



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de toepassing van de hybridemismatchmaatregelen. Men wenst zekerheid vooraf voor de boekjaren 2021 tot en met 2025.

Feiten

X is een coöperatie opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal opererend concern actief in de dienstverlenende sector. X houdt 100% van de aandelen in twaalf naar Nederlands recht opgerichte en feitelijk in Nederland gevestigde vennootschappen (hierna Y). Y is eigenaar van vastgoed in Nederland. In Nederland worden bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door X en Y. De activiteiten worden uitgeoefend door [26-75] werknemers in Nederland.

A en B houden gezamenlijk 100% van de lidmaatschapsrechten in X. A houdt 100% van de aandelen in B en in C. A en C houden gezamenlijk 100% van het belang in E, een samenwerkingsverband. F, de tophoudster van het concern, is een beursgenoteerde investeringsmaatschappij in vastgoed en houdt (in)direct 100% van de aandelen in A, B, C, en Y, lidmaatschapsrechten in X en het belang in E. A, B, C, E en F zijn allen opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in staat D.

Met uitzondering van E, worden alle betrokken entiteiten voor Nederlandse fiscale doeleinden als niet-transparante lichamen aangemerkt. E kwalificeert voor Nederlandse fiscale doeleinden als een transparant lichaam. Voor fiscale doeleinden van staat D worden A, B, X en Y - als gevolg van het consolidatieregime van staat D - als transparante lichamen aangemerkt en zodoende worden hun resultaten toegerekend aan F. C en F worden in staat D als niet-transparant behandeld.

E is geen onderdeel van het consolidatieregime. E is een samenwerkingsverband, en op basis van de fiscale wetgeving van staat D betekent dit dat het resultaat van E wordt toegerekend aan haar participanten (A en C). Omdat A transparant is voor fiscale doeleinden van staat D, worden de resultaten van E die toerekenbaar zijn aan A toegerekend aan F.

Y heeft het vastgoed gefinancierd met eigen en vreemd vermogen. Het vreemd vermogen is door E verstrekt door middel van interne leningen. Deze interne leningen worden door E nagenoeg geheel gefinancierd middels gelden die op concernniveau zijn aangetrokken van derden. Y doet rentebetalingen op de door E verstrekte leningen en heeft tevens afschrijvingslasten op haar vastgoed. X en Y maken beiden kosten in het kader van hun bedrijfsvoering. Vanwege het feit dat E geen onderdeel is van de geconsolideerde groep zijn de interne leningen zichtbaar voor fiscale doeleinden van staat D. X ontvangt managementvergoedingen en Y ontvangt huurinkomsten.

Rechtskader

Het verzoek van X en Y ziet op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat geen sprake is van een aftrekbeperking op grond van artikel 12aa, eerste lid, onderdelen b, e en g van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) ter zake van de kosten van X en Y, afschrijvingslasten van Y en rentebetalingen van Y aan A en C, beiden via E.

Relevant is het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, waarin de kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met een internationaal karakter. Tevens is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

