

Besluit geruisloze terugkeer

Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Besluit van 20 februari 2003, nr. CPP2002/3267M)

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, Domein winstbelastingen

De directeur-generaal Belastingdienst heeft namens de staatssecretaris van Financiën het volgende besloten.

1. Inleiding

In dit besluit maak ik de standaardvoorwaarden bekend voor de regeling van de geruisloze terugkeer. Het besluit regelt bovendien in welke situaties de bevoegde inspecteur zelfstandig een beschikking kan afgeven alsmede in welke situaties het verzoek (nog) dient te worden voorgelegd aan Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, vestiging Den Haag, Domein Winstbelastingen, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag. In het besluit wordt tevens aandacht besteed aan de beschikking waarbij de terugkeerreserve wordt vastgesteld, aan de beschikking inzake het bij de voortzettende aandeelhouder nog in aanmerking te nemen ondernemingsverlies en aan de afhandeling van het verzoek om doorschuiving van het (aanmerkelijk belang) vervreemdingsvoordeel bij geruisloze terugkeer.

Inleiding

Vpb

1.1. Definities

In dit besluit wordt verstaan onder:

Wet Vpb: Wet op de vennootschapsbelasting 1969;

Wet IB 1964: Wet op de inkomstenbelasting 1964;

Wet LB 1964: Wet op de loonbelasting 1964;

de vennootschap: de vennootschap die met toepassing van artikel 14c Wet Vpb wordt ontbonden;

aandelen: aandelen en winstbewijzen die recht geven op liquidatie-uitkeringen;

aandeelhouder: de bezitter van een aandeel in een vennootschap;

de voortzettende aandeelhouder: de natuurlijke persoon die de onderneming voortzet van een vennootschap waarin hij aandelen houdt, in het kader van de ontbinding van deze vennootschap met toepassing van artikel 14c Wet Vpb;

het overgangstijdstip: het tijdstip vanaf wanneer de overgedragen onderneming voor de heffing van inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting geacht wordt rechtstreeks voor rekening en risico van de voortzettende aandeelhouder te zijn uitgeoefend;

de geruisloze terugkeer: de overdracht van een onderneming met toepassing van artikel 14c Wet Vpb.

2. Algemeen

In artikel 14c Wet Vpb is de basis van de regeling van de zogenoemde geruisloze terugkeer opgenomen. Deze regeling maakt het onder daartoe te stellen voorwaarden mogelijk een door middel van een naamloze of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, of in een hiermee op grond van het achtste lid van dit artikel gelijkgestelde, buitenlandse rechtsvorm gedreven onderneming, geruisloos om te zetten in een onderneming die rechtstreeks voor rekening en risico wordt gedreven van de voortzettende aandeelhouders.

De regeling brengt mee dat de bestaande, gecombineerde vennootschapsbelastingclaim en inkomstenbelastingclaim in de vorm van een zogenoemde aanmerkelijkbelangclaim, worden omgezet in een enkelvoudige inkomstenbelastingclaim. De en-

Algemeen

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

kelvoudige inkomstenbelastingclaim na de geruisloze terugkeer bestaat uit het verschil tussen de waarde in het economische verkeer en de fiscale boekwaarde van de vermogensbestanddelen die bij de geruisloze terugkeer tot het ondernemingsvermogen gaan behoren van de onderneming van de voortzettende aandeelhouders. De inkomstenbelastingclaim na geruisloze terugkeer kan tevens (mede) tot uitdrukking komen in een zogenoemde terugkeerreserve welke wordt gevormd met toepassing van artikel 3.54a Wet IB 2001.

De vennootschap en al haar aandeelhouders kunnen vanaf 1 januari 2001 een gezamenlijk verzoek voor een dergelijke omzetting indienen bij de inspecteur die is belast met de aanslagregeling van de te liquideren vennootschap. Deze inspecteur beslist hierop bij voor bezwaar vatbare beschikking waarin de door mij gestelde voorwaarden zijn opgenomen (zie onderdeel 5 van dit besluit). Een schriftelijke aanvaarding van deze voorwaarden door de voortzettende aandeelhouders binnen zes weken na de dagtekening van deze beschikking zal van deze voorwaarden onderdeel uitmaken.

Overgangstijdstip, terugwerkende kracht

3. Overgangstijdstip; terugwerkende kracht

Het tijdstip van overgang van de heffing van vennootschapsbelasting naar de heffing van inkomstenbelasting - het overgangstijdstip - wordt in beginsel overeenkomstig wet en jurisprudentie bepaald. Om praktische redenen mag een overgangstijdstip in aanmerking worden genomen dat ligt voor het moment van overdracht van (de vermogensbestanddelen van) de onderneming. Hiertoe dienen de vennootschap en de aandeelhouders schriftelijk te verklaren welk overgangstijdstip zij in aanmerking wensen te nemen.

Terugwerkende kracht naar een overgangstijdstip gelegen voor de dagtekening van de verklaring wordt toegestaan op voorwaarde dat de verklaring binnen negen maanden na het laatste volledige boekjaar van de vennootschap is opgemaakt en geregistreerd. In dat geval wordt goedgekeurd dat omzetting met terugwerkende kracht plaatsvindt naar de eerste dag van het op het laatste volledige boekjaar volgende boekjaar. Indien het verzoek om toepassing van artikel 14c Wet Vpb met daarin een opgave van het gewenste overgangstijdstip binnen negen maanden na het gewenste overgangstijdstip is ingediend, is het verzoek aan te merken als verklaring inzake het gewenste overgangstijdstip. Een afzonderlijke verklaring wordt in dat geval niet vereist. Terugwerkende kracht wordt echter niet verleend indien dat tot gevolg zou hebben dat een incidenteel fiscaal voordeel wordt behaald.

Aan verzoeken om terugwerkende kracht naar een ander tijdstip wordt niet tegemoetgekomen. Deze terugwerkende kracht geldt uitsluitend voor de heffing van vennootschaps- en inkomstenbelasting. Onder registratie wordt verstaan registratie bij de inspecteur van de Belastingdienst, bevoegd voor de uitvoering van de Registratiewet 1970. In dit verband merk ik op dat legalisatie door een notaris niet kan worden gelijkgesteld met registratie.

De inspecteur zal in zijn beschikking als bedoeld in artikel 14c, zevende lid, Wet Vpb het overgangstijdstip vaststellen.

Toelichting voorwaarden

4. Toelichting op de standaardvoorwaarden

Svv 1: Financiering verkregen onderneming

4.1. Eerste standaardvoorwaarde

Financiering van de verkregen onderneming

Schulden ter financiering van de verwerving na het overgangstijdstip van vermogensbestanddelen van de vennootschap die gaan behoren tot het vermogen van de voortgezette onderneming, aangegaan door de voortzettende aandeelhouder of de

partner met wie hij in gemeenschap van goederen is gehuwd, worden tot het bedrag van de door de vennootschap betaalbaar gestelde liquidatie-uitkeringen gerekend tot de rendementsgrondslag voor het belastbare inkomen uit sparen en beleggen. Onder het betaalbaar stellen van een liquidatie-uitkering wordt voor de toepassing van de eerste volzin niet begrepen de voortzetting van de onderneming als bedoeld in artikel 4.16, vijfde lid, Wet IB 2001.

Toelichting

De voortzettende aandeelhouder kan de onderneming van de vennootschap op verschillende manieren verwerven. Ten eerste kan hij vermogensbestanddelen voorafgaande aan het overgangstijdstip van de vennootschap kopen. Deze vermogensbestanddelen worden niet verworven bij of als gevolg van de ontbinding; de faciliteit van de geruisloze terugkeer is niet van toepassing op de winst die hierbij tot uitdrukking komt. Ten tweede kan hij de onderneming op of na het overgangstijdstip verwerven als (fictieve) liquidatie-uitkering. Een derde mogelijkheid is de verwerving van (een gedeelte van) de activa en passiva na het overgangstijdstip tegen een tegenprestatie. Op de laatste twee wijzen van verkrijging is op verzoek de faciliteit van de geruisloze terugkeer van toepassing.

De voorwaarde ziet uitsluitend op de verwerving van vermogensbestanddelen *na* het overgangstijdstip tegen een tegenprestatie indien de aandeelhouder of de partner met wie hij in gemeenschap van goederen is gehuwd, de tegenprestatie financiert met vreemd vermogen.

De voorwaarde beoogt te voorkomen dat in de onderneming werkzaam eigen vermogen wordt vervangen door vreemd vermogen met renteaftrek in box 1, terwijl het voordeel uit het bij de vennootschap vrijgemaakte eigen vermogen na liquidatie wordt belast tegen het tarief van box 3. Door de verwerving tegen een met vreemd vermogen gefinancierde tegenprestatie kan de verhouding aanzienlijk wijzigen tussen het eigen vermogen en vreemde vermogen waarmee de onderneming voorafgaand aan de geruisloze terugkeer en na deze terugkeer is gefinancierd. De verhouding van de voortzettende aandeelhouder wijzigt in dat geval echter niet indien en voorzover hij de tegenprestatie die hij aan de vennootschap levert, bij wijze van liquidatie-uitkering terugontvangt.

De verwerving van de vermogensbestanddelen tegen een tegenprestatie die vervolgens als liquidatie-uitkering betaalbaar wordt gesteld, wordt op deze wijze fiscaal behandeld als de verkrijging van de vermogensbestanddelen als liquidatie-uitkering. Indien een koopsom ter verwerving van vermogensbestanddelen wordt betaald zonder dat dit tot gevolg heeft dat een liquidatie-uitkering aan de voortzettende aandeelhouder betaalbaar wordt gesteld, treedt het onbedoelde effect van renteaftrek in box 1 en beleggingsresultaten in box 3 niet op. De voorwaarde bepaalt daarom dat de schuld slechts wordt aangemerkt als box 3 vermogen tot het bedrag van de liquidatie-uitkering die betaalbaar wordt gesteld. Indien de vennootschap, naast de vermogensbestanddelen die gaan behoren tot de onderneming die met toepassing van artikel 14c Wet Vpb wordt voortgezet, niet beschikt over voldoende vermogen om aan haar overige verplichtingen te voldoen, zal een overeengekomen tegenprestatie voor de overdracht van de onderneming geheel of gedeeltelijk kunnen worden aangewend om deze verplichtingen te voldoen. De koopsom wordt in dat geval niet direct of indirect volledig omgezet in een liquidatie-uitkering.

De schuld kwalificeert in dat geval voor het desbetreffende gedeelte als ondernemingsvermogen in box 1.

Voorbeeld

Een vennootschap heeft naast de vermogensbestanddelen waarmee de onderneming door de aandeelhouder wordt voortgezet, waarde 400 000, uitsluitend een lijfrente-

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

verplichting aan de aandeelhouder met een waarde van 250 000. Deze lijfrenteverplichting is in het verleden gevormd in verband met de winst bij staking van de onderneming. De onderneming wordt tegen de werkelijke waarde aan de aandeelhouder verkocht na het overgangstijdstip. De koopsom ad 400 000 wordt door de aandeelhouder volledig gefinancierd. De lijfrente wordt in verband met de ontbinding van de vennootschap afgestort bij een professionele verzekeraar.

De door de vennootschap ontvangen koopsom wordt in dit geval voor 250 000 aangewend voor de overdracht van de lijfrenteverplichting. Het overige gedeelte van de tegenprestatie ad 150 000 wordt als liquidatie-uitkering aan de voortzettende aandeelhouder ter beschikking gesteld. Het gedeelte van de lening dat overeenkomt met de omvang van de liquidatie-uitkering ad 150 000 wordt gerekend tot de rendementsgrondslag voor het belastbare inkomen uit sparen en beleggen. Het resterende gedeelte van de lening gaat behoren tot het ondernemingsvermogen.

