

Vergaderjaar 2000–2001

**26 854**

## **Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 c.a. (herziening regime fiscale eenheid)**

**Nr. 8**

### **TWEEDE NOTA VAN WIJZIGING**

Ontvangen 20 augustus 2001

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

I

**ARTIKEL I** wordt als volgt gewijzigd:

A. In de in onderdeel B opgenomen volzin van **artikel 7**, vierde lid, wordt na «in de loop van het boekjaar» ingevoegd: als dochtermaatschappij.

B. Na onderdeel B wordt ingevoegd:

Ba. 1. In **artikel 8** wordt, onder vernummering van het vierde tot en met tiende lid tot vijfde tot en met elfde lid, na het derde lid een nieuw lid ingevoegd, luidende:

4. Artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 is niet van toepassing indien de belastingplichtige deel heeft uitgemaakt van een fiscale eenheid en sinds het ontvoegingstijdstip minder dan 6 jaren zijn verstreken, behoudens voorzover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat de in dat onderdeel bedoelde voordelen niet tot zijn winst zouden behoren, indien hij geen deel zou hebben uitgemaakt van de fiscale eenheid.

2. In het tot negende lid vernummerde achtste lid, wordt «vijfde lid» vervangen door: zesde lid.

C. Het in onderdeel L opgenomen **artikel 15** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid wordt na «mits deze» ingevoegd: onmiddellijk.

2. Aan het derde lid, onderdeel a, wordt voor de puntkomma ingevoegd: ,met dien verstande dat een gedeelte van een boekjaar dat ingevolge artikel 7, vierde lid, als afzonderlijk jaar wordt aangemerkt voor de toepassing van dit onderdeel niet als afzonderlijk tijdvak wordt aangemerkt.

D. Aan het in onderdeel M opgenomen **artikel 15aa** wordt, onder aanduiding van de huidige tekst als eerste lid, een nieuw lid toegevoegd, luidende:

2. Indien zonder toepassing van artikel 3.54 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij de vervreemding van een goed de boekwinst die daarbij tot uitdrukking komt ingevolge goed koopmansgebruik is doorgeschoven naar een ander goed, wordt voor de toepassing van de artikelen 15ab tot en met 15aj het reserveren van deze winst, alsmede de afboeking daarvan op de aanschaffingskosten of voortbrengingskosten van het andere goed, geacht te hebben plaatsgevonden met toepassing van artikel 3.54 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

E. Het in onderdeel M opgenomen **artikel 15ab** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, wordt «stelt de moedermaatschappij haar belang» vervangen door: stelt de moedermaatschappij haar belang, dan wel indien gelijktijdig ook andere dochtermaatschappijen worden gevoegd, stellen de moedermaatschappij en de gelijktijdig gevoegde dochtermaatschappijen hun belang.

2. Na het derde lid wordt, onder vernummering van het vierde en vijfde lid tot vijfde en zesde lid, een nieuw lid ingevoegd luidende:

4. Het in mindering brengen van liquidatieverliezen vindt plaats in de volgorde waarin deze zijn ontstaan en de positieve belastbare bedragen zijn ontstaan.

F. Het in onderdeel M opgenomen **artikel 15ac** wordt als volgt gewijzigd:

1. Het tweede lid komt te luiden:

2. Artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 vindt bij het bepalen van de winst van een fiscale eenheid geen toepassing, behoudens voorzover aannemelijk wordt gemaakt dat de in dat onderdeel bedoelde voordelen niet tot de winst van de schuldenaar zouden hebben behoord indien deze geen deel zou hebben uitgemaakt van de fiscale eenheid.

2. Het vierde lid komt te luiden:

4. De vermindering van belasting ingevolge voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting wordt berekend alsof de maatschappijen van de fiscale eenheid één belastingplichtige zijn.

3. Na het vierde lid wordt toegevoegd:

5. Indien tot de winst van een fiscale eenheid winst uit een buitenlandse onderneming of uit een in het buitenland gelegen onroerende zaak behoort en de laatstgenoemde winst voor de vermindering van belasting ingevolge voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting tot een hoger bedrag in aanmerking zou worden genomen dan het gezamenlijke bedrag dat in aanmerking zou zijn genomen bij afwezigheid van de fiscale eenheid, als gevolg van het feit dat er in het laatste geval financieringskosten toerekenbaar zijn aan de buitenlandse onderneming of de in het buitenland gelegen onroerende zaak die bij de fiscale eenheid niet tot uitdrukking komen, wordt, in afwijking van het vierde lid, de vermindering berekend alsof deze financieringskosten wel bij de fiscale eenheid tot uitdrukking komen, met dien verstande dat voor de berekening van de vermindering ten minste in aanmerking wordt genomen het hiervoor bedoelde gezamenlijke bedrag.

