

Voorbeeld 13: samenloop van de verliesverrekeningsregels en de kwijtscheldingswinstvrijstelling

X BV heeft een schuld van € 6 miljoen aan haar leveranciers. Bij de leveranciers zijn de schuldvorderingen niet voor verwezenlijking vatbare rechten. De leveranciers geven de schuldvordering prijs. Het verlies dat bij X BV in het jaar van het prijsgeven overigens is geleden bedraagt € 0,5 miljoen. De nog te verrekenen verliezen uit voorgaande jaren bedragen bij X BV € 4 miljoen.

Uitwerking huidige situatie

De kwijtscheldingswinst is het bedrag aan voordelen verkregen door het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten door schuldeisers, in casu € 6 miljoen. De kwijtscheldingswinstvrijstelling is slechts van toepassing voor het deel van de kwijtscheldingswinst dat hoger is dan het overigens in het jaar geleden verlies en de nog verrekenbare verliezen uit voorgaande jaren. Hierdoor bedraagt de kwijtscheldingswinstvrijstelling bij X BV € 1,5 miljoen (€ 6 miljoen - € 0,5 miljoen - € 4 miljoen). De belastbare winst is dan € 4 miljoen (€ 6 miljoen - € 1,5 miljoen - € 0,5 miljoen).

Als gevolg van de beperking van de verliesverrekening zijn verliezen tot een bedrag van € 1 miljoen jaarlijks volledig verrekenbaar met de belastbare winst, maar boven dat bedrag van € 1 miljoen is het verlies slechts verrekenbaar met 50% van de resterende belastbare winst. Omdat de nog te verrekenen verliezen uit voorgaande jaren slechts verrekenbaar zijn tot een bedrag van € 2,5 miljoen (namelijk € 1 miljoen + 50% van € 3 miljoen) heeft dit een belastbaar bedrag van € 1,5 miljoen (€ 4 miljoen - € 2,5 miljoen) tot gevolg en ontstaat alsnog een belastingschuld.

Uitwerking voorgestelde maatregel met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen

Op grond van het voorgestelde artikel 8, vierde lid, tweede zin, Wet Vpb 1969 wordt voor situaties met te verrekenen verliezen van meer dan € 1 miljoen de kwijtscheldingswinst volledig vrijgesteld voor zover de kwijtscheldingswinst de overigens in het jaar van het prijsgeven geleden verliezen overtreft. Dit betekent in het voorbeeld dat de kwijtscheldingswinstvrijstelling bij X BV € 5,5 miljoen bedraagt (€ 6 miljoen - € 0,5 miljoen). De belastbare winst en het belastbare bedrag zijn dan beide nihil, omdat de niet vrijgestelde kwijtscheldingswinst (€ 0,5 miljoen) wegvalt tegen het verlies dat in het jaar van het prijsgeven overigens is geleden (ook € 0,5 miljoen). Er ontstaat geen belastingschuld. Op grond van van het voorgestelde artikel 8, vierde lid, vierde zin, Wet Vpb 1969 worden de te verrekenen verliezen uit voorgaande jaren van € 4 miljoen verminderd tot nihil.

Uitwerking voorgestelde maatregel met te verrekenen verliezen van € 1 miljoen of minder

Voor situaties met te verrekenen verliezen tot en met € 1 miljoen blijft de huidige systematiek gelden. Wanneer in de bovenstaande casus de nog te verrekenen verliezen uit voorgaande jaren bij X BV niet € 4 miljoen bedragen, maar € 0,5 miljoen, bedraagt de kwijtscheldingswinstvrijstelling € 5 miljoen (€ 6 miljoen - € 0,5 miljoen - € 0,5 miljoen). Doordat de niet vrijgestelde kwijtscheldingswinst € 1 miljoen (€ 6 miljoen - € 5 miljoen) bedraagt, heeft dit een belastbare winst van € 0,5 miljoen (€ 1 miljoen - € 0,5 miljoen) tot gevolg. Dit kan volledig worden verrekend met het verrekenbare verlies uit voorgaande jaren van € 0,5 miljoen. Het belastbare bedrag is diengevolge nihil. Er ontstaat geen belastingschuld en er resteren geen nog te verrekenen verliezen.

Artikel 8, derde lid, Wet Vpb 1969 regelt de fiscale toerekening voor medegerechtigden tot een onderneming. Commanditaire vennoten die deelnemen in een cv waarmee een onderneming wordt gedreven, zijn een voorbeeld van dergelijke medegerechtigden. Op grond van de Wet FKR worden de fiscale toerekeningsregels per 1 januari 2025 geregeld in artikel 2.14bis Wet IB 2001. Het