

NSW en verlettering 5.1.2e 30-03-2015 10:28

Cc 5.1.2e

2015 03 24 NSW en letteraandelen.docx

Hoi 5.1.2e

Hierbij het antwoord van de kg AB op je casus.

(Zie het bijgevoegde bestand: 2015 03 24 NSW en letteraandelen.docx)

Indien je nog (vervolg)vragen of opmerkingen hebt, hoor ik het graag.

Met vriendelijke groet,

5.1.2e

5.1.2e

Belastingdienst Grote ondernemingen

Prinses Beatrixlaan 512 | 2595 BL | Den Haag | 5.1.2e

Postbus 30206 | 2500 GE | Den Haag

5.1.2e

5.1.2e @belastingdienst.nl

Page 1 of 1

buiten verzoek

Titel : aanmerkelijk belang

Domein : Winstbelastingen

Kennisgroep : aanmerkelijk belang

Datum :

Nr. : 15.003....

Datum inwerkingtreding :

Middel/proces : inkomstenbelasting

Art. : 10.9 Wet IB 2001

Vervangt standpunt nr. : n.v.t.

Tekst standpunt :

Casus:

Landgoed M 67 Awr is ingebracht in een landgoed-BV. Het landgoed bevat naast landerijen ook diverse opstallen.

(De aandelen van de BV zijn gecertificeerd.)

50% van de aandelen zijn in handen van (inmiddels wijlen) de heer V en 50% zijn in handen van een stichting met ANBI-status. Dit belang was in handen van 67 Awr

67 Awr

Partijen hebben gekozen voor fiscale transparantie op grond van artikel 10.9 IB2001. Hierdoor worden de bezittingen

en verplichtingen van de landgoed-BV toegerekend als bezitting/verplichting aan de gezamenlijke aandeelhouders.

Voor de heer V betekent dit dat de woning voor zijn aandeel onder de eigen-woningregeling valt en dat de opstallen,

ondergronden en landerijen voor 50% tot zijn box-3-bezittingen behoren.

Zowel de heer V als de stichting waren gerechtigd tot 50% van het onverdeelde totaal.

Voor de landerijen geldt een vrijstelling in box-3, maar deze vrijstelling geldt niet voor de opstallen .

Bij aanslagregeling 2005 is geconstateerd dat de opstallen voor een te lage waarde zijn aangegeven.

Gezien de waarde van de opstallen is er een aanzienlijke box-3-heffing verschuldigd.

67 Awr

Op de keuze voor fiscale transparantie op grond van 10.9 Wet IB 2001 kon in 2005 niet worden teruggekomen.

Tot 67 Awr kent landgoed BV één soort aandelen. Het bestuur van landgoed-BV heeft in 67 Awr een besluit genomen om de aandelen te verletteren in A-aandelen en B-aandelen.

Dit besluit is in een onderhandse akte vastgelegd en deze onderhandse akte is neergelegd bij de notaris teneinde een vaste dagtekening te krijgen. Dagtekening: 67 Awr Doel van de verlettering is te zorgen dat de opstallen met ondergrond niet meer bij de heer V in box-3 worden belast.

De A-aandelen geven recht op uitsluitend landerijen. Deze aandelen worden toebedeeld aan de heer V. De B-aandelen geven recht op de rest(opstallen o.a.). Deze aandelen worden toebedeeld aan de stichting.

De toegerekende landerijen vertegenwoordigen 67 Awr ongeveer de helft van de totale waarde van het hele landgoed. Na verlettering kan de waarde van de soort-aandelen uit elkaar gaan lopen.

Het bestuursbesluit is niet uitgevoerd. Tot op heden is nog steeds sprake van één soort aandelen.

In is door een wijziging van de statuten van de stichting de fiscale transparantie komen te vervallen. Deze is in

weer hersteld.¹

Vragen:

1 Heeft het bestuursbesluit tot verlettering fiscale werking vanaf het moment van nemen van dit besluit ()?

2 Heeft de verlettering tot gevolg dat de fiscale transparantie vanaf het moment van verlettering alleen betrekking heeft op het soort-aandeel en dus niet meer op de 'gezamenlijkheid' van het gehele landgoed?

3 De heer V is overleden. Hebben zijn erfgenamen hierdoor een keuzemoment om niet te kiezen voor fiscale transparantie?

Noot 1 Welke stichting? Ik ga vooralsnog uit van de Stak die de aandelen in landgoed-BV heeft

Pré-advies van vragensteller:

67 Awr

Tot op heden is er maar één soort aandelen. Tegenover derden kan geen beperking tot een 'deel van het landgoed' hard worden gemaakt.

Mijns inziens zijn puur door het bestuursbesluit nog geen soort aandelen ontstaan en is tot het moment van notariële statutenwijziging sprake van uitsluitend 'gewone' aandelen.

In art 10.9 wordt vermeld 'ieder voor hun part'. Is dit een waarde-aandeel of een feitelijk aandeel?

Er is nog steeds sprake van één landgoed-BV.

Mijns inziens is de wettelijke bepaling bedoeld als aandeel in de totale waarde. Verlettering zou dan geen verschil uitmaken. Bij de heer V zou dan nog steeds 50% van de landerijen en 50% van de opstallen met ondergrond in aanmerking moeten worden genomen.

