gebruik te mogen maken van de fusievrijstelling. De Staatssecretaris antwoordde dat de Wet op belastingen van rechtsverkeer fusiefaciliteiten beperkt tot kapitaalvennootschappen die een onderneming drijven, en sluit andere rechtspersonen zoals stichtingen uit. Dit is omdat na een fusie de oorspronkelijke ondernemer via aandelen verbonden blijft met de onderneming, wat bij stichtingen minder duidelijk is. De discussie verplaatste zich naar of de toenmalige regels voldoende waren of dat er meer rechtsvormneutraliteit moest komen. Er is overwogen om de regels aan te passen zodat ook andere rechtspersonen onder de fusiefaciliteiten zouden kunnen vallen, mits deze voldoen aan bepaalde voorwaarden. Dit moest echter in overeenstemming zijn met EU-regels voor staatssteun en het huidige ondernemingsbegrip.⁴ Dit antwoord op de Kamervragen heeft ertoe geleid dat de fusiefaciliteit is uitgebreid naar de rechtsvorm van ‘stichting’.

In de Nota van Toelichting wordt het uitgangspunt ‘rechtsvormneutraliteit’ bevestigd.⁵ Het is daarom consistent met de wetssystematiek om de stichting toegang te geven tot de splitsingsvrijstelling. Dit draagt bij aan de uniformiteit van de faciliteiten binnen de overdrachtsbelasting. Het harmoniseren van de faciliteiten in de overdrachtsbelasting is tenslotte een van de doelstellingen van de voorgestelde aanpassing.⁶ Het huidige voorstel leidt echter nog steeds tot een ongelijke behandeling van stichtingen als rechtsvorm, wat de rechtsvormneutraliteit ondermijnt.

² Nota van toelichting bij internetconsultatie, pagina 1 (originele verwijzing: *Staatsblad* 2005, nr. 688, pagina 5).

³ *Staatsblad* 2011, nr. 677, pagina 40.

⁴ *Aanhangsel van Handelingen II* 2010/11, nr. 1243, pagina 2 en 3.

⁵ Nota van toelichting bij internetconsultatie, pagina 1 en pagina 3.

⁶ Beleidskompas bij internetconsultatie, pagina 6.

Het belang voor de praktijk

In de praktijk blijkt dit een knelpunt te zijn in verschillende situaties. Als voorbeeld willen wij graag herstructureringen van partijen in de semipublieke sector onder uw aandacht brengen. Iedere stichting die in één of meer stichtingen splitst waarbij – naast de exploitatie van activiteiten – vastgoed mee overgaat, wordt geconfronteerd met heffing van de overdrachtsbelasting, omdat geen beroep kan worden gedaan op een (splitsings)vrijstelling. In de zorg-, onderwijs- en kinderopvangsector komt dit veelvuldig voor. Hoewel voor onderwijsstichtingen een aantal verkrijgingen onder 15-1-k van de Wet op belastingen van rechtsverkeer is vrijgesteld, dekt dat niet alle veel voorkomende situaties. Voor kinderopvangstichtingen die splitsen is geen vrijstelling voor handen, ook niet de vrijstelling die ziet op de taakoverdracht tussen algemeen nut beogende instellingen (ANBI) als bedoeld in artikel 15-1-h van de Wet op belastingen van rechtsverkeer, omdat kinderopvangstichtingen niet als ANBI kunnen worden gerangschikt. Voor zorgstichting geldt hetzelfde, met dien verstande dat de vrijstelling voor een taakoverdracht tussen ANBI's (in theorie) dan wel van toepassing kan zijn. Dit wordt doorgaans echter belemmerd door de voor de zorg specifieke wet- en regelgeving, met name vanwege de betrokkenheid van het College sanering zorginstellingen dat vereist dat een marktconforme prijs wordt betaald (hetgeen bij (af)splitsing niet aan de orde is en hetgeen onder de vrijstelling voor een taakoverdracht tussen ANBI's ook niet is toegestaan). Kortom, het feit dat de splitsingsvrijstelling thans niet van toepassing is op stichtingen, leidt tot belemmeringen in de semipublieke sector.

Gelet op al het vorengaande is ons voorstel dat de voorwaarden voor de toepassing van de splitsingsvrijstelling worden gewijzigd zodat stichtingen deze vrijstelling ook kunnen toepassen. Het ligt voor de hand om deze voorwaarden te laten aansluiten bij de huidige fusiefaciliteit in de Wet belastingen van rechtsverkeer.

Wij danken u voor de mogelijkheid om te reageren op deze aanpassing. Wij zijn uiteraard beschikbaar voor overleg indien gewenst.

Met vriendelijke groeten,

Van Doorne N.V.