Indien er meer voortzettende aandeelhouders zijn, is het mogelijk dat slechts één of enkele van hen voor de verkrijging van hun gedeelte van de voort te zetten onderneming een tegenprestatie leveren. Ook in die situatie vindt de allocatie van de schuld bij deze voortzettende aandeelhouder(s) plaats rekening houdende met het totale bedrag van de liquidatie-uitkeringen als bedoeld in de eerste volzin van deze voorwaarde, en niet uitsluitend met het aan de desbetreffende aandeelhouder betaalbaar gestelde gedeelte van deze liquidatie-uitkeringen. De totale externe financiering bij de gezamenlijke voortzettende aandeelhouders wordt tot het bedrag van de liquidatie-uitkeringen toegerekend aan box 3. Indien meer aandeelhouders hun verkrijging geheel of gedeeltelijk met vreemd vermogen hebben gefinancierd, wordt de totale liquidatie-uitkering toegerekend aan ieder van deze aandeelhouders voor het gedeelte dat overeenkomt met de verhouding van ieders gedeelte van de externe financieringen tot het totaal van deze externe financieringen.

4.2. Tweede standaardvoorwaarde

Financiering van de aandelen in de vennootschap

Svw 2a: Financiering aandelen in de vennootschap

a. Financiering van de aandelen in de vennootschap

Schulden ter financiering van de verwerving van aandelen in de vennootschap, in de drie jaren voorafgaande aan het overgangstijdstip aangegaan door de voortzettende aandeelhouder of de partner met wie hij in gemeenschap van goederen is gehuwd, worden, indien de aandelen zijn verworven van een rechtspersoon waarin de aandeelhouder van de te ontbinden vennootschap, al dan niet met zijn partner of een van de bloed- of aanverwanten in de rechte lijn van de aandeelhouder of zijn partner, voor ten minste eenderde gedeelte onmiddellijk of middellijk is gerechtigd, geacht te zijn aangegaan ter financiering van de aandelen in de vervreemdende rechtspersoon.

Toelichting

Indien de voortzettende aandeelhouder de verwerving van de aandelen in de vennootschap financiert met vreemd vermogen, is de verschuldigde rente op deze schuld in box 2 (inkomen uit aanmerkelijk belang) aftrekbaar als kosten van reguliere voordelen. Voorzover deze schuld verband houdt met de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, zal zij, indien geen nadere voorwaarde wordt gesteld, bij of als gevolg van de ontbinding van de vennootschap kunnen gaan behoren tot het vermogen van de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet. Hierdoor kan de verhouding aanzienlijk wijzigen tussen het werkzame eigen vermogen en vreemde vermogen waarmee de onderneming voorafgaand aan de geruisloze terugkeer en na deze terugkeer is gefinancierd.

Voorzover de aandelen zijn verkregen van een met de voortzettende aandeelhouder gelieerde vennootschap, leidt deze wijziging tot een resultaat dat niet verenigbaar is met doel en strekking van de geruisloze terugkeer. Door de verwerving van de aandelen tegen een tegenprestatie van een gelieerde vennootschap, wordt bij deze gelieerde vennootschap namelijk vermogen liquide gemaakt dat vervolgens aan de aandeelhouder als dividend kan worden uitgekeerd. De voorwaarde beoogt te voorkomen dat in de onderneming werkzaam eigen vermogen wordt vervangen door vreemd vermogen met renteaftrek in box 1, terwijl het voordeel uit het vrijgemaakte eigen vermogen van de gelieerde vennootschap na uitkering wordt belast tegen het tarief van box 3.

b. Financiering onderneming; verkrijging van gelieerde vennootschap

Schulden ter financiering van de verwerving van vermogensbestanddelen door de vennootschap, in de drie jaren voorafgaande aan het overgangstijdstip aangegaan, worden, indien de vermogensbestanddelen zijn verworven van een rechtspersoon waarin de aandeelhouder van de te ontbinden vennootschap, al dan niet met zijn partner of een van de bloed- of aanverwanten in de rechte lijn van de aandeelhouder of zijn partner, ten tijde van de verwerving voor ten minste eenderde gedeelte onmiddellijk of middellijk is gerechtigd, geacht op het overgangstijdstip te zijn aangegaan door de aandeelhouder ter financiering van de aandelen in de vervreemdende rechtspersoon.

Toelichting

Indien de vennootschap de verwerving van de onderneming financiert met een lening, bijvoorbeeld bij een dochtermaatschappij, ontstaat de situatie dat de lening na het overgangstijdstip tot het vermogen van de voortgezette onderneming gaat behoren. De met deze opzet bereikte structuur dient op dezelfde wijze te worden behandeld zoals geschiedt in voorwaarde 1 en 2 onder a. In die voorwaarden wordt geregeld dat de lening die door de voortzettende aandeelhouder is aangegaan ter verkrijging van de vermogensbestanddelen of de aandelen in de deelneming waarvan de onderneming (daarna) wordt voortgezet met toepassing van artikel 14c Wet Vpb, bij fictie gaat behoren tot box 3 (de situatie bij voorwaarde 1) dan wel box 2 (de situatie bij voorwaarde 2a).

De voorwaarde beoogt - gelijk de eerder genoemde voorwaarden - te voorkomen dat in de onderneming werkzaam eigen vermogen wordt vervangen door vreemd vermogen met renteaftrek in box 1, terwijl het voordeel uit het vrijgemaakte vermogen van de gelieerde vennootschap na uitkering belast wordt tegen het tarief van box 3. In de voorwaarde wordt geregeld dat de schuld die is aangegaan door de vennootschap ter verwerving van de onderneming, bij fictie wordt aangemerkt als aangegaan door de aandeelhouder ter financiering van de aandelen in de vervreemdende rechtspersoon.

4.3. Derde standaardvoorwaarde

Toerekening van de passiva van de vennootschap

Indien en voorzover een gedeelte van de activa van de vennootschap niet kan gaan behoren tot het vermogen van de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, en dit gedeelte tevens geen functie vervult ter dekking van verplichtingen en voorzieningen van de vennootschap die naar hun aard niet kunnen gaan behoren tot het vermogen van de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, wordt dit gedeelte van de activa geacht te zijn gefinancierd met de schulden van de vennootschap. Voor de toerekening van de schulden aan dit gedeelte van de activa worden schulden met het hoogste rentepercentage als eerste in aanmerking geno-

Svv 2b: Verrijking van gelieerde vennootschap

Vpb

Svv 3: Toerekening passiva van de vennootschap

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

men. Bij de toerekening worden de activa gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer.

Voor de toepassing van de voorwaarde worden dividenduitkeringen welke hebben plaatsgevonden in de aan het overgangstijdstip voorafgaande drie jaren, op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip, bij fictie tot het bruto bedrag aangemerkt als activa welke geen functie vervullen binnen de onderneming die wordt voortgezet. Voor de toepassing van de voorwaarde hoeft geen rekening te worden gehouden met dividenden die zijn uitgekeerd voor de dagtekening van dit besluit. Het voorgaande geldt eveneens met betrekking tot terugbetaling van op aandelen gestort kapitaal onder vermindering van de nominale waarde van de desbetreffende aandelen bij statutenwijziging, plaatsgevonden binnen drie jaren voorafgaand aan het overgangstijdstip.

Toelichting

Bij de geruisloze terugkeer moet worden beoordeeld welke schulden zijn toe te rekenen aan de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet. In de voorwaarde is gekozen voor een fictieve toerekening van de schulden. De voorwaarde bepaalt dat de schulden worden toegerekend aan de onderneming die wordt voortgezet tenzij de vennootschap tevens bezittingen heeft die niet kunnen gaan behoren tot de onderneming van de voortzettende aandeelhouder, bijvoorbeeld beleggingen en overvloedige liquiditeiten die geen functie in de onderneming vervullen.

De fictieve toerekening van de schulden is ingegeven door het verschil in aftrekbaarheid van de rentelasten bij de voortzettende aandeelhouder. Indien schulden worden toegerekend aan de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, is de rente op deze schulden aftrekbaar in box 1. Schulden die verband houden met vermogensbestanddelen die niet kunnen gaan behoren tot de onderneming die wordt voortgezet, worden of door de vennootschap in de ontbindingsfase afgelost of door de aandeelhouder als onderdeel van de liquidatie-uitkering overgenomen. Indien de schulden door de aandeelhouder worden overgenomen, worden zij, nadat zij als onderdeel van de liquidatie-uitkering zijn uitgekeerd, onderdeel van de rendementsgrondslag van het belastbare inkomen uit sparen en beleggen in box 3 en zijn de rentelasten niet voor het werkelijke bedrag aftrekbaar.

De schulden van de vennootschap die niet kunnen gaan behoren tot de onderneming die wordt voortgezet, zijn te verdelen in twee categorieën. De eerste categorie betreft de verplichtingen van de vennootschap die naar hun aard niet tot de onderneming van de voortzettende aandeelhouder kunnen gaan behoren, zoals pensioen- en lijfrenteverplichtingen en schulden die door vermenging teniet gaan. De tweede categorie betreft de schulden van vennootschap die geen verband houden met de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet.

Door de voorwaarde vindt toerekening van de beide categorieën fictief plaats. Met de fictieve toerekening wordt beoogd de financieringslasten van de vennootschap op praktische wijze in redelijkheid toe te rekenen aan de onderneming en de beleggingen. Hierdoor wordt voorkomen dat in de onderneming werkzaam eigen vermogen wordt vervangen door vreemd vermogen met renteaftrek in box 1, terwijl het voordeel uit het overige, niet ondernemingsgebonden eigen vermogen van de vennootschap na liquidatie wordt belast tegen het tarief van box 3.

De fictieve toerekening is in de voorwaarde als volgt vormgegeven. Ten eerste wordt beoordeeld of de activa van de vennootschap een functie vervullen binnen de onderneming die door de aandeelhouders wordt voortgezet. Indien dit het geval is, worden

alle schulden van de vennootschap, voorzover mogelijk, toegerekend aan de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet.

Indien een gedeelte van de activa geen functie vervult binnen de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, wordt vervolgens beoordeeld of dit gedeelte dient ter dekking van verplichtingen en voorzieningen van de vennootschap die niet kunnen gaan behoren tot de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet. Ook in dat geval worden alle schulden van de vennootschap, voorzover mogelijk, toegerekend aan de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet.

Indien een gedeelte van de activa noch behoort tot het vermogen van de onderneming die wordt voortgezet, noch dient ter dekking van verplichtingen en voorzieningen van de vennootschap die niet kunnen gaan behoren tot het vermogen van de onderneming, worden de rentedragende schulden van de vennootschap geacht te dienen ter financiering van dit gedeelte van de activa. Bij deze toerekening wordt de waarde in het economische verkeer van de activa in aanmerking genomen. De voorwaarde bepaalt dat de schuld met het hoogste rentepercentage het eerst in aanmerking wordt genomen.

De fictieve toerekening van het vreemde vermogen van de vennootschap voorkomt discussie in de uitvoeringspraktijk over de aanvaardbaarheid van de bij de geruisloze terugkeer in aanmerking genomen methode van toerekening van het vreemde vermogen. De uitkomst is redelijk te noemen, aangezien de vennootschap de niet ondernemingsgebonden bezittingen kan aanwenden om de hier aan toegerekende schulden direct af te lossen.

Voorbeeld

Balans BV op overgangstijdstip					
	BW	WEV		BW	WEV
Bedrijfsmiddelen	160	180	Eigen vermogen	160	190
Beleggingspand	80	90	Pensioen aandeelhouder	60	60
Liquide middelen	100	100	Milieuvoorziening	30	30
			Crediteuren	20	20
			Lening 8%	10	10
			Lening 6%	40	40
			Lening aandeelhouder	20	20

Toerekening op grond van voorwaarde:

Stap 1:

Vervullen de activa een functie binnen de onderneming die wordt voortgezet?

