

BOR. Splitsing en invloed op bezits- en voortzettingseis (KGSW16.0018-26)

Vraag:

Hoe dienen de bezits- en voortzettingseis te worden toegepast bij splitsing onder het niveau van de topholding?

Antwoord:

Antwoord In de BOR leiden situaties van 'doorschuiven naar jezelf' niet tot breuken in de voortzettings- of bezitsperiode. Kruislings doorschuiven naar een ander (ex-compagnon) valt daar echter niet onder, ook niet wanneer er een ruil van ondernemingen plaatsvindt. Let op Art. 10, eerste lid, onderdeel e en slot, URSE kan makkelijk verkeerd worden gelezen. Dat artikel bepaalt dat geen strijd met de voortzettingseis is: het ophouden winst te genieten uit een onderneming ingeval de onderneming is overgedragen aan een ander lichaam waarvan de verkrijger enig aandeelhouder is. Dit is een situatie van doorschuiven naar jezelf. Bij een uitruil van ondernemingen met een ex-compagnon is die laatste doorgaans de enig aandeelhouder van dat andere lichaam. Dan is er wel een inbreuk.

Casus X en Y zijn ieder enig aandeelhouder van een persoonlijke holding (PH X BV en PH Y BV). PH X BV en PH Y BV bezitten elk 50% van de aandelen van een tussenholding (TH BV). TH BV bezit alle aandelen van de deelnemingen Groenten BV en Fiets BV. In Groenten BV wordt een groentenzaak gedreven en in Fiets BV een fietsenzaak. Vanwege de toerekeningsregel van artikel 35c, vijfde lid, drijven PH X BV en PH Y BV voor toepassing van de BOR, elk voor 50% de groenten- en fietsenzaak. Omdat X en Y ruzie hebben splitsen ze TH BV, met toepassing van art. 14a Vpb in TH 1 BV en TH 2 BV. Aan TH1 BV worden alle aandelen in Groenten BV toegeedeeld en aan TH 2 BV alle aandelen in Fiets BV. Na de splitsing schenkt X al zijn aandelen in PH X BV aan Z.

Bespreking casus Bezitseis Door de splitsing begint er deels een nieuwe bezitstermijn te lopen. De bezitseis valt uiteen in twee delen.

Ten eerste dienen de geschonken AB-aandelen minimaal vijf jaar in bezit van de schenker te zijn. Dat ziet op de aandelen PH X BV, en daar wordt aan voldaan. Ten tweede dient de vennootschap waarvan de aandelen worden geschonken, gedurende minimaal vijf jaar dezelfde onderneming (-en) te hebben gedreven. PH X BV drijft, na toepassing van de toerekeningsregel, wel meer dan vijf jaar 50% van de groentenzaak, maar de andere 50% wordt pas sinds de splitsing aan X BV toegerekend. Voor het bij splitsing verkregen gedeelte van de groentenzaak voldoet X BV niet aan het bezitsvereiste van de BOR SW. Artikel 9 URSE kent geen speciale regel voor splitsingen. Dit hoeft ook niet, omdat het tweede vereiste van het bezitsvereiste –in combinatie met de toerekeningsregel– er toe leidt dat niet aan het bezitsvereiste is voldaan.

Voortzettingseis Stel dat X al vòòr de hiervoor omschreven splitsing al zijn aandelen van PH X BV aan zijn Z heeft geschonken. Z en Y krijgen ruzie. Ze besluiten om TH BV met toepassing van artikel 14a Vpb te splitsen waarbij Groenten BV volledig wordt toegedeeld aan TH 1 BV, waarvan PH X BV alle aandelen krijgt, en Fiets BV volledig wordt toebedeeld aan TH2 BV, waarvan PH Y BV alle aandelen krijgt. Beoordeeld moet worden of deze splitsing strijdig is met het voortzettingsvereiste van de BOR SW (artikel 35e SW). Dit vereiste houdt in dat de begiftigde de geschonken aandelen minimaal vijf jaar moet houden en dat de vennootschap niet (deels) mag ophouden met uit de onderneming winst te genieten. PH X BV drijft met toepassing van de toerekenregel in aanvang een halve groentenzaak en ook een halve fietsenzaak. Na de splitsing drijft PH X BV een hele groentenzaak en geen fietsenzaak meer. PH X BV houdt derhalve op uit een gedeelte van haar onderneming, winst te genieten. Zodat er voor dat deel niet is voldaan aan de voortzettingseis (art. 35e, eerste lid, onderdeel c, ten derde, SW). Let op Art. 10, eerste lid, onderdeel e en slot, URSE kan makkelijk verkeerd worden gelezen. Dat artikel bepaalt dat geen strijd met de voortzettingseis is het ophouden winst te genieten uit een onderneming ingeval de onderneming is overgedragen aan een ander lichaam waarvan de verkrijger enig aandeelhouder is. Hier is ophouden winst te genieten aan de orde doordat de onderneming (fietsenzaak) is overgedragen aan een ander lichaam (PH Y BV). Van dat andere lichaam is echter niet verkrijger Z enig aandeelhouder (zoals art. 10-1-e eist), maar –door de splitsing– alleen Y.

Wenk Het helpt dit soort van casus te doordenken vanuit een directe IB situatie. Wanneer A en B twee VOF's hebben waarin twee ondernemingen worden gedreven en zij gaan uit elkaar waarbij A de

ene onderneming in zijn geheel meeneemt en voortzet, en B de andere, leidt dat (voor beiden) tot een gedeeltelijke staking van de onderneming waar ze afscheid van nemen. De onderneming die zij voortzetten is vanuit ieders subjectieve oogpunt verdubbeld. In de BOR leiden situaties van 'doorschuiven naar jezelf' niet tot breuken in de voortzettings- of bezitsperiode. Kruislings doorschuiven naar een ander valt daar niet onder, ook niet wanneer er een ruil van ondernemingen plaatsvindt.