



KENNISDOCUMENT  
Voorbeeldvragen  
liquidatieverliesregeling

Voor vooroverleg en  
aangiften Vpb 2021 en later

Kennisgroep Deelnemingsvrijstelling  
16 december 2021

vertrouwelijk – enkel voor intern gebruik

### **Aanleiding**

Op grond van de liquidatieverliesregeling van artikel 13d Wet Vpb 1969 is een liquidatieverlies aftrekbaar. In de praktijk blijkt bij behandelaars de behoefte te bestaan aan een handreiking om de juiste vragen te stellen bij een beroep op de liquidatieverliesregeling. Om in deze behoefte te voorzien heeft de Kennisgroep Deelnemingsvrijstelling dit kennisdocument opgesteld. In de bijlage zijn een aantal voorbeeldvragen opgenomen die bij het vaststellen van het juiste liquidatieverlies kunnen worden gebruikt. De Kennisgroep pretendeert niet volledig te zijn.

Dit kennisdocument betreft een geüpdate versie van de op 5 november 2019 gepubliceerde handreiking, waarbij de update ziet op het toevoegen van vragen door de wetswijziging per 1 januari 2021. Bij deze wetswijziging zijn een kwantitatieve, een territoriale en een temporele voorwaarde toegevoegd en wordt in bepaalde gevallen het liquidatieverlies in aftrek beperkt tot maximaal € 5 miljoen.

Dit kennisdocument is dan ook bedoeld om te worden gebruikt voor vooroverleg en aangiften vennootschapsbelasting over de boekjaren vanaf 2021.

### **Voorbeeldvragen zijn geen standaardvragen**

Dit kennisdocument is slechts een hulpmiddel en moet dan ook niet als een soort modelbrief worden gebruikt. De Kennisgroep benadrukt dat de voorbeeldvragen – het woord zegt het al – slechts dienen als voorbeelden en de daadwerkelijk te stellen vragen op de eigen specifieke casus moeten worden toegespitst. Het is dus nadrukkelijk niet de bedoeling standaard alle voorbeeldvragen uit de bijlage in een uitvraagbrief te gebruiken. De bijlage bevat namelijk een overzicht van vragen waarin veel gebruikelijke situaties zijn meegenomen. De Kennisgroep beveelt aan de voorbeeldvragen niet op te nemen als deze vragen op het eerste gezicht niet relevant zijn voor de te behandelen casus of de informatie al binnen de Belastingdienst bekend is, bijvoorbeeld bij de klantcoördinator. Beantwoording van alle vragen vraagt namelijk veel van de belastingplichtigen en hun adviseurs. Dit neemt niet weg dat eventuele nadere vragen later alsnog kunnen worden gesteld. Een zorgvuldige afweging is dus op zijn plaats.

### **Toelichting op de voorbeeldvragen**

Ter toelichting op de voorbeeldvragen in de bijlage wordt het volgende opgemerkt:

#### *Algemeen*

- Allereerst beveelt de Kennisgroep aan te vragen naar een omschrijving van de door het ontbonden lichaam uitgevoerde activiteiten. Hierdoor wordt een algemeen inzicht verkregen in de casus (zie vraag tweede alinea).
- Verder beveelt de Kennisgroep aan bij een deelneming die routinematige activiteiten heeft uitgevoerd nader te onderzoeken waarom een liquidatieverlies is ontstaan en waarom het opgeofferde bedrag hoger is dan de opbrengst. Hierdoor wordt inzicht gekregen of de activiteiten van deze deelneming wel adequaat zijn beloond door de (gelieerde) afnemers (artikel 8b Wet Vpb 1969)?

