



Samenvatting

Aanleiding

Er is een gecombineerd verzoek ingediend door X en Y voor het verkrijgen van zekerheid vooraf over de toepassing van (fraus legis van) artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) ten aanzien van een grensoverschrijdende financiering. Het verzoek ziet op de jaren 2021 tot en met 2027. De aangiften vennootschapsbelasting van Y zijn ingediend tot en met het jaar 2022.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in Nederland. X behoort tot de Z-groep, een internationaal opererend concern in de industriële sector. In Nederland worden door X en andere tot het concern behorende vennootschappen operationele activiteiten uitgeoefend. Het concern, waaronder X, beschikt over personeel in Nederland.

Y is een vennootschap opgericht naar Nederlands recht en feitelijk in Nederland gevestigd. Y is door een externe acquisitie de aandeelhouder van X geworden in 2021. Voor de financiering van een deel van de koopprijs van de aandelen in X heeft Y een financiering aangetrokken van haar meerderheidsaandeelhouder Z, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie. De financiering is vastgelegd in drie overeenkomsten van geldlening (geldleningen). Z is onderworpen aan een winstbelasting in haar land van vestiging. Z heeft de geldleningen gefinancierd uit reeds aanwezige eigen middelen die zij niet met het oog op de overname verkregen heeft. Gedurende 2022 heeft Z vanwege zakelijke redenen haar feitelijke leiding verplaatst naar een andere lidstaat van de Europese Unie en is Z vanaf dat moment onderworpen aan een winstbelasting in deze lidstaat.

Met ingang van het boekjaar 2023 is Y weggefuseerd in X. X, als rechtsopvolger van Y, heeft vanaf dat moment de resterende schuldverplichtingen inzake de geldleningen van Z. De geldleningen zijn in dezelfde valuta als de functionele valuta van X.

Rechtskader

Het verzoek ziet op zekerheid vooraf met betrekking tot de toepassing van artikel 10a van de Wet Vpb. Specifiek wenst men bevestiging dat Y (en later X) ter zake van de geldleningen van Z een geslaagd beroep kan doen op de tegenbewijsregeling van artikel 10a, derde lid, onderdeel a, van de Wet Vpb (dubbele zakelijkheidstoets) en dat het leerstuk van fraus legis (wetsontduiking) van artikel 10a van de Wet Vpb de aftrek van rente ter aanzien van de geldleningen niet in de weg staat.

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. Voorts is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

Overwegingen

1. De Z-groep oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie van X binnen het concern.
2. De gevraagde zekerheid vooraf heeft geen 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. Het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting is niet de enige dan wel doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties.
3. X en Z zijn verbonden lichamen in de zin van artikel 10a, eerste en vierde lid, van de Wet Vpb. De geldleningen kwalificeren als schulden voor X. Artikel 10a, eerste lid, van de Wet Vpb bepaalt dat renten – kosten en valutaresultaten daaronder begrepen – op schulden van verbonden lichamen in aftrek beperkt worden voor zover die schulden verband houden met een aantal specifiek genoemde rechtshandelingen. De acquisitie van de aandelen X, door Y in 2021, is een rechtshandeling als bedoeld is in artikel 10a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet Vpb.
4. De schulden van X aan Z vallen onder de reikwijdte van artikel 10a, eerste lid, van de Wet Vpb. Het feit dat Y weggefuseerd is in X doet hier niet aan af. Er is nog steeds sprake van schulden die verband houden met een rechtshandeling zoals bedoeld is in artikel 10a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet Vpb. De rente die X verschuldigd is aan Z ten aanzien van deze schulden zijn hiermee in beginsel in aftrek beperkt door de toepassing van artikel 10a, eerste lid, van de Wet Vpb.
5. X heeft aannemelijk gemaakt dat in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen aan de rechtshandeling. De externe acquisitie destijds door Y was ingegeven door zakelijke overwegingen. Daarnaast heeft X aannemelijk gemaakt dat de schulden in overwegende mate zakelijk zijn. Hierbij is meegewogen dat Z de geldleningen uit eigen middelen verstrekt heeft en er sprake is van een rechtstreekse financiering zonder omleiding en/of hybride elementen.
6. Nu vastgesteld is dat X succesvol een beroep kan doen op de tegenbewijsregeling van artikel 10a, derde lid, onderdeel a, van de Wet Vpb en de rente bijgevolg niet beperkt wordt door het eerste lid van 10a van de Wet Vpb is fraus legis (wetsontduiking) van artikel van de 10a Wet Vpb door X niet aan de orde. Hiervoor wordt verwezen naar de uitspraak van de Hoge Raad, 3 maart 2023, nr. 21/00299 en gerechtshof Amsterdam, 6 juni 2023, nr. 22/00857.

Conclusie

De rente die X verschuldigd is aan Z ter zake van de geldleningen is niet in aftrek beperkt door toepassing van artikel 10a van de Wet Vpb vanwege een succesvol beroep op de tegenbewijsregeling van artikel 10a, derde lid onder a van de Wet Vpb. Er is geen sprake van fraus legis van artikel 10a van de Wet Vpb door X. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2023 tot en met 31 december 2027.

Door de indiening van de aangiften vennootschapsbelasting van Y is er voor de jaren 2021 en 2022 geen sprake meer van zekerheid vooraf in de zin van het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter.