KPMG Meijburg & Co Belastingadviseurs

Wetsvoorstel Wet Spoedreparat

fiscale eenheid

- art. 20a
- art 13l



10 juni 2018

KPMG Meijburg & Co
Belastingadviseurs

Art. 20a

Art. 20a toepassen als ware er geen fiscale eenheid

- Voordeel van fiscale eenheid: inkrimpings-/beleggingstoetsen art. 20a, lid 4
- Art. 15, lid 16, eerste volzin juncto art. 15, lid 17 (tweede volzin lid 16 irrelevant?)
- Art. 20a toepassen als ware er geen fiscale eenheid; verliezen die niet langer voorwaarts verrekenbaar zijn, kunnen niet voorwaarts worden verrekend met belastbare winst van belastingplichtige waarin het uiteindelijke belang is gewijzigd als bedoeld in art. 20a
- Art. 20 (verliesverrekening) ongewijzigd; vindt plaats op fiscale eenheidsniveau
- Inwerkingtreding per 25 oktober 2017, 11.00 uur

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Inwerkingtreding zonder ‘temporele beperking’

- Geldt blijkens de MvT (p. 9) ook voor op tijdstip inwerkingtreding ‘bestaande situaties’

- Wat betekent ‘bestaande situaties’ voor toepassing art 20a? Een aantal scenario’s:
- Aandeelhouderswisselingen na tijdstip inwerkingtreding, maar wel ook van toepassing op verliezen geleden tot dat tijdstip; of
- Ook van toepassing op aandeelhouderswisselingen die al hebben plaatsgevonden vóór tijdstip inwerkingtreding mits fe verrekenbare verliezen heeft op dat tijdstip (‘reconstructie’ carry forward-positie per datum inwerkingtreding); of
- Ook van toepassing op verliezen die vóór inwerkingtreding al zijn verrekend (navorderingsscenario).

- Scenario 1 ligt het meest voor de hand

- Moet het jaar waarin de datum inwerkingtreding ligt, worden gesplitst in twee afzonderlijke jaren?

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Toerekening van verliezen

- Art. 15, lid 17, eerste volzin: verliezen toerekenbaar aan belastingplichtige als ware er geen fiscale eenheid: twee mogelijke scenario's:

- Volledige reconstructie: wat zou het verlies zijn geweest zonder fe; of
- het bedrag aan fiscale eenheidsverlies dat aan maatschappij zou kunnen worden meegegeven bij ontvoeging.

- Scenario 2 lijkt meest praktisch

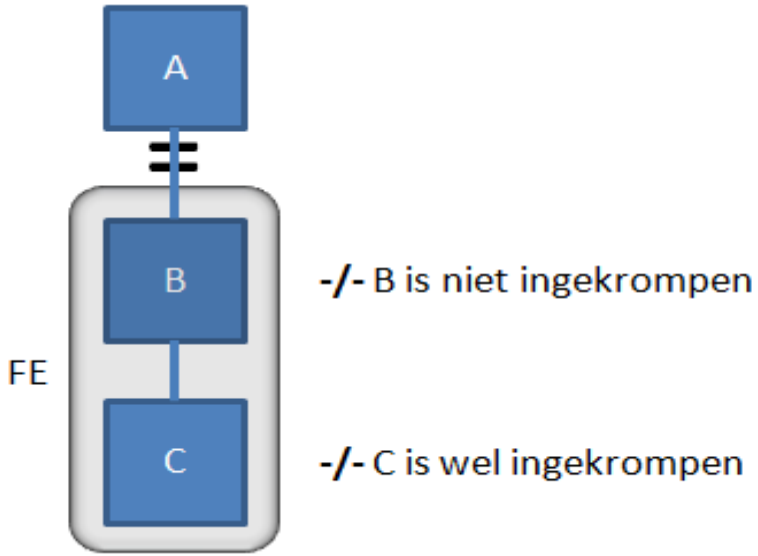
- Positie van verliezen voormalige gevoegde dochters die niet aan dochter zijn meegegeven bij ontvoeging: toerekenbaar aan moeder fe (?)

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Gevolg van het feit dat art. 20a standalone van toepa

- Art. 15, lid 17, tweede volzin: geen voorwaartse verrekening met winst ‘belastingplichtige’

- Voorbeeld uit MvT: belastingplichtige is de standalone dochtermaatschappij; verliezen C niet meer voorwaarts verrekenbaar met belastbare winsten C



KPMG Meijburg & Co Belastingadviseurs

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Is het antwoord volledig?

