

Fiscale varia DGA

mr. Almer (M.A.) de Beer

©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

1

Onderwerpen

1. Actualiteiten verliesverrekening Vpb
2. Update wetsvoorstel excessief lenen
3. BOR: ontwikkelingen bezitseis en voortzettingseis
4. Aansprakelijkheid adviseur: recente rechtspraak

2 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

2

Verliesverrekening

Tot en met 2021

- 1 jaar terugwentelen (carry back)
- 6 jaar vooruit (carry forward)

Voorkomen verliesverdamping

- Methoden?

Verliesverrekening

Vanaf 2022

- 1 jaar carry back
- Onbeperkt carry forward
- Beperking binnen jaar € 1 mio + 50% resterende belastbare winst
- Ook bij carry back
- Geldt voor per 31/12/2021 aanwezige verliezen (verliezen boekjaren na 1/1/2013)
- Ook voor compensabele houdsterverliezen

Verliesverrekening: carry forward

- BV heeft € 3.000.000 voorwaarts verrekenbare verliezen.
- BV behaalt in 2022 winst van € 3.000.000

Belastbare winst 2022	€	3.000.000
Af: verlies tot € 1.000.000	"	<u>1.000.000</u>
	€	2.000.000
Af: verrekening restant verliezen tot 50% restant belastbare winst 2022	"	<u>1.000.000</u>
Belastbare winst 2022 na verliesverrekening	€	<u>1.000.000</u>

5

©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

5

Verliesverrekening: carry back

- Winst 2021 : € 2.000.000
- Verlies 2022: € 2.000.000

Belastbare winst 2021	€	2.000.000
Af: verlies 2022 tot € 1.000.000	"	<u>1.000.000</u>
	€	1.000.000
Af: verrekening verlies 2022 tot 50% x restant belastbare winst 2021	"	<u>500.000</u>
Belastbare winst 2021 na verliesverrekening	€	<u>500.000</u>

6

©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

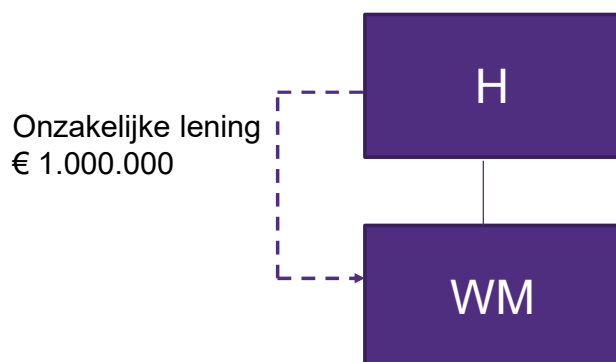
6

Samenloop kwijtscheldingswinstvrijstelling

- Verliezen 2022 € 3.000.000
- Kwijtschelding schuld € 3.000.000

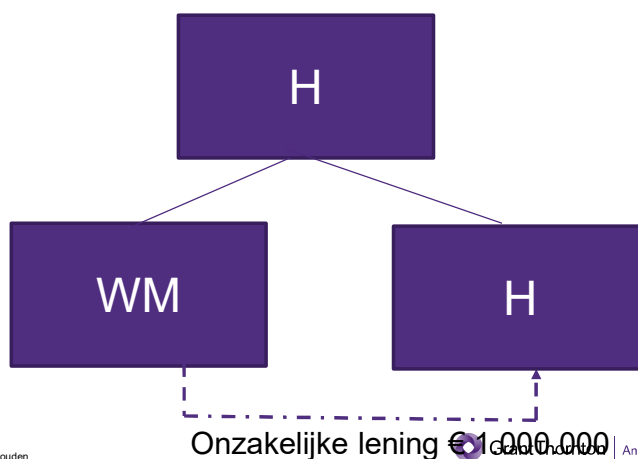
Winst (kwijtschelding)	€	3.000.000
Af: verrekening verliezen tot € 1.000.000		<u>1.000.000</u>
	€	2.000.000
Af 50% x restant belastbare winst 2022	"	<u>1.000.000</u>
Belastbare winst na verliesverrekening	€	<u>1.000.000</u>

Liquidatieverlies en onzakelijke lening



Liquidatieverlies en onzakelijke lening

Omzetten waardeloze onzakelijke lening in deelneming?