6. Het vijfde lid vindt geen toepassing voorzover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat de in dat lid bedoelde financieringskosten in het

andere land bij de berekening van de belastbare grondslag niet in aftrek worden toegelaten.

G. Van het in onderdeel M opgenomen **artikel 15ad** wordt het derde lid, onderdeel a, vervangen door:

a. voorzover blijkt dat aan de volgende voorwaarden is voldaan:

1°. de rente, bedoeld in het eerste lid, wordt bij de schuldeiser vanwege de Nederlandse Antillen, Aruba, of een andere Mogendheid in de grondslag betrokken van een belasting naar de winst of het inkomen, uiterlijk in het jaar dat volgt op het jaar waarin deze rente verschuldigd is; en

2°. ingeval de geldlening, bedoeld in het eerste lid, geen verband houdt met een kapitaalstorting: het lichaam of de natuurlijke persoon waaraan de geldlening is verschuldigd, of een daarmee verbonden lichaam, heeft met het oog op de verwerving van aandelen vermogen uit hoofde van geldlening aangetrokken van een niet-verbonden lichaam; of.

H. In het in onderdeel M opgenomen **artikel 15ae**, tweede lid, vervalt «en derde».

I. In het in onderdeel M opgenomen **artikel 15af**, vijfde lid, wordt na «eerste» toegevoegd: of tweede.

J. Aan het in onderdeel M opgenomen **artikel 15ah** wordt een nieuw lid toegevoegd, luidende:

4. Indien aan het voornemen tot herinvestering bedoeld in artikel 3.54 van de Wet inkomstenbelasting 2001, gevolg is gegeven door een andere maatschappij van de fiscale eenheid dan de maatschappij die het bedrijfsmiddel heeft vervreemd ter zake waarvan de herinvesteringreserve is gevormd, wordt het bedrijfsmiddel waarin is geherinvesteerd voor de toepassing van het tweede lid geacht te zijn verworven door de maatschappij die het bedrijfsmiddel heeft vervreemd en onmiddellijk daarna te zijn overgedragen aan die andere maatschappij.

K. Het in onderdeel M opgenomen **artikel 15ai** wordt als volgt gewijzigd:

1. Aan het eerste lid, wordt toegevoegd: Indien de reserve, bedoeld in de tweede volzin, reeds is afgeboekt op de aanschaffings- of voortbrengingskosten van een vervangend bedrijfsmiddel, wordt dat bedrijfsmiddel op het in de eerste volzin bedoelde ontvoeringstijdstip te boek gesteld op de waarde in het economische verkeer.

2. In het derde lid, aanhef, wordt «Het eerste lid, de eerste volzin,» vervangen door: de eerste volzin.

3. Na het vijfde lid wordt een nieuw lid toegevoegd luidende:

6. Het eerste en tweede lid vinden geen toepassing met betrekking tot een overgedragen vermogensbestanddeel waarop artikel 15c van toepassing is.

L. Het in onderdeel M opgenomen **artikel 15aj** wordt als volgt gewijzigd:

1. in het derde lid, vervalt de laatste volzin.

2. Na het zesde lid wordt een nieuw lid toegevoegd, luidende:

7. Indien in enig jaar een deelneming waarop artikel 13ca, eerste lid, toepassing heeft gevonden, door een maatschappij is overgedragen aan een andere maatschappij, wordt voor de toepassing van artikel 13ca,

vierde lid, die deelneming geacht te zijn vervreemd op het tijdstip onmiddellijk voorafgaand aan het tijdstip waarop de fiscale eenheid ten aanzien van een van beide maatschappijen wordt beëindigd.

M. Onderdeel O vervalt.

N. Het vervallen onderdeel O wordt vervangen door:

O. In **artikel 18**, eerste lid, wordt «vijfde lid, achtste lid» vervangen door: zesde lid, negende en elfde lid.

II

**ARTIKEL IV** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «toepassing vond op het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet» vervangen door: toepassing vond op het tijdstip waarop deze wet op hem van toepassing wordt,.

2. Het vierde lid wordt vernummerd tot tweede lid en het tweede en derde lid worden vernummerd tot derde en vierde lid en in de juiste volgorde geplaatst.

