

Aandachtspunten voor aangifte VPB bij fiscale eenheid



Ook tijdens het bestaan van de fiscale eenheid voor de VPB zijn er een aantal bijzondere regels waar u rekening mee moet houden. Zo zijn bijvoorbeeld alle onderdelen van de fiscale eenheid wel aansprakelijk voor eventuele belastingschulden. En hoe moet/mag u eerdere verliezen verwerken? Waar moet u goed op letten als u de aangifte VPB gaat doen voor de fiscale eenheid?

Bij het invullen van de aangifte VPB voor een fiscale eenheid voor de VPB zijn er een aantal onderwerpen die dan uw volledige aandacht verdienen.

Moedermaatschappij doet aangifte

De moedermaatschappij is de aangewezen partij om de VPB-aangifte voor de fiscale eenheid in te dienen. U dient deze aangifte digitaal in via de beveiligde site van de Belastingdienst, met eigen aangiftesoftware of via uw financieel intermediair. Bij de VPB-aangifte stuurt u naast de geconsolideerde fiscale en commerciële balans en winst-en-verliesrekening ook de commerciële balans en de winst-en-verliesrekening van de dochter(s) mee.

Onjuiste aangifte

Verzuimt u deze stukken mee te sturen, dan maakt u zich schuldig aan het indienen van een onjuiste aangifte, waarvoor de fiscus u een boete kan opleggen. De aanslag voor de fiscale eenheid wordt op naam van de moedermaatschappij gesteld. Zij is als belastingschuldige dan ook aansprakelijk voor de correcte en tijdige betaling van de aanslag.

Wél kent elke dochtermaatschappij hoofdelijke aansprakelijkheid voor de gehele belastingschuld. Dit betekent dat iedere gevoegde bv of andere rechtspersoon door de Belastingdienst kan worden aangesproken voor de gehele belastingschuld van de fiscale eenheid VPB.

Aansprakelijkheid

De hoofdelijke aansprakelijkheid blijft bestaan totdat de aanslag volledig is betaald. Dit geldt ook voor maatschappijen die inmiddels niet meer tot de fiscale eenheid behoren, maar hiervan nog wel deel uitmaakten in het tijdvak waarop de aanslag betrekking heeft.

Gevolgen voor dochterondernemingen

Het 'gevoegd zijn' van een (dochter-)bv in een fiscale eenheid brengt belangrijke gevolgen met zich mee. Dat zijn onder andere:

- Een gevoegde onderneming behaalt geen eigen (fiscaal) resultaat meer. Er is nog slechts één resultaat: dat van de fiscale eenheid als geheel. Dit vloeit voort uit het feit dat er fiscaal gezien sprake is van slechts één vermogen.
- Transacties tussen gevoegde maatschappijen zijn fiscaal 'onzichtbaar'. Deze onzichtbaarheid geldt ook voor onderlinge lening-, huur- en licentieovereenkomsten. Bovendien leiden deze 'transacties' voor de fiscale eenheid niet tot winst of verlies.
- Alle omstandigheden die eerst van belang waren voor de belastingheffing bij de dochters, zijn voortaan van belang voor de belastingheffing bij de moeder.

Renteaftrek kan beperkt worden

In een fiscale eenheid worden de onderlinge schulden en vorderingen voor de belastingheffing in principe genegeerd. Toch vragen interne leningen binnen de eenheid om een constante toets op hun fiscale kwalificatie. Zo kan de renteaftrek in een fiscale eenheid onder bepaalde omstandigheden beperkt worden.

Sinds 2019 geldt een generieke renteaftrekbeperking, de zogeheten earningsstrippingregeling. In 2022 en 2023 is de rente niet aftrekbaar voor zover het saldo van verschuldigde en ontvangen rente meer bedraagt dan 20% van de winst, en meer dan € 1 miljoen. Rente die in een jaar niet aftrekbaar is, kan worden doorgeschoven naar volgende jaren.

