



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf dat artikel 8bd van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) buiten toepassing kan blijven. Men wenst zekerheid voor het boekjaar 2023.

Feiten

X, een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd, behoort tot een internationaal beursgenoteerd concern, actief in de dienstverlenende sector. In Nederland worden door X en de in Nederland tot het concern behorende vennootschappen bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door [11-25] werknemers.

Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een staat buiten de Europese Unie (verdragsland A), is enig aandeelhouder van X.

Op grond van de fiscale regels van verdragsland A wordt X aangemerkt als een fiscaal transparant lichaam. X wordt voor Nederlandse fiscale maatstaven aangemerkt als niet-transparant en derhalve is X een hybride entiteit.

X heeft een schuld aan Y. In 2023 zal X een aandeelhouderslening (vordering) van Y verkrijgen middels een kapitaalstorting (kapitaalstorting in natura). Deze vordering is volwaardig. X en Y hanteren dezelfde (omreken)koers ten aanzien van de kapitaalstorting. Zowel in de civielrechtelijke vormgeving van de kapitaalstorting als in de jaarrekening van Y en X wordt voor de kapitaalstorting de waarde in het economische verkeer gehanteerd.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet op de toepassing van artikel 8bd van de Wet Vpb. Deze zekerheid wordt gevraagd om de waarde van de teboekstelling van een vermogensbestanddeel bij X vast te stellen, indien X een vermogensbestanddeel verkrijgt van een aan hem gelieerd lichaam door middel van een kapitaalstorting, winstuitdeling, teruggaaf van gestort kapitaal, liquidatie- uitkering of een daarmee vergelijkbare rechtshandeling. Het besluit van 11 januari 2023, nr. 2022-322315 over de reikwijdte van artikel 8bd van de Wet Vpb en het standpunt van 29 juni 2023 van de Kennisgroep bijzondere winstbepalingen vpb (KG:011:2023:8) zijn eveneens van belang in dit kader.

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 in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van de Nederlandse vennootschappen uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X 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. De Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel in de vennootschapsbelasting is ingevoerd per 1 januari 2022 en beoogt mismatches te voorkomen die, kort gezegd, zien op dubbele niet-heffing die zich kan voordoen als gelieerde lichamen bij een onderlinge transactie voorwaarden (verrekenprijzen) overeenkomen die niet zakelijk zijn, zoals een van de waarde in het economische verkeer van een vermogensbestanddeel afwijkende waarde.
4. Artikel 8bd van de Wet Vpb ziet – kort gezegd – op de situatie waarin een vermogensbestanddeel door een in het buitenland gevestigd gelieerd lichaam wordt overgedragen aan een belastingplichtige door middel van een kapitaalstorting of winstuitkering.
5. Uit de parlementaire geschiedenis volgt dat het gaat om een flankerende maatregel die een dubbele niet-heffing beoogt weg te nemen die zich in de vermogenssfeer kan voordoen als gevolg van waarderingsverschillen bij de teboekstelling van een vermogensbestanddeel. Hierbij is aangegeven dat onder omstandigheden artikel 8bd, eerste lid, van de Wet Vpb ook kan aangrijpen bij stortingen of uitkeringen in contanten. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn bij een waarderingsverschil dat ontstaat doordat bij een storting of uitkering in contanten in een andere valuta door de belastingplichtige en het met hem gelieerde lichaam een verschillende (omreken)koers is gehanteerd.
6. In het besluit van 11 januari 2023, nr. 2022-322315 wordt kort de achtergrond van artikel 8bd van de Wet Vpb geschetst en een verduidelijking aangebracht van de reikwijdte van dit artikel. Onder omstandigheden, welke zijn beschreven in het hiervoor aangehaalde besluit, kan toepassing van artikel 8bd, eerste lid, van de Wet Vpb achterwege blijven.
7. In de gegeven situatie heeft X, een hybride entiteit, een schuld aan Y. Vervolgens verkrijgt X de aandeelhouderslening (vordering) middels een kapitaalstorting van Y. Door de inbreng van de vordering in X komen de vordering en schuld in dezelfde hand zodat op grond van civielrechtelijke bepalingen sprake is van schuldvermenging. Dit betekent dat geen sprake kan zijn van een onder goed koopmansgebruik op de fiscale balans te boek te stellen activum. X kan en zal de vordering, als gevolg van de schuldvermenging, niet verkrijgen en als zodanig niet op de fiscale balans te boek stellen. Dit betekent dat artikel 8bd van de Wet Vpb in dit geval niet van toepassing lijkt te zijn. Dit is in lijn met doel en strekking van artikel 8bd van de Wet Vpb, aangezien in de gegeven situatie bij de inbreng van de (volwaardige) vordering middels een kapitaalstorting geen sprake is van dubbele niet-heffing. De vordering gaat teniet en zal nooit ten laste van de belastbare winst kunnen komen.
8. Op grond van de beschreven feiten en omstandigheden en rekening houdend met de uitleg die het besluit van 11 januari 2023, nr. 2022-322315 geeft aan de toepassing van artikel 8bd, eerste lid, van de Wet Vpb, kan die bepaling in casu buiten toepassing blijven.

Conclusie

Artikel 8bd, eerste lid, van de Wet Vpb blijft buiten toepassing ter zake van de hiervoor beschreven kapitaalstorting waarbij X een vordering verkrijgt van Y.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 22 juni 2023 tot en met 31 december 2023.