- Op grond van wettekst kan worden gesteld: verlies C is niet meer voorwaarts verrekenbaar met winst fiscale eenheid (ook een belastingplichtige als bedoeld in art. 15, lid 17, tweede volzin), dus het antwoord is incompleet

- Of is het antwoord (niet met winst C maar kennelijk wel met winst overige fe-maatschappijen) juist logisch vanuit het perspectief van de per-elementbenadering?

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Verliezen in het jaar van belangenwijziging geleden v

- Art. 20a, lid 1, voorziet in een ‘knip’: verlies uit jaar van belangenwijziging, toerekenbaar aan periode vóór belangenwijziging wordt toegerekend aan jaar voorafgaand aan jaar van belangenwijziging: is dat verlies volledig verrekenbaar met eventuele winst fiscale eenheid van dat jaar, of alleen met de winst van de maatschappij die het verlies heeft geleden?

- Gelet op ratio wetsvoorstel (beperken carry forward) zou ik menen: ja, verrekenbaar met gehele winst fiscale eenheid voorafgaand jaar

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Inkrimpingsbeleggingstoets art. 20a, lid 4

- Toepassing van deze toetsen per separate maatschappij kan ook voordelen bieden: op stand-alone niveau goede activiteiten/omvang activiteiten en goede intenties worden niet besmet/gaan niet onder in overall beeld fiscale eenheid

- Wetsvoorstel biedt dus ook kansen tot behoud van voorwaartse verliesverrekening na belangenwijziging

- Interne tbs onroerende zaken binnen fe: pas op beleggingsfictie art. 20a, lid 8, onderdeel a

- Schuiven met actieve vermogensbestanddelen ter vermijding inkrimpingstoets: pas op art. 20a, lid 5

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Toepassing 20a: verliezen vervallen niet zomaar

- Winstsplitsing art. 20a, lid 11: verliezen blijven verrekenbaar met werkzaamheden die aanwezig waren ten tijde van de belangenwijziging
- Herwaardering art. 20a, lid 12
- Onder huidig regime in beginsel geen cumulatie beide bepalingen; na inwerkingtreding wetsvoorstel wel mogelijk (de ene fe maatschappij past art. 20a lid 11 toe wegens kwalificerende werkzaamheden; de ander art. 20a lid 12)
- Lid 11: ‘dubbele winstsplitsing’ na inwerkingtreding?: latere fe winst moet toerekenbaar zijn aan die maatschappij en bovendien aan haar werkzaamheden ten tijde van belangenwijziging
- Lid 12: herwaardering niet beperkt tot bedrag verliezen van maatschappij waarvan de verliezen door 20a worden getroffen

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Regelingen verband houdend met art. 20a

- Besluit inzake art. 20a, 25 februari 2015, Staatscourant 11 maart 2015, nr. 6463

- Art. 46 Besluit voorkoming (verrekening niet-verrekende bronheffingen na belangenwijziging)? Art. 46, lid 2, bepaalt dat art. 20a, leden 2 t/m 12, van overeenkomstige toepassing zijn.