De bedrijfsmiddelen vervullen naar hun aard een functie binnen de onderneming.

Tot de vermogensbestanddelen van de onderneming die wordt voortgezet behoren de volgende passiva:

Milieuvoorziening	30
Crediteuren	20
Totaal	50

Besluit geruisloze terugkeer

Van het totaal van de liquide middelen en het beleggingspand ad 190 wordt 50 toegerekend aan de onderneming die wordt voortgezet. Resteert 140 niet ondernemingsgebonden activa.

Stap 2:

Dienen de niet ondernemingsgebonden activa ter dekking van verplichtingen en voorzieningen van de vennootschap die naar hun aard niet tot het ondernemingsvermogen kunnen gaan behoren?

De volgende passiva kunnen naar hun aard niet gaan behoren tot het vermogen van de onderneming die wordt voortgezet:

Pensioenvoorziening	60
Lening aandeelhouder	20
Totaal	80

Van het resterende gedeelte van de beleggingen en liquide middelen ad 140 dient 80 ter dekking van verplichtingen en voorzieningen die niet kunnen gaan behoren tot het vermogen van de onderneming die wordt voortgezet. Na deze toerekening resteert aan niet gebonden activa 60.

Stap 3:

De schulden van de vennootschap worden toegerekend aan het resterende gedeelte van de niet gebonden activa waarbij de schulden met het hoogste rentepercentage als eerste in aanmerking worden genomen. In het voorbeeld wordt het gehele bedrag aan schulden ad 50 toegerekend aan de niet gebonden activa ad 60. De rentedragende schulden gaan derhalve niet behoren tot de vermogensbestanddelen van de onderneming van de voortzettende aandeelhouder.

Balans BV in liquidatie na overgang					
	BW	WEV		BW	WEV
Beleggingspand	80	90	Eigen vermogen	0	10
Liquide middelen	50	50	Pensioen dga	60	60
			Lening 8%	10	10
			Lening 6%	40	40
			Lening dga	20	20

De vennootschap draagt de pensioenverplichting over aan een kwalificerende verzekeraar. De schuld van de vennootschap aan de voortzettende aandeelhouder gaat door vermenging teniet. De liquidatie-uitkering door de vennootschap, anders dan de voortzetting van de onderneming als bedoeld in artikel 4.16, vijfde lid, Wet Vpb, bedraagt 10 (veronderstellende dat er gedurende de vereffening geen resultaten meer worden behaald). Deze wordt op reguliere wijze in de aanmerkelijkbelangheffing betrokken en vervolgens betrokken in de grondslag van box 3.

Gelet op de mogelijkheid tot het ontgaan van met de voorwaarde beoogde gevolgen, dienen dividenduitkeringen gedaan in de drie jaren voorafgaand aan het overgangstijdstip, bij fictie tot het bruto bedrag te worden aangemerkt als, op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip aanwezige, activa die geen functie

(kunnen) vervullen binnen de onderneming die wordt voortgezet. Hierdoor vindt de kwalificatie van de schulden als bedoeld in de derde voorwaarde, plaats alsof de dividenduitkeringen niet waren gedaan. Er geldt een overgangsmaatregel voor dividenduitkeringen die zijn gedaan voor de dagtekening van dit besluit. Het voorgaande geldt eveneens met betrekking tot terugbetaling van op aandelen gestort kapitaal onder vermindering van de nominale waarde van de desbetreffende aandelen bij statutenwijziging, plaatsgevonden binnen drie jaren voorafgaand aan het overgangstijdstip.

4.4. Vierde standaardvoorwaarde

**Svv 4: Ontbindings-
termijn**

VPB

Ontbindingstermijn

De vennootschap verstrekt binnen drie maanden na de dagtekening van de beschikking waarvan deze voorwaarden onderdeel uitmaken, een uittreksel uit de registers waar de rechtspersoon is ingeschreven, waaruit het ontbindingsbesluit blijkt als bedoeld in artikel 19, eerste lid, onder a, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, aan de voor de heffing van de vennootschapsbelasting bevoegde Inspecteur. In bijzondere gevallen kan deze termijn op verzoek door de Inspecteur worden verlengd.

Toelichting

Bij toepassing van de faciliteit van de geruisloze terugkeer wordt de winst vrijgesteld die bij of als gevolg van de ontbinding van de vennootschap tot uitdrukking komt. De ontbinding van de vennootschap is een absoluut vereiste voor toepassing van de faciliteit. Uit het verzoek om toepassing van de faciliteit dat door de vennootschap en al haar aandeelhouders is ingediend, blijkt de intentie tot ontbinding van de vennootschap. De voorwaarden die worden gesteld aan het toepassen van de faciliteit van de geruisloze terugkeer, kunnen belanghebbenden aanleiding geven alsnog af te zien van de ontbinding van de vennootschap. Nadat de voorwaarden kenbaar zijn gemaakt waaronder de terugkeerfaciliteit wordt verleend, is er geen aanleiding het ontbindingsbesluit langer uit te stellen.

De voorwaarde stelt een termijn van drie maanden waarbinnen het bewijs van inschrijving van het ontbindingsbesluit in het handelsregister aan de voor de heffing van de vennootschapsbelasting bevoegde Inspecteur wordt verstrekt. De Inspecteur is bevoegd in bijzondere gevallen deze termijn te verlengen. Van een bijzondere omstandigheid in dit kader is sprake indien de oorzaak van de termijnoverschrijding buiten de beïnvloedingssfeer van de vennootschap en/of de voortzettende aandeelhouder ligt. Met de voorwaarde wordt een beperking gesteld aan de termijn die verstrijkt tussen de fiscaal begeleide overgang van de heffing van vennootschapsbelasting naar de heffing van inkomstenbelasting en de ontbinding van de vennootschap.

4.5. Vijfde standaardvoorwaarde

**Svv 5: Vereffenings-
termijn**

Vereffeningstermijn

De vennootschap verstrekt binnen negen maanden na de dagtekening van de beschikking waarvan deze voorwaarden onderdeel uitmaken, een uittreksel uit de registers waar de rechtspersoon is ingeschreven, waaruit de opgaaf blijkt van de beëindiging van de vereffening als bedoeld in artikel 19, zesde lid, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, aan de voor de heffing van de vennootschapsbelasting bevoegde Inspecteur. In bijzondere gevallen kan deze termijn op verzoek door de Inspecteur worden verlengd.

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

Toelichting

De ontbinding van de vennootschap wordt voltooid door de beëindiging van de vereffening van de vennootschap. Alle bezittingen en schulden van de vennootschap zijn aan het einde van deze fase vereffend. Ook de vermogensbestanddelen die niet gaan behoren tot de onderneming die door de aandeelhouders wordt voortgezet, zijn door de vennootschap overgedragen. De winst die bij de overdracht van deze vermogensbestanddelen is gerealiseerd, is niet vrijgesteld op grond van artikel 14c Wet Vpb en zal in de belastingheffing worden betrokken. Dit geldt ook voor de heffing van het inkomen uit aanmerkelijk belang over de vermogensbestanddelen van de vennootschap die niet gaan behoren tot de onderneming van de voortzettende aandeelhouder. Het stellen van een termijn aan de vereffening voorkomt vertraging in de liquidatie van de vennootschap en hiermee uitstel in de belastingheffing. De Inspecteur is bevoegd in bijzondere gevallen de termijn te verlengen. Van een bijzondere omstandigheid in dit kader is sprake indien de oorzaak van de termijnoverschrijding buiten de beïnvloedings sfeer van de vennootschap en/of de voortzettende aandeelhouder ligt.

Svw 6: Aansprakelijkheid voorzetter voor VPB

4.6. Zesde standaardvoorwaarde

Aansprakelijkheid voortzettende aandeelhouder voor vennootschapsbelasting

De voortzettende aandeelhouder betaalt, als ware het zijn eigen schuld, op vordering van de ontvanger aanslagen vennootschapsbelasting voorzover de te betalen belasting betrekking heeft op het alsnog in de heffing van vennootschapsbelasting betrekken van winst die met toepassing van artikel 14c Wet Vpb bij de vennootschap eerder niet in aanmerking is genomen. De eerste volzin is slechts van toepassing indien de vennootschap niet aan deze verplichtingen voldoet. De betaling van deze belastingbedragen is uitgesloten van aftrek bij het bepalen van de winst uit de voortgezette onderneming. Indien de vennootschap meer aandeelhouders heeft, bedraagt de vordering per aandeelhouder ten hoogste het gedeelte dat overeenkomt met de verhouding tussen zijn gerechtigheid in de vennootschap en de totale gerechtigheid in de vennootschap.

Toelichting

Vanaf het overgangstijdstip wordt winst uit de onderneming van de vennootschap die door de aandeelhouder wordt voortgezet, bij de voortzettende aandeelhouder in de inkomstenbelastingheffing begrepen. Na het afgeven van de beschikking kan alsnog, bijvoorbeeld door overschrijding van de termijn van ontbinding of vereffening, blijken dat de terugkeerfaciliteit van artikel 14c Wet Vpb niet van toepassing is. Ook indien op een later tijdstip blijkt dat de overdracht van de onderneming door de vennootschap aan de voortzettende aandeelhouder onderdeel uitmaakt van een geheel van rechtshandelingen gericht op overdracht of liquidatie van de voortgezette onderneming, kan de faciliteit worden teruggenomen. In deze gevallen wordt de vennootschap alsnog belasting verschuldigd over de winst, die bij of als gevolg van de ontbinding tot uitdrukking komt, en over de winst die de voortzettende aandeelhouder heeft behaald na het overgangstijdstip, maar voorafgaande aan de feitelijke overdracht van de onderneming. Door de voortzettende aandeelhouders op vordering van de ontvanger te verplichten alsnog de verschuldigde vennootschapsbelasting te betalen, wordt de invordering van de vennootschapsbelasting zekergesteld die zou zijn geheven indien de faciliteit niet was toegepast.

4.7. Zevende standaardvoorwaarde

**Svw 7: Toerekening
te verrekenen ver-
liezen**

Toerekening te verrekenen verlies aan meer dan één voortzettende aandeelhouder

Indien de vennootschap meer dan één aandeelhouder heeft, worden verliezen als bedoeld in artikel 14c, derde lid, Wet Vpb aan de aandeelhouders toegerekend naar rato van het belang van een ieder in de vennootschap.

Toelichting

De verliezen van de vennootschap kunnen met toepassing van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb worden aangemerkt als verliezen van de aandeelhouder die de onderneming voortzet. Indien de onderneming door meer aandeelhouders wordt voortgezet, bepaalt artikel 14c, zesde lid, Wet Vpb dat in een voorwaarde wordt bepaald dat de verliezen worden toegerekend naar rato van het belang van een ieder der voortzettende aandeelhouders in de vennootschap.

Gelet op doel en strekking van de terugkeerfaciliteit moet tussen de voortzettende aandeelhouders de verhouding in de gerechtigdheid tot de voortgezette onderneming gelijk zijn aan de verhouding in de (indirecte) gerechtigdheid tot de vennootschap die zij voorafgaande aan de overdracht in de voortgezette onderneming hadden.

Vpb

4.8. Achtste standaardvoorwaarde

**Svw 8: Vervreem-
dingsverbod aandelen**

Vervreemdingsverbod aandelen

Op of na het overgangstijdstip worden geen aandelen in de vennootschap uitgegeven of vervreemd.

