

## **Vennootschapsbelasting. Artikel 10d; Groepsvereiste bij ontbreken geconsolideerde jaarrekening**

**Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, Sector brieven & beleidsbesluiten**

**Besluit van 5 juli 2007, nr. CPP2006/2514M, Stcrt. nr. 135**

**De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.**

*Dit besluit behandelt het groepsvereiste voor toepassing van artikel 10d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Bij de totstandkoming van dit artikel is gezegd, dat het voldoen aan dit groepsvereiste (in beginsel) wordt afgeleid uit de feitelijk beschikbare geconsolideerde jaarrekening. Als deze ontbreekt om jaarrekeningtechnische redenen, anders dan de afwezigheid van een groep, verhindert deze uitlating niet dat een groepsrelatie aanwezig wordt geacht.*

### **1. Groepsvereiste bij ontbreken geconsolideerde jaarrekening**

De renteaftrekbeperking van artikel 10d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna artikel 10d) geldt alleen als de belastingplichtige met andere lichamen in een groep is verbonden in de zin van artikel 24b van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (aldus artikel 10d, tweede lid).

Onder omstandigheden is de vraag of sprake is van een groep niet eenduidig te beantwoorden. Tijdens de parlementaire behandeling is hier aandacht voor gevraagd. Om aan deze zorg tegemoet te komen is geantwoord:

“Het voldoen aan het groepsvereiste wordt bij toepassing van artikel 10d afgeleid uit de feitelijk beschikbare geconsolideerde jaarrekening, tenzij deze evident in strijd zou zijn met de toepasselijke binnenlandse dan wel buitenlandse regels voor de jaarverslaggeving.” (Tweede Kamer, vergaderjaar 2003–2004, 29 210, nr. 25, blz. 14)

Bij deze uitlating heeft de wetgever het oog gehad op situaties waarin uit het achterwege blijven van consolidatie kan worden afgeleid dat de accountant geen groepsrelatie aanwezig acht. Het is echter ook mogelijk dat de accountant consolidatie achterwege laat om een andere reden dan afwezigheid van een groep. Voor een dergelijke situatie is de uitlating niet bedoeld, omdat de afwezigheid van een groep in een dergelijk geval niet kan blijken uit de afwezigheid van consolidatie.

De geciteerde uitlating betekent dus, dat de inspecteur artikel 10d niet toepast, als de accountant consolidatie achterwege laat vanwege het ontbreken van een groepsrelatie (tenzij deze beslissing evident in strijd zou zijn met de toepasselijke binnenlandse dan wel buitenlandse regels voor de jaarverslaggeving). Met andere woorden, de inspecteur zal bij zijn beoordeling van het groepsvereiste niet afwijken van de bij de opstelling van de jaarrekening door de accountant gemaakte beoordeling van de

aanwezigheid van een groepsrelatie. Als de accountant consolidatie achterwege laat om andere jaarrekeningtechnische redenen dan de afwezigheid van een groep, verhindert de geciteerde uitspraak niet, dat de inspecteur een groepsrelatie aanwezig acht (en artikel 10d toepast).

## **2. Voorbeeld**

De stichting X bezit alle aandelen van een besloten vennootschap Y. X drijft geen onderneming. Tussen X en Y bestaat een groepsrelatie in de zin van artikel 24b van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Kenmerk van een groepsrelatie is namelijk dat de een de ander beheerst; en dat is het geval bij een 100% aandelenbezit (daargelaten bijzondere omstandigheden, zoals bedoeld in de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving, hoofdstuk 214, alinea 103a).

Ondanks deze (bij afwezigheid van bijzondere omstandigheden) onmiskenbare groepsrelatie blijft opstelling van een geconsolideerde jaarrekening achterwege. Titel 9 van Boek 2 waar in artikel 406 de consolidatieplicht wordt geregeld, geldt namelijk niet voor stichtingen zonder onderneming (artikel 360).

In een situatie als deze zal de inspecteur tussen X en Y een groepsrelatie aanwezig achten in de zin van artikel 24b van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, en – indien overigens aan alle vereisten wordt voldaan – artikel 10d toepassen op Y. Hieraan staat niet in de weg, dat geen geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld. Consolidatie blijft hier immers niet achterwege vanwege het ontbreken van een groepsrelatie, maar om een andere reden. De beslissing van de inspecteur dat wel sprake is van een groepsrelatie is hier dan ook niet in strijd met de boven geciteerde uitspraak.

## **3. Bepaling van de vermogensverhouding bij de groep bij afwezigheid van een geconsolideerde jaarrekening**

Op grond van het vijfde lid van artikel 10d kan het teveel aan vreemd vermogen (mede) worden bepaald aan de hand van de vermogensverhouding van de groep. In het zesde lid is deze factor nader gedefinieerd als het gemiddeld vreemd vermogen gedeeld door het gemiddeld eigen vermogen, volgens de geconsolideerde jaarrekening van de groep. Zoals hiervoor is aangegeven is het mogelijk dat artikel 10d van toepassing is, terwijl geen geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld. In een dergelijk geval kan de factor van 10d, zesde lid, worden gesteld op de factor zoals die, bij de toepassing van dit lid, zou luiden als wel een geconsolideerde jaarrekening zou zijn opgesteld. Doel en strekking van de groepstoets rechtvaardigen deze ruime uitleg.

## **4. Inwerkingtreding**

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de dagtekening van de *Staatscourant* waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van het besluit.

Den Haag, 5 juli 2007.

De staatssecretaris van Financiën,  
namens deze:  
de directeur-generaal Belastingdienst,  
mr. J. Thunnissen.