#### *Voorbeeldvraag 1a en 1b*

- In vraag 1 wordt gevraagd naar verschillende soorten kapitaalstortingen, waaronder onzakelijke leningen. Definitief tenietgegaane onzakelijke leningen, zonder aftrek bij de crediteur verhogen namelijk het opgeofferde bedrag. Let hierbij ook op eventuele onzakelijke leningen die zijn verstrekt aan lichamen lager in de keten.
- In het kader van vraag 1 wordt tevens opgemerkt dat kapitaalstortingen die door de ontbonden deelneming zijn gebruikt om schulden aan gelieerde vennootschappen af te lossen, het opgeofferde bedrag van de ontbonden deelneming veelal *niet* verhogen. Veelal is er sprake van een informele kapitaalstorting in of een uitdeling aan een verbonden (buitenlandse) vennootschap (die anders een verlies op de vordering zou realiseren). Bij vragen over dit punt wordt aanbevolen te overleggen met de VTA en indien nodig contact op te nemen met de Kennisgroep.

#### *Voorbeeldvraag 2*

- Vraag 2 wordt gesteld in het kader van de bijzondere wettelijke verhogingen van het opgeofferde bedrag (artikel 13d, vijfde lid, Wet Vpb 1969).

#### *Voorbeeldvraag 3*

- Vraag 3 wordt gesteld in het kader van de verkrijging van een verbonden lichaam (artikel 13d, negende lid, Wet Vpb 1969).

#### *Voorbeeldvraag 4*

Vraag 4 wordt gesteld in het kader van de ontvoeging uit een fiscale eenheid (artikel 13d, elfde lid, Wet Vpb 1969).

#### *Voorbeeldvraag 5*

- Vraag 5 wordt gesteld in het kader van de op verzoek afgegeven bij voor bezwaar vatbare beschikkingen (artikel 13d, zestiende en zeventiende lid, Wet Vpb 1969). Het betreft de beschikkingen die zijn afgegeven om de toename van het opgeofferde bedrag in een jaar resp. het liquidatieverlies in geval van een voortgezette onderneming vast te stellen. Als deze beschikkingen in het klantdossier zijn opgenomen is opvragen niet nodig.

#### *Voorbeeldvraag 6 t/m 9*

- De vragen 6 tot en met 9 worden gesteld in het kader van het vaststellen van de hoogte van de liquidatie-uitkering (artikel 13d, zesde lid, Wet Vpb 1969).

#### *Voorbeeldvragen 10, 11 en 12*

- Vraag 10 en vraag 11 worden gesteld om te toetsen of aan de kwantitatieve en territoriale voorwaarde is voldaan.

- Vraag 12 wordt gesteld om te toetsen of - indien niet wordt voldaan aan de kwantitatieve en territoriale voorwaarde gedurende de gehele zogenoemde 'toetsperiode' - één van de twee wettelijke versoepelingen op de (reguliere) toetsperiode kan worden toegepast.

De eerste versoepeling betreft een versoepeling op de aanvang van de toetsperiode indien het ontbonden lichaam pas op enig tijdstip in de loop van de (reguliere) toetsperiode voor het eerst als deelneming wordt aangemerkt (artikel 13d, tweede lid, onderdeel b, 1°, Wet Vpb 1969). Dan geldt dit latere tijdstip als aanvangstijdstip voor de toetsperiode. Denk aan een ontbonden lichaam dat in de toetsperiode is opgericht of verworven.

De tweede versoepeling van de toetsperiode betreft de situatie waarbij een belastingplichtige ten aanzien van een deelneming in een lichaam dat niet in Nederland gevestigd is, maar in een andere lidstaat van de EU/EER of een staat waarmee de EU een specifieke associatieovereenkomst heeft gesloten, gedurende de toetsperiode is gaan voldoen aan de kwantitatieve voorwaarde (door uitbreiding van zijn belang in de deelneming) of aan de territoriale voorwaarde (door een wijziging in de vestigingsplaats van het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden) (artikel 13d, tweede lid, onderdeel b, 2°, Wet Vpb 1969).

