

Vergaderjaar 2004–2005

29 686

Wijziging van enkele belastingwetten in verband met een herziening van de behandeling van de omzetting en kwijtschelding van afgewaardeerde vorderingen en een aanpassing van de regeling voor afwaarderingsverliezen van deelnemingen

Nr. 9

DERDE NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 15 maart 2005

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

I

Na **ARTIKEL IV** wordt een artikel ingevoegd, luidende

ARTIKEL IVA

1. Indien op de voet van artikel 12 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zoals dat artikel luidde van 1 januari 2001 tot de datum van inwerkingtreding van de onderhavige wet ter zake van een schuld in enig jaar een voordeel tot de winst is gerekend en het belastbare bedrag van dat jaar positief is, wordt op verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur de aanslag vennootschapsbelasting over dat jaar herzien naar een belastbaar bedrag verminderd met het hiervoor bedoelde voordeel voor zover dit voordeel de som van het verlies dat overigens mocht zijn geleden en de met het jaar te verrekenen verliezen uit het verleden overtreft, doch niet verder dan tot nihil. De eerste volzin is slechts van toepassing voorzover blijkt dat de met de schuld corresponderende schuldvordering niet is afgewaardeerd ten laste van in Nederland belastbare winst of ten laste van in Nederland belastbaar resultaat uit een werkzaamheid. Dit lid vindt toepassing nadat verliezen uit voorgaande jaren zijn verrekend, en voordat verliezen uit volgende jaren achterwaarts worden verrekend; mochten verliezen uit volgende jaren reeds achterwaarts zijn verrekend, vindt tevens herziening van die verrekening plaats. Rechtsmiddelen tegen de in de eerste volzin bedoelde beschikking kunnen uitsluitend betrekking hebben op de toepassing van dit artikel.

2. Voorzover de belastingplichtige aantoont dat bij de berekening van de winst over het in het eerste lid bedoelde jaar met betrekking tot een deelneming een afwaarderingsverlies als bedoeld in artikel 13ca van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in aanmerking is genomen, wordt met betrekking tot die deelneming een voordeel uit hoofde van artikel 13ca, tweede tot en met vierde lid, in afwijking van die leden bij het bepalen van de winst niet in aanmerking genomen, doch ten hoogste tot het bedrag waarmee het belastbare bedrag op de voet van het eerste lid

meer zou zijn verminderd ingeval geen of minder afwaarderingsverlies in aanmerking zou zijn genomen.

3. Voorzover de belastingplichtige aantoont dat met de belastbare winst over het in het eerste lid bedoelde jaar een verlies van een voorafgaand jaar is verrekend waarbij de omvang van dat verlies mede is voortgekomen uit een afwaarderingsverlies op een deelneming als bedoeld in artikel 13ca van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en met betrekking tot de aanslag van dat jaar een herziening volgens het eerste lid toepassing heeft gevonden, wordt met betrekking tot die deelneming een voordeel uit hoofde van artikel 13ca, tweede tot en met vierde lid, in afwijking van die leden bij het bepalen van de winst niet in aanmerking genomen, doch ten hoogste tot het verlies dat met de belastbare winst van het desbetreffende jaar op de voet van Hoofdstuk IV van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is verrekend en voorts slechts voorzover het aldus verrekende verlies voortkomt uit het hiervoor bedoelde afwaarderingsverlies.

4. Indien op de voet van artikel 12 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zoals dat artikel luidde van 1 januari 2001 tot de datum van inwerkingtreding van de onderhavige wet ter zake van een schuld in enig jaar een voordeel tot de winst is gerekend en het belastbare bedrag van dat jaar nihil bedraagt doch de belastingplichtige aantoont dat het belastbare bedrag positief zou zijn geweest als bij de berekening van de winst over dat jaar met betrekking tot een deelneming niet een afwaarderingsverlies als bedoeld in artikel 13ca van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in aanmerking was genomen, wordt met betrekking tot die deelneming een voordeel uit hoofde van artikel 13ca, tweede tot en met vierde lid, in afwijking van die leden bij het bepalen van de winst niet in aanmerking genomen, doch ten hoogste tot het bedrag waarmee het belastbare bedrag op de voet van het eerste lid zou zijn verminderd als in het desbetreffende jaar bedoeld afwaarderingsverlies niet in aanmerking was genomen.

