

Vragen gesteld door de leden der Kamer, met de daarop door de regering gegeven antwoorden

27

Vragen van het lid **Dijkgraaf** (SGP) aan de Staatssecretaris van Financiën over *modernisering van de liquidatieverliesrekening* (ingezonden 4 augustus 2014).

Antwoord van Staatssecretaris **Wiebes** (Financiën) (ontvangen 16 september 2014) Zie ook Aanhangsel Handelingen, vergaderjaar 2013–2014, nr. 2844.

Vraag 1

Bent u bekend met het artikel «Hoog tijd voor modernisering liquidatieverliesrekening»?¹

Antwoord 1

Ja.

Vraag 2

Wat vindt u van de stelling dat een doorstart van in zwaar weer verkerende activiteiten, en het verstrekken van extra aandeelhoudersfinanciering om een moeilijke periode door te komen, worden ontmoedigd door de huidige regelgeving?

Antwoord 2

Zie antwoord 4.

Vraag 3

Wat vindt u van de uitspraak dat bij de huidige regelgeving een liquidatie van een dochtervennootschap leidt tot een fiscale bonus, en dat bovendien een prikkel bestaat om niet alleen de in zwaar weer verkerende activiteiten te beëindigen, maar ook de eventuele andere activiteiten van de betreffende dochtervennootschap te staken of over te dragen buiten de groep?

Antwoord 3

Zie antwoord 4.

Vraag 4

Deelt u de mening dat onnodige liquidaties niet moeten worden gestimuleerd, maar moeten worden tegengegaan om daarmee onnodige vernietiging van kapitaal en werkgelegenheid te voorkomen?

¹ WFR 7053, 12 juni 2014

Antwoord 4

De liquidatieverliesregeling vormt een uitzondering op de deelnemingsvrijstelling. De deelnemingsvrijstelling zorgt ervoor dat winsten binnen een concern slechts eenmaal worden belast. Op grond van de deelnemingsvrijstelling worden de voordelen uit een dochtermaatschappij (door de dochtermaatschappij uitgedeelde winsten, alsmede positieve en negatieve waardeveranderingen van die dochtermaatschappij) niet bij de moedermaatschappij in de belastingheffing begrepen, omdat de winsten (of verliezen) reeds bij de dochtermaatschappij in de heffing zijn betrokken. Verliezen van de dochtermaatschappij c.q. negatieve waardeveranderingen van de dochtermaatschappij kunnen op grond van de deelnemingsvrijstelling dus niet bij de moedermaatschappij in aanmerking worden genomen. Met de liquidatieverliesregeling wordt voorkomen dat bij liquidatie een verlies noch bij de ontbonden dochtermaatschappij, noch bij de moedermaatschappij in aanmerking zou kunnen worden genomen en het verlies op een investering dus (fiscaal) voor het concern verloren gaat.² De aftrekbaarheid van een liquidatieverlies is hierbij gegrond op de gedachte dat bij liquidatie voorgoed de mogelijkheid verloren gaat de verliezen van de geliquideerde maatschappij nog met winsten van haarzelf te compenseren.³ Bij de vormgeving van de liquidatieverliesregeling is bewust gekozen voor een robuuste regeling die goed uitvoerbaar is.

Een wezenlijk onderdeel van de liquidatieverliesregeling vormt het «niet-voortzettingsvereiste». Door dit vereiste kan het liquidatieverlies nog niet worden genomen indien een deel van de onderneming (van de geliquideerde dochtermaatschappij) binnen concern wordt voortgezet. Dit vereiste is opgenomen omdat de liquidatieverliesregeling tot doel heeft een tegemoetkoming te bieden in de situatie «dat de desbetreffende vennootschap wordt geliquideerd omdat de daarin uitgeoefende activiteit niet succesvol is gebleken».⁴ Indien het niet-voortzettingsvereiste zou worden losgelaten, wordt het aan de vrije keuze van de belastingplichtige overgelaten of hij de bij (gedeeltelijke) voortzetting van de activiteiten normaliter toepasbare verliescompensatiemogelijkheden bij de dochtermaatschappij wil benutten (door de dochtermaatschappij te laten voortbestaan), dan wel of hij «tussentijds» een liquidatieverlies wil nemen (door de dochtermaatschappij te liquideren, terwijl de activiteiten die door de dochtermaatschappij werden uitgevoerd (gedeeltelijk) worden voortgezet binnen het concern). Dit laatste is niet wenselijk, omdat niet de onderneming maar slechts de juridische huls is geliquideerd; materieel gezien is er niets veranderd (de onderneming wordt immers voortgezet).⁵ Het niet-voortzettingsvereiste is daarom opgenomen om willekeur en misbruik te voorkomen.

Uiteraard deel ik in algemene zin het standpunt dat onnodige liquidaties niet moeten worden gestimuleerd en dat onnodige vernietiging van kapitaal en werkgelegenheid moet worden voorkomen. De liquidatieverliesregeling is een tegemoetkoming voor belastingplichtigen en stimuleert in beginsel werkgelegenheid en investeringen doordat winsten op de investering (voordelen uit de dochtermaatschappij) zijn vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling, terwijl een eventueel verlies bij liquidatie (onder voorwaarden) wel kan worden genomen. Mij is niet gebleken dat het niet-voortzettingsvereiste in de praktijk aanleiding geeft tot veel discussie. Ook hebben mij tot nu toe geen signalen bereikt dat belastingplichtigen zich genoodzaakt zien activiteiten te beëindigen omwille van een liquidatieverlies, terwijl men die activiteiten had willen voortzetten.

In dit verband wijs ik er, wellicht ten overvloede, op dat er tegemoetkomend beleid is ontwikkeld ten aanzien van het niet-voortzettingsvereiste, zodat in gevallen waar minder dan 5% van de activiteiten wordt voortgezet het liquidatieverlies kan worden genomen (mits aan de overige voorwaarden is voldaan).⁶ Daarnaast is er in artikel 13e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 geregeld dat bij voortzetting binnen concern het liquidatieverlies in beginsel niet verloren gaat. Verder kan in geval van een belang van ten

² Kamerstuk II 1986/87, 19 968, nr. 3, p. 1–3; Kamerstuk II 1959/60, 6000, nr. 3, p. 14.

³ Kamerstuk II 1986/87, 19 968, nr. 3, p. 4.

⁴ Kamerstuk II 1986/87, 19 968, nr. 7, p. 30–31.

⁵ Kamerstuk II 1986/87, 19 968, nr. 7, p. 31.

⁶ Zie onderdeel 5 van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 12 juli 2010, nr. DGB2010/2154M, Stcrt. 2010, 11 223 (in het bijzonder onderdeel 5.9.2.1).

minste 95% in een binnenlands belastingplichtige dochtermaatschappij gebruik worden gemaakt van de fiscale eenheid, waardoor de verliezen van een dochtermaatschappij direct bij de moedermaatschappij in aanmerking kunnen worden genomen.⁷ Het voortzetten van activiteiten binnen fiscale eenheid c.q. in de moedermaatschappij na liquidatie van de dochtermaatschappij binnen de fiscale eenheid vormt daarbij geen beletsel. Mochten bovenstaande mogelijkheden geen soelaas bieden dan kan de belastingplichtige de activiteiten voortzetten in de bestaande vennootschap en als gevreesd wordt dat met deze activiteiten niet de gehele verliezen van de dochtermaatschappij kunnen worden ingelopen, staat het een concern vrij om (binnen de kaders van de wet) andere winstgevendende activiteiten in de entiteit te ontplooiën.

Vraag 5

Wat vindt u van het voorstel om voor het niet-voortzettingsvereiste een pro rata benadering te hanteren, zodat het voortzetten van een deel van de onderneming niet langer een volledig verlies van de aftrek betekent?

Antwoord 5

Zie antwoord 7.

Vraag 6

Waarom is er voor gekozen om het te verrekenen liquidatieverlies afhankelijk te laten zijn van de prijs waarvoor aandelen in de dochtermaatschappij worden verkocht? Deelt u de mening dat dit een veel hogere of lagere tegemoetkoming voor verliezen kan opleveren dan op basis van de daadwerkelijke geleden verliezen het geval zou zijn? Vindt u dit onwenselijk? Zo ja, wat gaat u daaraan doen?