Indien bij liquidatie een fiscale eenheid had kunnen worden gevormd indien dat lichaam in Nederland zou zijn gevestigd, dan kan het volledige liquidatieverlies toch in aanmerking worden genomen indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat niet gedurende de toetsperiode aan de voorwaarden voor de versoepeling is voldaan met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om een hoger liquidatieverlies in aanmerking te nemen dan de franchise van € 5 miljoen (tegenbewijsregeling).

#### *Voorbeeldvragen 13 en 14*

- Vragen 13 en 14 worden gesteld om te toetsen of de toepassing van artikel 13d, tweede lid, Wet Vpb 1969 (de territoriale en kwantitatieve voorwaarde in de liquidatieverliesregeling) of artikel 15i,

vierde lid, Wet Vpb 1969 (de territoriale voorwaarde in de stakingsverliesregeling) niet wordt ontgaan door een tussenhoudster of een deelneming met een vaste inrichting in de structuur op te nemen. Let op, er is overgangsrecht van toepassing (Artikel II, eerste lid, Overgangsrecht Wet beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling).

#### *Voorbeeldvraag 15*

- Vraag 15 wordt gesteld in het kader van de liquidatie van een tussenhoudster (artikel 13d, zevende en/of achtste lid, Wet Vpb 1969).

#### *Voorbeeldvraag 16a en 16b*

- Vraag 16a wordt gesteld in het kader van 'enigerlei tegemoetkoming' (artikel 13d, veertiende lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969).

- In het kader van vraag 16b wordt opgemerkt dat het standpunt van de Staatssecretaris is dat er geen recht meer bestaat op aftrek van een liquidatieverlies als er op enig moment in het bestaan van de deelneming verlies is of had kunnen worden overgedragen in het kader van een group relief regeling. Zie ook het Besluit Deelnemingsvrijstelling, onderdeel 5.11.1.3. Overleg met de Kennisgroep wordt aanbevolen.

#### *Voorbeeldvraag 17*

- Vraag 17 wordt gesteld in het kader van de voortzetting van een onderneming (artikel 13d, veertiende lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969). Als sprake is van het voortzetten van een bijkomstig deel van de onderneming, is mogelijk het Besluit Deelnemingsvrijstelling, onderdeel 5.11.2.2 van toepassing.

- In het kader van vraag 17 wordt daarnaast opgemerkt dat als er sprake is van een voortzetting binnen het concern, het aanbeveling verdient ook (de zakelijkheid van) de overdrachtsprijs van de activiteiten te beoordelen. Deze overdrachtsprijs komt ten goede aan de te liquideren deelneming en beïnvloedt bij deze deelneming de liquidatie-uitkering en daardoor het door te schuiven liquidatieverlies.

#### *Voorbeeldvraag 18a en 18b*

- Vraag 18a en 18b worden gesteld in het kader van het bepalen van het jaar waarin het liquidatieverlies fiscaal kan worden genomen en of aan de temporele voorwaarde wordt voldaan (artikel 13d, veertiende lid, onderdeel c Wet Vpb 1969) Let op, er is overgangsrecht van toepassing (Artikel II, tweede en derde lid, Overgangsrecht Wet beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling)

#### *Voorbeeldvraag 19a, 19b, 20a en 20b*

- Vragen 19a, 19b, 20a en 20b worden gesteld om te toetsen of de toepassing van artikel 13d, veertiende lid, onderdeel c, Wet Vpb 1969 (de temporele voorwaarde) of artikel 15i, vijfde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 niet wordt ontgaan door een tussenhoudster of een deelneming met een vaste inrichting in de structuur op te nemen.

#### *Voorbeeldvraag 21*

- Vraag 21 wordt gesteld in het kader van het bepalen of sprake is van een langlopende liquidatie. Als dit het geval is, kan – onder voorwaarden - vanaf het achtste jaar na het besluit tot liquidatie van de deelneming het liquidatieverlies in aanmerking worden genomen, ondanks dat de vereffening nog niet is voltooid. Deze vraag alleen stellen als er een vermoeden bestaat dat er sprake is van of een beroep wordt gedaan op een langlopende liquidatie. Zie verder het Besluit Deelnemingsvrijstelling, onderdeel 5.11.1.1.