Onder het vervreemden van aandelen wordt mede verstaan:

- het vervreemden van claims;*
- het verlenen van een koopoptie;*
- het inkopen van eigen aandelen door de vennootschap;*
- het afstempelen van aandelenkapitaal;*
- een verdeling van de gemeenschap waartoe de aandelen behoren;*
- het van rechtswege worden van aandeelhouder in een andere vennootschap, ingeval de vennootschap ophoudt te bestaan en het vermogen van de vennootschap onder algemene titel overgaat op de andere vennootschap, ook als de aandeelhouder van rechtswege houder wordt van rechten op aandelen in of schuldvorderingen op de andere vennootschap;*
- wijziging van de tenaamstelling van op naam gestelde aandelen.*

Toelichting

De gecombineerde belastingclaim over de stille en fiscale reserves bij de vennootschap en over het inkomen uit aanmerkelijk belang bij de voortzettende aandeelhouder, wordt, naar de situatie op het overgangstijdstip, omgezet in een enkelvoudige claim op de belastbare winst uit onderneming bij de voortzettende aandeelhouder. Dit wordt gerealiseerd door enerzijds op de openingsbalans van de voortgezette onderneming de vermogensbestanddelen voor de boekwaarde op te nemen en anderzijds het opnemen van een terugkeerreserve als bedoeld in artikel 3.54a Wet IB 2001, op deze openingsbalans. Door een mutatie in de gerechtigdheid tot de vennootschap op of na het overgangstijdstip, wordt het onmogelijk om binnen de wettelijke systematiek op een juiste wijze de fiscale claims te behouden. Daarom wordt in de voorwaarde een verbod op dergelijke mutaties gesteld.

Besluit geruisloze terugkeer

SvW 9: Negatieve
stille reserves

4.9. Negende standaardvoorwaarde

Negatieve stille reserves

Indien de gezamenlijke waarde in het economische verkeer van de vermogensbestanddelen waarmee de onderneming van de vennootschap door de aandeelhouder wordt voortgezet, lager is dan de boekwaarde van deze vermogensbestanddelen, worden de vermogensbestanddelen op het tijdstip dat onmiddellijk voorafgaat aan het overgangstijdstip, te boek gesteld op de waarde in het economische verkeer.

Toelichting

Van vrij te stellen winst bij of als gevolg van de ontbinding van de vennootschap is geen sprake indien bij de vennootschap de gezamenlijke waarde in het economische verkeer van de vermogensbestanddelen waarmee de onderneming door de aandeelhouders wordt voortgezet, lager is dan de gezamenlijke boekwaarde. Toch kan er in deze gevallen een belang bestaan bij toepassing van artikel 14c Wet Vpb. De vrijstelling van artikel 4.42a Wet IB 2001 in het aanmerkelijkbelangregime bijvoorbeeld, kan uitsluitend worden verkregen indien de vennootschap met toepassing van artikel 14c Wet Vpb is ontbonden. Ook indien de vennootschap aanspraak kan maken op voorwaartse verrekening van verliezen, wordt dit verliessaldo binnen de kaders van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb, gedeeltelijk aangemerkt als ondernemingsverlies van de voortzettende aandeelhouder. Dit verlies is op grond van artikel 3.150, achtste lid, Wet IB 2001, uitsluitend verrekenbaar met winst uit de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet.

De voornoemde wettelijke beperking in de mogelijkheid tot verliesverrekening op grond van artikel 3.150, achtste lid, Wet IB 2001 voor de verliezen die met toepassing van de faciliteit van de geruisloze terugkeer als ondernemingsverlies van de voortzettende aandeelhouder worden aangemerkt, geeft aanleiding een nadere voorwaarde te stellen in de situatie waarin in de vermogensbestanddelen van de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, latente verliezen in de vorm van een negatieve stille reserve schuilen. Zonder nadere voorwaarde wordt het latente verlies doorgeschoven naar de onderneming van de voortzettende aandeelhouder. Indien dit verlies vervolgens bij de voortzettende aandeelhouder tot uitdrukking komt, is de beperking in de verrekeningsmogelijkheid van artikel 3.150, achtste lid, Wet IB 2001, hierop niet van toepassing. Een verschil in de behandeling van latente verliezen en verrekenbare verliezen van de vennootschap is niet te rechtvaardigen. In de voorwaarde is daarom de herwaardering van de vermogensbestanddelen direct voorafgaande aan het overgangstijdstip verplicht gesteld, indien de waarde in het economische verkeer van de vermogensbestanddelen die gaan behoren tot de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, lager is dan de boekwaarde van deze vermogensbestanddelen. De voorwaarde is niet van toepassing indien en voorzover een negatieve stille reserve in een individueel vermogensbestanddeel wordt gecompenseerd door positieve stille reserves in de overige vermogensbestanddelen die gaan behoren tot de onderneming van de voortzettende aandeelhouder. Indien de voorwaarde van toepassing is, wordt door de verplichte herwaardering van de vermogensbestanddelen het latente verlies omgezet in een regulier verlies van de vennootschap voorafgaande aan de geruisloze terugkeer. Voorzover dit verlies op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb wordt aangemerkt als ondernemingsverlies van de aandeelhouder die de onderneming voortzet, is dit op grond van artikel 3.150, achtste lid, Wet IB 2001 uitsluitend verrekenbaar met de winst uit de voortgezette onderneming.

VPB

4.10. Tiende standaardvoorwaarde**Aandelen in een huwelijksgemeenschap**

Indien de aandelen in de vennootschap tot een huwelijksgemeenschap behoren en de gezamenlijke gerechtigdheid in de onderneming van de vennootschap niet door beide partners in gelijke delen wordt voortgezet, wordt het ter zake van de ontbinding van de vennootschap gerealiseerde vervreemdingsvoordeel als bedoeld in artikel 4.34, vierde lid, Wet IB 2001, geacht te zijn genoten in de verhouding tussen het door elk der partners voortgezette gedeelte van de onderneming van de vennootschap en het totaal van deze gedeelten. Voor de toepassing van artikel 3.54a, derde lid, Wet IB 2001, wordt in situaties als bedoeld in de eerste volzin verstaan onder "aandeel van de belastingplichtige in de vennootschap": het aandeel dat door de desbetreffende partner wordt voortgezet.

Toelichting

Indien aandelen in een vennootschap vallen in een huwelijksgemeenschap zijn beide echtelieden gerechtigd tot de helft van het in de aandelen belichaamde vermogen. Indien de gerechtigdheid kwalificeert als een aanmerkelijk belang in de zin van artikel 4.6 Wet IB 2001, zijn beide echtelieden ieder voor de helft van de totale gerechtigdheid houder van een aanmerkelijk belang. Eén van de uitgangspunten van de geruisloze terugkeer is claimbehoud door de gecombineerde vennootschapsbelasting- en aanmerkelijkbelangclaim om te zetten in een ongeveer gelijkwaardige enkelvoudige belastingclaim op winst uit onderneming. De conversie van de gecombineerde belastingclaim in de enkelvoudige belastingclaim is wettelijk vorm gegeven door de voortzettende aandeelhouders te verplichten de vermogensbestanddelen op hun openingsbalans op te nemen voor de bij de vennootschap gehanteerde boekwaarden.

Voor een volledige conversie van de aanmerkelijkbelangclaim wordt tevens een positieve of negatieve terugkeerreserve op de openingsbalans van de voortzettende aandeelhouders gevormd. Om de aanmerkelijkbelangclaim bij de geruisloze terugkeer te kunnen veiligstellen dienen alle houders van een aanmerkelijk belang de onderneming voort te zetten omdat de aanmerkelijkbelangclaim wordt omgezet in een latente belastingclaim op de winst uit onderneming.

Ik acht een verplichte evenredige deelname van beide partners/aanmerkelijk belanghouders die in gemeenschap van goederen zijn gehuwd niet wenselijk, daar in vele gevallen feitelijk, en ook volgens het aandeelhoudersregister slechts één van beide partners participeert in de vennootschap. Vooral in situaties waarin de vennootschap meer aandeelhouders heeft die in gemeenschap van goederen zijn gehuwd, kan een verplichte toetreding van alle partners tot het samenwerkingsverband waarin de onderneming van de vennootschap wordt voortgezet, door alle houders van een aanmerkelijk belang een zwaarwegende belemmering zijn voor de toepassing van de faciliteit.

Door de gestelde voorwaarde wordt het de in gemeenschap van goederen gehuwde partners mogelijk gemaakt om de onderneming in een andere verhouding voort te zetten dan de gelijke verhouding die voortvloeit uit de huwelijksgemeenschap. De (latente) belastingclaim op het inkomen uit aanmerkelijk belang wordt op grond van de voorwaarde aan beide partners toegerekend in de verhouding waarin zij hun gezamenlijke belang in de onderneming van de vennootschap afzonderlijk voortzetten. Hierdoor is het mogelijk dat een gedeelte van de subjectieve box 2 claim van de ene partner door toepassing van de terugkeerfaciliteit wordt omgezet in een subjectieve box 1 claim van de andere partner.

In artikel 3.98 Wet IB 2001 is een faciliteit opgenomen om voor vermogensbestanddelen als bedoeld in artikel 3.92 Wet IB 2001 (resultaat uit overige werkzaamheden) die door de toepassing van de geruisloze terugkeer niet langer door de voortzettende

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

aandeelhouder ter beschikking worden gesteld aan de vennootschap, de behaalde stakingswinst op verzoek van de voortzettende aandeelhouder niet in aanmerking te nemen. Deze faciliteit geldt uitsluitend indien de vermogensbestanddelen gaan behoren tot de onderneming van de voortzettende aandeelhouder die voor de geruisloze terugkeer de vermogensbestanddelen ter beschikking stelde. Indien een voortzettende aandeelhouder in gemeenschap van goederen is gehuwd en er voorafgaande aan de geruisloze terugkeer vermogensbestanddelen als bedoeld in artikel 3.92 Wet IB 2001 ter beschikking worden gesteld aan deze vennootschap, stellen beide partners deze vermogensbestanddelen voor evenredige delen ter beschikking. Indien de partners niet beiden in een gelijke verhouding de onderneming van de vennootschap voortzetten, is artikel 3.98 Wet IB 2001 niet van toepassing op de vermogensbestanddelen die gaan behoren tot de onderneming van de partner. Ik acht de onverkorte toepassing van artikel 3.98 Wet IB 2001 in dergelijke gevallen onwenselijk. Ik keur goed dat de doorschuiffaciliteit van artikel 3.98 Wet IB 2001 ook wordt toegepast indien de onderneming niet door beide in gemeenschap van goederen gehuwde partners in gelijke delen wordt voortgezet. Aangezien de toepassing van de faciliteit in deze gevallen een verschuiving van een subjectieve belastingclaim tussen de partners tot gevolg heeft, dienen beide partners het verzoek om toepassing van artikel 3.98 Wet IB 2001 met deze verschuiving van de subjectieve belastingclaim gezamenlijk in te dienen.

Svv 11: Indeplaats-treding

4.11. Elfde standaardvoorwaarde

Indeplaatstreding voor aan vennootschap gestelde voorwaarden

Indien aan de vennootschap voorwaarden zijn gesteld in verband met een vervreemding of verkrijging met toepassing van artikel 14, 14a, 14b of 15 Wet Vpb, treedt de voortzettende aandeelhouder met betrekking tot de voorwaarden, voorzover zij (mede) verband houden met de onderneming die wordt voortgezet, in de plaats van de vennootschap.