5. Indien de belastingplichtige aantoont dat in het jaar van toepassing van artikel 12 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zoals dat artikel luidde van 1 januari 2001 tot de datum van inwerkingtreding van de onderhavige wet met de belastbare winst een verlies van een voorafgaand jaar is verrekend waarbij de omvang van dat verlies mede is voortgekomen uit een afwaarderingsverlies op een deelneming als bedoeld in artikel 13ca van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de belastingplichtige aantoont dat het belastbare bedrag in dat jaar positief zou zijn geweest als die verrekening niet had plaatsgevonden, wordt met betrekking tot die deelneming een voordeel uit hoofde van artikel 13ca, tweede tot en met vierde lid, in afwijking van die leden bij het bepalen van de winst niet in aanmerking genomen, doch ten hoogste tot het bedrag waarmee het belastbare bedrag op de voet van het eerste lid zou zijn verminderd als die verrekening niet had plaatsgevonden, en voorts slechts voorzover het verrekende verlies voortkomt uit het hiervoor bedoelde afwaarderingsverlies.

6. Ingeval de belastingplichtige in het jaar waarin artikel 12 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ter zake van een schuld toepassing vindt deel uitmaakt van een fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15 van die wet, zijn de voorgaande leden niet van toepassing, behoudens voorzover aannemelijk is dat de belastingplichtige eveneens recht zou hebben gehad op de in die leden geregelde tegemoetkomingen, als de belastingplichtige geen deel zou hebben uitgemaakt van een fiscale eenheid.

7. Ingeval de belastingplichtige voorafgaand aan het jaar waarin artikel 12 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ter zake van een schuld toepassing vindt deel heeft uitgemaakt van een fiscale eenheid en er tussen het ontvoegingstijdstip en het jaar van de toepassing van artikel 12 minder dan 6 jaren zijn verstreken, zijn de voorgaande leden eveneens

niet van toepassing, behoudens voorzover aannemelijk is dat de belastingplichtige eveneens recht zou hebben gehad op de in die leden geregelde tegemoetkomingen als de belastingplichtige geen deel zou hebben uitgemaakt van een fiscale eenheid.

8. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld ten aanzien van het verlenen van verminderingen ter voorkoming van dubbele belasting in situaties waarin dit artikel van toepassing is.

II

Artikel V komt te luiden:

ARTIKEL V

Deze wet treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst.

Toelichting

Algemeen

In deze derde nota van wijziging wordt een tweetal onderwerpen geregeld. In de eerste plaats wordt tegemoet gekomen aan situaties waarin ter zake van de omzetting van onvolwaardige schulden in aandelenkapitaal de toepassing van artikel 12 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: de Wet) heeft geleid tot een daadwerkelijke afdracht van vennootschapsbelasting, terwijl de met de schuld corresponderende vordering niet ten laste van Nederlandse winst is afgewaardeerd. In de tweede plaats wordt de bepaling die de inwerkingtreding van het voorstel van wet regelt, aangepast aan het gegeven dat de Tijdelijke referendumwet sinds 1 januari 2005 niet langer van toepassing is.

In een aantal gevallen is de situatie ontstaan dat de afwaardering van de in aandelenkapitaal omgezette vordering niet ten laste van Nederlandse winst is gebracht door de schuldeiser, maar de toepassing van artikel 12 bij de schuldenaar wel heeft geleid tot een daadwerkelijke afdracht van vennootschapsbelasting. Van de zijde van de Kamer en het bedrijfsleven is hiervoor uitdrukkelijk mijn aandacht gevraagd. Door voor deze specifieke situatie met een verzachting van het regime te komen, werken de gevolgen van de toepassing van artikel 12 van de Wet evenwichtiger uit.