#### **Tot slot**

Zoals hiervoor aangegeven pretendeert de Kennisgroep geen volledigheid. De bijlage bevat bijvoorbeeld geen voorbeeldvragen in het kader van de spoedreparatiemaatregelen fiscale eenheid (artikel 13d, twaalfde en dertiende lid, Wet Vpb 1969), de beperking aftrek latent liquidatieverlies na voeging (artikel 15ab, tweede lid, Wet Vpb 1969) en de fusie- en splitsingsproblematiek

(artikelen 13i, 13j en 13k Wet Vpb 1969). De samenloop met deze onderwerpen is veelal zeer casus specifiek en leent zich niet voor meer algemene voorbeeldvragen. Uiteraard wordt aanbevolen gerichte vragen in een vragenbrief op te nemen als een dergelijke samenloop zich voordoet.

Belangrijk is verder om er rekening mee te houden dat in artikel 13d, veertiende lid, onderdeel d, Wet Vpb 1969 is opgenomen dat een liquidatieverlies slechts aftrekbaar is als de omvang van het in aanmerking te nemen liquidatieverlies is *gebleken*. Dit is een zwaardere vorm van bewijslast dan het gebruikelijke *aannemelijk* maken. Zie hiervoor de slotoverweging voor de vragenbrief.

## **Bijlage Voorbeeldvragen liquidatieverliesregeling**

### Algemeen

In de aangifte is een bedrag van € XXXX opgenomen als liquidatieverlies. Ik verzoek u een gespecificeerde berekening van dit bedrag te verstrekken, alsmede een omschrijving van de door het ontbonden lichaam voorafgaande aan de staking van de onderneming uitgevoerde activiteiten.

### Vaststellen opgeofferd bedrag:

- 1a. Wanneer heeft de belastingplichtige haar belang in het ontbonden lichaam verworven? Wat was de kostprijs (incl. de niet aftrekbare aankoopkosten) van dit belang en wat zijn de verdere relevante mutaties (incl. uitkeringen van meegekocht dividend, informele kapitaalstortingen, terugbetalingen van kapitaal en onzakelijke leningen) daarvan tot de voltooiing van de vereffening?
- 1b. Indien er voorafgaande aan de staking resp. ontbinding kapitaalstortingen zijn gedaan, waarvoor zijn deze dan gebruikt? Graag relevante documenten bijvoegen.
2. Doen zich bijzondere situaties voor als bedoeld in artikel 13d, vijfde lid, onderdeel a, b, c of d, Wet Vpb 1969? Zo ja, dan ontvang ik graag een toelichting hierop.
3. Indien de deelneming is verkregen van een verbonden lichaam (waaronder bijzondere verkrijgingen zoals een fusie) ontvang ik graag een uitgebreide toelichting inzake de hoogte van het door het verbonden lichaam voor die deelneming opgeofferde bedrag en de waarde in het economisch verkeer van die deelneming ten tijde van de overdracht aan de belastingplichtige, onder bijvoeging van de relevante stukken.
4. Heeft het ontbonden lichaam ooit deel uitgemaakt van een fiscale eenheid met de belastingplichtige? Zo ja, hoe is bij de ontvoeging het opgeofferde bedrag bepaald?
5. Zijn er ooit opgeofferde bedragen bij beschikkingen als bedoeld in artikel 13d, zestiende en zeventiende lid, Wet Vpb 1969 vastgesteld? Zo ja, dan ontvang ik graag een kopie van deze beschikking(en).