Toelichting

Met het stellen van deze voorwaarde wordt voorkomen dat door de toepassing van de faciliteit van de geruisloze terugkeer de onderneming van de vennootschap buiten het bereik komt van eerder gestelde voorwaarden bij of in verband met het verlenen van een fiscale faciliteit bij een voorafgaande bedrijfsfusie, juridische splitsing, juridische fusie of fiscale eenheid. Gedacht kan hierbij worden aan een bij een eerdere juridische fusie gestelde voorwaarde die verplicht tot winstsplitsing bij verrekening van verliezen; ook na de geruisloze terugkeer is deze winstsplitsingsbepaling onverkort van toepassing.

Svv 12: Waardering schuld aan voortzetter

4.12. Twaalfde standaardvoorwaarde

Waardering schulden van de vennootschap aan de voortzettende aandeelhouder

Indien de boekwaarde van een schuld van de vennootschap aan een voortzettende aandeelhouder of de partner met wie deze in gemeenschap van goederen is gehuwd, meer bedraagt dan de waarde van de met die schuld corresponderende schuldvordering, wordt deze schuldvordering, indien en voorzover zij als gevolg van de geruisloze terugkeer tenietgaat en zij behoort tot de vermogensbestanddelen waarmee winst uit onderneming wordt behaald, dan wel tot de vermogensbestanddelen als bedoeld in artikel 3.92 Wet IB 2001, onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer, doch niet hoger dan de nominale waarde. Schulden van de vennootschap als bedoeld in de vorige volzin

worden bij de vennootschap onmiddellijk voorafgaande aan het overgangstijdstip gewaardeerd op het bedrag waarvoor de vorderingen zijn gewaardeerd.

Voor de bepaling van de winst van de onderneming dan wel het resultaat uit overige werkzaamheden waartoe de vordering behoort en de winst voor de vennootschapsbelasting na het overgangstijdstip wordt tevens, voor zover nodig, aangenomen dat de vennootschap op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip de (ten gunste van het resultaat van de vennootschap afgewaardeerde) schuld aan de resultaatgenieter heeft voldaan.

Toelichting

Indien tot het vermogen van de voortzettende aandeelhouder een vordering op de vennootschap behoort, welke ten laste van het belastbare inkomen uit werk en woning is afgewaardeerd, zal, indien en voorzover deze vordering door de voortzetting van de onderneming door de aandeelhouder door schuldvermenging tenietgaat, latere heffing over het verschil tussen de boekwaarde van de vordering en de (nominale) waarde van de schuld verloren gaan. Om dit te voorkomen wordt een nadere voorwaarde gesteld. De voorwaarde schrijft voor dat bij de schuldvermenging van deze onderlinge financiële verhouding, de aandeelhouder zijn vordering op de vennootschap die als resultaat uit overige werkzaamheid wordt aangemerkt, onmiddellijk voorafgaande aan het overgangstijdstip waardeert op de waarde in het economische verkeer, met als maximum de nominale waarde, voor zover dit niet reeds is gebeurd. De tweede volzin van de voorwaarde bewerkstelligt dat de schuld door de vennootschap op hetzelfde bedrag te boek wordt gesteld als de vordering bij de aandeelhouder of zijn partner. Aldus wordt het verschil tussen de boekwaarde van de schuld en die van de daartegenoverstaande vordering geneutraliseerd voordat die schuld en vordering door schuldvermenging tenietgaan.

Met de derde zin wordt tenslotte voorkomen dat de aandeelhouder na het overgangstijdstip een afwaardering op de vordering ten laste van de winst van een onderneming dan wel het resultaat uit overige werkzaamheden toepast omdat de vennootschap, gelet op haar, als gevolg van de geruisloze terugkeer uitgeholde, vermogenspositie geen middelen heeft om deze te voldoen voor het tijdstip waarop de liquidatie is voltooid. Fiscaal wordt, voor de toepassing van de bepaling van de winst dan wel het resultaat uit overige werkzaamheden en de winst voor de vennootschapsbelasting, aangenomen dat de schuld door de vennootschap is afgelost op het onmiddellijk aan het overgangstijdstip voorafgaand moment.

4.13. Dertiende standaardvoorwaarde

Vervreemdingsvoordeel bij verrekenbare verliezen van de vennootschap

Bij het berekenen van het vervreemdingsvoordeel als bedoeld in artikel 4.34, vierde en vijfde lid, Wet IB 2001, wordt de waarde van de vermogensbestanddelen van de onderneming voorzover die door de aandeelhouder wordt voortgezet vermeerderd met 50% van het verlies dat op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb wordt aangemerkt als ondernemingsverlies in de zin van artikel 3.148, tweede lid, Wet IB 2001.

Toelichting

In artikel 4.34, vijfde lid, Wet IB 2001 is bepaald waarop het vervreemdingsvoordeel uit aanmerkelijk belang bij een geruisloze terugkeer moet worden gesteld. In wezen wordt hierbij een overdrachtprijs benaderd door uit te gaan van de actuele waarde van de bezittingen en de schulden waarmee de onderneming wordt voortgezet, rekening houdend met een nominale vennootschapsbelastingclaim van 35%.

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

Op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb worden bij een geruisloze terugkeer nog niet door de vennootschap verrekende verliezen aangemerkt als ondernemingsverlies van de voortzettende aandeelhouder(s). Dit naar de voortzettende aandeelhouder door te schuiven verlies vertegenwoordigt ook een waarde. Belastingheffing blijft namelijk achterwege over toekomstige winsten waarmee deze verliezen kunnen worden verrekend. Met deze waarde houdt het vijfde lid van artikel 4.34 Wet IB 2001 evenwel geen rekening. Door de werking van de voorwaarde wordt deze waarde van de verliezen wel in aanmerking genomen.

Het in de voorwaarde in aanmerking genomen percentage van 50 is als volgt te herleiden.

De vennootschapsbelastingclaim is in artikel 4.34, vijfde lid, Wet IB 2001, op 35% gesteld. Ook de voorwaarde gaat uit van dit wettelijke percentage van 35. Het voor de toepassing van deze voorwaarde relevante verlies van de vennootschap is 50/35 van het verlies dat op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb wordt aangemerkt als ondernemingsverlies van de voortzettende aandeelhouder. De verhoging van de waarde van de vermogensbestanddelen in verband met de belastinglatentie op de verliezen bedraagt $35\% \times 50/35 = 50\%$.

**Svw 14: Minimum
vervreemdingsvoor-
deel**

4.14. Veertiende standaardvoorwaarde

Minimum vervreemdingsvoordeel

Bij de berekening van het vervreemdingsvoordeel als bedoeld in artikel 4.34, vijfde lid, Wet IB 2001 wordt de waarde van de vermogensbestanddelen van de onderneming voorzover die door de aandeelhouder wordt voortgezet, na te zijn vermeerderd met 50% van het verlies dat op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb wordt aangemerkt als ondernemingsverlies in de zin van artikel 3.148, tweede lid, Wet IB 2001, ten minste gesteld op nihil.

Toelichting

Deze voorwaarde heeft de volgende achtergrond. Bij een reguliere aandelenoverdracht tussen derden bedraagt de overdrachtprijs van de aandelen ten minste nihil. Dit is ook het geval indien, bijvoorbeeld door geleden verliezen in voorgaande jaren, het vermogen van de vennootschap negatief is. In artikel 4.34, vijfde lid, Wet IB 2001, wordt met dit "natuurlijk minimum" geen rekening gehouden. De voorwaarde voorkomt dat met toepassing van de faciliteit van de geruisloze terugkeer een groter verlies uit aanmerkelijk belang in aanmerking wordt genomen dan zonder toepassing van de terugkeerfaciliteit mogelijk is.

4.15. Vijftiende standaardvoorwaarde

Lijfrente- en/of pensioenverplichting op of na het overgangstijdstip

**Svw 15a: Lijfrente- /
pensioenverplich-
tingen**

a. Lijfrente- en pensioenverplichtingen waarop artikel 3.133 Wet IB 2001 dan wel artikel 19b Wet LB 1964 van toepassing kan zijn.

Indien tot het vermogen van de vennootschap op of na het overgangstijdstip een lijfrente- of pensioenverplichting jegens de voortzettende aandeelhouder behoort, wordt voor het gedeelte van de verplichting dat niet wordt overgedragen aan een door de Wet IB 2001 dan wel Wet LB 1964 toegelaten verzekeraar, aangenomen dat sprake is van afzien door de gerechtigde van voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van artikel 3.133 Wet IB 2001 of artikel 19b Wet LB 1964, uiterlijk op het

moment onmiddellijk voorafgaand aan het moment waarop de liquidatie van de vennootschap is beëindigd.

Het voorgaande vindt geen toepassing indien en voor zover, gelet op de vermogenspositie van de vennootschap op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip, sprake is van niet voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van de eerder genoemde bepalingen en de gerechtigde daadwerkelijk en formeel afziet van (een gedeelte van) die rechten. Tot laatsbedoeld bedrag is sprake van winst van de vennootschap in het jaar waarin wordt afgezien, waarop artikel 3.13 van de Wet IB 2001 toepassing kan vinden. Voor zover sprake is van kwijtscheldingswinst in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001, vermindert dit bedrag de met toepassing van artikel 3.151 Wet IB 2001 juncto artikel 14c, derde lid, Wet Vpb vast te stellen verliezen.

Vpb

b. Stamrechtverplichtingen als bedoeld in artikel 19 (oud) dan wel 44j (oud) Wet IB 1964

Svw 15b: Stamrechtverplichtingen

Indien tot het vermogen van de vennootschap op of na het overgangstijdstip een stamrechtverplichting jegens de voortzettende aandeelhouder behoort, welk stamrecht is bedongen met toepassing van artikel 19 (oud) dan wel artikel 44j (oud) van de Wet IB 1964, zoals deze bepalingen luiden op 31 december 1991, wordt voor het gedeelte van de verplichting dat niet wordt overgedragen aangenomen dat sprake is van afzien van voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001, uiterlijk op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het moment waarop de liquidatie is beëindigd.

Het voorgaande vindt geen toepassing indien en voor zover, gelet op de vermogenspositie van de vennootschap op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip, sprake is van niet voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001 en de gerechtigde daadwerkelijk en formeel afziet van (een gedeelte van) die rechten. Tot laatsbedoeld bedrag is sprake van winst van de vennootschap in het jaar waarin wordt afgezien, waarop artikel 3.13 Wet IB 2001 toepassing kan vinden. Voor zover sprake is van kwijtscheldingswinst in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001, vermindert dit bedrag de met toepassing van artikel 3.151 Wet IB 2001 juncto artikel 14c, derde lid, Wet Vpb vast te stellen verliezen.

Toelichting

De voorwaarde beoogt te voorkomen dat zonder sanctie (al dan niet formeel) kan worden afgezien van rechten op een lijfrente of pensioen die op het onmiddellijk aan het overgangstijdstip voorafgaand moment wel voor verwezenlijking vatbaar waren. De methodiek van de geruisloze terugkeer brengt mee dat een lijfrente- en of pensioenverplichting die de vennootschap jegens de voortzettende aandeelhouder heeft, niet kan gaan behoren tot het ondernemingsvermogen van de voort te zetten onderneming. Indien en voor zover op of na het overgangstijdstip geen overdracht plaatsvindt door de vennootschap van de verplichting aan een door de wet erkende verzekeeraar, gaat bij liquidatie de verplichting teniet door vermenging. Gelet op de vermogenspositie van de vennootschap na het overgangstijdstip, zou wellicht kunnen worden gesteld dat alsdan sprake is van niet voor verwezenlijking vatbare rechten, zodat kan worden afgezien zonder toepassing van de sanctie van artikel 3.133 Wet IB 2001 dan wel de sanctie van artikel 19b Wet LB 1964. Dat laatste is slechts wenselijk indien en voor zover die rechten op het moment voorafgaand aan het overgangstijdstip niet voor verwezenlijking vatbaar zijn.

