



Wijziging van het besluit van 25 maart 2013, nr. BLKB2013/110M (Stcrt. 2013, 8768)

Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek
Besluit van 10 februari 2022, nr. 2022 – 1669

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

*Dit besluit wijzigt het besluit van 25 maart 2013, nr. BLKB2013/110M (Stcrt. 2013, 8768). De wijzigingen zijn ingegeven door jurisprudentie en de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2021 en betreffen: de uitbreiding van paragraaf 2.6 over *fraus legis* en verplaatsing ervan naar paragraaf 1.2; het vervallen van paragraaf 4.2.2 over *parallelliteit*, inclusief de verwijzing hiernaar in paragraaf 4.2.3; de aanvulling van paragraaf 4.3.1 en de toevoeging van een voorbeeld aan deze paragraaf.*

ARTIKEL I

Het besluit van 25 maart 2013, nr. BLKB2013/110M (Stcrt. 2013, 8768), wordt als volgt gewijzigd:

A

In paragraaf 1 wordt na de eerste alinea een alinea ingevoegd, luidende:

Dit besluit werd gewijzigd bij besluit van 10 februari 2022, nr. 2022 – 1669. Het onderdeel over *fraus legis* is uitgebreid en verplaatst van paragraaf 2.6 naar paragraaf 1.2. De uitbreiding is ingegeven door *fraus legis* jurisprudentie inzake renteaftrekconstructies. Paragraaf 4.2.2 over *parallelliteit* is vervallen naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 9 juli 2021¹ en nu gereserveerd. Om die reden is ook de verwijzing naar paragraaf 4.2.2 in voorbeeld a van paragraaf 4.2.3 vervallen. Paragraaf 4.3.1 is aangevuld en voorzien van een voorbeeld in de situatie dat sprake is van partiële verliesverrekening bij de ontvanger van potentieel in aftrek beperkte rente. De aanleiding voor het voorbeeld is de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2021 (Kamerstukken I 2020/21, 35 572, nr. F, p. 8).

B

Na paragraaf 1.1 wordt een paragraaf toegevoegd, luidende:

*1.2 Artikel 10a en *fraus legis**

Artikel 10a van de Wet Vpb is voor een deel codificatie van *fraus legis* jurisprudentie. Uit vaste jurisprudentie nadien volgt dat die codificatie in voorkomende gevallen niet in de weg staat aan toepassing van het leerstuk van *fraus legis* op renteaftrekconstructies.²

Artikel 10a van de Wet Vpb ziet onder meer op schulden die zijn ontstaan in verband met aandelentransacties met of door verbonden lichamen of verbonden natuurlijke personen. Activa-passivatransacties vallen in beginsel niet onder artikel 10a, eerste lid, van de Wet Vpb. Wel kunnen de rentelasten dan op basis van het leerstuk van *fraus legis* niet aftrekbaar zijn.³

Het leerstuk van *fraus legis* kan ook van toepassing zijn als rentelasten worden afgezet tegen gekochte winsten of anderszins op gekunstelde wijze tot stand gekomen voordelen. Dat sprake is van (uiteindelijk) extern ingeleende gelden of een eventuele compenserende heffing over de rentebate staat hieraan niet in de weg.⁴

Ook als voor het bereiken van op zichzelf beschouwd zakelijke doeleinden rechtshandelingen worden gebezigd die voor het bereiken van die doeleinden niet noodzakelijk zijn, kunnen rentelas-

¹ Hoge Raad 9 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1102.

² Hoge Raad 11 juli 2008, ECLI:NL:HR:2008:BB5195, Hoge Raad 1 juni 2012, ECLI:NL:HR:2012:BW7073, Hoge Raad 21 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:638 en Hoge Raad 16 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1152.

³ Hoge Raad 1 juni 2012, ECLI:NL:HR:2012:BW7073.

⁴ Hoge Raad 21 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:638 en Hoge Raad 9 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1102.



ten op grond van het leerstuk van *fraus legis* niet aftrekbaar zijn.⁵

C

Paragraaf 2.6 vervalt.

D

Paragraaf 4.2.2 komt te luiden:

(Gereserveerd)

E

In paragraaf 4.2.3 vervalt de laatste zin van voorbeeld a.

F

Aan paragraaf 4.3.1 worden de volgende alinea's toegevoegd, luidende:

Volledigheidshalve merk ik op dat deze goedkeuring niet in de weg staat aan de in artikel 10a, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb opgenomen tegenbewijsmogelijkheid van de inspecteur.

Hierna volgt een voorbeeld van de toepassing van deze goedkeuring in de situatie dat sprake is van partiële verliesverrekening bij de ontvanger van potentieel in aftrek beperkte rente.

Voorbeeld

Een belastingplichtige is in enig jaar een bedrag van € 1.500.000 aan rente verschuldigd aan een groepsmaatschappij en doet een beroep op de compenserendeheffingstoets. De groepsmaatschappij is dat jaar vennootschapsbelasting verschuldigd tegen een tarief van 15% en beschikt over een compensabel verlies van € 5.000.000. Dit compensabel verlies is in het betreffende jaar verrekenbaar tot een bedrag van € 1.000.000, vermeerderd met 50% van de belastbare winst van het jaar nadat deze winst is verminderd met een bedrag van € 1.000.000. De groepsmaatschappij heeft geen andere voordelen en er zijn geen grondslagafwijkingen. Er wordt een bedrag van € 1.250.000 aan verliezen verrekend. Nu na verliesverrekening een bedrag van € 250.000 aan rentebaten belast is tegen een tarief van 15%, kan de belastingplichtige in dit geval voor een bedrag van € 250.000 aan rentelasten een beroep doen op de onderhavige goedkeuring.

ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 10 februari 2022

*De Staatssecretaris van Financiën
namens deze,
H.G. Roodbeen
hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*

⁵ Hoge Raad 16 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1152.