

ECLI:NL:HR:2023:647

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	21-04-2023
Datum publicatie	21-04-2023
Zaaknummer	21/04462
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHSHE:2021:2883 Conclusie: ECLI:NL:PHR:2022:903
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	Art. 35d, lid 1, letter c, SW; bedrijfsopvolgingsregeling, bezitseis van de schenker ten aanzien van de onderneming.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 21-4-2023 V-N Vandaag 2023/885 FutD 2023-1031 met annotatie van Fiscaal up to Date V-N 2023/19.6 met annotatie van Redactie NLF 2023/0982 met annotatie van Almer de Beer NJB 2023/1338 NTRF 2023/775 met annotatie van drs. R. van Haperen FED 2023/69 met annotatie van H.F. van der Weerd-van Joolingen

Uitspraak

HOGE RAAD DER NEDERLANDEN

BELASTINGKAMER

Nummer 21/04462

Datum 21 april 2023

ARREST

in de zaak van

de STAATSECRETARIS VAN FINANCIËN

tegen

[X] te [Z] (hierna: belanghebbende)

op het beroep in cassatie tegen de uitspraak van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch van 17 september 2021, nr. 19/00378¹, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Zeeland-West-Brabant (nr. BRE 17/1709) betreffende een aan belanghebbende opgelegde aanslag in de schenkbelasting.

1 Geding in cassatie

De Staatssecretaris, vertegenwoordigd door [P] , heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende, vertegenwoordigd door D.F. Anholts, heeft een verweerschrift ingediend.

De Staatssecretaris heeft een conclusie van repliek ingediend.

De Advocaat-Generaal R.L.H. IJzerman heeft op 6 oktober 2022 geconcludeerd tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie.²

Belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

2 Uitgangspunten in cassatie

2.1 De moeder van belanghebbende (hierna: schenker) hield in 2011 via [E] B.V. (hierna: [E]) aanvankelijk een indirect aanmerkelijk belang van 49 procent in [D] B.V. (hierna: [D]). De overige 51 procent werd indirect gehouden door een vennootschap van de neef van belanghebbende, [F] B.V. In een aantal dochtermaatschappijen van [D] werden activiteiten ontplooid bestaande uit het exploiteren van hoorcentra (hierna: horen) en optiekcentra (hierna: zien).

2.2 In 2011 heeft een splitsing van [D] plaatsgevonden als bedoeld in artikel 2:334cc BW ('ruzijsplitsing'). Hierbij werden 'horen' en 'zien' verdeeld tussen schenker en de neef. Schenker verkreeg via een door de splitsing ontstane dochtermaatschappij van [E] 'horen', waarin begrepen de deelneming [C] B.V. en het bedrijfspan.

2.3 In 2012 heeft een afsplitsing plaatsgevonden van de dochtermaatschappij van [E] , waardoor de aandelen in [C] B.V. en het bedrijfspan werden verkregen door [B] B.V. (hierna: [B]), waarin schenker alle aandelen hield.

2.4 Op 25 september 2013 heeft schenker alle aandelen in [B] geschonken aan belanghebbende. In de aangifte is verzocht op deze schenking de bedrijfsopvolgingsregeling (hierna: de BOR) van artikel 35b Successiewet 1956 (hierna: SW) toe te passen.

2.5 De Inspecteur heeft de aanslag vastgesteld met toepassing van een voorwaardelijke vrijstelling wegens bedrijfsopvolging. Daarbij is de Inspecteur ervan uitgegaan dat slechts voor 49 procent van de waarde van de aandelen [B] is voldaan aan de vijfjaarstermijn bedoeld in artikel 35d, lid 1, aanhef en letter c, SW.

2.6 Voor het Hof was onder meer in geschil of als gevolg van de in 2.2 genoemde splitsing van [D] een nieuwe bezitstermijn van vijf jaar is aangevangen.

