

## **Recente Voorafgaande Beslissingen inzake kwijtschelding van schulden tussen verbonden ondernemingen**

De volgende Voorafgaande Beslissingen werden onlangs genomen in verband met de kwijtschelding van schulden tussen verbonden ondernemingen.

Deze beslissingen zijn belangrijk, gezien de regel dat de beroepsverliezen niet kunnen worden afgetrokken van het gedeelte van het resultaat dat voortkomt uit abnormale of goedgunstige voordelen die een binnenlandse vennootschap, in welke vorm of door welk middel ook, rechtstreeks of onrechtstreeks heeft verkregen uit een onderneming ten aanzien waarvan zij zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enige band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt (artikelen 79 & 207, lid 2, Wetboek van Inkomstenbelastingen, afgekort: WIB).

In alle gevallen hieronder zal er worden nagegaan of de volledige en definitieve kwijtschelding van de schuld ten voordele van een binnenlandse vennootschap moet worden beschouwd als een abnormaal of goedgunstig voordeel.

Aan de grondslag van het begrip "voordeel" ligt enerzijds een verrijking van de verkrijger en anderzijds, wat de verstrekker van het voordeel betreft, geen effectieve vergoeding evenwaardig aan het verstrekte voordeel.

Voor de beoordeling van de abnormaliteit of normaliteit van de toegestane voordelen of hun goedgunstig karakter moet worden gesteund op de economische omstandigheden van het ogenblik, op de respectieve situatie van de partijen en op de feitelijke elementen van de zaak.

In bepaalde specifieke omstandigheden is het voor verbonden ondernemingen bedrijfseconomisch aanvaardbaar om hulp te bieden aan ondernemingen van de groep in moeilijkheden, inzonderheid de hulp die wordt verleend om het eigen commercieel en financieel aanzien hoog te houden (arrest van het Hof van Beroep te Antwerpen van 10.5.1994, en arresten van het Hof van Beroep te Bergen van 18.5.2001 en 19.3.2004).

*I. Herstelplan waarbij de hoofdaandeelhouder een achtergestelde lening in kapitaal zal omzetten (Voorafgaande Beslissing nr. 500.025 van 16 juni 2005).*

Per 31 december 2003 heeft Y, een Nederlandse vennootschap een vordering op X, een verbonden Belgische vennootschap, bestaande uit enerzijds een lening en anderzijds een lopende rekening.

Door de financieel slechte situatie (aanhoudend negatief eigen vermogen) bestaat binnen de groep het voornemen om de financiële situatie van X grondig te saneren. Teneinde de financiële situatie van X te herstellen, de continuïteit en de voortzetting van de normale activiteiten van X te verzekeren, de tewerkstelling te behouden en de commerciële en financiële reputatie van de groep te behouden, zal Y overgaan tot een volledige en definitieve kwijtschelding van voormelde schuld.

Het College van de Voorafgaande Beslissingen beslist dat de in de aanvraag beschreven kwijtschelding van schuld door Y ten voordele van X geen "abnormaal of goedgunstig voordeel" vertegenwoordigt, voorzover de hoofdaandeelhouder de achtergestelde lening effectief in kapitaal omzet.

*NB : deze laatste voorwaarde is eigenaardig, maar kan waarschijnlijk uitgelegd worden door het feit dat de partijen zelf deze omzetting in kapitaal voorgesteld had.*

*II. Schuld uitgesteld onder voorwaarde van terugkeer tot een betere toestand (Voorafgaande Beslissing nr. 500.025 van 16 juni 2005).*

De Belgische vennootschap B bezit een participatie in de Amerikaanse vennootschap C. A wil de participatie overdragen aan de verbonden Belgische vennootschap A tegen de prijs van 1,00 €.

A heeft een schuldvordering op C. Na de aankoop van de participatie, zal A haar schuldvordering op C in hoofdsom inbrengen in kapitaal en zal ze de interestschuld m.b.t. deze schuldvordering kwijtschelden.

Deze verrichtingen strekken ertoe de huidige situatie van de Amerikaanse (sub-)groep, die door de slechte economische toestand zwaar verlieslatend is, te saneren.

C zal al haar schulden aan A niet kunnen terugbetalen (en dat B evenmin haar schulden aan A zal kunnen terugbetalen).

Het College van de Voorafgaande Beslissingen beslist dat de hoger vermelde overdracht van de aandelen van C geen “abnormaal of goedgunstig voordeel” vertegenwoordigt.