3. Het tot tweede lid vernummerde vierde lid, eerste volzin, komt te luiden:

In afwijking van het eerste lid blijven ten aanzien van een belastingplichtige bij wie op het tijdstip onmiddellijk voorafgaande aan het tijdstip waarop deze wet op hem van toepassing wordt, artikel 15 of artikel 30, tweede lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 toepassing vond, op zijn verzoek dat artikel zoals dat op het tijdstip onmiddellijk voorafgaande aan het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet luidde en de bij of krachtens dat artikel gestelde voorwaarden van toepassing tot het einde van het boekjaar van die belastingplichtige volgend op het eerste boekjaar dat is aangevangen op of na 1 januari volgend op het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet.

3. Het tot derde lid vernummerde tweede lid wordt als volgt gewijzigd:

a. de zinsnede «Het eerste lid vindt» wordt vervangen door: Het eerste en tweede lid vinden;

b. de zinsnede «van inwerkingtreding van deze wet» wordt vervangen door: waarop deze wet op hem van toepassing wordt,;

c. de zinsnede «dat tijdstip luidt» wordt vervangen door: het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet luidt.

4. In het tot vierde lid vernummerde derde lid wordt «van inwerkingtreding van deze wet» vervangen door: waarop deze wet op hem van toepassing wordt,.

5. In het vijfde lid wordt «vierde» telkens vervangen door: tweede.

6. In het zesde lid wordt «derde en vierde lid» vervangen door: tweede en vierde lid.

7. In het zevende lid wordt «vierde» vervangen door: tweede.

III

**ARTIKEL V** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, eerste volzin, wordt de zinsnede «van inwerking-treding van deze wet» de eerste twee keren dat deze voorkomt, vervangen door: waarop deze wet op hen van toepassing wordt,». Voorts wordt «met ingang van het eerste boekjaar dat aanvangt op of na het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet» vervangen door: met ingang van het laatstgenoemde tijdstip.

2. In het tweede lid, eerste volzin, wordt «de aangifte over het laatste boekjaar dat is aangevangen voor het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet» vervangen door: de aangifte over het laatste boekjaar voor het tijdstip waarop deze wet op haar van toepassing wordt.

#### IV

**ARTIKEL VI** wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid worden «de inwerkingtreding van deze wet» en «de datum van inwerkingtreding van deze wet» beide vervangen door: het tijdstip waarop deze wet op hem van toepassing wordt.

2. In het derde lid wordt «de plaatsing van deze wet in het Staatsblad» vervangen door: het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet.

3. Aan het derde lid wordt toegevoegd: De fiscale eenheid wordt dan geacht niet te zijn verbroken.

4. Er wordt een nieuw lid toegevoegd, luidende:

4. Het eerste en tweede lid zijn niet van toepassing op vermogensbestanddelen die tot een in Nederland aanwezige vaste inrichting van de belastingplichtige behoren en op in Nederland gelegen onroerende zaken.

#### V

In **ARTIKEL VIII**, eerste lid, wordt na «op of na» ingevoegd: 1 januari van het kalenderjaar volgend op.

#### **Toelichting**

In deze nota van wijziging is nog een aantal aanvullende wijzigingen opgenomen. Het betreft met name wijzigingen van redactionele of technische aard die deels zijn opgenomen naar aanleiding van de opmerkingen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs zoals die zijn verwoord in haar brief van 22 juni 2001. Daarnaast is de bepaling voor de toepassing van de kwijtscheldingsregeling van opzet gewijzigd en is er een maatregel toegevoegd die voorkomt dat onbedoeld gebruik kan worden gemaakt van de kwijtscheldingsregeling door lichamen die deel hebben uitgemaakt van een fiscale eenheid, maar inmiddels zijn ontvoegd. Voorts is een inhoudelijke wijziging opgenomen in de bepaling met betrekking tot de buitenlandse activiteiten van de fiscale eenheid die worden gefinancierd met een lening van een fiscale eenheidsmaatschappij.

Ook de inwerkingtredingsbepaling is gewijzigd. De verwachting is dat het wetsvoorstel niet meer per 1 januari 2002 in werking zal treden. Dit heeft te maken met het feit dat de bijbehorende algemene maatregel van bestuur nog moet worden afgerond en met het feit dat de belastingdienst voldoende tijd moet hebben voor de implementatie van het nieuwe stelsel. Indien de wet in de loop van 2002 in werking zou treden, zou het voor vennootschappen met een gebroken boekjaar al van toepassing kunnen zijn met ingang van een tijdstip vóór 1 januari 2003. Vanuit het oogpunt van implementatie is het echter wenselijk dat de beschikkingen

fiscale eenheid «nieuwe stijl» vanaf een vaste begindatum worden afgegeven. Voor de hand liggend is dan 1 januari 2003. Daarom wordt voorgesteld de wet van toepassing te laten zijn op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari volgend op de datum van de inwerking-treding.