2.7 Het Hof heeft geoordeeld dat geen nieuwe bezitstermijn is aangevangen. Daaraan heeft het Hof het volgende ten grondslag gelegd. Beslissend is de situatie op het tijdstip van de verkrijging. Niet

in geschil is dat [B] op dat tijdstip een materiële onderneming dreef. Daarbij is niet van belang of in die onderneming (zelfstandige) gedeelten zijn te onderscheiden. Dat is anders als in de onderneming van [B] meer ondernemingen als bedoeld in artikel 3.2 Wet IB 2001 zijn te onderscheiden. Daarvan is echter geen sprake. De omstandigheid dat het belang van schenker door middel van de ruziesplitsing de gehele onderneming omvat, staat derhalve aan toepassing van de BOR niet in de weg. Ten tijde van de schenking was het belang in de onderneming ook niet meer als een gedeeltelijk belang te identificeren. Het oorspronkelijke belang van 49 procent is door de ruziesplitsing een belang van 100 procent geworden in de onderneming die als zodanig al vijf jaar in die vorm werd gedreven. Dan is dus niet relevant of en in hoeverre schenker voorheen slechts voor een gedeelte een belang had in die onderneming, aldus het Hof.

3 Beoordeling van het middel

- 3.1 Het middel bestrijdt het hiervoor in 2.7 weergegeven oordeel van het Hof met de stelling dat het bij de splitsing in 2011 uitgeruilde gedeelte van 51 procent van de activiteit 'horen' tot gevolg heeft gehad dat de subjectieve gerechtigdheid tot deze onderneming is uitgebreid van 49 procent naar 100 procent.
- 3.2 Uit artikel 35d, lid 1, aanhef en letter c, SW volgt dat de schenker van aanmerkelijkbelangaandelen deze aandelen ten minste vijf jaren voorafgaande aan de schenking onafgebroken in bezit dient te hebben gehad (directe bezitstermijn) en dat de vennootschap waarvan de aandelen worden geschonken ten minste vijf jaren een onderneming dient te hebben gedreven (indirecte bezitstermijn). Indien de schenker een indirect aanmerkelijk belang heeft in een lichaam, moeten de ondernemingsactiviteiten van dat lichaam op grond van artikel 35c, lid 5, SW worden toegerekend aan de vennootschap waarvan de aandelen worden geschonken.³ Voorts moet bij een splitsing en bij een afsplitsing als hiervoor in respectievelijk 2.2 en 2.3 bedoeld, op grond van artikel 9, lid 2, van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting, de bezitsperiode van de verkregen aandelen en die van de afgestane aandelen bij elkaar worden gevoegd als ware het één periode.
- 3.3 Voor zijn in 2.7 bedoelde oordeel heeft het Hof slechts van belang geacht of [B] één onderneming dreef op het moment van de schenking. Daarmee is het Hof eraan voorbij gegaan dat voor de indirecte bezitstermijn ook van belang is of de aan [D] toegerekende activiteiten van haar dochtermaatschappijen één onderneming vormden en of schenker bij de splitsing van [D], via [E] een met haar indirecte aandelenbelang overeenstemmend gedeelte van die activiteiten heeft verkregen. Per onderneming moet namelijk worden beoordeeld of de schenker aan de indirecte bezitseis voldoet.
- 3.4 Daarom had het Hof moeten beoordelen of de Inspecteur terecht stelde dat de dochtermaatschappijen van [D] voorafgaande aan de splitsing minimaal twee objectieve ondernemingen dreven. Daarentrent is in de bestreden uitspraak niets vastgesteld.
- 3.5 Voor zover het middel daarover klaagt, is het terecht voorgesteld. De klachten behoeven voor het overige geen behandeling. De bestreden uitspraak kan niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen.

4 Proceskosten

De Hoge Raad ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

5 Beslissing

De Hoge Raad:

- verklaart het beroep in cassatie gegrond,

- vernietigt de uitspraak van het Hof, en
- verwijst het geding naar het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest.

Dit arrest is gewezen door de vice-president R.J. Koopman als voorzitter, en de raadsheren J. Wortel, M.T. Boerlage, P.A.G.M. Cools en A.E.H. van der Voort Maarschalk, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 21 april 2023.

¹ ECLI:NL:GHSHE:2021:2883.

² ECLI:NL:PHR:2022:903.

³ Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3, blz. 45 en nr. 9, blz. 95.
