

Overdrachtsbelasting. Vrijstelling; verdeling gemeenschap samenwoners

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, Sector brieven & beleidsbesluiten

Besluit van 7 maart 2007 nr. CPP2006/349M, Stcrt. nr. 53

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit bevat een actualisering en samenvoeging van het geldende beleid op het terrein van artikel 15, eerste lid, onderdeel g, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: WBR). In onderdeel 3.2. is een nieuwe goedkeuring opgenomen. De overige goedkeuringen waren eerder opgenomen in het besluit van 27 november 2001, nr. CPP2001/2183M.

1. Verdeling gemeenschap tussen samenwoners, inleiding

Vrijgesteld van overdrachtsbelasting is de verkrijging krachtens verdeling van een gemeenschap tussen samenwoners. Hierbij gelden meerdere eisen, zoals de eis dat de gerechtigdheid van een samenwoner in de te verdelen gemeenschap ligt tussen 40% en 60%. Daarnaast moet de gerechtigdheid zijn ontstaan door een gezamenlijke verkrijging door samenwoners. Bij de verdeling moet toedeling plaatsvinden aan één van de verkrijgers van die gezamenlijke aankoop of aan een rechtsopvolger onder algemene titel van een verkrijger (artikel 15, eerste lid, onderdeel g, van de WBR, hierna: de vrijstelling). Onder verdeling wordt verstaan de goederenrechtelijke verdeling. Knelpunten en onduidelijkheden over de verschillende aspecten licht ik hieronder toe. In een aantal situaties keur ik goed dat een tegemoetkoming in de verschuldigde overdrachtsbelasting wordt verleend.

2. Samenwonen

Er is sprake van samenwonen als de verkrijgers een gemeenschappelijke huishouding voeren. Daarnaast moeten de samenwoners beogen of - indien de samenwoning wordt verbroken of verbroken is - beoogd hebben duurzaam samen te wonen.

2.1. Woningen en andere onroerende zaken en beperkte rechten

De vrijstelling is niet beperkt tot de verkrijging krachtens verdeling van het gezamenlijk verkregen woonhuis, maar ziet ook op de verkrijging krachtens verdeling van andere gezamenlijk verkregen onroerende zaken en beperkte rechten daarop.

2.2. Gezamenlijke verkrijging en beperkte rechten

De eis van een gezamenlijke verkrijging geldt onverkort bij verdeling van bloot eigendom of beperkte rechten. Dit is ook het geval wanneer de bloot eigendom of het beperkte recht door een opvolgende verkrijging is aangegroeid tot vol eigendom.

Voorbeeld 1

A en B zijn samenwoners. A heeft het recht van opstal van een onroerende zaak verkregen. Op enig moment schenkt A de onverdeelde helft in dit recht van opstal aan B. Vervolgens kopen A en B gezamenlijk, ieder voor de onverdeelde helft, de met het recht van opstal bezwaarde eigendom. Door deze aankoop hebben A en B de volledige eigendom verkregen. Bij de verkrijging krachtens verdeling van de onroerende zaak kan geen volledig beroep worden gedaan op de vrijstelling. Er is alleen sprake van een gezamenlijke verkrijging ten aanzien van de met het recht van opstal bezwaarde eigendom. De vrijstelling kan dan ook alleen op dat deel worden toegepast.

2.3. Tijdstip van gezamenlijke verkrijging; goedkeuring

De vrijstelling geldt voor verkrijgingen krachtens verdeling van onroerende zaken en beperkte rechten daarop die door de samenwoners tijdens de samenwoning gezamenlijk zijn verkregen. De verdeling van onroerende zaken die eerder zijn verkregen, valt hier dus niet onder. Dat werkt niet altijd billijk uit.

Daarom keur ik, met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, goed dat de verdeling van onroerende zaken en beperkte rechten, die verkregen zijn in het zicht van de samenwoning, onder de navolgende omstandigheden, onder de vrijstelling valt:

- de zaak of het recht is door de latere samenwoners uiterlijk één jaar voor aanvang van de samenwoning gezamenlijk verkregen,
- de samenwoning is daadwerkelijk tot stand gekomen én
- aan de overige vereisten voor de vrijstelling is voldaan.