Voorkomen moet worden dat de aanpassing van de inwerkingtreding tot gevolg zou hebben dat het in dit wetsvoorstel opgenomen alternatief voor de onverbindend verklaarde huidige 17e standaardvoorwaarde vertraging zou oplopen. Om inwerkingtreding van dit alternatief per 1 januari 2002 mogelijk te maken, ben ik voornemens dit alternatief alsnog op te nemen in een van de fiscale wetsvoorstellen die in de tweede helft van dit jaar in het kader van het belastingplan 2002 bij de Tweede Kamer zullen worden ingediend.

De wijzigingen worden hierna nader toegelicht.

## **Artikel I, Wet op de vennootschapsbelasting 1969**

### *Onderdeel A (artikel 7)*

De wijziging van artikel 7 houdt verband met het volgende. Met betrekking tot een voeging of ontvoeging die plaatsvindt in de loop van een boekjaar zal in de algemene maatregel van bestuur worden bepaald dat de moedermaatschappij haar boeken niet hoeft te sluiten. De dochtermaatschappij dient dit wel te doen. Ten aanzien van de dochtermaatschappij zijn dan binnen een boekjaar twee tijdvakken te onderscheiden, het tijdvak voor de (ont)voeging en het tijdvak na de (ont)voeging. Deze tijdvakken worden op grond van artikel 7, vierde lid, ieder als een boekjaar aangemerkt. Aangezien dit niet geldt voor de moedermaatschappij is bepaald dat dit alleen geldt voor een belastingplichtige die wordt gevoegd of ontvoegd als dochtermaatschappij.

### *Onderdeel B (artikel 8)*

In artikel 15ac, tweede lid, is een regeling opgenomen die moet voorkomen dat maatschappijen als gevolg van het feit dat zij deel uitmaken van een fiscale eenheid ruimere mogelijkheden hebben om gebruik te maken van de vrijstelling voor kwijtscheldingswinsten die is opgenomen in artikel 3.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001. Deze maatregel is uitsluitend van toepassing indien de maatschappij ten aanzien waarvan een schuld is prijsgegeven nog deel uitmaakt van een fiscale eenheid. Men zou deze regeling kunnen omzeilen door die maatschappij (tijdelijk) te ontvoegen. Dit kan worden toegelicht aan de hand van het volgende voorbeeld. Stel binnen een fiscale eenheid kunnen aan de dochtermaatschappij achtereenvolgens de volgende resultaten worden toegerekend: + 20 (jaar 1), – 30 (jaar 2) en – 90 (jaar 3). De fiscale eenheid als geheel is winstgevend, dat wil zeggen, de verliezen van de dochter worden volledig gecompenseerd door winsten van de overige maatschappijen.

Als de dochter begin jaar 4 voor een bedrag van 125 aan niet voor verwezenlijking vatbare schulden zou worden kwijtgescholden, zou de vrij te stellen winst binnen fiscale eenheid zonder nadere regeling 125 bedragen. Binnen de fiscale eenheid staan immers geen compensabele verliezen meer open. Op grond van artikel 15ac wordt de vrij te stellen kwijtscheldingswinst echter beperkt tot 25. Indien de dochtermaatschappij geen deel zou uitmaken van de fiscale eenheid zou deze nog compensabele verliezen hebben van 100. Deze moeten worden weggestreept tegen de kwijtscheldingswinst van 125.

Indien men de dochtermaatschappij met ingang van jaar 4 – al dan niet tijdelijk – ontvoegt, werkt artikel 15ac, tweede lid niet. Er staan ten aanzien van de dochtermaatschappij geen compensabele verliezen open. Indien er

nog wel compensabele verliezen zouden zijn geweest, zouden deze bovendien achter kunnen blijven bij de fiscale eenheid. De vrij te stellen kwijtscheldingswinst zou dan 125 bedragen. Omdat men de fiscale eenheid eenvoudig op verzoek kan verbreken, zou dit tot onbedoeld gebruik aanleiding kunnen geven. Daarom wordt voorgesteld in artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 te bepalen dat indien een belastingplichtige korter dan zes jaar geleden nog deel heeft uitgemaakt van een fiscale eenheid, geen gebruik kan worden gemaakt van de vrijstelling voor kwijtscheldingswinsten, behoudens voorzover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat ook indien hij geen deel zou hebben uitgemaakt van de fiscale eenheid de kwijtscheldingswinst zou zijn vrijgesteld. De termijn van zes jaar moet lang genoeg worden geacht om evident onbedoeld gebruik tegen te gaan.