Voor de toepassing van de voorwaarde wordt bij fictie aangenomen dat sprake is van (formeel) afzien van rechten voor zover de verplichting na het overgangstijdstip niet

Besluit geruisloze terugkeer

wordt overgedragen aan een ingevolge de wet erkende verzekeraar. Voor zover sprake is van niet voor verwezenlijking vatbare rechten dient vrijval in de vennootschapsbelasting plaats te vinden waarop artikel 3.13 Wet IB 2001 toepassing kan vinden. Alsdan is het redelijk tot dat bedrag een imputatie te laten plaatsvinden op de met toepassing van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb vast te stellen verliezen.

Met betrekking tot de artikel 19 (oud) en artikel 44j (oud) Wet IB 1964 stamrechten, beoogt de voorwaarde te voorkomen dat op of na het overgangsmoment, gelet op de vermogenspositie van de vennootschap, kan worden gesteld dat sprake is van kwijtschelding van niet voor verwezenlijking vatbare rechten, terwijl geen vermindering plaatsvindt van met toepassing van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb mee te nemen verliezen.

VPB

Svv 16: Aanvaarding

4.16. Zestiende standaardvoorwaarde

Aanvaarding voorwaarden

De voortzettende aandeelhouders verklaren zowel voor zichzelf als voor de vennootschap binnen zes weken na de dagtekening van de beschikking waarvan deze voorwaarden onderdeel uitmaken, schriftelijk aan de voor de heffing van vennootschapsbelasting bevoegde Inspecteur dat zij de bovenstaande voorwaarden en beperkingen aanvaarden. Onder voortzettende aandeelhouder als bedoeld in de vorige volzin wordt mede begrepen de in gemeenschap gehuwde houder van een aanmerkelijk belang in de vennootschap die de onderneming niet mede voortzet. In bijzondere gevallen kan deze termijn op verzoek door de Inspecteur worden verlengd.

Toelichting

De vennootschap en de voortzettende aandeelhouders dienen op grond van artikel 14c, eerste lid, Wet Vpb, gezamenlijk een verzoek in om de winst bij of als gevolg van de ontbinding van de vennootschap vrij te stellen. Het verzoek dient namens de rechtspersoon mede door de voortzettende aandeelhouders gedaan te worden, omdat voor de ontbinding van de vennootschap een besluit van de vergadering van aandeelhouders noodzakelijk is. Door het wettelijke vereiste dat de voortzettende aandeelhouders het verzoek mede indienen, wordt voorkomen dat verzoeken om toepassing van de faciliteit kunnen worden ingediend door de bestuurders van de vennootschap voordat bekend is of de aandeelhouders wel de intentie hebben aan de wettelijke ontbindingseis te voldoen. De voortzettende aandeelhouders doen het verzoek in hun hoedanigheid van aandeelhouder van de vennootschap en niet in hun hoedanigheid als voortzetter.

Op het verzoek wordt beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking. De beschikking met de hierin gestelde voorwaarden is uitsluitend gericht aan de vennootschap en niet aan de voortzettende aandeelhouder. Indien de vennootschap zich niet met de voorwaarden kan verenigen kan zij hiertegen in bezwaar en beroep komen. Zodra de beschikking onherroepelijk vaststaat, is de vennootschap gebonden aan de gestelde voorwaarden. Omdat de beschikking niet mede aan de aandeelhouders is gericht, dienen zij actief door een akkoordverklaring met de voorwaarden in te stemmen. De termijn waarbinnen de aandeelhouder de aanvaarding van de voorwaarden schriftelijk bij de inspecteur kenbaar maakt bedraagt zes weken. Dit sluit aan bij de in de Algemene wet bestuursrecht genoemde bezwaartermijn. Deze termijn kan door de Inspecteur in bijzondere gevallen worden verlengd. Een bijzonder geval doet zich naar mijn mening bijvoorbeeld voor indien de vennootschap rechtsmiddelen heeft ingesteld tegen de beschikking ex artikel 14c, zevende lid, Wet Vpb. De Inspecteur verlengt in een dergelijk geval de termijn tot zes weken nadat de beschikking ex artikel 14c, zevende lid, Wet Vpb onherroepelijk is komen vast te staan.

5. Indiening en behandeling verzoek geruisloze terugkeer**5.1. Inhoud verzoek**

Verzoek

De belastingplichtige dient zijn verzoek om toepassing van artikel 14c Wet Vpb in bij de voor de heffing van de vennootschapsbelasting bevoegde inspecteur onder overlegging van:

- a. de naam van de vennootschap;
- b. het landelijk vast nummer van de vennootschap;
- c. de namen, adressen en sofinummers van de voortzettende aandeelhouder(s);
- d. de verklaring inzake het gewenste overgangstijdstip waarbij (indien vereist) registratie heeft plaatsgevonden ingeval wordt verzocht om een omzetting met terugwerkende kracht;
- e. een opgave van de voorwaarts te verrekenen verliezen op het gewenste overgangstijdstip;
- f. een opgave van de op het gewenste overgangstijdstip nog niet in aanmerking genomen resultaten ingevolge voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting, die betrekking hebben op de onderneming die door de aandeelhouder(s) wordt voortgezet;
- g. een overzicht van de vermogensbestanddelen en de fiscale reserves van de vennootschap die niet gaan behoren tot het vermogen waarmee de onderneming door de aandeelhouder(s) wordt voortgezet;
- h. een overzicht van deelnemingen die gaan behoren tot het vermogen waarmee de onderneming door de aandeelhouder(s) wordt voortgezet; en
- i. een opgave van op het overgangstijdstip bestaande rechten en plichten uit een zogenoemde optieovereenkomst tussen de vennootschap en de voortzettende aandeelhouder.

VPB

5.2. Termijn voor indiening

Termijn

Het verzoek om toepassing van de faciliteit van de geruisloze terugkeer dient uiterlijk te worden ingediend 12 maanden na het gewenste overgangstijdstip. Verzoeken die later worden ingediend worden niet ingewilligd.

5.3. Beslissing inspecteur bij beschikking

Beschikking

Op grond van artikel 14c, zevende lid, Wet Vpb beslist de inspecteur op het verzoek om geruisloze terugkeer bij voor bezwaar vatbare beschikking waarin de door de minister van Financiën vastgestelde voorwaarden zijn opgenomen, met uitzondering van de in onderdeel 5.5 genoemde gevallen. Bij de vaststelling van de voorwaarden voor geruisloze terugkeer wordt geen uitspraak gedaan over de hoogte van de met toepassing van artikel 3.54a Wet IB 2001 vast te stellen terugkeerreserve.

5.4. Sanctie op overtreding van de voorwaarden

Sanctie

Indien de gestelde voorwaarden niet worden nagekomen, vindt artikel 14c Wet Vpb geen toepassing. In dat geval zal de inspecteur de aanslag vennootschapsbelasting - of, zo deze al is vastgesteld, een navorderingsaanslag - vaststellen waarbij wordt aangenomen dat de vennootschap het belang bij de onderneming heeft overgedragen.

5.5. Beoordeling verzoek

Beoordeling verzoek

De inspecteur beoordeelt na de ontvangst van het verzoek of er nadere of afwijkende voorwaarden moeten worden gesteld.

Nadere voorwaarden (kunnen) worden gesteld indien:

- a. de vennootschap betreft een rechtspersoon als bedoeld in artikel 14c, vierde lid, onderdeel c (niet in Nederland gevestigde naamloze of besloten vennootschap met

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

vaste inrichting in Nederland) dan wel achtste lid, Wet Vpb (naar buitenlands recht opgerichte naamloze of besloten vennootschap);

b. de winst van de vennootschap wordt vastgesteld met toepassing van het zogenoemde tonnageregime;

c. op het overgangstijdstip tot het vermogen van de vennootschap een zogenoemde vaste inrichting behoort;

d. niet alle aandeelhouders binnenlands belastingplichtig zijn;

e. tot het vermogen op het overgangstijdstip behoort een deelneming die gaat behoren tot het vermogen van de onderneming die wordt voortgezet;

f. tot het vermogen van de onderneming op het overgangstijdstip behoren rechten en/of plichten uit zogenoemde optie-overeenkomsten, afgesloten tussen de vennootschap en een of meer van de voortzettende aandeelhouders;

g. binnen drie jaren voorafgaand aan het overgangstijdstip omzetting heeft plaatsgevonden van een schuld van de vennootschap aan een aandeelhouder in een schuld aan een derde;

h. tot het vermogen van de vennootschap op of na het overgangstijdstip behoort een kapitaalverzekering in de zin van artikel 3.92, tweede lid, onderdeel a, ten tweede, Wet IB 2001, terwijl in de vennootschap onvoldoende middelen aanwezig zijn om de verplichting over te dragen aan een andere verzekeraar, of

i. de voortzettende aandeelhouder schulden is aangegaan ter financiering van de verwerving binnen drie jaar vóór het overgangstijdstip, van vermogensbestanddelen van de vennootschap die, na het overgangstijdstip, gaan behoren tot het vermogen van de voortgezette onderneming.

In gevallen als bedoeld onder a t/m i zendt de inspecteur een kopie van het verzoek om toepassing van de faciliteit van de geruisloze terugkeer (met alle bijlagen) aan Belastingdienst/Centrum voor Proces- en Productontwikkeling, vestiging Den Haag, Domein Winstbelastingen, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag, en voegt daarbij zijn ambtsbericht waarin hij een toelichting geeft op zijn mening dat afwijkende voorwaarden moeten worden gesteld. De inspecteur stelt de belastingplichtige in kennis van de doorzending.

Indien de inspecteur van mening is dat op andere dan de bovenstaande gronden aanleiding bestaat van de standaardvoorwaarden afwijkende voorwaarden te stellen, legt hij het desbetreffende verzoek gemotiveerd voor aan Belastingdienst/Centrum voor Proces- en Productontwikkeling. Ook voor deze gevallen geldt het bovenvermelde toezendadres.

Beschikking met voorwaarden

5.6. De beschikking met de voorwaarden

5.6.1. Inwilliging

De inspecteur willigt het verzoek om geruisloze terugkeer in als is voldaan aan de algemene wettelijke kaders. De inspecteur geeft aan de belastingplichtige blijk van de inwilliging door toezending van een beschikking waarvan de standaardvoorwaarden onderdeel uitmaken.

Indien de belastingplichtige zich kan verenigen met de in de beschikking vastgestelde voorwaarden, maar zekerheid wenst of hij feitelijk voldoet aan de gestelde voorwaarden, kan hij in het kader van vooroverleg de inspecteur verzoeken zich uit te spreken of in het specifieke geval wordt voldaan aan de voorwaarden. Indien hierover geen overeenstemming ontstaat, kan dit niet eerder dan bij een tegen de aanslag ingesteld beroep door de rechter worden getoetst.

5.6.2. Afwijzing

De inspecteur geeft een voor bezwaar vatbare afwijzende beschikking af indien uit het verzoek blijkt dat niet wordt voldaan aan de wettelijke kaders. Een afwijzende beschikking wordt afgegeven indien (niet limitatief):

- het verzoek niet tijdig is ingediend;
- niet alle aandeelhouders een natuurlijke persoon zijn;
- niet alle aandeelhouders de onderneming voortzetten;
- de voorovereenkomst niet binnen negen maanden na het laatste volledige boekjaar is geregistreerd, terwijl in het verzoek om terugwerkende kracht wordt gevraagd en het verzoek in de zin van artikel 14c Wet Vpb niet binnen negen maanden na het gewenste overgangstijdstip is ingediend;
 - de vennootschap geen materiële onderneming drijft;
 - de ontbinding van de vennootschap heeft plaatsgevonden voor het verzoek is ingediend;
- de terugkeer onderdeel uitmaakt van een geheel van rechtshandelingen gericht op overdracht of liquidatie van de onderneming;
 - met het verlenen van terugwerkende kracht een incidenteel fiscaal voordeel wordt behaald; of
 - de vennootschap betreft een naar buitenlands recht opgerichte rechtspersoon anders dan bedoeld in artikel 14c, achtste lid, Wet Vpb.