Voor de tegemoetkoming is materieel aansluiting gezocht bij de systematiek van de kwijtscheldingswinst. Voorzover de schuldenaar aantoont dat er bij de schuldeiser geen afwaardering heeft plaatsgevonden ten laste van in Nederland belastbare winst of resultaat, wordt hij materieel in dezelfde positie gebracht als die welke hij had ingenomen als er voor de toepassing van artikel 12 van de Wet een vrijstelling had gegolden vergelijkbaar met de vrijstelling voor kwijtscheldingswinsten van artikel 3.13 van de Wet Inkomstenbelasting 2001. Deze regeling is verwoord in het bij deze nota van wijziging in te voegen nieuwe artikel IVA. Ingevolge dat artikel wordt in de hiervoor aangeduide gevallen de aanslag over jaren waarin artikel 12 toepassing heeft gevonden herzien op een wijze enigszins vergelijkbaar met achterwaartse verliescompensatie. De herziening van de aanslag, bedoeld in het eerste lid van artikel IVA, is een vermindering in de zin van artikel 30h, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Dit betekent dat bij deze herziening van de aanslag de in rekening gebrachte heffingsrente eveneens wordt herzien.

Voorts wordt een tegemoetkoming geboden voor de samenloop tussen artikel 12 van de Wet (conversiewinsten) en artikel 13ca van de Wet (tijdelijke afwaardering verliesgevende deelnemingen). Artikel IVA regelt namelijk dat indien de aftrek van een tijdelijk deelnemingsverlies ertoe heeft geleid dat een lager bedrag aan conversiewinst is vrijgesteld, het genoemde deelnemingsverlies als definitief geleden wordt beschouwd en niet op termijn via uitsluiting van de deelnemingsvrijstelling weer wordt teruggenomen.

De voorgestelde tegemoetkoming kan maximaal leiden tot een teruggaaf van de bedragen die ook daadwerkelijk aan belasting betaald zijn. Het budgettaire belang dat met deze tegemoetkoming gemoeid is, is derhalve afhankelijk van de vennootschapsbelasting die daadwerkelijk is afgedragen als gevolg van de regeling van art 12 van de Wet. Over de jaren 2001, 2002 en 2003 gaat dit om een bedrag van ongeveer € 3 miljoen aan vennootschapsbelasting. Voor de jaren na 2003 kan alleen een schatting gemaakt worden. Naar verwachting gaat het mede door de tegemoetkoming voor tijdelijk in aftrek gebrachte deelnemingsverliezen voor de latere jaren om een bedrag van minimaal € 150 miljoen.

Een tegemoetkoming die tot gevolg zou hebben dat de verliezen die verrekend zijn met de conversiewinst als gevolg van toepassing van artikel 12 van de Wet, zouden herleven, zou veel grotere consequenties hebben. Immers die herleeft verliezen kunnen opnieuw met toekomstige winsten verrekend worden. Het deel van de afgewaardeerde vorderingen dat aan de conversiewinst ten grondslag ligt en dat niet ten laste van de Nederlandse winst is gebracht ligt naar schatting in de orde van grootte van € 5 miljard. Het budgettaire belang van een tegemoetkoming die de conversiewinst zou vrijstellen voor zover de daaraan ten grondslag liggende schuldvordering niet is afgewaardeerd ten laste van de Nederlandse belastbare winst, kan dus becijferd worden op ongeveer € 1,5 miljard.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Onderdeel I (Artikel IVA)

Eerste lid

In de eerste volzin van het nieuw ingevoegde artikel IVA, eerste lid, is de hoofdlijn van de regeling neergelegd. Als een belastingplichtige tussen 1 januari 2001 en de inwerkingtreding van deze wet is geconfronteerd met de toepassing van artikel 12 van de Wet en voorts in het jaar waarin dat artikel toepassing heeft gevonden vennootschapsbelasting verschuldigd is geworden, wordt de aanslag alsnog verminderd. De aanslag wordt herzien tot een belastbaar bedrag waarbij een vermindering in aanmerking wordt genomen gelijk aan het bedrag dat op de voet van artikel 12 van de Wet tot de winst is gerekend, voor zover dit bedrag uitgaat boven de met het jaar verrekende verliezen uit het verleden en het overigens in het jaar zelf geleden verlies. Deze vermindering kan echter niet leiden tot een negatief belastbaar bedrag. De aanslag wordt dus nooit verder verminderd dan tot nihil. Om in aanmerking te kunnen komen voor de vermindering, zal een verzoek bij de inspecteur moeten worden gedaan. Daarbij moeten de gegevens worden gevoegd die noodzakelijk zijn voor de beoordeling of recht bestaat op de vermindering.