#### *Onderdeel C (artikel 15)*

De wijziging van het tweede lid van artikel 15 betreft een verduidelijking van de tekst.

De wijziging van artikel 15, derde lid, onderdeel a, houdt ook verband met de (ont)voeging in de loop van een boekjaar. Zoals hiervoor bij onderdeel A is opgemerkt, dient de te (ont)voegen dochtermaatschappij in dat geval haar boeken af te sluiten. In het jaar van de (ont)voeging heeft de dochtermaatschappij dan als gevolg van de toepassing van artikel 7, vierde lid, twee korte boekjaren. Strikt formeel gezien zou men in dat geval dus in het eerste jaar niet kunnen voldoen aan de eis dat de tijdvakken waarover de belasting wordt geheven gelijk dienen te lopen; de moedermaatschappij heeft dan een langer boekjaar dan de dochtermaatschappij. Daarom wordt in artikel 15, derde lid, onderdeel a, thans bepaald dat splitsen van het boekjaar ingevolge artikel 7 geen consequenties heeft voor de beoordeling of de boekjaren gelijk lopen.

#### *Onderdeel D (artikel 15aa)*

In de voorgestelde artikelen 15ab tot en met 15aj is een aantal bepalingen opgenomen die betrekking hebben op een met toepassing van artikel 3.54 Wet IB gevormde herinvesteringsreserve. De bepalingen zien met name op situaties waarin een herinvesteringsreserve binnen de fiscale eenheid is verschoven dan wel door een andere maatschappij is aangewend dan degene die het vermogensbestanddeel heeft vervreemd ter zake waarvan de reserve is gevormd. Een belastingplichtige heeft onder omstandigheden echter ook de mogelijkheid om geen gebruik te maken van artikel 3.54 Wet IB, maar een beroep te doen op de zogenoemde ruilarresten. Omdat toepassing van de ruilarresten – tekstueel gezien althans – niet valt onder vorenbedoelde bepalingen, is artikel 15aa uitgebreid met een tweede lid om buiten twijfel te stellen dat de bepalingen ook werken bij toepassing van de ruilarresten.

#### *Onderdeel E (artikel 15ab)*

De wijziging van artikel 15ab, eerste lid, zorgt dat deze bepaling bij gelijktijdige voeging voor alle betrokken maatschappijen van toepassing is.

Het nieuwe vierde lid bevat een volgorderegule: de liquidatieverliezen worden verrekend in de volgorde waarin deze zijn opgekomen.

#### *Onderdeel F (artikel 15ac)*

In artikel 15ac, tweede lid, is een maatregel opgenomen die beoogt te

voorkomen dat de mogelijkheden om gebruik te maken van de vrijstelling voor kwijtscheldingswinsten die is opgenomen in artikel 3.13 van de Wet inkomstenbelasting 2001, worden verruimd als gevolg van het feit dat een maatschappij deel uitmaakt van een fiscale eenheid. De bepaling sluit tekstueel nog aan bij de – inmiddels verlaten – consolidatiebepaling. Daarom wordt een aangepaste bepaling voorgesteld.

In de (eerste) nota van wijziging is aan artikel 15ac een vierde lid toegevoegd waarin een regeling is opgenomen die in haar effect overeenkomt met de voormalige zogenoemde «17e standaardvoorwaarde». Daarbij is gekozen voor een vormgeving van de correctie in de vorm van een verhoging van het belastbare bedrag van de fiscale eenheid. Bij nadere beschouwing is gebleken dat deze vormgeving wetstechnische complicaties met zich meebrengt. De verhoging van het belastbare bedrag zou namelijk doorwerken in diverse artikelen en dit kan onbedoelde effecten tot gevolg hebben. Daarom geniet het bij nader inzien de voorkeur de correctie te laten aansluiten bij de berekening van de vermindering ter voorkoming van dubbele belasting.

In het wetsvoorstel worden de maatschappijen van de fiscale eenheid ten behoeve van de berekening van het belastbare bedrag en de daarover verschuldigde belasting als één belastingplichtige worden beschouwd. Dit moet logischerwijs dan ook gelden voor de berekening van de vermindering van deze belasting. Om het laatste duidelijk tot uitdrukking te brengen wordt dit thans expliciet verwoord in het vierde lid van artikel 15ac.

