

## **Week 6 – Inleiding Belastingrecht 1**

### **HC 11, 05-10-2020, Venootschapsbelasting**

#### **Inleiding**

Venootschapsbelasting is de belasting die wordt betaald over de inkomens van BV's, NV's en andere rechtspersonen. Men kiest voor een vennootschap over een eenmanszaak, omdat de aansprakelijkheid dan kleiner tot niet bestaand is.

#### **Venootschapsbelasting in Nederland**

Door de venootschapsbelasting is Nederland erg aantrekkelijk voor internationale concerns. Er is wel concurrentie op ons lage tarief door de innovatiebox, maar ook doordat sommige andere landen werken met een verlaagd tarief voor innovaties. Ook is het in Nederland mogelijk voor bedrijven om zogeheten 'rulings' af te spreken. Rulings zijn zaken met geheime uitspraken, die voor een langere periode van tijd gelden. In deze afspraken gaat het om een afspraak tussen de belastingdienst en een bedrijf over hoe de belasting in dit bedrijf moet gaan. Voor het vormen van een rulling is het van belang dat er rekening wordt gehouden met de wet en jurisprudentie. Indien een wet of de jurisprudentie wordt aangepast, dan worden de daarop gebaseerde rulings dat ook. Doordat er een deelnemersvrijstelling is, hoeven bedrijven ook niet te vrezen voor dubbele heffing, aangezien er over de winst alleen belasting wordt geheven in het land waarin de winst gevormd is. Ten slotte kent Nederland nog een fiscale eenheid. Hiermee wordt bedoeld dat in Nederland de winsten en verliezen van losse onderdelen worden samengevoegd en er vervolgens op een ander niveau venootschapsbelasting betaald wordt. Alleen Nederlandse rechtspersonen kunnen een deel van een fiscale eenheid zijn.

#### **Venootschapsbelasting in het belastingstelsel**

De verhouding tussen de Inkomstenbelasting en de Venootschapsbelasting is die van een gematigd klassiek stelsel. De winst van een bedrijf wordt eerst door de venootschapsbelasting belast, om vervolgens bij de aandeelhouder in box 2 of 3 geheven te worden.

#### **Tarief**

Het tarief vinden we terug in art. 22 Wet VBP, en bedraagt in beginsel 25%. Echter, over de eerste 200.000 euro hoeft maar 20% betaald te worden en men kan maximaal 250.000 euro belasten.

#### **Subjectieve Belastingplicht**

Subjectieve belastingplichtigen voor de venootschapsbelasting zijn ex art. 1 Wet VPB lichamen, welke op te delen zijn in binnenlandse ex art. 2 jo. 4 Wet VPB en buitenlandse ex art. 3 jo. 17 Wet VPB. Bij sommige vormen van belastingplichtigen, zoals de stichtingen en verenigingen, is het lastig om te bewijzen dat deze winst maken, daarom is ex art. 4 concurrentie dan genoeg. Buitenlandse belastingplichtigen zijn pas in Nederlands belastingplichtig wanneer ze in Nederland een inkomen ontvangen. Voor sommige groepen geldt ex art. 5, 6, 6a en 6b een subjectieve vrijstelling.

We kennen vier kenmerken voor een binnenlandse belastingplichtige. De eerste is dat de vestigingsplaats van het bedrijf in Nederland moet liggen ex art. 4 AWR jo. art. 2 lid 4 Wet VPB. Dat houdt in dat het lichaam vanuit Nederland bestuurd moet worden. Het is genoeg wanneer een lichaam naar Nederlands recht is opgericht. Een tweede kenmerk is dat een bedrijf een subject is ex art. 2 lid 2 Wet VPB. Een derde kenmerk is dat er heffing plaatsvindt over de gehele winst, met een eventuele vrijstelling voor winst die behaald is in buitenlandse filialen. Tenslotte is er geen sprake van vermogensetikettering bij een BV of NV ex art. 2 lid b Wet VPB, omdat er hier sprake is van een enkel ondernemingsvermogen.

Buitenlandse belastingplichtigen zijn bedrijven met een vestigingsplaats in Nederland, maar die niet naar Nederlands recht zijn opgericht. Daarnaast moet er sprake zijn van een Nederlands inkomen.

### **Objectieve belastingplicht over het eigen vermogen**

Ex art. 7 Wet VPB is de grondslag voor de binnenlandse belastingplicht het belastbare bedrag. Om het belastbare bedrag te berekenen moeten we eerst de belastbare winst berekenen, welke we krijgen door aftrekbare giften van de winst af te trekken. Vervolgens moeten we de belastbare winst verminderen met eventuele verliezen uit voorgaande jaren, dit is dan het belastbare bedrag. Hier wordt de vennootschapsbelasting berekend over een boekjaar in plaats van over een kalenderjaar.

In beginsel kunnen we de winst bepalen hetzelfde als in de wet IB ex art. 8 lid 1 Wet VBP. Bijzondere regels en uitzonderingen hierop vinden we echter in art. 8 Wet VBP. Winst moet bijvoorbeeld eerst gezuiverd worden van aandeelhoudersinvloeden, wat betekent dat kapitaalstorting niet onder de winst vallen. Deze kapitaalstorting kunnen we opdelen in formeel en informeel kapitaal. Met formeel kapitaal wordt de storting op aandelen bedoeld en met informeel kapitaal wordt storting zonder uitgifte van aandelen bedoeld (denk aan minder betalen dan de wv).