In de tweede volzin is een beperkende voorwaarde neergelegd. De vermindering wordt slechts verleend als de met de schuld corresponderende schuldvordering niet is afgewaardeerd ten laste van in Nederland belastbare winst of ten laste van in Nederland belastbaar resultaat uit een werkzaamheid; mocht bij crediteuren wel ten laste van Nederlandse winst

of resultaat zijn afgewaardeerd, dan leidt dit tot een korting ter grootte van die afwaardering. De bewijslast dat bij crediteuren niet is afgewaardeerd ten laste van Nederlandse winst of resultaat rust daarbij op de belastingplichtige. In situaties waarin verliezen tweemaal ten laste van Nederlandse winst zijn gebracht, is er geen aanleiding voor een tegemoetkoming.

De derde volzin bevat een volgorde regeling. Een eventuele vermindering van de aanslag uit hoofde van dit artikel vindt plaats nadat verliezen uit voorgaande jaren zijn verrekend (carry forward), maar voordat verliezen uit volgende jaren achterwaarts worden verrekend (carry-back). Bij een toekomstige achterwaartse verrekening wordt uiteraard als uitgangspunt genomen de winst na vermindering ingevolge dit nieuwe artikel IVA.

Bij een vermindering ingevolge dit lid, wordt niet meer teruggekomen op de elementen van de aanslag, net zo als bij een carry-back van een verlies.

Aan de hand van de volgende voorbeelden wordt de herziening volgens dit lid verduidelijkt.

Voorbeeld 1

Gegevens:

Winst exclusief art. 12 voordeel: 1000

Art. 12 voordeel: 500

Geen verliezen uit voorgaande jaren

Afwaardering is bij crediteuren niet gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:

Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 1500.

Aanslag wordt herzien naar een belastbaar bedrag van 1000.

Mocht bij dit voorbeeld in de toekomst via carry-back een verlies worden verrekend met de winst van dit jaar dan is verliesverrekening mogelijk tot een bedrag van 1000.

Voorbeeld 2

Gegevens:

Winst exclusief art. 12 voordeel: 1000

Art. 12 voordeel: 500

Geen verliezen uit voorgaande jaren

Afwaardering is voor 300 bij crediteuren wel ten laste van Nederlandse winst gekomen

Uitwerking:

Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 1500.

Aanslag wordt herzien naar een belastbaar bedrag van 1300.

Het voordeel dat ingevolge de eerste volzin van het eerste lid in mindering zou komen wordt gekort met de 300 die bij de crediteuren ten laste van de Nederlandse winst zijn gekomen. Dit leidt ertoe dat de vermindering wordt beperkt tot 200. Hetgeen bij de crediteuren ten laste van de Nederlandse winst is gekomen beperkt derhalve de vermindering.

Mocht bij dit voorbeeld in de toekomst via carry-back een verlies worden verrekend met de winst van dit jaar dan is verliesverrekening mogelijk tot een bedrag van 1300.

Voorbeeld 3

Gegevens:

Winst exclusief art. 12 voordeel: negatief 100

Art. 12 voordeel: 500

Geen verliezen uit voorgaande jaren

Afwaardering is bij crediteuren niet gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:
Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 400.
Aanslag wordt herzien naar een belastbaar bedrag van 0.
Het voordeel wordt op grond van de eerste volzin van het eerste lid gekort met het verlies ad 100.