Indien de gezamenlijke verkrijging een nieuwbouwwoning betreft, geldt beperking van de termijn tot één jaar niet, mits die woning na oplevering als hoofdverblijf van de samenwoners is gaan dienen.

2.4. Tijdstip van verdeling; goedkeuring

De vrijstelling geldt voor verkrijgingen krachtens verdeling die plaatsvinden tijdens de samenwoning. Een verdeling nadat de samenwoning is beëindigd, is niet vrijgesteld. Dat kan in een aantal gevallen onbillijk uitwerken.

Met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), keur ik het volgende goed. De vrijstelling kan onder de navolgende omstandigheden ook worden toegepast op verkrijgingen krachtens verdeling die plaatsvinden na de beëindiging van de samenwoning:

- de verdeling geschiedt in het kader van de financiële afwikkeling van de samenwoning, én

- aan de overige vereisten voor de vrijstelling is voldaan.

In dit geval moet de verkrijger aan de inspecteur aannemelijk maken dat de verdeling plaatsvindt op grond van afspraken die ter zake van de verbreking van de samenwoning (in geval van gehuwd samenwonenden: ter zake van de echtscheiding) zijn gemaakt over de verdeling van de gemeenschappelijke goederen.

2.5. Gerechtigdheid van de samenwoners

De vrijstelling kan alleen worden toegepast tussen samenwoners die bij aanvang voldoen aan de eis van gerechtigdheid van 40%-60%. Dat er eventueel sprake is van meerdere samenwoners die in de onroerende zaak gerechtigd zijn, is geen belemmering voor toepassing van de vrijstelling.

Voorbeeld 2

Twee samenwoners (A en B) kopen gezamenlijk een woning. Ieder van hen wordt eigenaar van de onverdeelde helft. Een aantal jaren later beëindigen zij hun samenwoning en wordt de woning in zijn geheel toegedeeld aan B. De verkrijging krachtens verdeling door B is vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

Voorbeeld 3

Twee samenwoners (A en B) kopen gezamenlijk een woning. A verkrijgt een onverdeeld aandeel van 20% in de woning en B een onverdeeld aandeel van 80%. Bij de beëindiging van hun samenwoning wordt de woning krachtens verdeling in zijn geheel toegedeeld aan A. De verkrijging door A is niet vrijgesteld. Ook in het geval dat de woning aan B zou worden toegedeeld, is de vrijstelling niet van toepassing. Wel wordt door de werking van artikel 12, eerste lid, van de WBR de heffing beperkt tot resp. 80% en 20% van de waarde van het verkregen aandeel (het meerdere).

Voorbeeld 4

A, B en C zijn, vanaf de aanvang, samenwoners. A en B zijn ieder voor 40% in de woning gerechtigd. C is voor 20% gerechtigd. Bij het verbreken van de samenwoning delen B en C hun aandeel toe aan A. Nu A en B bij aanvang van de samenwoning beiden voldoen aan de bandbreedte-eis van 40%-60% is de verkrijging van het deel van B door A vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Over het deel dat C toedeelt aan A is wel overdrachtsbelasting verschuldigd.

3. Niet gerealiseerde samenwoning

De vrijstelling ziet op verdelingen tussen samenwoners. In een aantal gevallen echter is het door omstandigheden niet daadwerkelijk tot een samenwoning kunnen komen, hoewel men wel (aantoonbaar) die intentie had. In een aantal gevallen zou het onthouden van de vrijstelling bij de verdeling dan onbillijk uitwerken. Met toepassing van artikel 63 van de AWR, keur ik in de navolgende omstandigheden goed dat de vrijstelling overeenkomstig wordt toegepast. Uiteraard moet aan de overige vereisten worden voldaan.

3.1. Huis in aanbouw; goedkeuring

Twee nog niet met elkaar samenwonende personen hebben samen een woning in aanbouw gekocht met de intentie daarin te gaan samenwonen. Bewoning en samenwoning zijn redelijkerwijs niet mogelijk. De relatie wordt verbroken voordat de woning wordt opgeleverd. De woning wordt aan één van hen beiden toegedeeld. De vrijstelling kan geen toepassing vinden: er was geen sprake van samenwoners. In dat geval keur ik met toepassing van artikel 63 van de AWR het volgende goed. De vrijstelling wordt overeenkomstig toegepast, als de eigenaren aan de inspecteur aannemelijk maken dat zij de intentie hadden daar te gaan samenwonen.

