



VERTROUWELIJK

**Corporate Dienst
Vaktechniek**

Croeselaan 14
3521 CA Utrecht
Postbus 18280
3510 CG Utrecht
www.belastingdienst.nl

Contactpersoon

5.1.2e

Datum

13 maart 2020

Versionsnummer

1.0

Behandeld door

5.1.2e

Kopie aan

5.1.2e

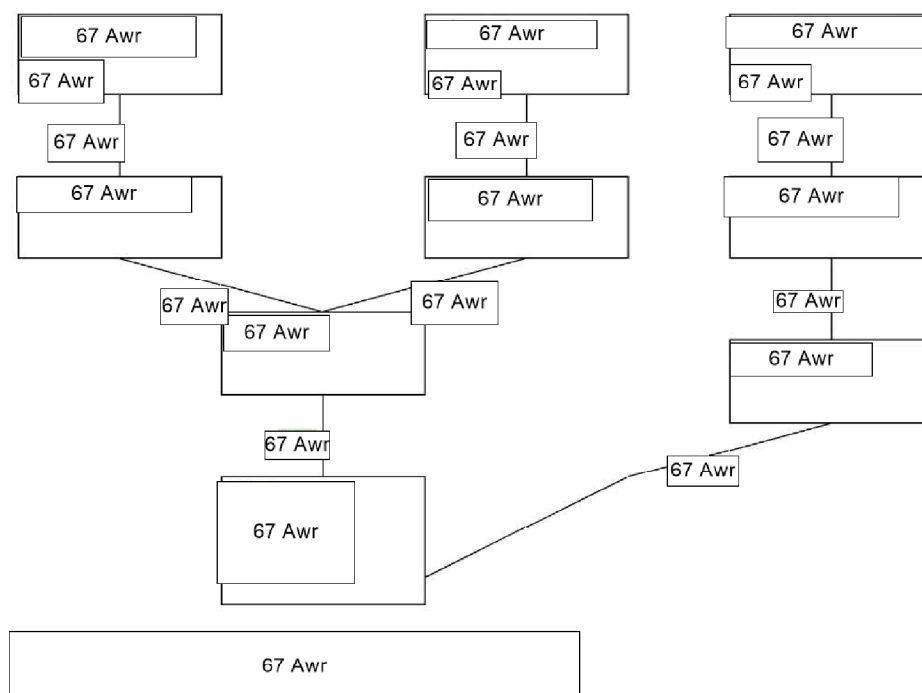
Bijlage

memo

**Kennisgroepstandpunt19-052-24 artikel 15-1-b
WBR**

Feiten

De uitgangssituatie is als volgt:



