



VERTROUWELIJK

Kennisgroep
Dividendbelasting

Voorzitter

5.1.2e

Secretaris

5.1.2e



Kennisgroep
Dividendbelasting_Postbus

Datum inbreng

30 september 2019

Versienummer

0

Referentienummer

190240019

Datum

31 januari 2020

Auteur

5.1.2e

rechtsvraag

Dividendbelasting, artikel 3a, vijfde lid, derde volzin

Step-up bij grensoverschrijdende juridische fusie

Vraag

Is de step-up van artikel 3a, lid 5, derde volzin van de Wet op de dividendbelasting 1965 (hierna: "Wet DB") bij het vaststellen van het gestorte kapitaal van toepassing indien de betreffende juridische fusie heeft plaatsgevonden voor de inwerkingtreding van die bepaling?

Antwoord

Ja, vanaf 1 januari 2016 wordt, ingeval de verdwijnende rechtspersoon niet in Nederland is gevestigd, als gestort kapitaal op de door de verkrijgende rechtspersoon in het kader van de juridische fusie toegekende aandelen aangemerkt de waarde in het economische verkeer van het vermogen dat als gevolg van deze fusie overgaat op de verkrijgende rechtspersoon voor zover het vermogen niet bestaat uit aandelen in een in Nederland gevestigde vennootschap, tenzij de juridische fusie in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Dit geldt ook voor juridische fusies die hebben plaatsgevonden voor 1 januari 2016.

Beschouwing

Voor de bepaling van het gestorte kapitaal op de door de verkrijgende rechtspersoon in het kader een juridische fusie toegekende aandelen is ter behoud van fiscale claims in art. 3a, vijfde lid van de Wet DB een regeling getroffen. Deze regeling bepaalde tot 1 januari 2016 dat het gestorte kapitaal bij een juridische fusie ten hoogste het op de aandelen van de verdwijnende rechtspersoon gestorte kapitaal bedraagt en maakte geen onderscheid tussen binnenlandse en grensoverschrijdende juridische fusies. Er werd aldus ten aanzien van aandelen die werden uitgereikt in het kader van een juridische fusie geen zogenoemde step-up verleend.

Per 1 januari 2016 is echter de regeling voor grensoverschrijdende juridische fusies aangepast en is aan deze bepaling een nieuwe volzin toegevoegd. Daar waar voor een binnenlandse juridische fusie nog steeds het gestorte kapitaal ten hoogste het op de aandelen van de verdwijnende rechtspersoon gestorte kapitaal bedraagt, wordt voor een grensoverschrijdende juridische fusie – voor zover het vermogen niet bestaat uit een in Nederland gevestigde vennootschap – ten aanzien door de verkrijgende vennootschap in het kader van de juridische fusie uitgegeven aandelen de waarde in het economische verkeer van het vermogen van de verdwijnende rechtspersoon dat als gevolg van de juridische fusie overgaat op de Nederlandse verkrijger als het gestorte kapitaal aangemerkt. Deze step-up

VERTROUWELIJK

Pagina 1 van 2

is niet van toepassing indien de juridische fusie in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing.

De vraagsteller vraagt zich af of de step-up ook geldt voor grensoverschrijdende juridische fusies die voor 1 januari 2016 hebben plaatsvonden.

De wettekst verschaft geen absolute duidelijkheid over de vraag of de step-up ook verleend moet worden indien de juridische fusie voor 1 januari 2016 heeft plaatsgevonden. Ook uit de parlementaire geschiedenis blijkt niet (duidelijk) of de wetgever met deze aanpassing terugwerkende kracht beoogde.

Art. 3a Wet DB kent wel een vergelijkbare anti-claimverliesbepaling voor aandelenfusies, waarbij sinds 2008 wettelijk is vastgelegd dat een step-up wordt verleend bij grensoverschrijdende aandelenfusies. Voor die wettelijke vastlegging werd die step-up bij aandelenfusies overigens al verleend op basis van de opstapresolutie (DGB2005/3722). In dat besluit keurde de staatssecretaris niet alleen het verlenen van een step-up goed, maar verklaarde hij dat deze goedkeuring ook gold voor grensoverschrijdende aandelenfusies die in het verleden hadden plaatsgevonden.

In het geval van grensoverschrijdende juridische fusies kan een parallel worden getrokken met de regeling inzake grensoverschrijdende aandelenfusies. Dit kan omdat in de NnavV (30 322, nr. 7, blz 30-31) bij het wetsvoorstel waarin de codificatie van de step-up op basis van de opstapresolutie is opgenomen, is opgemerkt dat in het geval van een grensoverschrijdende juridische fusie nader zal worden gezien hoe hiermee moet worden omgegaan. Daarmee lijkt de wetgever de mogelijkheid van een step-up niet te willen uitsluiten.

Conclusie

Op grond van het voorgaande meent de kennisgroep, na afstemming met FJZ, dat de wetgever met de invoering van de step-up per 1 januari 2016 materieel terugwerkende kracht heeft beoogd. Artikel 3a, vijfde lid, derde volzin van de Wet DB is dus vanaf inwerkingtreding van toepassing, ongeacht wanneer de fusie heeft plaats gevonden.