De kost die gepaard gaat met de kwijtschelding van de interesten die door C zijn verschuldigd tot op het ogenblik dat de leningen worden ingebracht in het kapitaal van de voormelde Amerikaanse vennootschap op fiscaal vlak niet zal worden verworpen op basis van art. 26 WIB, noch op grond van art. 49 WIB, op voorwaarde dat de verbintenis wordt aangegaan dat de kwijtgescholden interesten terugbetaald worden wanneer en in de mate dat C een netto winst realiseert, hetgeen het geval is wanneer haar winst vóór belasting en vóór het ontstaan van de terugbetalingsverplichting positief wordt. Elke terugbetaling mag niet meer bedragen dan deze winst en mag C niet in liquiditeitsmoeilijkheden brengen, zijnde de onmogelijkheid om haar handelsschulden die binnen de 30 dagen vervallen, te betalen.

*III. Afstand van een schuldvordering. Zeker en vaststaand verlies (Voorafgaande Beslissing nr. 500.025 van 16 juni 2005).*

NV C was eigenaar van een gebouw. De vennootschap heeft het gebouw verkocht, en oefent sinds dan geen enkele activiteit meer uit. De raad van bestuur was dan ook van mening dat er geen reden meer bestond voor het voortbestaan van de vennootschap en stelde derhalve voor om de vennootschap te ontbinden.

De schulden van NV C, die hoger liggen dan de vlottende activa, bestaan grotendeels uit: financiële schulden ten aanzien van een financiële instelling, schulden aan twee van haar aandeelhouders (met name NV A en NV B) en aan de vennootschap naar Nederlands recht BV X I.

Teneinde te kunnen overgaan tot een volledige terugbetaling van de uitstaande schulden ten aanzien van de financiële instelling (gewaarborgd door hypothecaire inschrijvingen) en ten einde te kunnen overgaan tot de sluiting van de vereffening overwegen de vennootschappen

NV A, NV B en BV X I over te gaan tot een gedeeltelijke en proportionele afstand van hun schuldvorderingen ten aanzien van NV C in vereffening.

Deze afstand zal leiden tot een uitzonderlijke winst in hoofde van NV C in vereffening. Aangezien de overgedragen fiscale verliezen in hoofde van NV C in vereffening voor aanslagjaar groter zijn, zal deze verhoging van de belastbare basis in hoofde van NV C in vereffening in principe niet tot een effectieve belasting leiden.

De afstand van schuldvordering heeft niet als doel op zich de recuperatie van voorheen gemaakte verliezen, maar wel het behoeden van NV C in vereffening voor een faillissement.

Gelet op wat voorafgaat beslist het College van de Voorafgaande Beslissingen dat de bedoelde verrichting economisch gezien niet abnormaal of goedgunstig is, maar in het belang is van zowel de NV C in vereffening (faillissement wordt vermeden) als de X groep in het geheel die via NV A en NV B nog steeds actief is in België. Op het moment van de sluiting van de vereffening van NV C in vereffening kunnen de niet gerecupereerde schuldvorderingen voor NV A en NV B overeenkomstig artikel 49 WIB als zeker en vaststaand verlies worden aangemerkt.

*IV. Kwijtschelding van een schuld. Minderwaarde (Voorafgaande Beslissing nr. 500.144 van 8 december 2005).*

NV X bezit 376 van de 377 aandelen in verbonden NV Y.

Gelet op de verliescijfers van 2001, werd de laatste activiteit van NV Y stopgezet.

De door NV Y opgelopen verliezen werden hoofdzakelijk gefinancierd door middel van geldleningen verstrekt door de meerderheidsaandeelhouder NV X.

De aandeelhouders van NV Y overwogen momenteel een vereffening van deze vennootschap. Naar aanleiding van deze vereffening zou NV X haar vordering op NV Y volledig kwijtschelden.

Zonder de financiële interventies van de moederonderneming zou NV Y er nooit in geslaagd zijn haar (financiële) verplichtingen tegenover haar leveranciers en andere derde schuldeisers te honoreren. De aanvragers verwijzen naar een recente Voorafgaande Beslissing (nr. 300.148 van 6 november 2003) waarin in gelijkaardige omstandigheden werd geoordeeld dat de kwijtschelding van een schuld in het kader van het afsluiten van een vrijwillige vereffening, ter vermijding van het faillissement van een groepsvennootschap, geen abnormaal of goedgunstig karakter vertoonde.

Het College van de Voorafgaande Beslissingen beslist dat de naar aanleiding van de afstand van de schuldvordering gerealiseerde minderwaarde ten aanzien van NV X aangemerkt wordt als een aftrekbare beroepskost in de zin van artikel 49, WIB van het belastbaar tijdperk waarin deze afstand geschiedt, voorzover NV X effectief overgaat tot de vereffening van NV Y.