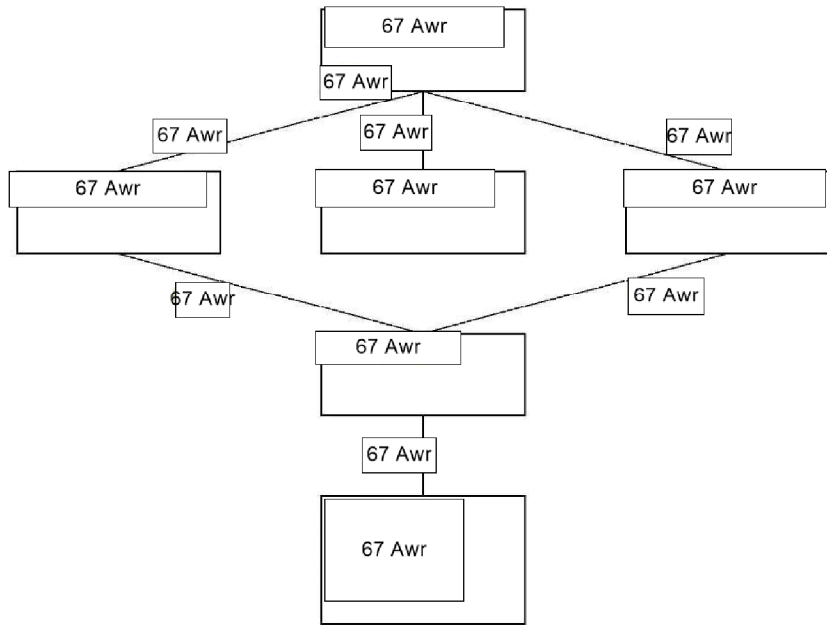
VERTROUWELIJK

Pagina 1 van 6

67 Awr

67 Awr

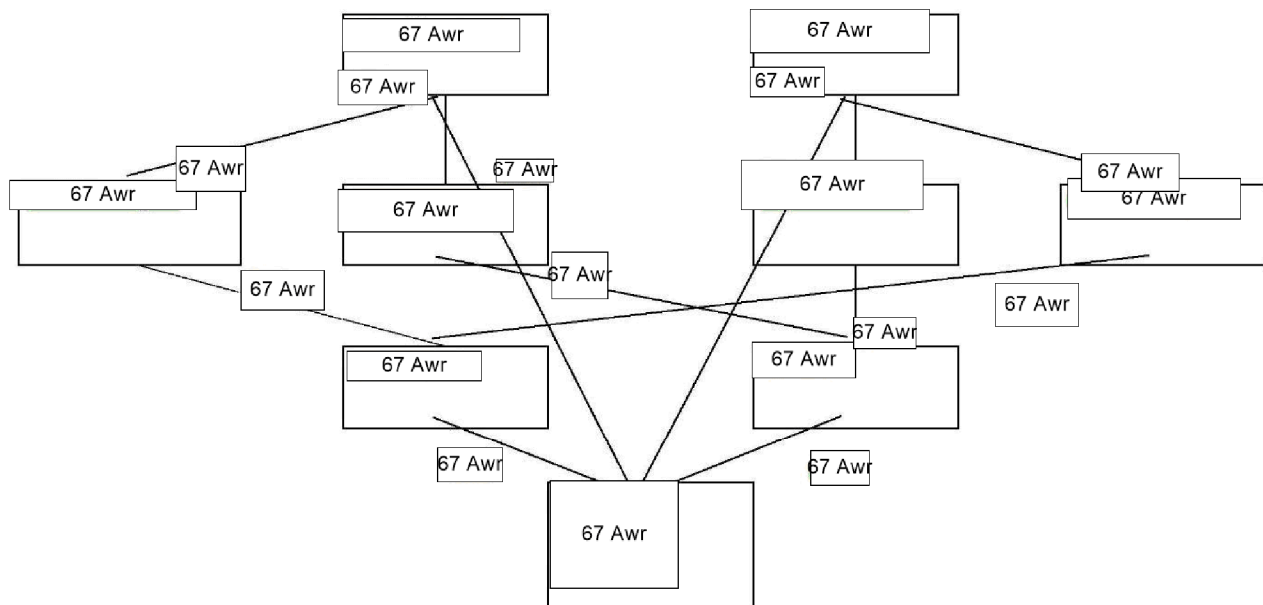
67 Awr



67 Awr

67 Awr

67 Awr



Vraag

Is op de verkrijging van de aandelen Kind 1 Holding BV en Kind 2 Holding BV de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr van toepassing?

Antwoord

De vrijstelling van artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr is bij verkrijging van de aandelen Kind 1 Holding BV door Kind 1 van toepassing aangezien de onroerende zaak (door consolidatie Vader OZ BV en transparantie Werk VOF) als buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen behoort tot een subjectieve onderneming en er derhalve met de overdracht van de aandelen een subjectieve onderneming overgaat van ouder naar kind.

Voor de verkrijging van de aandelen Kind 2 Holding BV door Kind 2 geldt hetzelfde.

Beschouwing/Toelichting

Wet- en regelgeving – artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr

Vrijgesteld is de verkrijging door een of meer kinderen (...) van een ondernemer van (fictieve) onroerende zaken die behoren tot en dienstbaar zijn aan de onderneming van de ouder die wat de bedrijfsvoering betreft, in haar geheel (al dan niet in fasen) door de verkrijger(s) wordt voortgezet.

Jurisprudentie – ECLI:NL:HR:2018:2110 - rechtsoverwegingen

Onder "in haar geheel door de verkrijger wordt voortgezet" wordt mede verstaan de verkrijging van OZR-aandelen, doch uitsluitend²:

- a) indien de aandelen worden gehouden in een vennootschap die een materiële onderneming drijft en voorts;
- b) doordat alle aandelen worden verkregen;

²) Rechtsoverweging 2.2.2.

- c) de volledige zeggenschap in die onderneming van de ouder op het kind overgaat.

De vrijstelling is van toepassing voor zover³:

- d) de onroerende zaken dienstbaar zijn aan de onderneming in de vennootschap van de ouder,
- e) welke onderneming wat bedrijfsvoering betreft, door overname van alle aandelen van de ouder, door het kind wordt voortgezet.

Voorgenomen rechtshandeling (a) afsplitsing OZR aandelen

In beginsel maakt de fiscale analyse ten aanzien van de rechtshandeling onder (a) geen deel uit van de vraagstelling. Desalniettemin geldt ten aanzien van de afsplitsing *als aandachtspunt* het navolgende.

Het is discutabel of deze afsplitsing onder de door de Staatssecretaris gedane toezegging valt. Er vindt niet enkel (af)splitsing ondernemingsvermogen / beleggingsvermogen plaats maar de afsplitsing is ook gericht op het creëren van een holdingstructuur. Waar eerst één holding was zijn er nu twee / drie. Als je de toezegging zuiver zou toepassen dan zouden er hooguit twee BV's bestaan na de splitsing en niet drie, namelijk één met te schenken ondernemingsvermogen en één met het te behouden beleggingsvermogen.

Voorgenomen rechtshandeling (b) schenking aandelen Kind 1 Holding

Vader draagt OZR-aandelen (aandelen Holding Kind 1 BV) over aan Kind 1. Beiden zijn kwalificerende natuurlijke personen als bedoeld in artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr.