In het vijfde lid wordt vervolgens bepaald dat hierop een inbreuk gemaakt wordt in de situatie dat er financieringskosten aan de vaste inrichting (of aan in het buitenland gelegen onroerend goed) gealloceerd kunnen worden, die bij de fiscale eenheid niet tot uitdrukking komen. Deze «interne» financieringskosten zullen in het andere land veelal wel in aftrek worden toegelaten bij de berekening van de belastbare grondslag. Om een evenwichtige situatie te bereiken worden in dat geval deze financieringskosten – hoewel deze bij de fiscale eenheid niet tot uitdrukking komen – ook in aanmerking genomen bij de berekening van de vermindering. De regeling beoogt derhalve te voorkomen dat bij «interne» financieringskosten in de situatie van een fiscale eenheid voor een groter bedrag voorkoming van dubbele belasting zou moeten worden verleend, vergeleken met de situatie dat er geen fiscale eenheid is.

De regeling is specifiek bedoeld voor situaties die vergelijkbaar zijn met de situatie van het arrest van de Hoge Raad van 4 juni, BNB 1986/239, en is daarom in de nieuwe opzet beperkt tot interne financieringskosten. Indien er financieringskosten worden gemaakt die aan de vaste inrichting (of aan inkomsten uit in het buitenland gelegen onroerend goed) gealloceerd kunnen worden en die per saldo wél bij de fiscale eenheid tot uitdrukking komen, omdat de desbetreffende financiële middelen zijn verkregen van een niet in de fiscale eenheid opgenomen partij, is het vijfde lid niet van toepassing. De regeling is zodanig geformuleerd dat bij «interne» financieringskosten voor de berekening van de vermindering de buitenlandse winst ten minste wordt gesteld op het gezamenlijke bedrag aan buitenlandse winst van moeder- en dochtermaatschappij bij afwezigheid van de fiscale eenheid. Bij mede-aanwezigheid van intercompanybaten in de buitenlandse vaste inrichting zou de beperking tot «interne» financieringskosten er namelijk toe kunnen leiden dat de buitenlandse winst tot een lager bedrag zou kunnen dalen dan in de situatie van geen fiscale eenheid. Mocht de voeging tot fiscale eenheid op zich leiden tot een lagere voorkoming, dan is dat inherent aan voor- en nadelen van het regime van een fiscale eenheid.

In het oorspronkelijke voorstel was de maatregel beperkt tot inkomsten uit een vaste inrichting. De constructie kan zich echter ook voordoen ten



aanzien van inkomsten uit in het buitenland gelegen onroerend goed. De regeling is op dit punt aangevuld.

Voorts is de regeling aangevuld met een tegenbewijsregeling. Deze is opgenomen in het zesde lid. Indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat in het andere land als gevolg van het nationale recht in dat land de financieringskosten in verband met de binnen de fiscale eenheid verstrekte lening bij de bepaling van de belastbare grondslag niet in aftrek kunnen worden gebracht, is sprake van een evenwichtige situatie en behoeft de correctie van het vijfde lid niet plaats te vinden.

#### *Onderdeel G (artikel 15ad)*

De wijziging van het derde lid, onderdeel a, van artikel 15ad is bedoeld om het daarin opgenomen tegenbewijs ook van toepassing te laten zijn op geldleningen welke verschuldigd zijn aan natuurlijke personen. Bovendien kan bij kapitaalstortingen voor het leveren van het tegenbewijs worden volstaan met het doen blijken dat de door de crediteur ontvangen rente zonder uitstel in de belastinggrondslag wordt betrokken. Het vereiste van externe financiering wordt niet meer gesteld om de reikwijdte van dit artikel bij kapitaalstortingen zoveel mogelijk te beperken, mede naar aanleiding van opmerkingen dienaangaande van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs.

#### *Onderdeel H (artikel 15ae)*

De wijziging van artikel 15ae betreft het herstellen van een foutieve verwijzing.

#### *Onderdeel I (artikel 15af)*

In artikel 15ai is in de (eerste) nota van wijziging een nieuw tweede lid toegevoegd. In artikel 15af dient ook naar dit tweede lid te worden verwezen.

