

Vraag 1. Heeft u aandachtspunten ten aanzien van het voorstel om de reikwijdte van de BOR en de DSR ab in beginsel te beperken tot aandelen met 5% belang in het geplaatste kapitaal?
Geen aandachtspunten.

Vraag 2. Heeft u aandachtspunten bij de voorgestelde verkorting van de termijn van de voortzettingseis van vijf naar drie jaar?

Onze ervaring vanuit de praktijk is dat de voortzettingseis van 5 jaar in principe niet als een grote belemmering wordt ervaren. We zijn echter wel van mening dat in bepaalde gevallen de overige voorwaarden van de voortzettingseis onevenredig nadelig kunnen uitwerken voor ondernemers. Dit lichten we in de beantwoording van vraag 3 nader toe.

Momenteel geldt bij een schenking voor de periode van de bezits- en voortzettingseis allebei een termijn van 5 jaar. De achtergrond van deze voorwaarden is om de bedrijfsopvolgingsregeling slechts van toepassing te laten zijn op reële bedrijfsoverdrachten. Het lijkt ons daarom samenhangend dat de periode van de bezits- en voortzettingseis (bij schenking) in overeenstemming met elkaar zijn. Indien de termijn van de voortzettingseis van 5 jaar naar 3 jaar wordt verkort, lijkt ons een verkorting van de bezitseis bij schenking van 5 jaar naar 3 jaar ook passend.

Vraag 3. Heeft u aandachtspunten bij de voorgestelde versoepelingen ten aanzien van herstructurerings tijdens de periode van de bezits- en voortzettingseis?

We ervaren de voorgestelde versoepelingen ten aanzien van herstructurerings tijdens de periode van de bezits- en voortzettingseis als een positieve ontwikkeling. Zo is onder andere voorgesteld om ten aanzien van het staken van de onderneming als gevolg van overheidsingrijpen in artikel 35e, lid 6 SW een afzonderlijke delegatiegrondslag op te nemen. Er zijn natuurlijk ook andere (onvoorziene) omstandigheden denkbaar als gevolg waarvan de onderneming wordt gestaakt. Op grond van artikel 35e, lid 1, onderdeel a SW wordt een faillissement van de onderneming binnen een periode van 5 jaar na de verkrijging aangemerkt als een gebeurtenis in strijd met de voortzettingseis. Wanneer op het moment van de verkrijging waarde aan het gestaakte deel van de onderneming kan worden toegekend, zal de BOR ten aanzien van de verkrijging dat toerekenbaar is aan het gestaakte deel van de onderneming worden teruggenomen. Als gevolg hiervan zal de verkrijger over deze vererving of schenking schenk- of erfbelasting verschuldigd zijn. We kunnen ons voorstellen dat een faillissement voor veel ondernemers op zichzelf een heftige gebeurtenis is. Onzes inziens is de heffing van schenk- en erfbelasting in deze situatie disproportioneel. We kunnen ons daarom voorstellen dat ook versoepelingen ten aanzien van de periode van de voortzettingseis bij een faillissement van de onderneming worden ingevoerd. Hierbij zou bijvoorbeeld gedacht kunnen aan een uitzonderingsbepaling voor zover wordt geherinvesteerd in ondernemingsvermogen (zie bijvoorbeeld artikel 10, lid 1, onderdeel c Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting).

Bovendien blijkt het in de praktijk, in verband met onder andere efficiency overwegingen, soms vruchtbaar te zijn om bepaalde onderdelen van de onderneming af te stoten. Zoals hiervoor beschreven, wordt ingeval van staking van de onderneming in principe de BOR teruggenomen. De verkrijger zal als gevolg hiervan schenk- of erfbelasting verschuldigd zijn. We zien in de praktijk dat de volgende generatie een eigen invulling geeft aan de wijze waarop de onderneming wordt uitgeoefend. Bij de overweging om bepaalde onderdelen van de onderneming af te stoten zal rekening moeten worden gehouden met de voortzettingseis. We kunnen ons voorstellen dat de voortzettingseis in deze situatie een belemmering vormt voor de wijze waarop de onderneming wordt uitgeoefend. We stellen daarom voor om de voortzettingseis te versoepelen in situaties waarin het afstoten van bepaalde onderdelen van de onderneming benodigd is voor een reguliere bedrijfsuitoefening.

Daarnaast is voorgesteld om in artikel 35d SW te verduidelijken dat niet aan de bezitseis wordt voldaan voor zover het belang van de erflater of schenker in het over te dragen ondernemingsvermogen is toegenomen in de periode van korter dan 1 jaar c.q. 5 jaar voorafgaand aan het overlijden of schenking. Om de wettekst in lijn met het doel en strekking van de bezitseis te verduidelijken, stellen we voor om ook te op te nemen dat bij een uitbreiding van de onderneming (sactiviteit) wordt voldaan aan de bezitseis.

Vraag 4. Heeft u aandachtspunten bij de voorgestelde maatregel om zogenoemde rollatorinvesteringen tegen te gaan?

We begrijpen dat de wens bestaat om een maatregel in te voeren om oneigenlijk gebruik van de bedrijfsopvolgingsregeling door ondernemers op leeftijd tegen te gaan. In dat kader is voorgesteld om de bezitseris als volgt te verlengen:

- Met 6 maanden per jaar dat de erflater ten tijde van het overlijden meer dan 2 jaar ouder is dan de pensioengerechtigde leeftijd;
- Met 6 maanden per jaar dat de schenker ten tijde van de schenking meer dan 6 jaar ouder is dan de pensioengerechtigde leeftijd.