Voorbeeld 4

Gegevens:
Winst exclusief art. 12 voordeel: negatief 100
Art. 12 voordeel: 500
Geen verliezen uit voorgaande jaren
Afwaardering is voor 300 bij crediteuren wel gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:
Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 400.
Aanslag wordt herzien naar een belastbaar bedrag van 300.
Het voordeel wordt gekort met het verlies ad 100 en met de 300 die bij de crediteuren ten laste van de Nederlandse winst zijn gekomen. Dit leidt ertoe dat de vermindering wordt beperkt tot 100.

Voorbeeld 5

Gegevens:
Winst exclusief art. 12 voordeel: 100
Art. 12 voordeel: 500
Te verrekenende verlies uit voorgaande jaren: 250
Afwaardering is bij crediteuren niet gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:
Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 350.
Aanslag wordt herzien naar een belastbaar bedrag van 100.
De vermindering is in dit geval het voordeel art. 12 van 500 verminderd met de verrekenende verliezen uit voorgaande jaren ad 250.

Voorbeeld 6

Gegevens:
Winst exclusief art. 12 voordeel: 100
Art. 12 voordeel: 500
Te verrekenende verlies uit voorgaande jaren: 250
Afwaardering is voor 200 bij crediteuren wel gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:
Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 350.
Aanslag wordt herzien naar een belastbaar bedrag van 300.
Het voordeel van 500 wordt gekort met de 250 aan verrekenende verliezen uit het verleden en de 200 die bij de crediteuren ten laste van de Nederlandse winst zijn gekomen. Dit leidt ertoe dat de vermindering 50 bedraagt.

Tweede lid

Het tweede en derde lid hebben betrekking op de samenloop tussen de regeling voor afwaarderingsverliezen van deelnemingen (artikel 13ca van de Wet) en de in dit artikel opgenomen tegemoetkoming. Het tweede lid ziet daarbij op de situatie waarin de vermindering uit hoofde van het eerste lid lager is, doordat een afwaarderingsverlies uit hoofde van artikel 13ca van de Wet in aftrek is gebracht. Het derde lid ziet op de situatie waarin een dergelijk verlies via carry-forward ten laste is gekomen van het jaar waarin een art. 12 voordeel is genoten.

De regeling in het tweede lid is opgenomen om compensatie te bieden voor de situatie waarin de vermindering uit hoofde van het eerste lid lager

is, doordat in dat jaar tevens een afwaarderingsverlies uit hoofde van artikel 13ca van de Wet in aftrek is gebracht. In die situatie wordt men door het gebruik van de faciliteit van artikel 13ca als het ware gekort op de tegemoetkoming, dit terwijl het bedrag van het artikel 13ca verlies ingevolge dat artikel in latere jaren weer bij de winst zal moeten worden opgeteld. Dit gevolg wordt via het tweede lid voorkomen, door de toekomstige 13ca opwaardering onbelast te laten, voor zover die eerdere afwaardering heeft geleid tot een lagere vermindering.

Voorbeeld 7

Gegevens:

Winst exclusief art. 12 voordeel doch inclusief een afwaarderingsverlies ex art.13ca ad 600: negatief 400

Art. 12 voordeel: 500

Afwaardering is bij crediteuren niet gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:

Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 100.

Aanslag wordt herzien naar een belastbaar bedrag van nihil.

Ter zake van de deelneming waarop het afwaarderingsverlies is geleden, is volgens de regeling van art. 13ca in de toekomst tot een bedrag van 600 de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing. Het tweede lid bepaalt nu dat in afwijking van art. 13ca de deelnemingsvrijstelling wél van toepassing is op 400. Deze 400 zou de belastingplichtige namelijk meer aan vermindering op de voet van het eerste lid hebben genoten als hij geen afwaarderingsverlies had genomen.

Voorbeeld 8

Winst inclusief afwaarderingsverlies ex art.13ca ad 400 doch exclusief art.12 voordeel: negatief 600

Art. 12 voordeel: 700

Afwaardering is voor 450 bij crediteuren wel gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:
Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 100.