Door het overlijden van de heer V komen de aandelen in handen van nieuwe eigenaren. Hierdoor ontstaat mijns inziens een keuzemoment. De erfgenamen zouden mogen kiezen voor geen-transparantie.

Beantwoording

Opmerking vooraf

Toepassing van art. 10.9 wet IB 2001 is imperatief. Dat betekent dat belastingplichtige geen keuze heeft.

Uit Vakstudie IB, aantekening 2.3 bij artikel 10.9 wet IB 2001: 'Bij de totstandkoming van de voorloper van art. 10.9 (art. 68 Wet IB 1964) is in de memorie van antwoord, p. 101, meegedeeld

dat, indien aan de gestelde voorwaarden is voldaan, toepassing van de 'Durchgriff'-regeling imperatief is.'

Ik merk op dat belastingplichtige in samenwerking met de andere aandeelhouders relatief makkelijk lijkt te kunnen bewerkstelligen dat art. 10.9 wet IB 2001 niet van toepassing is. Namelijk door één aandeel te (laten) plaatsen bij een rechtspersoon, die niet gelijkgesteld wordt met een natuurlijk persoon.²

Noot 2 Zie pg 3, WPNR 2003/6554, onderdeel 3, 5e alinea

Vraag1 Heeft het bestuursbesluit tot verlettering fiscale werking vanaf het moment van nemen van dit besluit **?**

Het besluit tot verlettering is vastgelegd in de onderhandse akte van In de akte staat o.a.:pg.2 en 3

In de akte staat Dit is een noodzakelijke voorwaarde. Uit de gegevens volgt dat de verlettering niet heeft plaatsgevonden. Dit betekent dat het bestuursbesluit al op basis van deze bepaling van tafel is, nog afgezien van de overige bepalingen in de akte. Fiscaal heeft het bestuursbesluit geen effect (gehad).

Het antwoord op de vraag is dus: nee.

Aanvullend:

'Volgens de adviseur gaat op het moment van het bestuursbesluit economisch het belang over en zou je dus moeten concluderen dat vanaf dat moment twee aparte aandelenpakketten ontstaan.'

Dit is een onbegrijpelijke zienswijze van de adviseur in het licht van de akte. De statuten zijn bepalend. Een directiebesluit maakt dat niet anders.

'Omdat op dat moment nog sprake was van fiscale transparantie zou op dat moment dan ook geen vervreemding van AB plaats vinden.'

In geval er sprake is van toepasselijkheid van artikel 10.9 Wet IB 2001 is Box 2 niet in beeld. De rechtspersoon Landgoed BV wordt fiscaal niet gezien. Er is dan ook geen sprake van vervreemding voor de ab.

Ter illustratie voeg ik enkele passages bij uit een eerdere brief van afdeling Brieven en Beleidsbesluiten, waarin het nog steeds geldende beleid wordt uiteengezet.

‘Door het intreden van de fiscale transparantie van het NSW-lichaam dient op grond van artikel 4.16, eerste lid, onderdeel g, Wet IB 2001 afgerekend te worden over de aanmerkelijkbelangclaim. Anders dan u ben ik van mening dat ter zake van deze afrekening geen gebruik kan worden gemaakt van artikel 4.40 Wet IB 2001. Door het intreden van de fiscale transparantie zijn er immers in fiscale zin geen aandelen meer waaraan de aanmerkelijkbelangclaim kan worden toegerekend.

Het is naar mijn mening noodzakelijk dat er nog aandelen tot het vermogen behoren. Dit valt ook op te maken uit de wetsgeschiedenis van artikel 4.40 Wet IB 2001: “Aangezien deze aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen tot het vermogen van de belastingplichtige blijven behoren, is er geen sprake van een financiële transactie waarvan de opbrengst gedeeltelijk voor de betaling van de belasting over de winst uit aanmerkelijk belang kan worden aangewend.” (MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr.3, p. 220-221).

Ter verduidelijking van mijn standpunt heb ik niettemin recentelijk de tekst van artikel 4.40 Wet IB 2001 aangepast (Tweede Nota van Wijziging, Kamerstukken II 2011/12, 32 426, nr. 23). Daaruit blijkt eens te meer dat doorschuiving van de aanmerkelijkbelangclaim slechts mogelijk is als men geen aanmerkelijk belang meer heeft, maar als er nog wel aandelen tot het vermogen behoren.’

Vraag 2 Heeft de verlettering tot gevolg dat de fiscale transparantie vanaf het moment van verlettering alleen betrekking heeft op het soort-aandeel en dus niet meer op de ‘gezamenlijkheid’ van het gehele landgoed?

Er heeft geen verlettering plaatsgevonden. Antwoord op deze vraag is niet relevant voor deze casus.

3 De heer V is in 2014 overleden. Hebben zijn erfgenamen hierdoor een keuzemoment om niet te kiezen voor fiscale transparantie?

Deze vraag is mi niet voor de kg ab om te beantwoorden. Ik zou zeggen. Nee. Zie eerder. Toepassing van art. 10.9 wet IB is imperatief.

Bronnen:

Faciliteiten voor landgoederen in de Wet Inkomstenbelasting 2001, mr. H.R. Bruggink, WPNR 2003/6554

VN artikelsgewijs commentaar, art. 10.9 Wet IB 2001