

Bijlage:

Wijziging van het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente:

Artikel 2 wordt als volgt gewijzigd:

1. De eerste volzin, onderdeel a, onder 2^o, komt te luiden:

2^o. Aandelen worden verkregen in een lichaam waarin door een tot het concern behorend lichaam aandelen zijn ingebracht of waarop door een tot het concern behorend lichaam gehouden aandelen zijn overgegaan, dan wel aandelen worden verkregen in een met het eerstbedoelde lichaam verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, van de wet, en de verkregen aandelen een deelneming vormen en de ingebrachte of overgegangene aandelen een deelneming vormden van een tot het concern behorend lichaam of een deelneming van een tot het concern behorend lichaam zouden hebben gevormd ingeval dat tot het concern behorende lichaam in Nederland zou zijn gevestigd;

2. In de eerste volzin, onderdeel b, wordt "dat tot het concern behoort of als gevolg van die uitreiking tot het concern gaat behoren" vervangen door: waarin een tot het concern behorend lichaam een deelneming heeft of als gevolg van de uitreiking van de aandelen verkrijgt, dan wel een deelneming zou hebben of verkrijgen indien laatstgenoemd lichaam in Nederland zou zijn gevestigd.

In **artikel 4**, eerste lid, wordt "de verkrijgingsprijs van deze aandelen bij eerste verkrijging" vervangen door: de verkrijgingsprijs van de aandelen die deel uitmaken van de reorganisatie bij eerste verkrijging.

PM: Aan de wijzigingen van artikelen 2 en 4 wordt terugwerkende kracht verleend tot en met 1 januari 2013.

Toelichting

Algemeen

In de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) is met ingang van 1 januari 2013 een regeling opgenomen tegen de aftrek van bovenmatige deelnemingsrente. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen regels worden gesteld voor de toepassing van deze regeling ingeval de belastingplichtige, een deelneming of een lichaam waarin een deelneming wordt gehouden, is betrokken bij een reorganisatie. Het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente geeft hieraan uitvoering.

In genoemd besluit is daartoe geregeld wanneer er sprake is van een reorganisatie in de zin van deze regeling. Van een reorganisatie is onder de huidige tekst slechts sprake ingeval de relevante omstandigheden zich binnen het concern voordoen. Anders gezegd, wanneer de reorganisatie zich afspeelt tussen verbonden vennootschappen (waarvoor, kort gezegd, een belang van een derde of meer is vereist).

Gebleken is dat de beperking tot concernverhoudingen geen recht doet aan bepaalde situaties waarin door een concern gehouden deelnemingen, die geen verbonden lichaam zijn, bij een reorganisatie zijn betrokken. Van een deelneming is in beginsel sprake bij een belang van 5% of meer. Als voorbeeld kan worden genoemd de situatie waarin een lichaam waarin een deelneming wordt gehouden ingevolge een juridische fusie opgaat in een ander lichaam en dat andere lichaam aandelen uitreikt aan de aandeelhouders in het (verdwijnde) lichaam waarin de deelneming werd gehouden. Voor zover de aandelen die als gevolg van de fusie worden verkregen niet als een uitbreidingsinvestering kunnen worden aangemerkt (en de oorspronkelijk gehouden aandelen wel), zou dit tot gevolg hebben dat de (oorspronkelijke) verkrijgingsprijs van de aandelen door de fusie niet (langer) buiten aanmerking kan blijven bij de berekening van de deelnemingsschuld. De belastingplichtige zou alsdan door die fusie geconfronteerd kunnen worden met een (additionele) aftrekbeperking deelnemingsrente.

Een vergelijkbare situatie doet zich voor ingeval een vaste inrichting wordt ingebracht in een lichaam terwijl dat lichaam geen deel uitmaakt van het concern (omdat geen sprake is van een

verbonden lichaam), maar wel sprake is van een deelneming. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen in het kader van een samenwerkingsverband.

Teneinde aan genoemde reële situaties tegemoet te komen wordt het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente aangepast om ook in zodanige situaties een doorschuif van (het kwalificerende deel van) de verkrijgingsprijs van de aandelen mogelijk te maken. Omdat deze wijzigingen gunstig zijn voor belastingplichtigen en hiermee recht wordt gedaan aan de ratio van de aftrekbeperking, wordt aan de wijzigingen terugwerkende kracht verleend tot en met 1 januari 2013, zijnde de datum waarop de regeling aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente in werking is getreden.

Daarnaast wordt verduidelijkt dat het maximaal door te schuiven kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs, de verkrijgingsprijs is bij eerste verkrijging door het concern van de aandelen die deel uitmaken van de reorganisatie. Ook aan deze verduidelijking wordt terugwerkende kracht verleend tot en met 1 januari 2013.

Artikelsgewijze toelichting artikel 2 van het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente

Met het nieuwe artikel 2, eerste volzin, onderdeel a, onder 2°, van het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente wordt geregeld dat er voor de toepassing van dit besluit tevens sprake is van een reorganisatie in het kader van bijvoorbeeld een fusie ingeval een deelneming opgaat in een andere deelneming. Hiervoor is dus niet vereist dat die andere deelneming deel uitmaakt van hetzelfde concern als het lichaam dat de oorspronkelijke deelneming voor de fusie hield. Wel is het noodzakelijk dat zowel voor als na de fusie sprake is van een deelneming van een tot het concern behorend lichaam. Doet zich een dergelijke situatie voor dan zullen de in genoemd besluit gegeven regels ter bepaling van de hoogte van de door te schuiven verkrijgingsprijs van de aandelen van overeenkomstige toepassing zijn.

Met de wijziging van artikel 2, eerste volzin, onderdeel b, van het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente wordt geregeld dat ingeval vermogensbestanddelen worden ingebracht in een lichaam dat niet verbonden is met de inbrengende vennootschap, de doorschuifregeling uit genoemd besluit toch van toepassing is indien sprake is van een deelneming van de inbrengende vennootschap.

Artikelsgewijze toelichting artikel 4 van het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente

In artikel 4 van het Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente zijn regels opgenomen die betrekking hebben op de – door te schuiven - kwalificerende verkrijgingsprijs. Gebleken is dat de huidige bepaling in het eerste lid van genoemd artikel aanleiding geeft tot onduidelijkheid in de situatie waarin aandelen als gevolg van de reorganisatie verdwijnen. Uitgangspunt van de bepaling is dat de kwalificerende verkrijgingsprijs maximaal de verkrijgingsprijs is bij de eerste verkrijging door het concern van de aandelen die deel uitmaken van de reorganisatie. Dit wordt nu duidelijker in de tekst tot uitdrukking gebracht.