De voorgestelde maatregel raakt ook ondernemers die op een relatief hoge leeftijd hun belang in de onderneming hebben uitgebreid. Als gevolg hiervan zal in deze situatie ook een verlengde bezitstermijn van toepassing zijn. We zijn van mening dat de voorgestelde maatregel voor ondernemers op leeftijd onevenredig nadelig uitwerkt en tot overkill leidt. Bovendien zou de voorgestelde maatregel onzes inziens als leeftijdsdiscriminatie kunnen worden aangemerkt.

Wanneer de voorgestelde maatregel om zogenoemde rollatorinvesteringen tegen te gaan wordt ingevoerd, lijkt het ons passend om een uitzondering in te voeren voor de belangen die in de periode van 1 jaar c.q. 5 jaar voorafgaand aan vererving of schenking zijn uitgebreid. Als gevolg hiervan zullen de reguliere termijnen van de bezitseris van toepassing zijn op belangen die zijn uitgebreid.

Vraag 5. Heeft u aandachtspunten bij de voorgestelde maatregel om de zogenoemde dubbel-BOR tegen te gaan?

Geen aandachtspunten.

Vraag 6. Heeft u aandachtspunten van wetstechnische aard bij de voorgestelde wetsaanpassingen?

Geen aandachtspunten.

Vraag 7. Heeft u nog andere aandachtspunten ten aanzien van het concept wetsvoorstel?

Voorgesteld is om de bedrijfsopvolgingsregeling niet meer van toepassing te laten zijn op tracking stocks. De achtergrond van deze aanpassing is dat toepassing van de BOR en de DSR bij tracking stocks complex is en tot onbedoeld gebruik kan leiden.

We onderschrijven dat de toerekeningsregeling in geval van tracking stocks momenteel complex is. We zijn er dan ook een voorstander van om onbedoeld gebruik van de BOR en de DSR in geval van tracking stocks tegen te gaan. In het concept wetsvoorstel is opgemerkt dat tracking stocks niet nodig zijn als daadwerkelijk juridisch wordt (af)gesplitst in plaats van enkel statutair. Het klopt inderdaad dat de beoogde bedrijfsoverdracht ook door middel van een afsplitsing kan worden gerealiseerd. We zien echter bij de splitsing in specifieke situaties een aantal belemmeringen. Onderstaand lichten we dit nader toe.

1. In de situatie dat twee verschillende aandeelhouders een belang in een gezamenlijke vennootschap houden, zal voor de afsplitsing ook medewerking van de andere aandeelhouder nodig zijn.
2. De effectuering van een splitsing is vanuit juridisch perspectief gecompliceerder dan de omvorming van (gewone) aandelen in tracking stocks. Er zijn namelijk diverse voorwaarden aan een splitsing verbonden, zoals bijvoorbeeld het deponeren van het splitsingsvoorstel. Voor een splitsing zal daarom rekening moeten worden gehouden met een langere doorlooptijd.
3. Indien in de afsplitsende vennootschap onroerend aanwezig is of wordt aangemerkt als een zogenoemde onroerendezaakrechtspersoon, zal de splitsing in principe tot heffing van overdrachtsbelasting leiden.
 - In dat kader zou echter een beroep op de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting kunnen worden gedaan. Hiervoor is vereist dat de splitsing niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. We stellen voor om een bepaling te introduceren waarin wordt goedgekeurd dat een splitsing, waarmee wordt voorgesorteerd op een bedrijfsopvolgingsregeling, niet zal worden aangemerkt als een splitsing die is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing.
 - In april 2024 is ter consultatie een voorstel gepubliceerd om de splitsingsvrijstelling in de overdrachtsbelasting te wijzigen. Kort samengevat is voorgesteld om een

ondernemingseis, een aanhoudingseis van 3 jaar en een voortzettingseis voor de verkregen onderneming van 3 jaar in te voeren. We merken volledigheidshalve op dat bij zogenoemde ruziesplitsingen de ondernemingseis en de bijbehorende voortzettingseis niet geldt. De aanhoudingseis en de voortzettingseis kunnen bij een splitsing waarmee wordt voorgesorteerd op een bedrijfsopvolgingsregeling nadelige gevolgen hebben. We stellen daarom voor om de aanhoudingseis en de voortzettingseis buiten toepassing te laten bij splitsingen waarmee wordt voorgesorteerd op een bedrijfsopvolgingsregeling.

De uitsluiting van tracking stocks van de bedrijfsopvolgingsregeling ervaren we als een belemmering voor reële bedrijfsoverdrachten. De splitsing van een vennootschap kan wegens de samenstel van verschillende belastingsoorten complex uitwerken. Onzes inziens is de splitsing daarom niet in alle gevallen een goed alternatief voor tracking stocks. De uitsluiting van tracking stocks van de bedrijfsopvolgingsregeling leidt daarom volgens ons tot een overkill. We stellen daarom voor om de bezwaren in de huidige regelgeving op te lossen door de toerekeningsregeling in geval van tracking stocks aan te passen. In plaats van een algehele uitsluiting van tracking stocks van toepassing de BOR en de DSR zou bijvoorbeeld voor de toerekening van tracking stocks kunnen worden aangesloten bij de economische gerechtigdheid (zie hiervoor onder andere A. de Beer & G. de Jong, 'Tracking stocks en bedrijfsopvolging', *Het Register* 2013, nummer 5).

Wij danken u voor de mogelijkheid om te reageren op deze aanpassing. We kijken uit naar het definitieve voorstel.