

# Reparatie dubbele verliesneming: Bezint eer ge begint!



**Een verdere reparatie van de dubbele verliesneming in het fiscale eenheidsregime maakt het er niet gemakkelijker op. De reparatie van een bijna puur theoretisch lek is niet alleen uitermate complex, maar wellicht ook overbodig gezien de onzakelijke leningjurisprudentie. Dit is dan ook een typisch geval van 'bezint eer ge begint'.**

## Dubbele verliesneming

Dubbele verliesneming binnen het fiscale eenheidsregime is met de inwerkingtreding van de Wet aanpassing fiscale eenheid al gerepareerd voor buitenlandsituaties (onder andere voor Papillon-achtige fiscale eenheden). Door de reparatie wordt voorkomen dat eenzelfde verlies op een vordering feitelijk twee keer aftrekbaar is ingeval van een Nederlandse fiscale eenheid met een top-of tussenmaatschappij in een ander EU/EER-land. De Tweede Kamer wil echter meer, getuige de aangenomen motie van het lid Van Vliet. In die motie wordt de regering verzocht om een maas in de Wet Vpb 1969 te dichten met als uitgangspunt dat afwaardering van vorderingen ten laste van de fiscale winst mogelijk blijft, maar zonder dat dubbele verliesneming optreedt.

## Theoretisch lek

Die maas in de wet is vooral een theoretisch lek, geeft Jeroen van Strien, hoofd bureau vaktechniek van PKF Wallast en universitair docent fiscaal recht aan de VU, aan.

"Staatssecretaris Wiebes van Financiën benadrukte dit al eerder als volgt: theoretisch zit er een gat, maar er lekt niets uit. Met die redenatie ben ik het eens. Binnen een concern moeten er al zoveel pijlen de juiste kant op staan, dat het nauwelijks is voor te stellen dat deze maas van dubbele verliesneming tot massale ontwijking of misbruik leidt."

In zijn brief over fiscale moties en toezeggingen schetst staatssecretaris Wiebes hoe hij die motie gestalte zal geven in het Belastingplan voor 2018. De demissionair bewindsman wil de reikwijdte van het achtste lid van artikel 15ac Wet Vpb 1969 verder uitbreiden, zodat dit artikel straks ziet op alle schuldvorderingen op – binnen of buiten Nederland gevestigde – maatschappijen die tot hetzelfde concern behoren als de moedermaatschappij van de fiscale eenheid.

## Vereenvoudigde situatie

Van Strien: "De nog niet in detail uitgewerkte reparatie ziet op de volgende sterk vereenvoudigde binnenlandse situatie: "Een moeder heeft twee dochters, maar zit enkel met dochter 1 (D1) in een fiscale eenheid. Aan dochter 2 (D2) verstrekt moeder een lening. Die lening komt vervolgens de fiscale eenheid binnen als D2 dit bedrag doorleent aan D1. Wordt vervolgens de vordering van moeder op D2 en van D2 op D1 afgewaardeerd vanwege de verlieslatendheid van D1, dan kan dubbele verliesneming plaatsvinden. Eenmaal omdat de verliezen van D1 binnen de fiscale eenheid kunnen worden verrekend met de winsten van moeder, en eenmaal omdat de vordering van moeder op D2 in waarde daalt. Dubbele verliesneming wordt dan voorkomen door de aftrek van het verlies op de schuldvordering niet toe te staan."

## Complex geheel

Een dergelijke dubbele verliesneming doet zich in de praktijk nu weinig voor, zo geeft de staatssecretaris aan, die tegelijkertijd ook benadrukt dat een en ander zal leiden tot een complex uit te voeren regeling. Van Strien verduidelijkt: "Om anticipatiegedrag te voorkomen wil de wetgever bij een reparatie over het algemeen niet alleen een makkelijke situatie repareren maar

ook – vaak terecht – alles wat er maar enigszins op lijkt. Dan zie je dat de praktijk weerbarstig is. Stel dat in het voorbeeld D2 niet alleen een vordering op D1 heeft maar ook andere activa. Het achtste lid van artikel 15ac Wet Vpb 1969 komt alleen in beeld als de daling van de vordering van moeder op D2 rechtens dan wel in feite, direct of indirect verband houdt met het verlies van D1 in de fiscale eenheid. Je krijgt dus allerlei toerekeningsproblemen. In een recht toe recht aan casus met drie vennootschappen is het allemaal nog makkelijk waar te nemen, maar zo zit de praktijk niet in elkaar. Bovendien vergroot deze vergaande reparatie de kans op overkill aanzienlijk, zoals in kwijtscheldingssituaties."

### **Bezint eer ge begint**

Praktisch gezien is de door de staatssecretaris geschetste uitbreiding van het achtste lid van artikel 15ac Wet Vpb 1969 nauwelijks uitvoerbaar. Van de regeling zou alleen een preventieve werking uitgaan en volgens de bewindsman zijn er mogelijk ook nog andere flankerende maatregelen nodig. Van Strien vraagt zich af of deze reparatie wel moet worden doorgevoerd, gezien alle complexiteit en het feit dat dubbele verliesneming niet of nauwelijks voorkomt. "Ook al zou binnen een concernstructuur worden aangestuurd op dubbele verliesneming, dan nog rijst de vraag of men wel toekomt aan artikel 15ac Wet Vpb 1969. Voor een groot gedeelte is dubbele verliesneming bij in-en doorlenen binnen een concern volgens mij al te ondervangen met de onzakelijke leningjurisprudentie. Een in de praktijk niet bestaand lek willen repareren, is welhaast zinloos. En mocht de praktijk toch gaan inzetten op dubbele verliesneming, dan kan het altijd nog worden gerepareerd, al dan niet met terugwerkende kracht. Dan ontnem je in ieder geval de praktijk nu al de zin om hier op in te spelen."

Redacteur: Marit Muller

Dit artikel is gepubliceerd op [www.taxlive.nl](http://www.taxlive.nl)