Indien de inspecteur voornemens is een afwijzende beslissing te nemen, stelt hij de belastingplichtige vooraf in staat hierop te reageren. De inspecteur geeft aan de belastingplichtige blijk van de afwijzing door toezending van een afwijzende beschikking (bijlage 3).

6. Beschikking inzake het bij de voortzettende aandeelhouder nog in aanmerking te nemen ondernemingsverlies

Ingevolge artikel 14c, derde lid, Wet Vpb worden verliezen, voorzover na toepassing van het tweede lid van die bepaling nog niet verrekend, voor 35/50e deel aangemerkt als ondernemingsverlies in de zin van artikel 3.148, tweede lid, Wet IB 2001. Een verlies als bedoeld in artikel 3.148, tweede lid, Wet IB 2001 wordt vastgesteld bij beschikking, met toepassing van artikel 3.151 Wet IB 2001. De inspecteur die bevoegd is tot vaststelling van de beschikking ex artikel 3.151 Wet IB 2001, geeft deze beschikking niet eerder af dan na ontvangst van de kennisgeving van het door de inspecteur die de beschikking op basis van artikel 14c, eerste lid, Wet Vpb heeft afgegeven, vastgestelde verlies dat aan de voortzettende aandeelhouder wordt toegerekend. De beschikking als bedoeld in artikel 3.151 Wet IB 2001 wordt afgegeven nadat alle voortzettende aandeelhouders de voorwaarden inzake de toepassing van artikel 14c Wet Vpb hebben aanvaard en nadat alle aanslagen van de vennootschap over de boekjaren voorafgaand aan het overgangstijdstip onherroepelijk vaststaan.

Beschikking nog in aanmerking te nemen verlies

7. Beschikking vaststelling terugkeerreserve

Indien artikel 14c Wet Vpb wordt toegepast, wordt op grond van artikel 3.54a, eerste lid, Wet IB 2001 een terugkeerreserve gevormd op de balans(en) van de voortzettende aandeelhouder(s). De inspecteur die is belast met de aanslagregeling van (de) voortzettende aandeelhouder(s) stelt het bedrag van de terugkeerreserve vast op grond van artikel 3.54a, vijfde lid, van de Wet IB 2001, met inachtneming van de standaardvoorwaarden voor de toepassing van artikel 14c Wet Vpb, voor ieder van de desbetreffende aandeelhouders bij voor bezwaar vatbare beschikking nadat alle voortzettende aandeelhouders de voorwaarden hebben aanvaard die in de beschikking op grond van artikel 14c Wet Vpb zijn gesteld, maar niet eerder dan nadat alle aanslagen vennootschapsbelasting over de boekjaren voorafgaand aan het over-

Beschikking vaststelling terugkeerreserve

Besluit geruisloze terugkeer

gangstijdstip onherroepelijk vaststaan. Indien het overgangstijdstip niet is vastgesteld op de eerste dag van het boekjaar van de vennootschap, kan de beschikking niet eerder worden afgegeven dan nadat de aanslag vennootschapsbelasting over het boekjaar waarin het overgangstijdstip ligt onherroepelijk vaststaat. Een modelbeschikking is bijgevoegd als bijlage 4.

Doorschuiven ver-
vreemdingsvoor-
deel

VPB

8. Verzoek doorschuiven (aanmerkelijk belang)vervreemdingsvoordeel

Een voortzettende aandeelhouder kan bij de inspecteur die is belast met zijn aanslagregeling op grond van artikel 4.42a Wet IB 2001 een verzoek indienen om het vervreemdingsvoordeel bij de geruisloze terugkeer niet als inkomen uit aanmerkelijk belang in aanmerking te nemen. Aan de toepassing van dit artikel kan ik voorwaarden verbinden, maar ik pleeg dat slechts te doen in situaties waarin de bevoegde inspecteur daartoe in een voorliggend geval aanleiding ziet. Het verzoek wordt afgehandeld door de bevoegde inspecteur.

8.1. Inhoud verzoek doorschuiven (aanmerkelijk belang) vervreemdingsvoordeel

Het verzoek om toepassing van artikel 4.42a Wet IB 2001 dient de volgende gegevens te bevatten:

- a. de naam, het adres en het sofinummer van de aandeelhouder;
- b. een kopie van het verzoek om toepassing van artikel 14c Wet Vpb, of een kopie van de beschikking indien reeds op het verzoek is beslist;
- c. de fiscale balans van de vennootschap op het gewenste overgangstijdstip en de winst- en verliesrekening van de vennootschap over het aan dit overgangstijdstip voorafgaande jaar;
- d. een overzicht van de vermogensbestanddelen en de fiscale reserves van de vennootschap die niet gaan behoren tot het vermogen waarmee de onderneming door de aandeelhouder wordt voortgezet, tenzij dit overzicht reeds bij het verzoek om toepassing van artikel 14c Wet Vpb is verstrekt;
- e. een overzicht van de vermogensbestanddelen die voorafgaand aan het overgangstijdstip door de aandeelhouder aan de vennootschap ter beschikking zijn gesteld als bedoeld in artikel 3.92 Wet IB 2001;
- f. een gespecificeerde berekening van het op grond van artikel 4.42a Wet IB 2001 vrij te stellen vervreemdingsvoordeel; en
- g. een gespecificeerde berekening van de terugkeerreserve als bedoeld in artikel 3.54a Wet IB 2001.

8.2. Termijn indiening verzoek doorschuiven (aanmerkelijk belang) vervreemdingsvoordeel

Omdat de toepassing van artikel 4.42a Wet IB 2001 invloed heeft op het bedrag van de terugkeerreserve, verdient het aanbeveling het verzoek om toepassing van dit artikel uiterlijk gelijktijdig met de aanvaarding van de voorwaarden in te dienen. Het verzoek kan formeel uiterlijk worden ingediend totdat de beschikking onherroepelijk vaststaat waarin op grond van artikel 3.54a Wet IB 2001 de terugkeerreserve is vastgesteld. Verzoeken die later worden ingediend, worden niet ingewilligd.

Bezwaar

9. Bezwaar tegen de beschikking ex artikel 14c, zevende lid, Wet Vpb

De belastingplichtige heeft de mogelijkheid om tegen de beschikking bezwaar te maken bij de inspecteur. Tegen de uitspraak op bezwaar kan hij beroep aantekenen bij de rechter. Indien de beschikking onherroepelijk vaststaat kan deze, met inbegrip van de in de beschikking gestelde voorwaarden, niet meer aan de orde worden gesteld bij enig bezwaar.

Bezwaarschriften tegen een of meer in de beschikking opgenomen voorwaarden dienen door de bevoegde inspecteur voordat hij uitspraak doet, voor advies te worden voorgelegd aan Belastingdienst/Centrum voor Proces- en Productontwikkeling, vestiging Den Haag, Domein Winstbelastingen, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag.

10. Inlichtingen

Voor inlichtingen over de regeling van de geruisloze terugkeer kan contact worden gezocht met de bevoegde inspecteur van de Belastingdienst.

Inlichtingen

11. Inwerkingtreding

Het besluit treedt in werking met ingang van heden. Het besluit van 12 februari 2001, nr. CPP2001/3176M dient als ingetrokken te worden beschouwd.

Inwerktreding

Vpb

Bijlage 1. Standaardvoorwaarden voor de geruisloze omzetting als bedoeld in artikel 14c Wet Vpb

Standaardvoorwaarden

1. Financiering van de verkregen onderneming

Schulden ter financiering van de verwerving na het overgangstijdstip van vermogensbestanddelen van de vennootschap die gaan behoren tot het vermogen van de voortgezette onderneming, aangegaan door de voortzettende aandeelhouder of de partner met wie hij in gemeenschap van goederen is gehuwd, worden tot het bedrag van de door de vennootschap betaalbaar gestelde liquidatie-uitkeringen gerekend tot de rendementsgrondslag voor het belastbare inkomen uit sparen en beleggen. Onder het betaalbaar stellen van een liquidatie-uitkering wordt voor de toepassing van de eerste volzin niet begrepen de voortzetting van de onderneming als bedoeld in artikel 4.15, vijfde lid, Wet IB 2001.

Svw 1: Financiering verkregen onderneming

2.a. Financiering van de aandelen in de vennootschap

Schulden ter financiering van de verwerving van aandelen in de vennootschap, in de drie jaren voorafgaande aan het overgangstijdstip aangegaan door de voortzettende aandeelhouder of de partner met wie hij in gemeenschap van goederen is gehuwd, worden, indien de aandelen zijn verworven van een rechtspersoon waarin de aandeelhouder van de te ontbinden vennootschap, al dan niet met zijn partner of een van de bloed- of aanverwanten in de rechte lijn van de aandeelhouder of zijn partner, voor ten minste eenderde gedeelte onmiddellijk of middellijk is gerechtigd, geacht te zijn aangegaan ter financiering van de aandelen in de vervreemdende rechtspersoon.

Svw 2a: Financiering aandelen in de vennootschap

2.b. Financiering onderneming; verkrijging van gelieerde vennootschap

Schulden ter financiering van de verwerving van vermogensbestanddelen door de vennootschap, in de drie jaren voorafgaande aan het overgangstijdstip aangegaan, worden, indien de vermogensbestanddelen zijn verworven van een rechtspersoon waarin de aandeelhouder van de te ontbinden vennootschap, al dan niet met zijn partner of een van de bloed- of aanverwanten in de rechte lijn van de aandeelhouder of zijn partner, ten tijde van de verwerving voor ten minste eenderde gedeelte onmiddellijk of middellijk is gerechtigd, geacht op het overgangstijdstip te zijn aangegaan door de aandeelhouder ter financiering van de aandelen in de vervreemdende rechtspersoon.

Svw 2b: verkrijging van gelieerde vennootschap

Besluit geruisloze terugkeer

Svw 3: Toerekening passiva van de vennootschap

3. Toerekening van de passiva van de vennootschap

Indien en voorzover een gedeelte van de activa van de vennootschap niet kan gaan behoren tot het vermogen van de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, en dit gedeelte tevens geen functie vervult ter dekking van verplichtingen en voorzieningen van de vennootschap die naar hun aard niet kunnen gaan behoren tot het vermogen van de onderneming die door de aandeelhouder wordt voortgezet, wordt dit gedeelte van de activa geacht te zijn gefinancierd met de schulden van de vennootschap. Voor de toerekening van de schulden aan dit gedeelte van de activa worden schulden met het hoogste rentepercentage als eerste in aanmerking genomen. Bij de toerekening worden de activa gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer.

Voor de toepassing van de voorwaarde worden dividenduitkeringen welke hebben plaatsgevonden in de aan het overgangstijdstip voorafgaande drie jaren, op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip, bij fictie tot het bruto bedrag aangemerkt als activa welke geen functie vervullen binnen de onderneming die wordt voortgezet. Voor de toepassing van de voorwaarde hoeft geen rekening te worden gehouden met dividenden die zijn uitgekeerd voor de dagtekening van dit besluit. Het voorgaande geldt eveneens met betrekking tot terugbetaling van op aandelen gestort kapitaal onder vermindering van de nominale waarde van de desbetreffende aandelen bij statutenwijziging, plaatsgevonden binnen drie jaren voorafgaand aan het overgangstijdstip.