Overwegingen

1. Het concern oefent bedrijfseconomische operationele activiteiten uit in Nederland (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X en Y uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X en Y binnen het concern.
2. Aanvullend is het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting niet de enige dan wel doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties, en evenmin heeft de gevraagde zekerheid vooraf betrekking op de fiscale gevolgen van directe transacties met entiteiten die zijn gevestigd in staten die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
3. Y doet voor Nederlandse fiscale doeleinden rentebetalingen - vanwege de kwalificatie van E als transparant - aan A en C op de door E verstrekte leningen. Allereerst is beoordeeld of artikel 12aa, eerste lid, onderdeel b, van de Wet Vpb van toepassing is op de rentebetalingen van Y aan A en C via E. A is een hybride lichaam in de zin van artikel 12ac, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb, omdat zij voor Nederlandse fiscale doeleinden als niet-transparant wordt aangemerkt en voor fiscale doeleinden van staat D als transparant wordt aangemerkt. Aangezien A en haar directe participant (F) gevestigd zijn in staat D, is er geen verschil in de toerekening van de rentebetaling van Y aan A via E bij of krachtens de wet van staat D. De rentebetalingen worden in staat D op het niveau van F in de heffing betrokken, waardoor er geen sprake is van een aftrek zonder betrekking in de heffing. Dit betekent dat artikel 12aa, eerste lid, onderdeel b, van de Wet Vpb niet van toepassing is op de rentebetalingen van Y aan A via E.
4. Met betrekking tot de betaling aan C via E is artikel 12aa, eerste lid, onderdeel b, van de Wet Vpb niet van toepassing, omdat C geen hybride lichaam is. C wordt namelijk voor fiscale doeleinden in Nederland en in staat D als niet-transparant aangemerkt. Dit betekent dat artikel 12aa, eerste lid, onderdeel b, van de Wet Vpb niet van toepassing is op de rentebetalingen van Y aan C via E.
5. Vervolgens is beoordeeld of artikel 12aa, eerste lid, onderdeel e, van de Wet Vpb van toepassing is op de rentebetalingen van Y aan A en C via E. Y is een hybride lichaam in de zin van artikel 12ac, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb, omdat zij voor Nederlandse fiscale doeleinden als niet-transparant wordt aangemerkt en voor fiscale doeleinden van staat D als transparant wordt aangemerkt. Gezien het feit dat de rentebetalingen van Y aan A en C via E bij C en F in de heffing worden betrokken, is er geen sprake van een aftrek zonder betrekking in de heffing. Dit betekent dat artikel 12aa, eerste lid, onderdeel e, van de Wet Vpb niet van toepassing is op de rentebetalingen van Y aan A en C via E.
6. Met betrekking tot de kosten van X en Y, de afschrijvingen op vastgoed door Y en de rentebetalingen van Y aan A en C via E, is ten slotte beoordeeld of artikel 12aa, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb van toepassing is. Artikel 12aa, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb ziet op vergoedingen, betalingen, lasten of verliezen voor zover die leiden tot een dubbele aftrek. Hieronder vallen ook afschrijvingen op vastgoed. De kosten van X en Y, afschrijvingen van Y en rentebetalingen die Y aan A en C via E doet, worden in aftrek gebracht in Nederland. Door de kwalificatie van A, B, X en Y als transparante lichamen worden deze kosten, afschrijvingslasten en rentelasten ook door F in aftrek gebracht in staat D. Dit betekent dat er sprake is van een dubbele aftrek in de zin van artikel 12ac, eerste lid, onderdeel c, van de Wet Vpb. Vervolgens moet op grond van artikel 12aa, tweede lid, onderdeel a, van de Wet Vpb worden beoordeeld of de dubbele aftrek ontstaat tussen X en een aan haar gelieerd lichaam en Y en een aan haar gelieerd lichaam. X en Y zijn op grond van artikel 12ac, tweede lid, onderdeel a, van de Wet Vpb gelieerd aan F. Dit betekent dat artikel 12aa, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb van toepassing is.

7. Op grond van artikel 12aa, derde lid, van de Wet Vpb is artikel 12aa, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb niet van toepassing voor zover de aftrek in mindering komt op een bedrag dat dubbel in aanmerking genomen inkomen is. Derhalve is beoordeeld of er sprake is van dubbel in aanmerking genomen inkomen als bedoeld in artikel 12ac, eerste lid, onderdeel d, van de Wet Vpb.
8. Het inkomen van X en Y wordt in Nederland in een naar de winst geheven belasting betrokken. Door de kwalificatie van A, B, X en Y als transparante lichamen wordt het inkomen van X en Y ook door F in een naar de winst geheven belasting betrokken. Dit betekent dat het inkomen van X en Y in Nederland en in staat D in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken, waardoor er sprake kan zijn van dubbel in aanmerking genomen inkomen in de zin van artikel 12aa, derde lid, juncto artikel 12ac, eerste lid, onderdeel d, van de Wet Vpb. Artikel 12aa, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb is derhalve niet van toepassing voor zover er sprake is van dubbel in aanmerking genomen inkomen.

Conclusie

Artikel 12aa, eerste lid, onderdelen b en e, van de Wet Vpb is niet van toepassing op de rentebetalingen van Y aan A en C, beiden via E.

Het inkomen van X en Y wordt in Nederland en in staat D in een naar de winst geheven belasting betrokken, waardoor er sprake kan zijn van dubbel in aanmerking genomen inkomen in de zin van artikel 12aa, derde lid, juncto art. 12ac, eerste lid, onderdeel d, van de Wet Vpb.

Artikel 12aa, eerste lid, onderdeel g, van de Wet Vpb is niet van toepassing ter zake van de kosten van X en Y, afschrijvingslasten van Y en rentebetalingen van Y aan A en C via E voor zover er sprake is van dubbel in aanmerking genomen inkomen.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2021 tot en met 31 december 2025.