

Ministerie van Financiën
Postbus 20201
25600 EE Den Haag

Utrecht, 6 mei 2024

Onderwerp : Internetconsultatie Aanpassing splitsingsvrijstelling

Geachte heer, mevrouw,

SRA maakt graag gebruik van de mogelijkheid om te reageren op de internetconsultatie Aanpassing splitsingsvrijstelling. Wij beperken ons tot een aantal opmerkingen op hoofdlijnen.

1. Het motief voor de beoogde wijziging vindt SRA niet valide. Met deze wijziging wordt teruggekomen op een nadrukkelijke eerdere keuze om aansluiting te zoeken bij de criteria om een juridische splitsing in de inkomsten- en vennootschapsbelasting te faciliteren. Toentertijd is daar bewust voor gekozen om te bewerkstelligen dat facilitering ook voor de overdrachtsbelasting op dezelfde wijze en onder dezelfde voorwaarden zou plaatsvinden. Nu wordt daar afstand van genomen, met name vanwege het feit dat het ministerie meent dat deze keuze ertoe leidt dat sommige reorganisaties ten onrechte worden gefaciliteerd. Dit terwijl in rechte is vastgesteld dat geen sprake is van het ontgaan of uitstellen van belastingheffing dan wel de Belastingdienst haar vermoeden dat daarvan sprake is, onvoldoende hard kan maken. Dit zijn onzes inziens geen valide redenen voor de beoogde wijziging.
2. De concept-Memorie van Toelichting meldt dat de reikwijdte van de huidige vrijstelling ruimer is dan werd beoogd. Dat begrijpt SRA niet. Er is met de huidige vrijstelling een nadrukkelijke koppeling beoogd met de toetsingscriteria uit de zogenoemde fusierichtlijn. Van een ruimere vrijstelling dan die op basis van de fusierichtlijn blijkt niet. Kennelijk vindt het ministerie de toetsingscriteria uit de fusierichtlijn te ruim en wil men daar afstand van nemen. Dat achten wij onwenselijk. Dat, zoals is aangegeven in de concept-Memorie van Toelichting, lastig is aan te tonen dat een splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan van overdrachtsbelasting, vormt onvoldoende reden om de wijziging voor te stellen. Men kan dan immers ook stellen dat kennelijk voldoende zwaarwegende zakelijke redenen bestaan.
3. In zijn algemeenheid vindt SRA dat fiscale facilitering van reorganisatievrijstellingen in de diverse heffingswetten op basis van dezelfde criteria moet plaatsvinden. Een verschil tussen de criteria voor de inkomsten- en vennootschapsbelasting enerzijds en, waar het deze consultatie betreft, de overdrachtsbelasting anderzijds achten wij onwenselijk. Indien een reorganisatie niet in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen, zou belastingheffing achterwege behoren te blijven. Dat de inkomsten- en vennootschapsbelastingclaim gehandhaafd blijft en daarvan ten aanzien van de overdrachtsbelastingvrijstelling geen sprake is, maakt dit niet anders. SRA pleit, kortom, voor behoud van de vrijstelling in de overdrachtsbelasting zoals deze thans is.

Kennelijke bewijstechnische problemen aan de zijde van de Belastingdienst mogen niet leiden tot het wegnemen van een vrijstelling in gevallen waarin geen sprake is van het ontgaan of uitstellen van belastingheffing.

