

Vergaderjaar 2011–2012

33 287

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013)

H

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 10 juli 2012

Tijdens de plenaire behandeling op 9 juli jongstleden over het bovenstaande wetsvoorstel is een aantal vragen gesteld die ik vanwege het technische karakter ervan hierna schriftelijk beantwoord.

De heer Essers vraagt, onder verwijzing naar twee passages in de memorie van antwoord, nog eens precies aan te geven onder welke voorwaarden in de daar genoemde situaties de renteaftrek in Nederland zal worden toegestaan.

Het gaat ten eerste om de passage waarin is aangegeven dat een uitbreiding van het belang door een belastingplichtige in een bestaande dochter, ongeacht of deze dochter voor de uitbreiding wel of niet een verbonden lichaam was, kan leiden tot een uitbreiding van de operationele activiteiten van de groep. In deze situatie zal de uitbreiding van het belang ingevolge het vijfde lid buiten aanmerking kunnen blijven voor de verkrijgingsprijs – en daarmee voor de deelnemingsschuld – voor zover de uitbreiding van dat belang verband houdt met een uitbreiding op dat moment, dan wel in de daaraan voorafgaande of daarop volgende periode van twaalf maanden, van de operationele activiteiten van de groep. Echter, er zal nog wel getoetst moeten worden in hoeverre sprake is van een situatie als bedoeld in het zesde lid. Dit kan bijvoorbeeld aan de orde zijn als de rente ter zake van de financiering van de uitbreiding ook elders in het concern in aftrek wordt gebracht. In dat geval telt de uitbreiding wel mee voor de verkrijgingsprijs en daarmee voor de deelnemingsschuld. De omvang van de deelnemingsschuld is bepalend voor de omvang van de renteaftrekbeperking.

In de tweede passage waar de heer Essers op doelt is geschreven dat er een verband kan zijn in de zin van artikel 13, vijfde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) als er ter zake van een uitbreiding van de operationele activiteiten van verbonden lichaam A,

door de belastingplichtige een kapitaalstorting wordt gedaan in verbonden lichaam B, gevestigd in land Y, en verbonden lichaam B vervolgens een lening verstrekt ter financiering van de uitbreiding van operationele activiteiten van verbonden lichaam A, gevestigd in land X, aan verbonden lichaam A. In deze situatie zal de belastingplichtige aannemelijk moeten maken dat er een verband is tussen de kapitaalstorting in B en de uitbreiding van de operationele activiteiten van A, en dat hierdoor de operationele activiteiten van de groep worden uitgebreid. Voor zover dit het geval is, en op voorwaarde dat deze uitbreiding van de operationele activiteiten van de groep plaatsvindt op het moment van de kapitaalstorting dan wel in de daaraan voorafgaande of daaropvolgende periode van twaalf maanden, blijft de kapitaalstorting in B (ofwel de toename van de verkrijgingsprijs van B ten gevolge van de kapitaalstorting) ingevolge het vijfde lid buiten aanmerking voor de deelnemings-schuld. Ook hier geldt echter dat, voor zover zich een situatie voordoet als bedoeld in het zesde lid, de kapitaalstorting wel in aanmerking wordt genomen voor de deelnemings-schuld. Dit kan hier bijvoorbeeld aan de orde zijn indien lichaam B is gevestigd in een land waar de rente-ontvangsten niet of onvoldoende worden belast.

Artikel 13l, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 beoogt de structurering van de verwerving van een deelneming die (mede) als doel het creëren van een fiscale aftrekpost heeft, tegen te gaan. De vraag die hierbij moet worden beantwoord, is of er vanuit de belastingplichtige gezien voldoende andere redenen zijn om de deelneming te verwerven als de renteaftrek buiten beschouwing wordt gelaten. Als een van de andere redenen om de deelneming te verwerven, is een hoofdkantoorfunctie van de belastingplichtige genoemd. De heer Essers vraagt onder welke omstandigheden een Nederlandse tussenhouder van een internationale groep met het hoofdkantoor in het buitenland een hoofdkantoorfunctie kan vervullen ten aanzien van een met vreemd vermogen gefinancierde overname. In dit kader kunnen aan omstandigheden worden gedacht als een beslissende rol die de belastingplichtige heeft gehad bij de overname, of de rol die de belastingplichtige na de overname heeft, bijvoorbeeld in de vorm van het bepalen van de strategie en het beleid van de groep/het groepsonderdeel dat is verworven of waartoe de verworven deelneming gaat behoren.