### **HC 12, 07-10-2020, Vennootschapsbelasting**

#### **Objectieve belastingplicht over leningen**

In beginsel worden er civielrechtelijke normen gebruikt voor fiscale kwalificatie van geldverstrekking. Iedere geldverstrekking met een terugbetalingsverplichting is te kwalificeren als een lening. Soms is een lening echter toch een kapitaalverstrekking. Dit is het geval bij de deelnemerschapslening, de schijnlening en de bodemloze put-lening. Een deelnemerschapslening ex art. 10 lid 1 sub d duurt minstens 50 jaar, heeft een winstafhankelijke rentevergoeding en is achtergesteld. Een schijnlening heeft de vorm van een lening maar heeft als doel geen terugbetalingsverplichting, maar kapitaalverstrekking. Een bodemloze put-lening is wanneer er een lening wordt verstrekt terwijl het duidelijk is dat deze toch nooit terugbetaald zal kunnen worden. Omdat dit kapitaalverstrekingen zijn en geen leningen, is er geen mogelijkheid tot het aftrekken van rente van leningen.

#### **Objectieve belastingplicht over schulden**

In beginsel is vergoeding over schulden, oftewel rente, aftrekbaar bij de debiteur ex art. 8 lid 1 Wet VPB. Er gelden echter ook enkele uitzonderingen, terug te vinden in art. 8c, 10 lid 1 sub d, 10a, 10b, 15b Wet VPB. Een voorbeeld is bijvoorbeeld dat aftrek niet mogelijk is wanneer er winst gereserveerd wordt en dan uitgeleend wordt aan een lager lichaam tegen een lagere rente, omdat de lening dat uit dividend wordt gefinancierd. Ex art 15 is rente maar aftrekbaar tot ten hoogste 30% van de brutowinst of 1 miljoen euro.

#### **Objectieve belastingplicht over vorderingen**

Vergoedingen voor vorderingen, dus rente, zijn belast bij de crediteur, die vennootschapsbelasting moet betalen. Wanneer deze crediteur twijfelt of er terugbetaald kan worden, dan mag hij een ODR-lening verstrekken. ODR staat voor onzakelijk debiteuren risico en houdt in dat als een lichaam een lening heeft verstrekt welke niet terugbetaald wordt, dan mag de vordering afgewaardeerd worden. Een uitzondering is dat een ODR-lening geen kapitaal is, maar dat het afwaarderingsverlies toch niet aftrekbaar is.

### **Objectieve belastingplicht en vermogensvergelijking**

Loon kan in aftrek worden gebracht op de winst, loon wordt dan tegen maximaal 51,75% belast. Winst moet worden berekend door beginvermogen en kapitaalstortingen van het eindvermogen af te halen en vervolgens onttrekkingen, alle niet aftrekbare posten, erbij op te tellen.

Om een dubbele heffing te voorkomen, maakt men gebruik van deelnemingsvrijstelling, terug te vinden in art. 13 Wet VBP. Deze vrijstelling geldt voor winstuitkeringen, waardestijgingen en waardedalingen en geldt alleen binnen de vennootschapssfeer, dus niet met natuurlijke personen. De eis voor de deelnemingsvrijstelling is dat er minstens 5% aandelenkapitaal gehouden moet worden, tenzij het gaat om liquidatieverliezen. Voor concerns die zich hier vestigen maken we gebruik van deelnemingsverrekening in plaats van de vrijstelling

Men kan op drie manieren reorganiseren ex art. 14 e.v. Wet VPB, namelijk door bedrijfsfusie, juridische splitsing en juridische fusie. In deze gevallen is er uitstel van de belastingheffing omdat er geen winst wordt gemaakt en hoeft er telkens niet afgerekend te worden.. Bij een bedrijfsfusie wordt het bedrijf aan een ander bedrijf overgedragen, welke de aandelen koopt. Bij een splitsing wordt het vermogen verdeeld over twee. Bij een fusie smelten twee vennootschappen samen tot een.

Een fiscale eenheid vinden we in art. 15 Wet VPB en houdt in dat er concernbelasting geheven wordt, een automatisch saldering van resultaten door consolidatie. Er wordt alleen winst door derden belast, dus geen interne winst. Als er een fiscale eenheid is, dan is geruisloze reorganisatie, dus belastingschuiving, tussen de bedrijven mogelijk. Fiscale eenheden zijn enkel in Nederland mogelijk en men moet een verzoek indienen indien men een fiscale eenheid wil.

Buitenlandse concerns kunnen een Nederlandse vennootschap oprichten. Om dit makkelijker te maken richt een concern dan vaak een Nederlandse dochter op die dit allemaal regelt. Deze dochter leent geld, waardoor de overname holding rentelasten heeft, ook al heeft het geen winst. Rente kan in aftrek gebracht worden op de winst van de concern door een fiscale eenheid ex art. 15b.