Aanslag wordt niet herzien omdat het voordeel ex art.12 het bedrag aan verliezen en het bedrag dat bij de crediteuren ten laste van de Nederlandse winst is gekomen, niet overtreft.

Ter zake van de deelneming waarop het afwaarderingsverlies is geleden, is volgens de regeling van art. 13ca in de toekomst tot een bedrag van 400 de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing. Het tweede lid bepaalt nu dat in afwijking van art. 13ca de deelnemingsvrijstelling wél van toepassing is op 50. Deze 50 zou de belastingplichtige namelijk als vermindering op de voet van het eerste lid hebben genoten als hij geen afwaarderingsverlies had genomen. De aanslag zou dan immers voor tegemoetkoming 500 (700 minus 200 verlies) hebben bedragen en na tegemoetkoming 450. Het bedrag aan vermindering ad 50 is in deze het saldo van het art.12 voordeel ex 700 verminderd met de normale verliezen ex 200 en verminderd het bedrag van 450 dat bij de crediteuren wel ten laste van de Nederlandse winst is afgewaardeerd.

Derde lid

Een zelfde effect als bij het tweede lid kan zich ook voordoen indien een artikel 13ca afwaarderingsverlies in aanmerking is genomen in een voorafgaand jaar en via de voorwaartse verliesverrekening leidt tot een lagere vermindering uit hoofde van het eerste lid. Ook dan doet zich de situatie voor dat men door het gebruik van de faciliteit van artikel 13ca als het ware wordt gekort op de tegemoetkoming, terwijl het bedrag van het artikel 13ca verlies in latere jaren weer bij de winst zal moeten worden opgeteld. Op die situatie ziet het derde lid. Ook in dat geval wordt dit voor

de belastingplichtige nadelige effect gecompenseerd door de toekomstige artikel 13ca opwaardering onbelast te laten. Daarbij geldt een tweetal additionele beperkingen. Een toekomstige artikel 13ca opwaardering blijft slechts onbelast tot ten hoogste het verlies dat is verrekend in het jaar waarin de vermindering ingevolge het eerste lid heeft plaatsgevonden en voorts slechts voor zover dit verrekende verlies voortkomt uit een artikel 13ca afwaarderingsverlies.

Voorbeeld 9

Gegevens:

Winst exclusief art. 12 voordeel: 50

Art. 12 voordeel: 500

Verlies uit voorgaande jaren 450 waarvan 150 afwaarderingsverlies

Afwaardering is bij crediteuren niet gekomen ten laste van Nederlandse winst

Uitwerking:

Aanslag is opgelegd naar een belastbaar bedrag van 100.

Op grond van het eerste lid wordt de aanslag herzien naar een belastbaar bedrag van 50. Deze vermindering van 50 is het art.12 voordeel ad 500 verminderd met de verliezen uit voorgaande jaren ad 450.

Ter zake van de deelneming waarop het afwaarderingsverlies is geleden, is volgens de regeling van art. 13ca in de toekomst tot een bedrag van 150 de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing. Het derde lid bepaalt nu dat de deelnemingsvrijstelling wél van toepassing is op deze 150. De 150 zou de belastingplichtige namelijk meer aan vermindering op de voet van het eerste lid hebben genoten als hij geen afwaarderingsverlies had genomen. Het belastbaar bedrag zou dan vóór toepassing van het eerste lid immers 250 hebben bedragen zijnde 550 verminderd met de normale verliezen ad 300. Dit belastbaar bedrag zou op grond van het eerste lid, met 200 (art.12 voordeel ad 500 minus de normale verliezen ad 300) verminderd zijn tot 50. De vermindering zou derhalve 150 meer bedragen. Daarom is in de toekomst tot dit bedrag de deelnemingsvrijstelling wel van toepassing.

Resumerend wordt in voorbeeld 9 de grondslag van de aanslag verminderd met 50 en is in de toekomst op 150 terzake van de deelneming de deelnemingsvrijstelling wel van toepassing.

