

Wet compartimenteringsreserve

Bij het parlement is momenteel het wetsvoorstel¹ tot invoering van de Wet compartimenteringsreserve in behandeling. Dit wetsvoorstel werd aangekondigd in een persbericht van 14 juni 2013, direct na het arrest dat de Hoge Raad diezelfde dag wees.² Waarom dit voorstel en wat houdt het in?

Wanneer een vpb-plichtig lichaam – globaal gesteld – een belang van minimaal 5% heeft in het aandelenkapitaal van een ander lichaam, geldt in beginsel de deelnemingsvrijstelling: zowel vervreemdingsvoordelen als dividenduitkeringen uit hoofde van de deelneming zijn belastingvrij. Wordt niet langer voldaan aan de voorwaarden voor vrijstelling, dan vindt sfeerovergang plaats van de onbelaste (deelnemings)sfeer naar de belaste sfeer. Het omgekeerde kan ook plaatsvinden. Compartimentering houdt in dat de voordelen uit hoofde van de deelneming worden gesplitst en toegerekend aan de belaste respectievelijk de onbelaste periode.

De Hoge Raad maakt onderscheid tussen sfeerovergang als gevolg van wijziging in de feiten en omstandigheden van de belastingplichtige (feitencompartimentering) en sfeerovergang als gevolg van een wetswijziging (regelcompartimentering). De Hoge Raad past de compartimenteringsleer enkel toe bij feitencompartimentering. De wetgever nam in het verleden het standpunt in dat ook bij sfeerovergang als gevolg van wetswijziging compartimentering moest plaatsvinden³ maar zag vanwege de complexiteit (bewust) af van een wettelijke regeling.

Echter, de Hoge Raad oordeelde op 14 juni 2013 dat bij wetswijziging niet dient te worden gecompartmenteerd als de wetgever daartoe geen overgangsbepaling heeft opgenomen. De Staat zou door het arrest een verlies van 200 miljoen euro lijden. Met het oog op de budgettaire gevolgen heeft het kabinet dezelfde dag nog reparatiewetgeving aangekondigd. Het wetsvoorstel maakt een eind aan het onderscheid tussen feiten- en regelcompartimentering. Voortaan moet bij elke vorm van sfeerovergang een compartimenteringsreserve ter grootte van het verschil tussen werkelijke waarde en boekwaarde worden gevormd: een belaste reserve bij overgang van de belaste naar de onbelaste sfeer (eerst geen deelnemingsvrijstelling en daarna wel) en een onbelaste reserve bij overgang van onbelaste naar belaste sfeer plaats (geen deelnemingsvrij-

Het wetsvoorstel heeft terugwerkende kracht tot en met 14 juni 2013. Voor sfeerovergangen vóór die datum geldt overgangsrecht. De compartimenteringsreserve wordt in die gevallen gevormd op het tijdstip dat een voordeel uit de aandelen wordt gerealiseerd, dan wel het belang geheel of gedeeltelijk uit het vermogen van de belastingplichtige verdwijnt. Het voorstel heeft geleid tot kritische vragen vanuit de belastingadviespraktijk: de voorgestelde regeling zou in strijd zijn met de moeder-dochterrichtlijn en er zou in materieel opzicht sprake zijn van (te) vergaande terugwerkende kracht met alle gevolgen van dien voor de rechtszekerheid.

stelling meer). Gerealiseerde voordelen moeten aan de periode vóór of na de sfeerovergang worden toegerekend.

‘Met de kennis van nu...’ Opvallend is dat het kabinet – kennelijk om budgettaire redenen – streeft naar een alles omvattende wettelijke regeling van de compartimenteringsproblematiek. Bij invoering van de Wet werken aan winst in 2007 is ‘met het oog op een optimale rechtszekerheid, overwogen om de compartimenteringsleer wettelijk vast te leggen’. Daar is echter juist bewust vanaf gezien omdat ‘het niet eenvoudig [is] om een genuanceerd en rechtvaardig leerstuk als de compartimenteringsleer te codificeren’.⁴ ◀

Noten

- 1 Kamerstuk nr. 33 713.
- 2 HR 14 juni 2013, nr. 11/04538, ECLI:NL:HR:2013:BY1244.
- 3 Zie Besluit van 1 februari 2006, nr. CPP2005/2702M.
- 4 Kamerstukken II, 2005/06, 30572, nr. 8, blz. 39-40.