**Svw 4: Ontbindings-
termijn**

4. Ontbindingstermijn

De vennootschap verstrekt binnen drie maanden na de dagtekening van de beschikking waarvan deze voorwaarden onderdeel uitmaken, een uittreksel uit de registers waar de rechtspersoon is ingeschreven, waaruit het ontbindingsbesluit blijkt als bedoeld in artikel 19, eerste lid, onder a, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, aan de voor de heffing van de vennootschapsbelasting bevoegde Inspecteur. In bijzondere gevallen kan deze termijn op verzoek door de Inspecteur worden verlengd.

Svw 5: Vereffeningstermijn

5. Vereffeningstermijn

De vennootschap verstrekt binnen negen maanden na de dagtekening van de beschikking waarvan deze voorwaarden onderdeel uitmaken, een uittreksel uit de registers waar de rechtspersoon is ingeschreven, waaruit de opgaaf blijkt van de beëindiging van de vereffening als bedoeld in artikel 19, zesde lid, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, aan de voor de heffing van de vennootschapsbelasting bevoegde Inspecteur. In bijzondere gevallen kan deze termijn op verzoek door de Inspecteur worden verlengd.

**Svw 6: Aansprakelijkheid
voorzetter
voor VPB**

6. Aansprakelijkheid voortzettende aandeelhouder voor vennootschapsbelasting

De voortzettende aandeelhouder betaalt, als ware het zijn eigen schuld, op vordering van de ontvanger aanslagen vennootschapsbelasting voorzover de te betalen belasting betrekking heeft op het alsnog in de heffing van vennootschapsbelasting betrekken van winst die met toepassing van artikel 14c Wet Vpb bij de vennootschap eerder niet in aanmerking is genomen. De eerste volzin is slechts van toepassing indien de vennootschap niet aan deze verplichtingen voldoet. De betaling van deze belastingbedragen is uitgesloten van aftrek bij het bepalen van de winst uit de voortgezette onderneming. Indien de vennootschap meer aandeelhouders heeft, draagt de vordering per aandeelhouder ten hoogste het gedeelte dat overeenkomt met de verhouding tussen zijn gerechtigdheid in de vennootschap en de totale gerechtigdheid in de vennootschap.

7. Toerekening te verrekenen verlies aan meer dan één voortzettende aandeelhouder

Indien de vennootschap meer dan één aandeelhouder heeft, worden verliezen als bedoeld in artikel 14c, derde lid, Wet Vpb aan de aandeelhouders toegerekend naar rato van het belang van een ieder in de vennootschap.

Svw 7: Toerekening te verrekenen verliezen

8. Vervreemdingsverbod aandelen

Op of na het overgangstijdstip worden geen aandelen in de vennootschap uitgegeven of vervreemd.

Onder het vervreemden van aandelen wordt mede verstaan:

- het vervreemden van claims;
- het verlenen van een koopoptie;
- het inkopen van eigen aandelen door de vennootschap;
- het afstempelen van aandelenkapitaal;
- een verdeling van de gemeenschap waartoe de aandelen behoren;
- het van rechtswege worden van aandeelhouder in een andere vennootschap, ingeval de vennootschap ophoudt te bestaan en het vermogen van de vennootschap onder algemene titel overgaat op de andere vennootschap, ook als de aandeelhouder van rechtswege houder wordt van rechten op aandelen in of schuldvorderingen op de andere vennootschap;
- wijziging van de tenaamstelling van op naam gestelde aandelen.

Svw 8: Vervreemdingsverbod aandelen

VPB

9. Negatieve stille reserves

Indien de gezamenlijke waarde in het economische verkeer van de vermogensbestanddelen waarmee de onderneming van de vennootschap door de aandeelhouder wordt voortgezet, lager is dan de boekwaarde van deze vermogensbestanddelen, worden de vermogensbestanddelen op het tijdstip dat onmiddellijk voorafgaat aan het overgangstijdstip, te boek gesteld op de waarde in het economische verkeer.

Svw 9: Negatieve stille reserves

10. Aandelen in een huwelijksgemeenschap

Indien de aandelen in de vennootschap tot een huwelijksgemeenschap behoren en de gezamenlijke gerechtigdheid in de onderneming van de vennootschap niet door beide partners in gelijke delen wordt voortgezet, wordt het ter zake van de ontbinding van de vennootschap gerealiseerde vervreemdingsvoordeel als bedoeld in artikel 4.34, vierde lid, Wet IB 2001, geacht te zijn genoten in de verhouding tussen het door elk der partners voortgezette gedeelte van de onderneming van de vennootschap en het totaal van deze gedeelten. Voor de toepassing van artikel 3.54a, derde lid, Wet IB 2001, wordt in situaties als bedoeld in de eerste volzin verstaan onder "aandeel van de belastingplichtige in de vennootschap": het aandeel dat door de desbetreffende partner wordt voortgezet.

Svw 10: Aandelen in huwelijksgemeenschap

11. Indeplaatstreding voor aan vennootschap gestelde voorwaarden

Indien aan de vennootschap voorwaarden zijn gesteld in verband met een vervreemding of verkrijging met toepassing van artikel 14, 14a, 14b of 15 Wet Vpb, treedt de voortzettende aandeelhouder met betrekking tot de voorwaarden, voorzover zij (mede) verband houden met de onderneming die wordt voortgezet, in de plaats van de vennootschap.

Svw 11: Indeplaatstreding

12. Waardering schulden van de vennootschap aan de voortzettende aandeelhouder

Indien de boekwaarde van een schuld van de vennootschap aan een voortzettende aandeelhouder of de partner met wie deze in gemeenschap van goederen is gehuwd, meer bedraagt dan de waarde van de met die schuld corresponderende schuldvorde-

Svw 12: Waardering schuld aan voortzetter

Besluit geruisloze terugkeer

VPB

ring, wordt deze schuldvordering, indien en voorzover zij als gevolg van de geruisloze terugkeer tenietgaat en zij behoort tot de vermogensbestanddelen waarmee winst uit onderneming wordt behaald, dan wel tot de vermogensbestanddelen als bedoeld in artikel 3.92 Wet IB 2001, onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer, doch niet hoger dan de nominale waarde. Schulden van de vennootschap als bedoeld in de vorige volzin worden bij de vennootschap onmiddellijk voorafgaande aan het overgangstijdstip gewaardeerd op het bedrag waarvoor de vorderingen zijn gewaardeerd.

Voor de bepaling van de winst van de onderneming dan wel het resultaat uit overige werkzaamheden waartoe de vordering behoort en de winst voor de vennootschapsbelasting na het overgangstijdstip wordt tevens, voor zover nodig, aangenomen dat de vennootschap op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip de (ten gunste van het resultaat van de vennootschap afgewaardeerde) schuld aan de resultaatgenieter heeft voldaan.

Svw 13: Vervreemdingsvoordeel verrekenbare verliezen

13. Vervreemdingsvoordeel bij verrekenbare verliezen van de vennootschap

Bij het berekenen van het vervreemdingsvoordeel als bedoeld in artikel 4.34, vierde en vijfde lid, Wet IB 2001, wordt de waarde van de vermogensbestanddelen van de onderneming voorzover die door de aandeelhouder wordt voortgezet vermeerderd met 50% van het verlies dat op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb wordt aangemerkt als ondernemingsverlies in de zin van artikel 3.148, tweede lid, Wet IB 2001.

Svw 14: Minimum vervreemdingsvoordeel

14. Minimum vervreemdingsvoordeel

Bij de berekening van het vervreemdingsvoordeel als bedoeld in artikel 4.34, vijfde lid, Wet IB 2001 wordt de waarde van de vermogensbestanddelen van de onderneming voorzover die door de aandeelhouder wordt voortgezet, na te zijn vermeerderd met 50% van het verlies dat op grond van artikel 14c, derde lid, Wet Vpb wordt aangemerkt als ondernemingsverlies in de zin van artikel 3.148, tweede lid, Wet IB 2001, ten minste gesteld op nihil.

15. Lijfrente- en/of pensioenverplichting op of na het overgangstijdstip

Svw 15a: Lijfrente- / pensioenverplichtingen

a. Lijfrente- en pensioenverplichtingen waarop artikel 3.133 Wet IB 2001 dan wel artikel 19b Wet LB 1964 van toepassing kan zijn

Indien tot het vermogen van de vennootschap op of na het overgangstijdstip een lijfrente- of pensioenverplichting jegens de voortzettende aandeelhouder behoort, wordt voor het gedeelte van de verplichting dat niet wordt overgedragen aan een door de Wet IB 2001 dan wel Wet LB 1964 toegelaten verzekeraar, aangenomen dat sprake is van afzien door de gerechtigde van voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van artikel 3.133 Wet IB 2001 of artikel 19b Wet LB 1964, uiterlijk op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het moment waarop de liquidatie van de vennootschap is beëindigd.

Het voorgaande vindt geen toepassing indien en voor zover, gelet op de vermogenspositie van de vennootschap op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip, sprake is van niet voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van de eerder genoemde bepalingen en de gerechtigde daadwerkelijk en formeel afziet van (een gedeelte van) die rechten. Tot laatstbedoeld bedrag is sprake van winst van de vennootschap in het jaar waarin wordt afgezien, waarop artikel 3.13 van de Wet IB 2001 toepassing kan vinden. Voor zover sprake is van kwijtscheldingswinst in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001, vermindert dit bedrag de met toepassing van artikel 3.151 Wet IB 2001 juncto artikel 14c, derde lid, Wet Vpb vast te stellen verliezen.

b. Stamrechtverplichtingen als bedoeld in artikel 19 (oud) dan wel 44j (oud) Wet IB 1964

Svw 15b: Stamrechtverplichtingen

Indien tot het vermogen van de vennootschap op of na het overgangstijdstip een stamrechtverplichting jegens de voortzettende aandeelhouder behoort, welk stamrecht is bedongen met toepassing van artikel 19 (oud) dan wel artikel 44j (oud) van de Wet IB 1964, zoals deze bepalingen luiden op 31 december 1991, wordt voor het gedeelte van de verplichting dat niet wordt overgedragen aangenomen dat sprake is van afzien van voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001, uiterlijk op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het moment waarop de liquidatie is beëindigd.

Het voorgaande vindt geen toepassing indien en voor zover, gelet op de vermogenspositie van de vennootschap op het moment onmiddellijk voorafgaand aan het overgangstijdstip, sprake is van niet voor verwezenlijking vatbare rechten in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001 en de gerechtigde daadwerkelijk en formeel afziet van (een gedeelte van) die rechten. Tot laatstbedoeld bedrag is sprake van winst van de vennootschap in het jaar waarin wordt afgezien, waarop artikel 3.13 Wet IB 2001 toepassing kan vinden. Voor zover sprake is van kwijtscheldingswinst in de zin van artikel 3.13 Wet IB 2001, vermindert dit bedrag de met toepassing van artikel 3.151 Wet IB 2001 juncto artikel 14c, derde lid, Wet Vpb vast te stellen verliezen.

16. Aanvaarding voorwaarden

Svw 16: Aanvaarding

De voortzettende aandeelhouders verklaren binnen zes weken na de dagtekening van de beschikking waarvan deze voorwaarden onderdeel uitmaken, schriftelijk aan de voor de heffing van vennootschapsbelasting bevoegde Inspecteur dat zij de bovenstaande voorwaarden en beperkingen aanvaarden. Onder voortzettende aandeelhouder als bedoeld in de vorige volzin wordt mede begrepen de in gemeenschap gehuwde houder van een aanmerkelijk belang in de vennootschap die de onderneming niet mede voortzet. In bijzondere gevallen kan deze termijn op verzoek door de Inspecteur worden verlengd.

Vpb