67 Awr

De onroerende zaak is na consolidatie en met inachtneming van de transparantie aan te merken als buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen van Holding Kind 1 BV. De ^{67 Awr} gerechtigdheid in de VOF tezamen met de onroerende zaak vormen dan de subjectieve onderneming van Holding Kind 1 BV. De verkrijging van subjectieve onderneming valt, indien ook aan de overige voorwaarden is voldaan, onder de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr.

Jurisprudentie – uitwerking criteria

Onder “in haar geheel door de verkrijger wordt voortgezet” wordt mede verstaan de verkrijging van OZR-aandelen⁴:

- a) indien de aandelen worden gehouden in een vennootschap die een materiële onderneming drijft en voorts;

Op grond van artikel 4, vierde lid, Wbr wordt het belang van ^{67 Awr} n Vader OZ BV geconsolideerd bij Holding Kind 1 BV. ^{67 Awr} an de activa en passiva alsmede de activiteiten van Vader OZ BV worden toegerekend aan Holding Kind 1 BV. Met de consolidatie van ^{67 Awr} b wordt tevens, door de transparantie van de VOF ^{67 Awr} van de in Werk VOF gedreven materiële onderneming toegerekend aan Holding Kind 1 BV.

³ Rechtsoverweging 2.3.3.

⁴ Rechtsoverweging 2.2.2.

- b) doordat alle aandelen worden verkregen;

Alle aandelen in Kind 1 Holding BV worden verkregen, aan dit criterium is voldaan.

- c) de volledige zeggenschap in die onderneming van de ouder op het kind overgaat.

Zeggenschap objectieve onderneming

De (volledige) zeggenschap in de objectieve onderneming van de ouder gaat, ten gevolge van de verkrijging van de aandelen Kind 1 Holding BV, niet over van de ouder op het kind. Wel gaat de zeggenschap in de subjectieve onderneming over van ouder naar kind.

Gefaseerde bedrijfsoverdracht objectieve onderneming

In het onderhavige geval is er geen sprake van een gefaseerde overgang van de (gehele) objectieve onderneming van ouder naar kind(eren). 67 Awr

67 Awr

67 Awr

De overdracht van een onderneming door of naar een BV kwalificeert niet voor artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr omdat een BV geen kwalificerende overdrager / verkrijger is in de zin van dat artikel.

Weliswaar is het eindresultaat dat de uiteindelijk gerechtigdheid bij de kinderen terecht is gekomen maar het kwalificeert niet als een (gefaseerde) bedrijfsoverdracht in de zin van artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr. De doorrijkarresten gaan niet zover dat de volledige structuur van vennootschappen louter voor de toepassing van de Wet BRV moet worden genegeerd.⁵

Of er sprake is van een overnameplan is overigens niet beoordeeld, maar wel vereist.

Aangezien de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, letter b, Wbr van toepassing is omdat er een subjectieve onderneming overgaat is de vraag of er sprake is van een eventuele gefaseerde bedrijfsoverdracht niet meer relevant.

Zeggenschap subjectieve onderneming

De (volledige) zeggenschap in de subjectieve onderneming 67 Awr deelgerechtigdheid in de VOF) van de ouder gaat, ten gevolge van de verkrijging van de aandelen Kind 1 Holding BV, over van de ouder op het kind.

- d) de onroerende zaken dienstbaar zijn aan de onderneming in de vennootschap van de ouder,

De aan Kind 1 Holding BV ingevolge consolidatie toe te rekenen onroerende zaak is voor 67 Awr dienstbaar aan de materiële (subjectieve) onderneming die door consolidatie en transparantie aan Kind 1 Holding BV wordt toegerekend. De vrijstelling is dan in beginsel voor 67 Awr (procentpunt) van de waarde van de aan Kind 1 Holding BV toe te rekenen onroerende zaken van toepassing.

In het Besluit Overdrachtsbelasting Ondernemingsfaciliteiten⁶ is echter opgenomen: 'Onderneming: Objectieve onderneming dan wel subjectieve

⁵ Zie: ECLI:NL:RBNHO:2018:1049, gevolgd door ECLI:NL:HR:2018:2399.

⁶ Besluit Staatssecretaris van Financiën van 25 mei 2018, nr. 2018-50125, Stcrt. 4 juni 2018, 30213.

onderneming in de zin van artikel 3.2 van de Wet IB 2001 met inbegrip van het buitenvennootschappelijke ondernemingsvermogen.'

Aangezien de onroerende zaak als buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen deel uitmaakt van de subjectieve onderneming is de onroerende zaak dienstbaar aan de overgedragen subjectieve onderneming.

- e) welke onderneming wat bedrijfsvoering betreft, door overname van alle aandelen van de ouder, door het kind wordt voortgezet.

De overname van alle aandelen in Kind 1 Holding BV door Kind 1 van Vader leidt tot het voortzetten van een subjectieve onderneming die voorheen werd gedreven in de vennootschap van Vader. Er is dan ook geen sprake van voortzetting, wat bedrijfsvoering betreft, van een objectieve onderneming van de ouder door het kind. Er is wel sprake van het voortzetten van een subjectieve (materiële) onderneming die voorheen werd gedreven in de vennootschap van Vader.