#### *Onderdeel J (artikel 15ah)*

Aan artikel 15ah wordt een nieuw vierde lid toegevoegd waarin wordt bepaald dat voor de toepassing van het tweede lid van artikel 15ah de aanwending van een herinvesteringsreserve door een andere maatschappij dan de maatschappij die het bedrijfsmiddel heeft vervreemd ter zake waarvan de reserve is gevormd, ten behoeve van de winst-splitsing hetzelfde wordt behandeld als een interne overdracht. Dit wordt bereikt door fictief te bepalen dat het vervangende bedrijfsmiddel eerst is verkregen door de maatschappij die de herinvesteringsreserve heeft gevormd en vervolgens is overgedragen aan de andere maatschappij. Een zelfde bepaling was reeds opgenomen in artikel 15ai, vierde lid.

#### *Onderdeel K (artikel 15ai)*

In het eerste lid, tweede volzin, van artikel 15ai is bepaald dat de herinvesteringsreserve die is gevormd als gevolg van een vervreemding van een bedrijfsmiddel, dat daaraan voorafgaand van een andere maatschappij van de fiscale eenheid is verkregen, bij ontvoering aan de winst van de fiscale eenheid dient te worden toegevoegd. De herinvesteringsreserve vertegenwoordigt immers de stille reserve die in het overgedragen vermogensbestanddeel schuilging. Ook is het mogelijk dat de herinvesteringsreserve die is gevormd bij de vervreemding van een bedrijfsmiddel, dat daaraan voorafgaand binnen de fiscale eenheid is overgedragen, op het moment van de ontvoering inmiddels is aangewend. De stille reserve die in het overgedragen bedrijfsmiddel

schuilging is dan overgegaan op een ander bedrijfsmiddel. In die situatie is er aanleiding tot herwaardering van dat andere bedrijfsmiddel. Daarom is deze situatie toegevoegd aan het eerste lid.

In het derde lid van artikel 15ai is een uitzondering opgenomen voor reële situaties. Deze uitzondering was ten onrechte alleen van toepassing op de situatie waarin binnen de fiscale eenheid enkel een overdracht heeft plaatsgevonden en niet ook op de situatie waarin na die overdracht een herinvesteringsreserve is gevormd of aangewend. De wijziging maakt die beperking ongedaan.

In het nieuwe zesde lid van artikel 15ai is bepaald dat in geval van samenloop met artikel 15c de herwaardering van een vermogensbestanddeel krachtens laatstgenoemde bepaling voorgaakt.

#### *Onderdeel L (artikel 15aj)*

Artikel 15aj, derde lid, geeft een regeling voor de situatie dat een dochtermaatschappij in het zicht van haar liquidatie wordt ontvoegd. De regeling heeft tot doel te voorkomen dat als gevolg van de ontvoeging de heffing over de winst, die ontstaat door de vrijval van de bij het faillissement van de dochter onbetaald gebleven schulden, niet kan worden geëffectueerd omdat de dochtermaatschappij onvoldoende middelen heeft om haar belastingschulden te voldoen.

Daartoe is in de eerste volzin bepaald dat bij ontvoeging de schulden van de te ontvoegen dochter moeten worden gewaardeerd op de bedrijfswaarde van de corresponderende vorderingen.

Artikel 15aj, derde lid, laatste volzin bepaalde dat het stellen van de schulden op bedrijfswaarde en het toevoegen aan de winst van fiscale reserves slechts van toepassing is voorzover bij de fiscale eenheid op het onmiddellijk aan de ontvoeging voorafgaande tijdstip een verrekenbaar verlies aanwezig is, behoudens voor zover dat verlies niet aan die dochtermaatschappij is toe te rekenen. Bij nader inzien ben ik echter tot de conclusie gekomen dat deze inperking de betekenis van de eerste volzin teveel uitholt. Ook indien er bij ontvoeging geen (aan de dochter) toerekenbaar verlies aanwezig is, zou een ontvoeging ertoe leiden dat de vrijval van de schulden geen onderdeel uitmaakt van de winst van de fiscale eenheid maar winst vormt van de ontvoegde dochter, met als gevolg dat de heffing over deze winst veelal niet kan worden geëffectueerd. Daarom wordt voorgesteld de laatste volzin te schrappen.

De toevoeging van een zevende lid aan artikel 15aj bewerkstelligt dat overdracht binnen fiscale eenheid van een ingevolge artikel 13ca afgewaardeerde deelneming leidt tot fictieve vervreemding bij ontvoeging van de overdragende of de overnemende maatschappij. Deze bepaling voorkomt dat de opwaardering bij vervreemding wordt ontgaan door een afgewaardeerde deelneming niet rechtstreeks te verkopen maar binnen fiscale eenheid over te dragen aan een dochtermaatschappij en vervolgens de dochter met de deelneming te verkopen. De bepaling voorkomt ook dat de opwaardering wordt ontgaan door de deelneming binnen fiscale eenheid over te dragen aan de moedermaatschappij, de dochter die de deelneming heeft overgedragen te ontvoegen en de overblijvende moedermaatschappij met de afgewaardeerde deelneming te verkopen.