4. Zowel nu als na invoering van de in de consultatie opgenomen wijzigingsvoorstellen bestaat verschil tussen de criteria voor de diverse reorganisatievrijstellingen in de overdrachtsbelasting. Onzes inziens zou het voor de hand liggen of is het wenselijk de criteria gelijk te schakelen. Meer in zijn algemeenheid zou overwogen kunnen worden de vrijstellingen te integreren tot één vrijstelling voor interne reorganisaties waarin de vrijstelling voor fusie en splitsing wordt geïntegreerd. De antimisbruikbepalingen dienen daarbij bij voorkeur aan te sluiten op die welke worden gehanteerd voor de reorganisatievrijstellingen in de inkomsten- en vennootschapsbelasting dan wel voor alle mogelijke reorganisaties in de overdrachtsbelasting te worden geüniformeerd.
5. SRA juicht toe dat de vrijstelling expliciet ook van toepassing wordt verklaard op degene die aandelen in de verkrijgende rechtspersoon verkrijgt. Naar ons oordeel zou dit ook voor de huidige regelgeving al nadrukkelijk het geval moeten zijn en wat ons betreft wordt dit ook alsnog expliciet kenbaar gemaakt. Ook indien de nu geconsulteerde wijziging geen of anders doorgang zou vinden, acht SRA het van belang dat ook de verkrijging van aandelen in de verkrijgende rechtspersoon wordt gefaciliteerd.
6. SRA vreest uitvoeringsdiscussies over de vraag of bij de splitsing verkregen aandelen een kwalitatief en kwantitatief soortgelijk belang vormen als men voor de splitsing had. Het is wenselijk om hierover de nodige voorbeelden in de toelichting op te nemen om dergelijke vraagstukken zo veel als mogelijk op voorhand af te vangen. Stel bijvoorbeeld dat in het kader van een ruziesplitsing op grond van het voorgestelde art. 5bis lid 2 na de splitsing de voorheen door de splitsende rechtspersoon gehouden onroerende zaken A en B in eigendom zijn van twee verkrijgende rechtspersonen, waarvan de een onroerende zaak A bezit en de ander onroerende zaak B, dan is de vraag of de respectieve aandeelhouders in deze verkrijgende rechtspersonen een soortgelijk belang hebben. Kennelijk is dat wel de bedoeling, maar tegelijkertijd zou men de vraag kunnen opwerpen of dat wel zo is, omdat voorafgaande aan de splitsing sprake was van een belang in beide onroerende zaken en na de splitsing slechts in één van beide. Het belang na de splitsing vertegenwoordigt dan niet langer een evenredig belang bij beide onroerende zaken, maar een volledig belang bij slechts een van de onroerende zaken. Graag zien wij bevestigd worden dat van een belastbare verkrijging in deze situatie geen sprake is.
Een hiermee samenhangende vraag betreft de situatie waarin een BV twee onroerende zaken A (waarde 600) en B (waarde 400) bezit en sprake is van twee 50%-aandeelhouders C en D. Na de splitsing bezit C alle aandelen in BV A, die eigenaar is van onroerende zaak A, en D bezit alle aandelen in BV B, die eigenaar is van onroerende zaak B. Daarbij heeft BV B een vordering op BV A ter grootte van 100 teneinde te bereiken dat de door C resp. D gehouden aandelen na de splitsing dezelfde waarde vertegenwoordigen als het belang dat zij hadden voorafgaand aan de splitsing. Na de splitsing houdt C aandelen in BV A met een waarde van 500 en D houdt aandelen in BV B met een waarde van 500. Is dan sprake van een soortgelijk belang voor beide aandeelhouders of wordt dan ten aanzien van C een verkrijging van 100 aangenomen?
7. Met name mist SRA de mogelijkheid om bij voorafgaande beschikking duidelijkheid te krijgen over de toepassing van de vrijstelling zoals dit thans al mogelijk is in de inkomsten- en vennootschapsbelasting. Dit geldt overigens niet alleen voor de nu beoogde wijziging in de splitsingsvrijstelling, maar meer in het algemeen bij alle reorganisatiefaciliteiten in de overdrachtsbelasting

8. De consultatie geeft geen informatie over de beoogde ingangsdatum. SRA acht het wenselijk dat deze wijziging pas in werking treedt met inachtneming van een ruime aankondigingstermijn. Dit omdat bij juridische splitsingen geruime tijd kan liggen tussen het moment waarop daartoe wordt besloten en het moment waarop de splitsing juridisch perfect wordt. Daarvan is zeker sprake als, zoals regelmatig voorkomt, de juridische splitsing onderdeel uitmaakt van opvolgende transacties, bestaande uit opvolgende juridische splitsingen en fusies die noodzakelijk zijn om de beoogde vennootschappelijke structuur te bereiken. Het is onwenselijk als reeds ingezette herstructureringen gedurende het traject met deze wijziging worden geconfronteerd. In veel gevallen zal over de fiscale facilitering van een splitsing dan wel van een reeks van elkaar opvolgende transacties (voor)overleg met de Belastingdienst hebben plaatsgevonden. Vanwege de doorlooptijd en vaak ook al ingezette reorganisaties, bepleit SRA de wijziging bijvoorbeeld per 1 januari 2025 te laten intreden en dan niet te laten gelden voor juridische splitsingen waartoe al voor die datum het besluit is genomen of waarover voor die datum al een positief oordeel van de Belastingdienst over toepassing van de faciliteit is gegeven.
9. In het onwaarschijnlijke geval dat het wetsvoorstel modernisering personenvennootschappen eerder in werking zou treden dan de beoogde wijziging van de splitsingsvrijstelling, zou aan art. 5bis lid 11 de vennootschap met rechtspersoonlijkheid toegevoegd behoren te worden.
10. Tot slot vinden wij het opmerkelijk dat het voorgestelde art. 5bis lid 11 laatste volzin niet wordt beperkt tot naar buitenlands recht opgerichte rechtspersonen die zijn gevestigd in een Staat waarmee Nederland een non-discriminatiebepaling heeft gesloten.

Ter afsluiting

SRA dankt u hartelijk voor uw aandacht. We hopen op deze manier een bijdrage te hebben geleverd aan de discussie en zijn uiteraard bereid om een nadere toelichting te geven.

Hoogachtend,

Drs. Edwin de Witte,

bestuurslid SRA