Voorwaartse en achterwaartse verliesverrekening zijn allebei mogelijk

Verrekening van verliezen

Een ingewikkeld onderwerp binnen de fiscale-eenheidsregeling is de verrekening van compensabele verliezen van de fiscale-eenheidsmaatschappijen 'over het voegings- en ontvoegingstijdstip heen'. Het voegingstijdstip is het moment waarop een bv of andere maatschappij onder een fiscale eenheid komt te vallen. Op het ontvoegingstijdstip verdwijnt de maatschappij uit de fiscale eenheid.

Vanzelfsprekend zult u een voorvoegingsverlies van een van de ondernemingen die tot de fiscale eenheid behoren, graag willen verrekenen met latere winsten van de fiscale eenheid (voorwaartse verliesverrekening). Een verlies van de fiscale eenheid zult u het liefst willen verrekenen met de voorvoegingswinst van een gevoegde vennootschap (achterwaartse verliesverrekening). Onder voorwaarden is dit allebei mogelijk.

De belangrijkste voorwaarden voor verrekening van een voorvoegingsverlies zijn dat:

- de fiscale eenheid in het desbetreffende jaar een winst moet hebben gerealiseerd;
- de maatschappij die het voorvoegingsverlies heeft staan, in het desbetreffende jaar een eigen winst heeft, waarmee het voorvoegingsverlies kan worden verrekend.

Verliesverrekening bepalen

Verrekening van een verlies van de fiscale eenheid kan plaatsvinden met de voorvoegingswinst van een gevoegde vennootschap, als deze in dat jaar een eigen verlies heeft. Om de exacte verliesverrekening te kunnen bepalen, moet u de eigen winst of het eigen verlies van de betrokken vennootschap berekenen. Dit gebeurt volgens de regels van winstsplitsing. Bereken per maatschappij het resultaat om de voorvoegingsverliezen en -winsten te kunnen vaststellen.

Bij het verrekenen van verliezen van vóór het voegingstijdstip (voorvoegingsverliezen) van een dochter met winst van de fiscale eenheid, moet u eerst het totaalresultaat van de fiscale eenheid VPB berekenen.

Dan kunt u de jaarresultaten van de moeder en dochter(s) onderling salderen (horizontale verliesverrekening). De winst die resteert, is het resultaat van de fiscale eenheid. Dit kunt u gebruiken voor het verrekenen van voorvoegingsverliezen (verticale verliesverrekening).

Dus als het fiscale-eenheidsresultaat negatief is, kunt u geen voorvoegingsverlies verrekenen. Pas als de fiscale eenheid winst behaalt, is verrekening van voorvoegingsverliezen mogelijk.

Bereken de resultaten alsof de afzonderlijke maatschappijen eezelfstandig belastingplichtig zijn

Voorbeeld

Een voorbeeld ter verduidelijking: In jaar 1 lijdt A bv een verlies van € 60.000. In jaar 2 wordt A bv met M bv gevoegd. In jaar 2 behaalt M bv een negatief resultaat van € 75.000 en A bv een positief resultaat van € 100.000. Het resultaat is dus €25.000. In jaar 2 kan dus maximaal € 25.000 worden verrekend. Omdat de winst van de fiscale eenheid geheel is toe te rekenen aan A bv, kan het voorvoegingsverlies van A bv uit het jaar 1 voor €25.000 worden verrekend in jaar 2.

Een andere hoofdregel is dat u het voorvoegingsverlies van een dochter alleen kunt verrekenen met de winst van de fiscale eenheid voor zover de winst is toe te rekenen aan die dochter. Ook de verrekening van een fiscaal-eenheidsverlies met de winst die een maatschappij behaalde vóór het voegingstijdstip, kan alleen plaatsvinden als het verlies is toe te rekenen aan de betreffende maatschappij.