Vierde lid en vijfde lid

In het vierde en vijfde lid zijn regelingen opgenomen die qua doel en strekking overeenkomen met het tweede en derde lid. Het vierde en vijfde lid zien op de situatie waarin geen recht bestaat op een tegemoetkoming uit hoofde van het eerste lid omdat het belastbare bedrag niet positief is. Het vierde lid heeft daarbij betrekking op de situatie dat geen recht bestaat op genoemde tegemoetkoming omdat in dat jaar een artikel 13ca afwaarderingsverlies in aanmerking is genomen. Het vijfde lid omdat met de winst van het jaar een verlies van een voorafgaand jaar is verrekend waarbij dat verlies is veroorzaakt door een artikel 13ca afwaarderingsverlies. Het vierde lid biedt voor de eerste situatie een compensatie via dezelfde methodiek als hiervoor onder het tweede lid is beschreven. Het vijfde lid biedt voor de tweede situatie een compensatie via dezelfde methodiek als hiervoor onder het derde lid is beschreven. In beide situaties blijft een toekomstig artikel 13ca opwaardering onbelast tot het bedrag waarmee het belastbare bedrag op de voet van het eerste lid zou zijn verminderd, als niet een dergelijk artikel 13ca verlies in aanmerking zou zijn genomen.

Zesde en zevende lid

In deze leden zijn regelingen opgenomen die qua doel en strekking

overeenkomen met artikel 15ac, tweede lid, respectievelijk artikel 8, vierde lid, van de Wet.

Als gevolg van het bestaan van de fiscale eenheid kunnen de verliezen van de belastingplichtige, die hebben geleid tot de onvolwaardigheid van de schuld, reeds zijn verrekend met winsten van andere tot de fiscale eenheid behorende maatschappijen. Indien de fiscale eenheid daardoor geen te verrekenen verliezen meer heeft, kan de toepassing van artikel 12 van de Wet tot belastingheffing hebben geleid. Toepassing van dit nieuwe artikel IVA zou vervolgens tot een teruggaaf van vennootschapsbelasting leiden. Dit terwijl, indien de belastingplichtige geen deel zou hebben uitgemaakt van de fiscale eenheid, de verliezen die aan de onvolwaardigheid van de schuld ten grondslag liggen alsnog als te verrekenen verliezen open zouden staan en zouden worden verrekend tegen de artikel 12 winst. In dat geval zou geen vennootschapsbelasting verschuldigd zijn geweest en zou dus ook geen recht op een vermindering op de voet van dit artikel hebben bestaan. Als gevolg van de toepassing van het fiscale eenheidsregime zou men derhalve een hogere vermindering deelachtig worden dan zonder fiscale eenheid. Om dit te voorkomen, is in het zesde lid geregeld dat geen recht bestaat op één van de tegemoetkomingen van artikel IVA als een belastingplichtige ten tijde van de omzetting deel uitmaakt van een fiscale eenheid, behalve voorzover aannemelijk is dat dit recht ook zou hebben bestaan als de belastingplichtige geen deel zou hebben uitgemaakt van de fiscale eenheid.

Het zevende lid bevat een soortgelijke bepaling voor de situatie waarin de belastingplichtige ten tijde van de omzetting geen deel meer uitmaakt van een fiscale eenheid, maar wel in één van de zes daaraan voorafgaande jaren deel heeft uitgemaakt van een fiscale eenheid. Ook dan kunnen de verliezen van de belastingplichtige, die hebben geleid tot de onvolwaardigheid van de schuld, reeds zijn verrekend met winsten van andere tot de fiscale eenheid behorende maatschappijen. In die situatie bestaat evenmin recht op één van de tegemoetkomingen van artikel IVA, behalve voorzover aannemelijk is dat dit recht ook zou hebben bestaan als de belastingplichtige geen deel zou hebben uitgemaakt van de fiscale eenheid.

Onderdeel II (wijziging art. V).

Met de aanpassing van artikel V wordt bereikt dat de bepaling die de inwerkingtreding van het onderhavige voorstel van wet regelt niet langer rekening houdt met de toepassing van de Tijdelijke referendumwet. Deze wet is sinds 1 januari 2005 niet meer van toepassing.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn