

Aan: Ministerie van Financiën

Van: Peter Hofman en Yamal Kalaf

Onderwerp: Reactie op internetconsultatie aanpassing splitsingsvrijstelling

Datum: 5 mei 2024

1 Introductie

Met belangstelling hebben wij kennisgenomen van de internetconsultatie “aanpassing splitsingsvrijstelling”. Wij begrijpen en onderschrijven de wens voor een duidelijke en toekomstbestendige splitsingsvrijstelling. De huidige splitsingsvrijstelling leidt in de praktijk tot veel onduidelijkheid en daarmee tot discussies en gerechtelijke procedures.

2 Consultatiedocument

Het wetsvoorstel dat nu ter consultatie is aangeboden, is wat ons betreft een eerste stap in de goede richting. Zo onderschrijven wij het onderdeel dat de vrijstelling van toepassing is als de aandeelhouder een ‘soortgelijk belang’ bij de onroerende zaken behoudt. Echter, in het voorstel blijft nog te veel ruimte over voor interpretatie en daarmee voor onduidelijkheid en discussie. Bijvoorbeeld, de term ‘soortgelijk belang’ wordt in de nota van toelichting weliswaar toegelicht, maar de invulling op basis van een ‘kwalitatief en kwantitatief opzicht’ lijkt subjectief en verre van concreet.¹ Daarnaast is het voorgestelde artikel 5c UB BRV met alle voorgestelde toetsen een uitbreiding van het lappendeken die in de loop van tijd is ontstaan voor de artikelen 5bis, 5a, 5b en 5c UB BRV.

¹ Op bladzijde 5 en 6 van de Nota van Toelichting staat: “Onder een soortgelijk belang wordt verstaan een zowel in kwalitatief als kwantitatief opzicht gelijkwaardig belang in de verkrijgende rechtspersoon of rechtspersonen als het door de (aandeelhouders in de) splitsende rechtspersoon afgestane belang bij het (af)gesplitste vermogen en daarmee bij de 10 Kamerstukken II 1998/99, 26727, nr. 3 p. 97. (fictieve) onroerende zaken. Onder kwantitatief gelijkwaardig belang wordt verstaan een belang in de verkrijgende rechtspersoon dat een in financiële en economische zin gelijkwaardig belang is als het afgestane belang in de splitsende rechtspersoon en daarmee bij het (af)gesplitste vermogen. Onder kwalitatief gelijkwaardig belang wordt verstaan een belang dat gelijkwaardig van aard is doordat het dezelfde rechten en plichten vertegenwoordigt bij het achterliggende vermogen, waaronder onroerende zaken.”

3 Voorstel alternatief: doorkijkplusbenadering

Wij doen dan ook graag een voorstel voor een alternatieve benadering, te weten een 'doorkijkplusbenadering.' In deze benadering is de vrijstelling ingeval van een splitsing als hoofdregel van toepassing. Dit is slechts anders indien als gevolg van de splitsing indirect een (substantieel) belang bij een onroerende zaak verschuift die niet binnen een onderneming wordt gebruikt. Dit is in lijn met het doel en strekking van de overdrachtsbelasting dat overdrachtsbelasting is verschuldigd als direct of via een vennootschap een onroerende zaak wordt verkregen. Het past ook binnen de systematiek van de artikelen 2, 4 en 10 van de Wet BRV, alsmede binnen de zogeheten doorkijkarresten van de Hoge Raad.

De benadering past voorts bij het doel van de splitsingsvrijstelling, namelijk dat de heffing van overdrachtsbelasting een splitsing niet zou moeten belemmeren.

Voor het bepalen van het uiteindelijke belang kan worden aangesloten bij het economische belang zoals gehanteerd in het UBO-register. Zowel voor het bepalen van de UBO voor het UBO-register, als voor het bepalen of een belang wordt verkregen voor de overdrachtsbelasting, geldt dat sprake is van een momentopname. Dit maakt de toets voor het UBO-register geschikt om te hanteren voor de overdrachtsbelasting.

Het zou overigens sympathiek zijn om een volledige vrijstelling te verlenen ingeval van een ruziesplitsing, conform het wetsvoorstel. Echter, dit zou een inbreuk vormen op het uitgangsprincipe dat de vrijstelling slechts van toepassing is als er geen belang verschuift.

De doorkijkplusbenadering kan uniform worden toegepast op alle vormen die binnen het bereik van de fusie-en reorganisatievrijstelling vallen. Hiermee is de aanpassing van de splitsingsvrijstelling toekomstbestendig. Het kan als voorbeeld dienen voor de evaluatie die de Staatssecretaris op 2 oktober 2023 heeft aangekondigd om de vrijstellingen in 2025 te evalueren.

Voor een nadere onderbouwing verwijzen we naar Weekblad Fiscaal Recht 2024/60 en Weekblad Fiscaal Recht 2021/92. In deze artikelen worden ook de voordelen van de doorkijkplusbenadering benoemd; deze zijn als volgt samen te vatten:

- De systematiek is duidelijk en eenvoudig. Dit leidt tot rechtszekerheid. Het voorkomt discussies en gerechtelijke procedures.
- De uitvoering is eveneens eenvoudig. Bij iedere splitsing is een notaris betrokken. De toets of sprake is van een belangenwijziging zal en kan dan op een professionele wijze worden uitgevoerd.
- De systematiek is toekomstbestendig. Het huidige lappendeken met verschillende toetsen voor verschillende vormen van herstructurering (splitsing, bedrijfsfusie, fusie) kan met de introductie van de doorkijkplusbenadering vervallen. Bovendien kan ook de aandelenfusie worden gefaciliteerd. Dit laatste is een omissie in de huidige regelingen.

4 Voorzet wettekst

Op basis van de voorgestelde bepalingen in het consultatiedocument in combinatie met enkele bestaande wetsartikelen, zou de splitsingsvrijstelling als volgt kunnen worden vormgegeven.

1. De in artikel 15, eerste lid, onderdeel h, van de wet bedoelde vrijstelling wegens splitsing is van toepassing bij overgang van vermogen onder algemene titel in het kader van een splitsing van een rechtspersoon.
2. De vrijstelling is niet van toepassing indien en voor zover een uiteindelijk gerechtigde als gevolg van de splitsing het uiteindelijke belang bij een onroerende zaak uitbreidt die geheel of hoofdzakelijk dienstbaar is of was aan het verkrijgen, vervreemden of exploiteren van die onroerende zaken.
3. Voor de bepaling of sprake is van een uiteindelijk belang, wordt aangesloten bij de omvang van het 'economisch belang' zoals dat geldt in de WWFT (artikel 10a WWFT en artikel 35b, Handelsregisterwet).
4. Bij toepassing van het tweede lid, wordt ter zake van het belang alleen belasting geheven wanneer de uiteindelijk gerechtigde met inbegrip van het reeds aan hem toebehorende belang en ingevolge dezelfde of een samenhangende overeenkomst nog te verkrijgen belang voor ten minste een derde gedeelte belang bij de onroerende zaak heeft.

5 Tot slot

Wij danken u voor uw aandacht en kijken uit naar het definitieve wetsvoorstel.