Antwoord 6

In de eerste plaats wordt aansluiting gezocht bij het door de belastingplichtige voor de deelneming opgeofferde bedrag omdat dit bedrag na aftrek van het totaal van liquidatie-uitkeringen grosso modo het bedrag is waarvoor door het concern een verlies is geleden. Het sluit aan bij de ratio van de deelnemingsvrijstelling dat winsten en verliezen van een concern slechts eenmaal voor de vennootschapsbelasting in aanmerking dienen te worden genomen. Het is mogelijk dat de dochtermaatschappij meer verliezen heeft, maar deze kunnen bijvoorbeeld ook uit interne leenverhoudingen voortvloeien. Indien deze onbetaald blijven zullen de crediteuren van de dochtermaatschappij dit verlies in beginsel fiscaal in aanmerking kunnen nemen. Er is dan geen reden om dit verlies ook bij de moedermaatschappij (nogmaals) in aanmerking te nemen.

Ten tweede is destijds aansluiting gezocht bij het door de belastingplichtige voor de deelneming opgeofferde bedrag omdat het aansluiten bij de daadwerkelijk geleden verliezen van de dochtermaatschappij praktische bezwaren oplevert.⁸ Als wordt aangesloten bij de daadwerkelijk geleden verliezen van de dochtermaatschappij worden mogelijk verliezen overgenomen uit het buitenland die, indien de dochtermaatschappij in Nederland was gevestigd, nooit in aanmerking zouden worden genomen. Op grond van het bovenstaande zie ik geen aanleiding de liquidatieverliesregeling op dit punt aan te passen.

Vraag 7

Hoe beoordeelt u de aanbeveling om verliesneming ook zonder liquidatie mogelijk te maken?

Antwoord 7

Bij de vormgeving van de liquidatieverliesregeling is gekozen voor een robuuste regeling waarbij een van de uitgangspunten is dat voorkomen moet worden dat een belastingplichtige naar eigen invulling kan bepalen wanneer en op welk niveau het nemen van een fiscaal (liquidatie)verlies gewenst is,

⁷ Kamerstuk II 1986/87, 19 968, nr. 7, p. 31.

⁸ Kamerstuk II 1959/60, 6000, nr. 3, p. 20; Kamerstuk II 1986/87, 19 968, nr. 7, p. 22.

terwijl er materieel niets verandert. Het strookt niet met dit uitgangspunt om een pro rata benadering toe te staan dan wel verliesneming zonder liquidatie mogelijk te maken.

Daarbij is de liquidatieverliesregeling zo vormgegeven om misbruik, onder meer in de vorm van dubbele verliesverrekening, te voorkomen. Naar mijn mening zal zowel de mogelijkheid van verliesneming zonder liquidatie als de pro rata benadering misbruik eerder mogelijk maken en de eenvoud van de regeling niet ten goede komen, met extra uitvoeringslasten tot gevolg. Het mogelijk maken van verliesneming zonder liquidatie is daarbij een inbreuk op de ratio van de deelnemingsvrijstelling. Hierbij wijs ik tevens op het met ingang van 1 januari 2006 afschaffen van artikel 13ca van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 op grond waarvan het mogelijk was om een afwaarderingsverlies op een deelneming te nemen (gedurende de eerste vijf jaren na de verwerving van de deelneming). Reden voor deze afschaffing was het consequenter en eenvoudiger maken van de deelnemingsvrijstelling en een positief budgettair effect (om daarmee het vennootschapsbelastingtarief te verlagen).⁹

Vraag 8

Bent u bereid om de huidige liquidatieverliesrekening te herzien? Bent u bereid daarbij te onderzoeken hoe de liquidatieverliesrekening zo optimaal mogelijk kan worden vormgegeven om prikkels te geven die het bedrijfsleven stimuleren?

Antwoord 8

De liquidatieverliesregeling is een tegemoetkoming voor belastingplichtigen in deelnemingssituaties die bij liquidatie van de deelneming een verlies op die deelneming hebben geleden. Bij de totstandkoming van de regeling is een afweging gemaakt tussen enerzijds het in aanmerking nemen van een door een belastingplichtige reëel geleden verlies en anderzijds eenvoud, uitvoerbaarheid en het voorkomen van misbruik. Een verdere verruiming van de tegemoetkoming zou niet alleen tot een budgettaire derving leiden, maar zet ook de deur open voor mogelijk misbruik en het dubbel in aanmerking nemen van verliezen. Ik zie dan ook onvoldoende aanleiding de huidige liquidatieverliesregeling op dit punt te herzien.

⁹ Kamerstuk II 2005/06, 30 307, nr. 3, p. 5.