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

KPMG Meijburg & Co
Belastingadviseurs

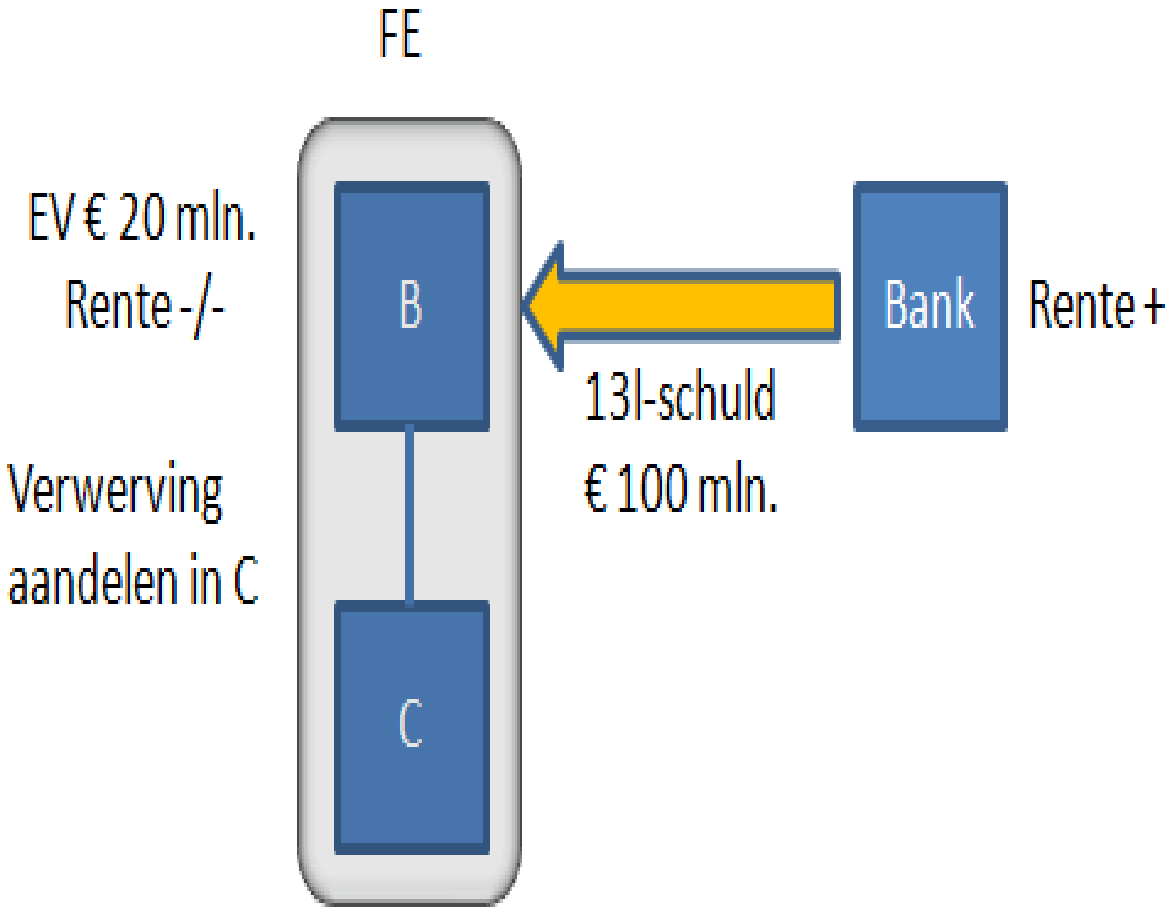
Art. 13l

Gevoegde dochter(s) als deelneming

- Belastingdienst: onuitvoerbaar. Belastingplichtigen: idem?
- Deconstructie fiscale eenheid: allocatie bezittingen/schulden aan f.e.-maatschappijen en herleving deelneming in fiscale eenheidsdochter(s)
- Bezittingen (excl. deelneming)/schulden: Uitgaand van waardering op f.e. niveau of alsof f.e. er nooit is geweest (interne overdrachten)?
- Balanswaardering/verkrijgingsprijs/kwalificerend deel verkrijgingsprijs van gevoegde dochtermaatschappijen: cf art. 6, lid 2, Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente als ware er sprake van ontvoeging, of op andere wijze?
- Wat is (kwalificerend deel) verkrijgingsprijs van ‘echte’ deelnemingen van dochtermij: historisch of rekening houdend met evt. art. 4 correcties bij voeging?
- Relevantie Besluit ook bij binnen f.e. na voeging verschoven ‘echte’ deelnemingen: dus in het verleden berekende kwalificerend deel van de verkrijgingsprijs voor de f.e. als zodanig kan wijzigen
- Interne vorderingen/schulden worden zichtbaar: rente op interne schuld kan excessieve 13l-rente opleveren, met als gevolg bijtelling excessieve rente bij winst fiscale eenheid (art. 15, lid 16, tweede volzin), hoewel de MvT hierover zwijgt
- Franchise € 750.000 per maatschappij

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Het simpele voorbeeld (tot 1 januari 2019 / Wet Fiscale Eenheid 2017)



© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

Wat in het voorstel/wetsvoorstel/wetsvoorstel/wetsvo

13l Varia

- Toepassing art. 13l, lid 6, onderdeel c, op interne leningen?
- Samenloop met 10a (interne/groepsschulden): art. 13l, lid 8
- Samenloop met 15ad: geregeld in art. 7 Besluit aftrek bovenmatige deelnemingsrente, maar behoeft tekstuele aanpassing (art. 7 is thans gebaseerd op toepassing 13l op niveau fiscale eenheid)
- Oplossingsrichtingen: cf art. 10a: aflossen schuld; juridische fusie, etc.
- Verdwijnt hopelijk ingaande 1 januari 2019 (ATAD 1)
- Tot dat tijdstip dringend gewenst: aanpassing Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente in licht van wetsvoorstel

© 2018 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.

KPMG Meijburg & Co
Belastingadviseurs

De algemene voorwaarden van Meijburg & Co, gedeponeerd bij de Kamer van Koophandel, zijn jegens een ieder van toepassing op alle door Meijburg & Co te verrichten werkzaamheden en te verlenen diensten.

Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit.

De algemene voorwaarden zijn te vinden op de website van Meijburg & Co (http://www.meijburg.nl/algemenevoorwaarden) en worden op verzoek toegestuurd.