3.2. Verbouwing bestaande woning; goedkeuring

Twee nog niet met elkaar samenwonende personen hebben samen een bestaande woning gekocht met de intentie daarin te gaan samenwonen. De woning moet echter eerst ingrijpend verbouwd worden. Bewoning en dus samenwoning is redelijkerwijs niet mogelijk. De relatie wordt verbroken voordat de verbouwing gereed is. De woning wordt aan één van hen beiden toegedeeld. Ook hier is de vrijstelling niet van toepassing. Ik keur echter met toepassing van artikel 63 van de AWR goed dat de vrijstelling overeenkomstig wordt toegepast, als aan de inspecteur:

- aannemelijk gemaakt wordt dat men de intentie had binnen een jaar na aankoop te gaan samenwonen, en
- aannemelijk gemaakt wordt dat de verbouwing van de woning dusdanig ingrijpend was dat bewoning redelijkerwijs gesproken niet mogelijk was. Bij minder ingrijpende verbouwingen heeft men het zelf in de hand om te gaan samenwonen. Als men dan de keus maakt niet te gaan samenwonen, kan geen onbillijkheid van overwegende aard aanwezig geacht worden.

4. Opvolgende verkrijgingen

De vrijstelling is niet van toepassing wanneer de gerechtigdheid van 40%-60% pas later ontstaan is bij elkaar opvolgende verkrijgingen. Aan deze bandbreedte-eis dient namelijk direct bij de eerste gezamenlijke verkrijging te zijn voldaan.

Voorbeeld 5

Twee samenwoners (A en B) kopen gezamenlijk een pand. A verkrijgt hierin een onverdeeld aandeel van 20% en B een onverdeeld aandeel van 80%. Vervolgens draagt B een onverdeeld aandeel van 20% in het pand over aan A. Over deze verkrijging is overdrachtsbelasting verschuldigd. A heeft dan een onverdeeld aandeel in het pand van 40% en B een onverdeeld aandeel van 60%. Vervolgens wordt het pand krachtens verdeling in zijn geheel toegedeeld aan A. Deze verkrijging door A valt niet onder de vrijstelling. Door de werking van artikel 12, eerste lid, van de WBR, wordt de heffing evenwel beperkt tot een heffing over 60% van de waarde van het pand.

Voorbeeld 6

Twee samenwoners verkrijgen elk 25% onverdeeld aandeel in een pand. Bij een volgende gezamenlijke verkrijging verkrijgen zij het restant, eveneens

ieder voor 25% onverdeeld. Zij zijn in totaal dan ieder voor 50% in het pand gerechtigd. Bij beëindiging van de samenwoning is de verkrijging van het pand door de ene samenwoner krachtens verdeling niet belast met overdrachtsbelasting. Naar het oordeel van het Gerechtshof te Arnhem (uitspraak van 25 juni 2002, nr.00658, VN 2003/5.21) ligt het in de rede elkaar opvolgende verkrijgingen door deelgenoten van aandelen in het pand in dezelfde verhouding als waarin de uiteindelijke gerechtigdheid bestaat, te beschouwen als een gezamenlijke verkrijging van de uiteindelijke gerechtigdheid tot het pand.

5. Mandatering aan de inspecteur

De toepassing van de in dit besluit genoemde goedkeuringen mandateer ik aan de bevoegde inspecteurs van de belastingdienst, aan wie ook de verzoeken kunnen worden gericht. De inspecteurs verbinden aan de tegemoetkoming steeds de voorwaarde dat de tegemoetkoming vervalt indien nadien een beroep wordt gedaan op de toepassing van de verminderingen van belasting als bedoeld in de artikelen 9, vierde lid, en 13 van de WBR.

6. Ingetrokken en vervallen regelingen

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit:

- besluit van 27 november 2001, nr. CPP2001/2183M.

Paragraaf 22 van de Toelichting op de WBR, nr. B72/5399 van 21 april 1972, is verouderd en moet als vervallen worden beschouwd.

7. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de dagtekening van de *Staatscourant* waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van het besluit.

Dit besluit zal in de *Staatscourant* worden geplaatst.

Den Haag, 7 maart 2007.

De staatssecretaris van Financiën,
namens deze:
de directeur-generaal Belastingdienst,
mr. J. Thunnissen,