Daarbij merk ik op, dit in reactie op een vraag van de heer Essers, dat het enkele feit dat het hoofdkantoor van de groep buiten Nederland is gevestigd niet per definitie verhindert dat van een hoofdkantoorfunctie van de in Nederland gevestigde tussenhouder sprake kan zijn. Zo kunnen bijvoorbeeld voor een deel van de activiteiten van een internationale groep met hoofdkantoor in de Verenigde Staten de strategie en het beleid worden bepaald vanuit een in Nederland gevestigde tussenhouder, bijvoorbeeld omdat dit deel van de groep ziet op eenzelfde activiteit of een bepaalde regio. Indien vervolgens een deelneming wordt verworven die past binnen dat onderdeel van de groep, kan dit voor de Nederlandse tussenhouder voldoende reden zijn om de deelneming te verwerven.

Ten slotte vraagt de heer Essers welke vorm van «governance» is vereist om te kunnen zeggen dat artikel 13l, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 niet van toepassing is. De oogmerktoets behelst een subjectieve toets. Of de structurering van de verwerving van een deelneming (mede) als doel heeft het creëren van een fiscale aftrekpost, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden van de concrete situatie. Een dergelijke toets laat zich daarom niet in een bepaalde vorm van «governance» uitdrukken. Om de praktijk een handreiking te bieden, ben ik bereid om de in dit kader

opgedane ervaringen met de toepassing van het voorgestelde artikel 13l van de Wet Vpb 1969 te publiceren als blijkt dat dit voor de praktijk zinvol is.

In de memorie van antwoord is opgemerkt dat de vraag of sprake is van een dubbele renteaftrek of een fiscaal geïndiceerde financieringsstructuur moet worden beantwoord aan de hand van de feiten en omstandigheden in het boekjaar waarover aangifte wordt gedaan. De heer Essers stelt de vraag of dit betekent dat de potentieel «besmette» financiering in 2013 nog aanwezig moet zijn, wil er sprake zijn van het niet mogen meenemen van een kwalificerende uitbreidingsinvestering van vóór 2013. De toets die in het voorgestelde artikel 13l, zesde lid, van de Wet Vpb 1969 is neergelegd, betreft een continue toets. Het kan daarom voorkomen dat het zesde lid in eerste instantie wel van toepassing was, maar in een later jaar niet meer. Indien in het verleden een «besmette» financiering heeft plaatsgevonden, maar in het jaar 2013 niet aan de voorwaarden van het zesde lid wordt voldaan, is dat zesde lid dus niet van toepassing in het jaar 2013 waardoor de desbetreffende uitbreiding van de operationele activiteiten in dat jaar niet meetelt voor de deelnemingsschuld. Wordt in het jaar 2013 wel aan de voorwaarden van het zesde lid voldaan, dan geldt dat de desbetreffende uitbreiding van de operationele activiteiten in dat jaar wel meetelt voor de deelnemingsschuld.

De heer Essers vraagt wat de reden is dat de substance-eisen van artikel 8c, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 niet automatisch kwalificeren voor de voorwaarden voor actieve financieringsactiviteiten als bedoeld in het negende lid van het voorgestelde artikel 13l van de Wet Vpb 1969. Met het bij vierde nota van wijziging ingevoegde artikel 13l, negende lid, van de Wet Vpb 1969 heb ik, mede met het oog op het vestigingsklimaat, een tegemoetkoming willen treffen voor bepaalde actieve financieringsactiviteiten binnen het concern. Deze ziet in het bijzonder op groepsfinancieringsmaatschappijen en cashpools. Voor de omschrijving van de hiervoor bedoelde actieve financieringsactiviteiten is aansluiting gezocht bij de definitie van actieve financieringswerkzaamheden in artikel 2a van de Uitvoeringsbeschikking vennootschapsbelasting 1971. Dit betekent inderdaad dat indien aan de eisen van artikel 8c, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 wordt voldaan, niet automatisch sprake hoeft te zijn van actieve financieringsactiviteiten als bedoeld het voorgestelde artikel 13l, negende lid, van de Wet Vpb 1969. Ik verwacht niet dat dit tot een onnodige aantasting van de Nederlandse fiscale concurrentiepositie zal leiden. Ook de NOB stelt in haar persbericht van gisteren dat de vierde nota van wijziging aan dit belangrijke onderdeel voor het Nederlandse vestigingsklimaat tegemoet is gekomen, en is tevreden met de uitkomst.

De staatssecretaris van Financiën,
F. H. H. Weekers