



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de toepassing van artikel 8bb, artikel 8bc en artikel 8bd van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb). Men wenst zekerheid voor het jaar 2024.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in Nederland. X behoort tot een internationaal opererend concern in de industriële sector. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [26 - 75] werknemers.

X treedt op als houdstervenootschap en is actief betrokken bij het aansturen van haar (in)directe deelnemingen.

X houdt meerdere deelnemingen, waaronder Y en Z. Y en Z zijn beiden vennootschappen opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (verdragsland A).

In het kader van een afsplitsing zal Y een activum met fiscale stille reserves overdragen aan Z. Bij de overdracht wordt door Y en Z voor fiscale en commerciële doeleinden een overdrachtprijs (en verkrijgingsprijs) gehanteerd die gelijk is aan de (fiscale) boekwaarde en die lager is dan de waarde in het economische verkeer. Als gevolg hiervan leidt de overdracht niet tot realisatie van de fiscale stille reserve in verdragsland A. Voor X is hierdoor sprake van een vermomde en middellijke dividenduitkering vanuit Y gevolgd door een informele kapitaalstorting in Z.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet op de toepassing van artikel 8bb, artikel 8bc en artikel 8bd van de Wet Vpb. Zekerheid ziet op de vraag of voorgenoemde artikelen van toepassing zijn op X, bij een middellijke dividenduitkering gevolgd door een informele kapitaalstorting als gevolg van een onzakelijke transactie tussen Y en Z. Het besluit van 11 januari 2023, nr. 2022-322315 over de reikwijdte van artikel 8bd van de Wet Vpb is eveneens relevant in dit kader, in combinatie met het antwoord van de Kennisgroep bijzondere winstbepalingen Vpb van 31 januari 2025, KG:011:2025:2 (KG-standpunt).

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

Overwegingen

1. Het concern oefent, middels haar Nederlandse vennootschappen, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X 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.
4. Artikel 8bb van de Wet Vpb ziet op de situatie dat bij het bepalen van de winst een neerwaartse aanpassing van de winst ter zake van een onderlinge rechtsverhouding tussen een belastingplichtige en een aan hem gelieerd lichaam buiten aanmerking blijft voor zover de belastingplichtige niet aannemelijk maakt dat ter zake van die rechtsverhouding bij dat gelieerde lichaam een corresponderende aanpassing wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting. Een neerwaartse aanpassing van de winst is het ingevolge het zakelijkheidsbeginsel in aanmerking nemen van hogere lasten dan wel lagere baten ter zake van een onderlinge rechtsverhouding dan de lasten, onderscheidenlijk de baten, die op basis van de overeengekomen of opgelegde voorwaarden ter zake van die rechtsverhouding in aanmerking zouden worden genomen bij het bepalen van de winst van een belastingplichtige.
5. In de gegeven situatie is er ten aanzien van de transactie zoals omschreven in de feiten, geen sprake van een onderlinge rechtsverhouding tussen X en Y of X en Z die een neerwaartse aanpassing van de winst tot gevolg heeft bij X. Om deze reden blijft artikel 8bb van de Wet Vpb in casu buiten toepassing.
6. Artikel 8bc van de Wet Vpb ziet op de situatie waarin een vermogensbestanddeel wordt verkregen door een belastingplichtige van een aan hem gelieerd lichaam en ter zake van die verkrijging de met inachtneming van het zakelijkheidsbeginsel bepaalde verrekenprijs hoger is dan de tussen de belastingplichtige en het gelieerde lichaam overeengekomen of opgelegde verrekenprijs. Voor de teboekstelling van dat vermogensbestanddeel wordt de verhoging van de laatstbedoelde verrekenprijs naar de met inachtneming van het zakelijkheidsbeginsel bepaalde verrekenprijs slechts in aanmerking genomen voor zover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat bij het gelieerde lichaam die hogere verrekenprijs wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting.
7. In de gegeven situatie is er ten aanzien van de transactie zoals omschreven in de feiten, geen sprake van het verkrijgen van een vermogensbestanddeel door X ter zake waarvan een verrekenprijs is overeengekomen tussen X en een aan hem gelieerd lichaam. Om deze reden blijft artikel 8bc van de Wet Vpb in casu buiten toepassing.
8. 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. Indien de waarde in het economische verkeer hoger is dan de waarde die bij het gelieerde lichaam ter zake van de overdracht van dat vermogensbestanddeel wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting, wordt voor de teboekstelling van dat vermogensbestanddeel de laatstbedoelde waarde in aanmerking genomen.

9. 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 – kort gezegd – aangegeven dat dit zich bijvoorbeeld kan voordoen indien een gelieerd lichaam een vermogensbestanddeel overdraagt aan de belastingplichtige door middel van een kapitaalstorting en dat vermogensbestanddeel tegen een lagere waarde in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken dan de waarde in het economische verkeer waarvoor de belastingplichtige het vermogensbestanddeel in Nederland activeert en waarover hij vervolgens ten laste van zijn fiscale winst kan afschrijven.
10. In gegeven situatie is er sprake van een middellijke dividenduitkering aan X als gevolg van een onzakelijke transactie tussen Y en Z.
11. Uit het KG-standpunt blijkt dat een middellijke dividenduitkering als gevolg van een onzakelijke transactie tussen twee dochtervennootschappen niet leidt tot de verkrijging van een vermogensbestanddeel door de moedermaatschappij als bedoeld in artikel 8bd, eerste lid van de Wet Vpb. Civielrechtelijk is geen sprake van de verkrijging van een vermogensbestanddeel. Ook op grond van de jurisprudentie, doelstelling en de wetsgeschiedenis is er geen aanleiding om voor de toepassing van artikel 8bd van de Wet Vpb fiscaalrechtelijk een overdracht van een vermogensbestanddeel aanwezig te achten. Om deze reden blijft artikel 8bd van de Wet Vpb in casu buiten toepassing.

Conclusie

Toepassing van artikel 8bb, artikel 8bc en artikel 8bd van de Wet Vpb blijven achterwege ter zake van de vermoede middellijke dividenduitkering aan X gevolgd door een informele kapitaalstorting als gevolg van de onzakelijke transactie tussen Y en Z. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 29 februari 2024 tot en met 31 december 2024.