©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

Grant Thornton | An instinct for growth™

9

Liquidatieverliesregeling: wijzigingen per 2021

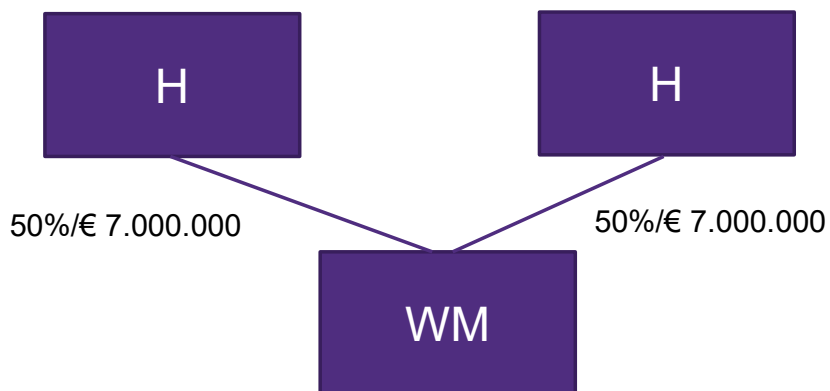
1. Franchise € 5.000.000
2. Beperking tot liquidaties van ontbonden lichamen waarin de moedervernootschap een kwalificerend belang heeft (*kwantitatieve voorwaarde*);
3. Beperking liquidatieverliesregeling tot liquidaties van ontbonden lichamen gevestigd in Nederland of in een andere EU/EER-staat of een bij ministeriële regeling aangewezen staat waarmee de EU een associatieovereenkomst heeft gesloten (*territoriale voorwaarde*).
4. Toetsperiode vijf jaar (365 dagen, 366 bij schrikkeljaar)
5. Temporele voorwaarde.

©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

Grant Thornton | An instinct for growth™

10

Franchise € 5 mio

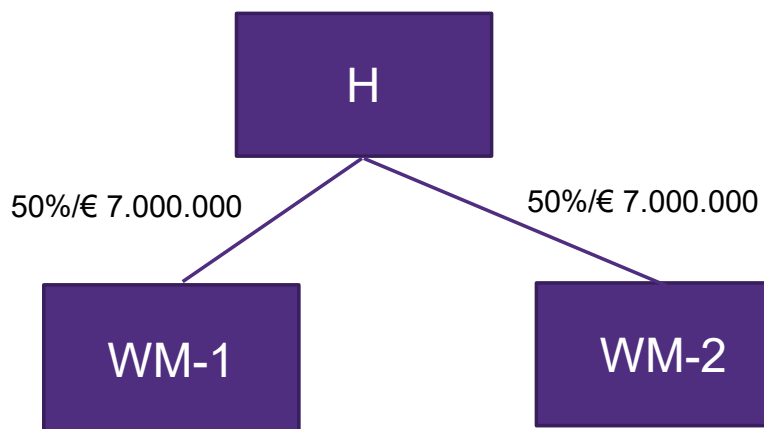


11 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

GrantThornton | An instinct for growth™

11

Franchise € 5 mio

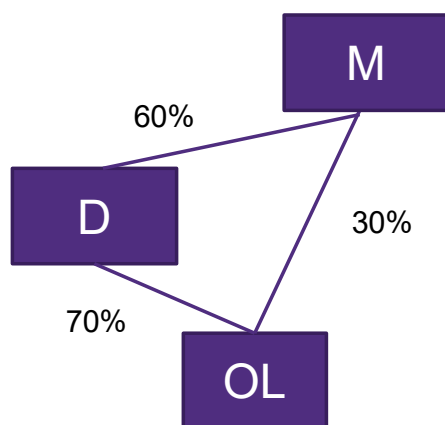


12 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

GrantThornton | An instinct for growth™

12

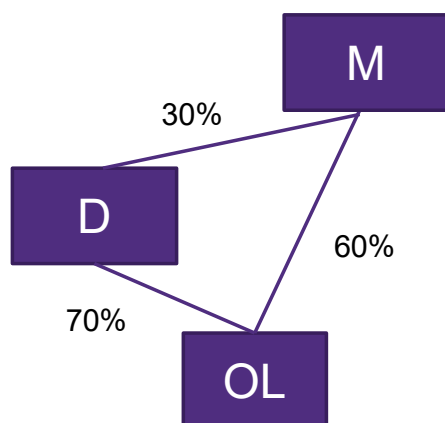
Kwantitatieve voorwaarde



13 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

13

Kwantitatieve voorwaarde



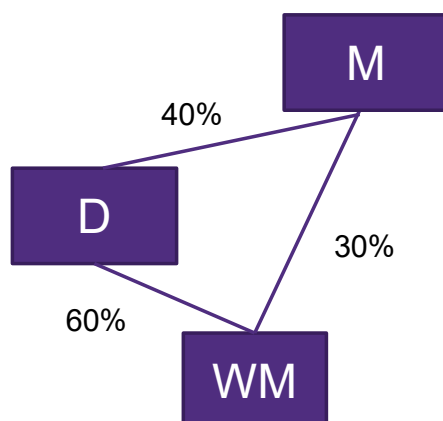
14 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

14

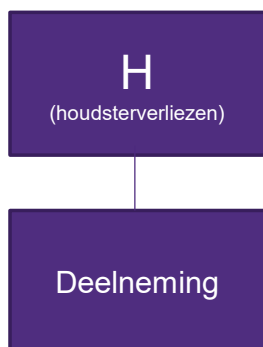
Temporele voorwaarde

- Liquidatieverlies slechts in aanmerking indien de vereffening vermogen ontbonden lichaam voltooid in uiterlijk het derde kalenderjaar na het kalenderjaar waarin de onderneming van het ontbonden lichaam geheel of nagenoeg geheel is gestaakt dan wel indien dat eerder is, daartoe is besloten.
- Geldt ook voor aftrek tot € 5 mio.
- Tegenbewijsregeling: niet gericht op het ontgaan of uitstellen van de heffing van vennootschapsbelasting.

Kwantitatieve voorwaarde



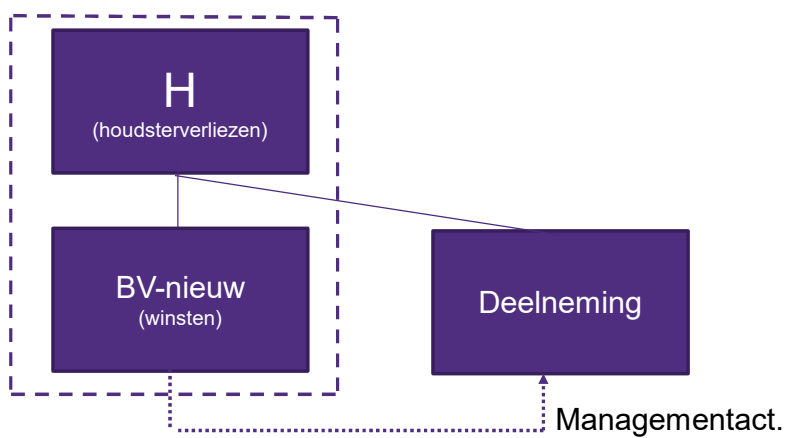
Houdsterverlies: HR 11 juni 2021



17 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

17

Houdsterverlies: HR 11 juni 2021



18 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

18

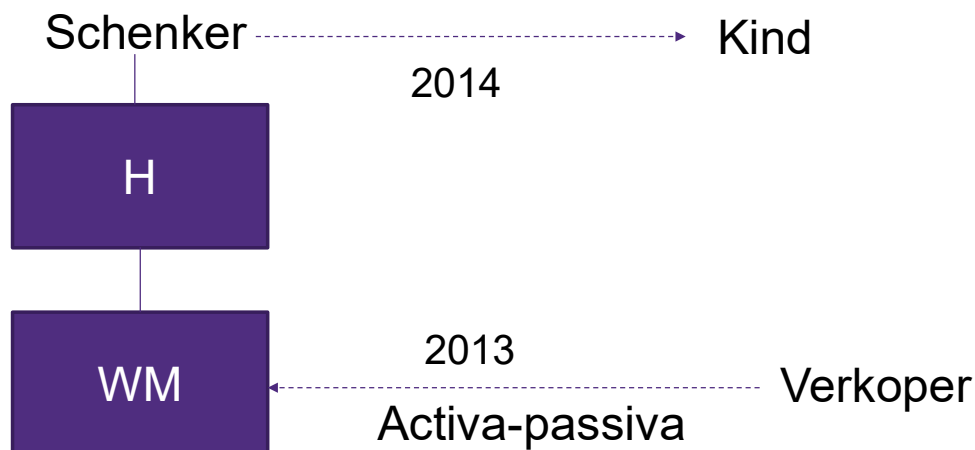
Wetsvoorstel excessief lenen (NvW)

1. Gezamenlijk maximumbedrag 500k verboden persoon en partner
2. Voorkomen dubbele heffing bij emigratie

BOR: bezitseis

- Bezitstermijn 5 jaar
- Bezitseis aandelen (direct belang!) en activiteiten BV
- Harde termijn
- Tegemoetkomingen bij herstructureren (geruisloos!)
- Wat bij uitbreiding onderneming?
=> *HR 29 mei 2020*

HR 29 mei 2020



21 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

GrantThornton | An instinct for growth™

21

HR 29 mei 2020

HR

'Voor de beantwoording van de vraag of voor toepassing van de BOR een onderneming wordt verkregen of een gedeelte daarvan, dan wel of de vennootschap waarvan (certificaten van) aandelen worden verkregen een onderneming drijft, is beslissend de situatie op het tijdstip van de verkrijging. Indien op dat tijdstip een onderneming wordt verkregen als bedoeld in [artikel 3.2](#) Wet IB 2001 of een gedeelte daarvan, of (certificaten van) aandelen in een vennootschap die een onderneming drijft als bedoeld in [artikel 3.2](#) Wet IB 2001, houdt de tekst van de wet naar zijn bewoordingen in dat niet van belang is hoe het vermogen van die onderneming in de loop van de tijd aan zijn samenstelling ten tijde van de verkrijging is geraakt.'

In het bijzonder kan aan de woorden "of een gedeelte daarvan" niet de betekenis worden toegekend dat ingeval een gehele onderneming wordt verkregen (of (certificaten van) aandelen in een vennootschap die een onderneming drijft), moet worden onderzocht of en in hoeverre daarin (zelfstandige) gedeelten zijn te onderscheiden. Steun voor een dergelijke lezing van de artikelen 35c, lid 1, aanhef en [letter a](#), en 35d, [lid 1](#), SW kan ook niet worden gevonden in de totstandkomingsgeschiedenis ervan. Opmerking verdient dat dat anders is indien in de onderneming van de BV meerdere ondernemingen als bedoeld in [artikel 3.2](#) van de Wet IB 2001 zijn te onderscheiden.'

22 ©2020 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.

GrantThornton | An instinct for growth™

22

Uitbreiding

HR 29 mei 2020

- Geen bezitseis uitbreiding
- Uitzondering: 100% overname onderneming
 - a. Activa-passiva
 - b. Aandelen werkmaatschappij
- Onderneming ook na overname zelfstandige objectieve onderneming (gaat niet op in onderneming overnemer)

Uitbreiding onderneming

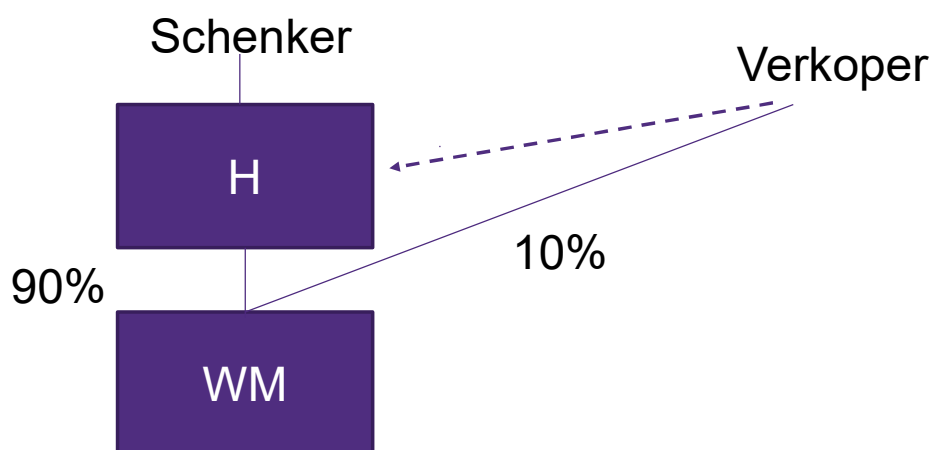
- Zelfstandige onderneming of 'opgaan in'?
 - Aard activiteiten
 - Wijze organisatie
 - Boekhoudkundige verwerking

Uitbreiding onderneming

Vb

- Groot kledingconcern neemt kledingfiliaal over
- Groot kledingconcern neemt fietsenzaak over
- Brillenketen verkoopt tevens gehoortoestellen.

Uitbreiding onderneming: relatief belang



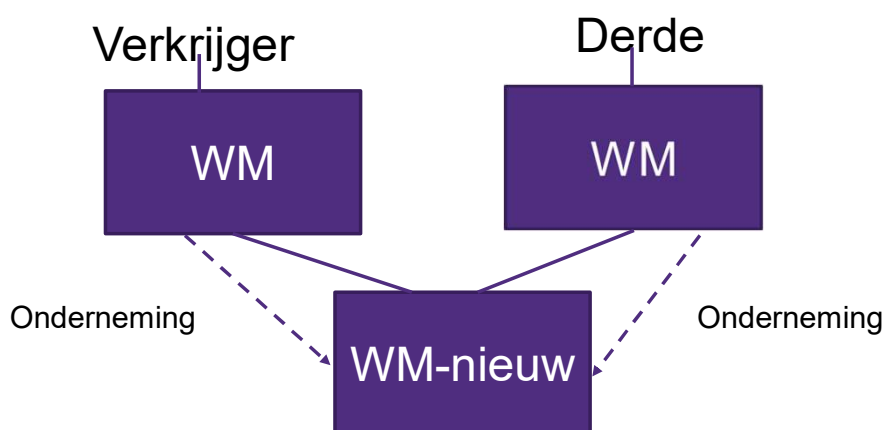
Voortzettingseis activiteiten

- 'Harde' voortzettingstermijn 5 jaar => geen hardheidsclausule
- 'Ophouden winst te genieten' => IB-stakingsbegrip
- Staking:
 - wijzigen economische identiteit
 - toetreden (voorbehoud stille reserves?)
 - faillissement
 - omzetten in medegerechtigdheid?
- Firma: evenredige staking > niet 'beclaimd' firma-aandeel
- Tegemoetkoming (art. 10 Uitv.reg. S&E)
 - geruisloze inbreng
 - geruisloze terugkeer
 - aandelenfusie/juridische fusie/splitsing

Stakingsbegrip: knelpunten

- Faillissement: (nog) geen coronaversoepeling
- Belemmering: samenwerking/fusie

Fusie en BOR



Verhuur: geen staking (of toch wel)?

Hof Den Bosch 29 juli 2021

BV gaat binnen voortzettingsperiode onderneming verhuren.

Hof: geen staking!

Verhuur: geen staking (of toch wel)?

- *In het licht van de tekst van de SW en de hiervoor weergegeven citaten uit de totstandkomingsgeschiedenis van de SW, volgt de BOR wat betreft het voortzettingsvereiste in beginsel het stakings- en vervreemdingsbegrip uit de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001).*
- *Voor de inkomstenbelasting leidt de verhuur van een aanvankelijk zelf gedreven onderneming niet tot een staking of een overdracht van die onderneming. Uit de tekst noch de totstandkomingsgeschiedenis van de SW kan worden afgeleid dat de wetgever het voortzettingsvereiste zo strikt heeft willen uitleggen, dat de oorspronkelijk verkregen onderneming ongewijzigd moet worden voortgezet.*
- *Voorts is evenmin sprake van een staking (met realisatie van stille reserves en goodwill) van een door een B.V. gedreven onderneming bij verhuur van die onderneming. Immers de B.V. blijft eigenaar van de vermogensbestanddelen en slechts de aard van de door haar gegenereerde omzet wijzigt door ontvangst van huursommen evenals – mogelijk – de aard van de te maken kosten en/of te plegen investeringen. Die verhuur leidt voor de inkomstenbelasting evenmin tot een inkomen uit aanmerkelijk belang voor de houder van zodanig belang in de B.V.*

Verhuur: geen staking (of toch wel)?

- Hof baseert zich op rechtspraak uit 1955
- Wat is de positie van de verhuurder na 2001?
 - Invoering verbondenheidscriterium
 - Medegerechtigdheid

Aansprakelijkheid adviseur

- Ontbreken opdrachtbevestiging (Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 2 maart 2021 nr. 200.245.952)
- Schoenmaker blijf bij je leest (Rechtbank Midden-Nederland 24 maart 202, ECLI:NL:RBMNE:2021:1083, C/16/504899 / HA ZA 20-408)
- Belastingrente Rechtbank Rotterdam 12 mei 2021, C/10/589650 / HA ZA 20-63)



Vragen?