### Vaststellen liquidatie-uitkering:

6. In welk jaar is de onderneming van de ontbonden deelneming geheel of nagenoeg geheel gestaakt of overgedragen.
7. Welke liquidatie-uitkering(en) is (zijn) ontvangen? Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent.
8. Zijn in het jaar van (nagenoeg geheel) staken van de onderneming door de deelneming, de vijf daaraan voorafgaande jaren of volgende jaren positieve deelnemingsvoordelen genoten (bijvoorbeeld dividenden of gerealiseerde waardeinstijgingen)? Zo ja, dan ontvang ik graag een opgave van deze voordelen onder bijvoeging van relevante bescheiden.
9. Zijn er in het zesde tot en met het tiende jaar voorafgaand aan het (nagenoeg geheel) staken positieve deelnemingsvoordelen genoten (bijvoorbeeld dividenden of gerealiseerde waardeinstijgingen)? Zo ja, dan ontvang ik graag de commerciële jaarstukken van de deelneming over die jaren.

### Vaststellen of voldaan is aan kwantitatieve en territoriale voorwaarde

Vragen 10, 11 en 12 alleen stellen indien het liquidatieverlies groter is dan € 5 miljoen.

10. Heeft belastingplichtige (al dan niet tezamen met een lichaam waarin hij een kwalificerend belang heeft) in de vijf jaar voorafgaand aan het tijdstip van de voltooiing van de vereffening (de toetsperiode) onafgebroken een (kwalificerend) belang (artikel 13d, tweede lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 jo artikel 13d, vierde lid, Wet Vpb 1969) in het ontbonden lichaam? Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent.

11. Is het ontbonden lichaam in de vijf jaar voorafgaand aan het tijdstip van de voltooiing van de vereffening (de toetsperiode) onafgebroken gevestigd in Nederland, een EU lidstaat, of een andere staat die partij is bij EER overeenkomst (artikel 13d, tweede lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969)? Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent.

12. Als vraag 10 of 11 met 'nee' is beantwoord: Is de versoepeling met betrekking tot de toetsperiode als bedoeld in artikel 13d, tweede lid, onderdeel b, onder 1 of 2, Wet Vpb 1969 van toepassing? Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent.

Toetsen toepassing artikel 13d, derde lid, Wet Vpb 1969 (doorkijkbepaling)

13. Hebben er, in de periode dat de belastingplichtige een deelneming in het ontbonden lichaam hield, tot het vermogen van dat ontbonden lichaam (on)middellijk een of meerdere deelnemingen behoord die zijn ontbonden? Zo ja, in hoeverre zou het liquidatieverlies ter zake van die deelnemingen niet in aanmerking zijn genomen op grond van artikel 13d, tweede lid, Wet Vpb 1969 indien de belastingplichtige zelf die deelnemingen zou hebben gehouden? Graag ontvang ik een overzicht per middellijke deelneming met bewijsstukken.

14. Hebben er, in de periode dat de belastingplichtige een deelneming in het ontbonden lichaam hield, tot het vermogen van dat ontbonden lichaam ondernemingen behoord die inmiddels zijn gestaakt? Zo ja, in hoeverre zou het stakingsverlies ter zake van die ondernemingen niet in aanmerking zijn genomen op grond van artikel 15i, vierde lid, Wet Vpb 1969 indien de ondernemingen tot het vermogen van belastingplichtige zelf hadden behoord? Graag ontvang ik een overzicht per onderneming van het ontbonden lichaam met bewijsstukken.

Beperkingen (moment) aftrek verlies:

15. Hebben er, in de periode dat de belastingplichtige een deelneming in het ontbonden lichaam hield, tot het vermogen van dat ontbonden lichaam (on)middellijk één of meerdere deelnemingen behoord die zijn vervreemd, ontbonden, of die deel uitmaken van de liquidatieuitkering? Zo ja, dan ontvang ik graag een overzicht van deze deelnemingen, inclusief naam/adres/woonplaats gegevens en het fiscale nummer.