#### *Onderdeel M*

Het oorspronkelijke wetsvoorstel voorzag in onderdeel O in een

bijzondere bepaling voor de buitenlands belastingplichtige. Door het verlaten van de consolidatiebenadering komt deze bepaling te vervallen.

#### *Onderdeel N*

Deze wijziging hangt samen met de toevoeging van een lid aan artikel 8.

#### **Artikel II**

In artikel IV wordt voorgesteld de volgorde van de leden om te draaien. Het vierde lid wordt vernummerd tot tweede lid. Vervolgens wordt in het tot derde lid vernummerde tweede lid bepaald dat dit lid zowel betrekking heeft op het eerste als het tweede lid. Hiermee wordt duidelijker tot uitdrukking gebracht dat de voortzetting van een bestaande fiscale eenheid uitsluitend kan plaatsvinden indien wordt voldaan aan de nieuwe wettelijke vereisten, dus ook in het geval men opteert voor de overgangsregeling op grond waarvan men nog twee jaar het oude fiscale eenheidsregime mag toepassen.

Voorts wordt op een aantal plaatsen de datum van inwerkingtreding van de wet vervangen door de datum waarop de wet op een belastingplichtige van toepassing wordt. Dit is voor de belastingplichtigen immers de relevante datum voor de toepassing van het nieuwe regime. Omdat de wetwijzigingen in het voorstel toepassing vinden met ingang van een boekjaar, behoeft dit tijdstip niet voor alle belastingplichtigen gelijk te zijn.

#### **Artikel III**

De vervanging van de datum van inwerkingtreding van de wet door de datum waarop de wet op de betrokkene van toepassing wordt, heeft dezelfde achtergrond als die wijziging in artikel IV.

#### **Artikel IV**

In het tweede lid van artikel VI wordt aangeknoopt bij het tijdstip van inwerkingtreding van de wet. De wijziging van artikel 2, vierde lid, is echter pas van toepassing met ingang van het eerste boekjaar dat aanvangt na inwerkingtreding van de wet. Daarom wordt dit tijdstip vervangen door het tijdstip van het «van toepassing worden» van de wet.

In het derde lid is bepaald dat indien men de zetel van een vennootschap die enkel op de voet van artikel 2, vierde lid, in Nederland is gevestigd, binnen een jaar na plaatsing van de Wet in het staatsblad terugverplaatst, de sanctie van het eerste en tweede lid niet van toepassing is. In aanvulling hierop wordt thans bepaald dat de fiscale eenheid in dat geval geacht wordt niet te zijn verbroken.

In het derde lid wordt voorts de datum van de plaatsing van de wet in het Staatsblad vervangen door de datum van inwerkingtreding van de wet. Deze datum wordt als uitgangspunt genomen, omdat dan alle belastingplichtigen waarvoor dit relevant is even lang de tijd hebben om de zetel terug te verplaatsen, ongeacht welk boekjaar zij hanteren. De datum van plaatsing in het Staatsblad is minder gelukkig, omdat deze waarschijnlijk enige tijd zal liggen voor de datum van inwerkingtreding van deze wet.

Er wordt een vierde lid toegevoegd waarin wordt bepaald dat de eindafrekening niet geldt voor vermogensbestanddelen van de belastingplichtige die in Nederland achterblijven en waarover Nederland het heffingsrecht behoudt. Dit zijn vermogensbestanddelen die zijn toe te rekenen aan een vaste inrichting van de belastingplichtige in Nederland en in Nederland gelegen onroerende zaken.

## **Artikel V**

In artikel VIII is bepaald dat de wet voor het eerst van toepassing wordt met ingang van het boekjaar dat aanvangt op of na de datum van inwerkingtreding. Indien de wet in de loop van een kalenderjaar in werking treedt, verdient het vanuit uitvoeringsoogpunt de voorkeur dat de eerste beschikkingen volgens het nieuwe regime voor het eerst op een vaste begindatum worden afgegeven. Daarom is thans toegevoegd dat de wet voor het eerst van toepassing wordt op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar volgend op de inwerkingtreding van de wet.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. J. Bos