Fictieve winstsplitsing

Om de winst (of het verlies) toe te rekenen, wordt de methode van fictieve winstsplitsing gebruikt. Die houdt in dat de berekening van de resultaten van de afzonderlijke maatschappijen moet plaatsvinden alsof zij zelfstandig belastingplichtig zijn. Dit is dus een uitzondering op de regel dat de dochters in de moeders zijn opgegaan.

De fiscale eenheid kan dus als nadeel hebben dat een voorvoegingsverlies minder snel tot verrekening leidt dan zonder eenheid het geval zou zijn geweest. Dit komt door de regel dat horizontale verliesverrekening (binnen de fiscale eenheid in hetzelfde jaar) voorrang heeft boven de verticale verliesverrekening (over de verschillende jaren heen). Het kan dus een heel gepuzzel zijn als er verliezen van de dochter van voor de fiscale eenheid moeten worden meegenomen.

Fiscus mag besluit fiscale eenheid VPB niet herzien

Ondernemingen die een fiscale eenheid voor de VPB willen vormen moeten daarvoor een verzoek indienen bij de inspecteur. Dat hadden twee bv's in deze rechtszaak ook gedaan, en dat verzoek was ingewilligd. Over 2010 voerde ze een verlies uit deelnemingen van ruim € 3,1 miljoen op in de aangifte. Daardoor kwam het resultaat over dat jaar uit op € 2 miljoen verlies. De inspecteur legde de definitieve aanslag ook op volgens de aangifte.

Maar later kwam de inspecteur daarvan terug omdat er nooit voldaan was aan de voorwaarden om een fiscale eenheid te vormen. De inspecteur schrapte daarom het verlies uit deelnemingen uit de aangifte,. De rechter vond dat de wet niet de mogelijkheid biedt om een afgegeven beschikking in het nadeel van de belastingplichtige te herzien. Als dat wel zou kunnen zou dat de rechtszekerheid aantasten.

Alleen als een belastingplichtige met onjuiste of onvolledige informatie de inspecteur op het verkeerde been zet zou het redelijk zijn om de beschikking te herzien. Maar daarvan was geen sprake, Het verlies bleef in stand.

Gerechtshof 's-Hertogenbosch, 5 november 2021, ECLI (verkort): [3361](#)

Dit is een artikel van de redactie van Fiscaal Rendement

Fiscaal Rendement is dé informatiebron voor fiscaal geïnteresseerde ondernemers en hun financiële adviseurs. Wat is er veranderd in de fiscale praktijk, en hoe kunt u als specialist deze informatie direct in uw dagelijkse werk toepassen? U weet het dankzij nieuws en praktische artikelen over onder meer inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, heffing en invordering, bezwaar en beroep en BTW.

De onafhankelijke en ervaren redactie van Fiscaal Rendement zit bovenop het nieuws en vertelt u als eerste wat de ontwikkelingen zijn. Altijd in heldere taal en met een praktische insteek, zodat u de informatie direct kunt vertalen naar uw eigen werksituatie. Fiscaal Rendement is daarnaast multimediaal. De voor uw vakgebied relevante informatie verschijnt:

- ✓ dagelijks op het digitale platform Rendement Online, waar u onder meer het laatste nieuws, checklists, rekentools, maatwerkbrieven en verdiepingsartikelen tot uw beschikking heeft;
- ✓ wekelijks gebundeld in een e-mailnieuwsbrief;
- ✓ maandelijks in het vakblad Fiscaal Rendement, boordevol nieuws en achtergrondartikelen, digitaal en op de mat;
- ✓ tweemaandelijks in een handzaam themadossier: een pocketboekje dat iedere editie een complex onderwerp uitdiept.



Rendement is een succesvolle uitgeverij van met name praktische vakbladen en digitale ondersteuning.

Het assortiment bestaat uit een crossmediaal portfolio: van printuitgaven zoals magazines en themadossiers tot online ondersteuning in de vorm van digitale naslagwerken, e-nieuwsbrieven, een vragenservice en tools.

www.rendementuitgeverij.nl