Tevens ontvang ik in dat geval graag een opgave van de waarde in het economisch verkeer ten tijde van de verkrijging en vervreemding (of uitkering bij ontbinding of waarde bij liquidatie) per deelneming. Kunt u daarbij aangeven wat volgens u de financiële gevolgen zijn van artikel 13d, zevende en/of achtste lid, Wet Vpb 1969 op het uiteindelijk in aanmerking te nemen liquidatieverlies. Graag een berekening en bewijsstukken toevoegen.

16a. Is sprake van een recht op enigerlei tegemoetkoming voor verliezen die bij het ontbonden lichaam onverrekend zijn gebleven? Kan bijvoorbeeld een ander dan het ontbonden lichaam gebruik maken van deze nog onverrekende verliezen?

16b. Ik verzoek u daarbij tevens de vraag te beantwoorden of bij de te liquideren deelneming sprake is, of is geweest, van een buitenlandse group relief regeling grond waarvan de verliezen zijn of hadden kunnen worden overgedragen aan een ander (concern)lichaam.

17. Is de onderneming van de ontbonden deelneming geheel of gedeeltelijk voortgezet door de belastingplichtige of een met de belastingplichtige verbonden lichaam? Graag ontvang ik een

omschrijving van wat er met de activa, de personeelsleden en de klanten van het ontbonden lichaam is gebeurd.

18a. Is de vereffening van het vermogen van het ontbonden lichaam uiterlijk voltooid in het derde kalenderjaar na het kalenderjaar waarin de onderneming van het ontbonden lichaam geheel of nagenoeg geheel is gestaakt dan wel daartoe is besloten? Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent en in ieder geval het (de) document(en) waaruit de datum van voltooiing van de vereffening blijkt.

18b. Zo nee dan verzoek ik u te doen blijken dat het later voltooiën van de vereffening niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van de heffing van vennootschapsbelasting. Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent.

19a. Hebben er (on)middellijk tot het vermogen van het ontbonden lichaam deelnemingen behoord die inmiddels zijn ontbonden dan verzoek ik u te doen blijken dat de vereffening van het ontbonden lichaam is voltooid uiterlijk in het derde kalenderjaar na het kalenderjaar waarin de onderneming van de eerder ontbonden deelneming geheel of nagenoeg geheel is gestaakt dan wel daartoe is besloten. Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent en in ieder geval het (de) document(en) waaruit de datum van voltooiing van de vereffening blijkt.

19b. Indien de vereffening later voltooid is dan in het derde kalenderjaar dan verzoek ik u te doen blijken dat het later voltooiën van de vereffening niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van de heffing van vennootschapsbelasting. Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent.

20a. Hebben er tot het vermogen van het ontbonden lichaam activiteiten in een andere staat behoord die inmiddels zijn gestaakt, dan verzoek ik u te doen blijken dat de vereffening van het ontbonden lichaam is voltooid uiterlijk in het derde kalenderjaar na het kalenderjaar waarin de activiteiten in de andere staat geheel of nagenoeg geheel zijn gestaakt dan wel daartoe is besloten. Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent en in ieder geval het (de) document(en) waaruit de datum van voltooiing van de vereffening blijkt.

20b. Indien de vereffening later is voltooid dan in het derde kalenderjaar dan verzoek ik u te doen blijken dat het later voltooiën van de vereffening niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van de heffing van vennootschapsbelasting. Ik ontvang graag de bewijsstukken hieromtrent.

21. Indien sprake is van een langlopende liquidatie als bedoeld in onderdeel 5.11.1.1. van het Besluit van 9 maart 2020, nr. 2020-0000000002 ontvang ik graag het aldaar genoemde verzoek, voorzien van de documentatie en de verklaring.

#### Ter afsluiting:

Wellicht ten overvloede wijs ik u erop dat voor de toepassing van artikel 13d Wet Vpb 1969 de verzwaarde bewijslast van 'blijken' geldt.