

## College 11, 9-10-2017, Vennootschapsbelasting deel 2

Voorbeeld: moeder- en dochtermaatschappij. De dochter krijgt een voordeel van de moeder. Ze krijgt namelijk een informeel kapitaalstorting, door een lening te krijgen van de moeder BV.

Voorbeeld: X is aandeelhouder van A BV. Hij draagt aan zijn vennootschap een pand over tegen € 100.000. De waarde in het economisch verkeer van het pand is € 250.000. A BV dient op grond van de wet en de rechtspraak het pand te waarderen op € 250.000. Dit betekent hogere afschrijvingskosten en lagere winsten voor de BV. Zie art. 8, lid 1, Wet VPB 1969.

Voorbeeld: M BV is aandeelhouder van D BV. M BV leent voor een periode van vijf jaar aan haar dochtervennootschap een bedrag van € 10 mln. Over de lening wordt geen rente bedongen maar een derde zou in onder de gegeven omstandigheden een rente van 7% hebben bedongen. Jaarlijks mag D BV € 70.000 als kosten in mindering op haar winst brengen als fictieve rente. Omdat feitelijk geen betaling plaats heeft kan het bedrag van € 70.000 als een kapitaalstorting worden aangemerkt. Daar staat tegenover dat M BV € 70.000 als winst moet verantwoorden.

Internationaal werken deze correcties ook en beogen zij willekeurige – door fiscale overwegingen ingegeven – winstverschuivingen te voorkomen.

De dochter mag dan veel minder rentekosten in rekening brengen. In art 3.8 IB staat dat de voordelen die ze heeft gekregen als kosten moeten worden behandeld. Dit is een voordeel voor de dochter. De moeder laat een voordeel ontgaan, die ze van een derde wel zou hebben bedongen.

Een dividend voorbeeld: X Ltd. is aandeelhouder van B BV. X Ltd. treedt als verkoopmaatschappij van het M-concern op. X Ltd. is gevestigd op de Kaaimaneilanden en aldaar onderworpen aan een winstbelastingtarief van 5%. B BV verkoopt de door haar geproduceerde goederen tegen een prijs die gelijk is aan de kostprijs plus 5%-opslag aan X Ltd (€100 + € 5 = € 105 per stuk). De inspecteur slaagt erin te bewijzen dat een reële prijs € 130 bedraagt. B BV bevoordeelt op basis van het voorgaande haar moeder met € 25 per stuk. Deze bevoordeling behoort tot haar winst en wordt vervolgens als winstuitdeling behandeld. Zie art. 8, lid 1 en art. 10, lid 1, onderdeel a.

Is dit een zakelijke prijs? Haar moeder geeft een voordeel, ze laat 25 euro winst per stuk ontgaan. De 25 geldt als winstuitdeling. Hierover moet dividendbelasting betaald worden.

Er zijn dus twee extra heffingsmomenten: IB met 25 euro en dividendbelasting van 25 euro.

Over een kapitaalstorting wordt door de aandeelhouder in de onderneming geen belasting betaald. Bij vergoedingen over het verstrekte kapitaal kan dividend niet afgetrokken worden ex art. 10 lid 1 sub a Vpb.

Om een vennootschap te beginnen moet je dat vaak door middel van een lening gefinancierd krijgen. Als je een lening aangaat, ga je een schuld aan. Bij het lenen van geld, is de hoofdregel dat van de rente over de lening aftrekbaar is. Bij kapitaal is dit andersom met het dividend dat niet aftrekbaar is. De schulden worden anders behandeld dan bij kapitaal. Fiscaal worden bepaalde gevallen niet als lening gezien maar kapitaalverstrekking. Dat zijn er drie:

1. De deelnemerschapslening van art;. 10 lid 1 Vpb; vroeger interessant voor internationaal, maar heeft zijn relevantie verloren met de tijd.
2. Een schijnlening: een lening verstrekken maar in werkelijkheid is het een kapitaalverstrekking. Je gaat zogenaamd een lening aan, maar je hebt een verplichtingen die meer op kapitaalverstrekkingsverplichtingen lijken.
3. Bodemlozeputlening: een lening wordt verstrekt met een serieuze terugbetalingsverplichting, maar gelet op de situatie is het vrijwel zeker dat de debiteur niet terug zal worden betaald. Er zal dus dan niet terugbetaald worden.

Voorbeeld met moeder-, dochter- en kleinkindmaatschappij: D verstrekt lening aan K, er zal niet terug kunnen worden betaald. Waarom is dit voor de vennootschapsbelasting belangrijk? Kijkend naar de situatie waarop het een lening is: als het uiteindelijk niet wordt terugbetaald, dan mag de D ten laste

van de winst afnemen. Wordt het als een kapitaalverstrekking gezien, dan valt het verlies onder deelnemingsvereiste. Dit komt dan niet ten laste van de winst.

Rente over de lening is aftrekbaar op grond van art. 8 Vpb. De rente is verankerd. Uitzonderingen voor de rente zijn geregeld in de volgende artikelen: art. 8c Wet VPB 1969, art. 10, lid 1 onderdeel d Wet VPB 1969, art. 10a Wet VPB 1969 antimisbruik regeling, art. 10b Wet VPB 1969 antimisbruik regeling, art. 13l Wet VPB 1969 overname rente van M en art. 15ad Wet VPB 1969 overname rente van M.

Vergoedingen over vorderingen zijn belast bij de crediteur voor de VPB.

Bij een concern is het niet te zeggen dat er bij het verstrekken van een lening een risico is voor de crediteur. Een derde kan de lening niet hebben willen verstrekken. Dan wordt de rente fiscaal in rekening gebracht voor onzakelijke geldlening. Lening aan een gelieerde partij met een onzakelijke rente waarvoor geen vaste zakelijke rente valt te vinden:

- De lening is geen kapitaal
- Het afwaarderingsverlies is niet aftrekbaar
- Rente wordt via een afwijkende methode vastgesteld

Winstberekening via vermogensvergelijking

Eind(eigen)vermogen  
- Begin(eigen)vermogen  
= Saldo  
- Kapitaalstortingen  
+ Onttrekkingen (alle niet aftrekbare posten)  
= Winst

Deelnemingsvrijstelling: Een vpb heeft deelneming met minstens 5%. Het gaat niet om het geplaatste kapitaal maar om nominaal kapitaal. Dan is er dus bij iemand aanmerkelijk belang. De dividenden zijn vrijgesteld. Definitief beëindiging van een vpb door liquidatie: in dat geval mag de moeder de het saldo in aftrek brengen voor de vpb. Voordelen van deelname zijn vrijgesteld maar kosten ter verwerving en voor deelneming zijn onder vrijstelling ook niet aftrekbaar. De rente is niet aftrekbaar, die je moet betalen over de lening waarmee je de aandelen hebt gekocht.

Bestaansreden: voorkomen dubbele heffingen.

Deelnemingsverrekening: maatregel tegen belastingvlucht bij kapitaal. Als je geld overhebt en overbrengt in vpb in belastingparadijs kan je een heel laag belastingtarief betalen.

Rente aftrekken tegen 25%, er zit een verschil tussen 20%. Het concern verdient aan het tariefverschil. In de Nederlandse wetgeving geregeld in art 13 lid 9, 13a, 13aa en 23c VPB, deze artikelen zijn bij de moeder van toepassing. Door een doorkijkbepaling wordt dit gewoon aangemerkt als winst van M.

Bedrijfsfusie; doorgaan met boekwaarde door geruisloos overdragen.

- Overdracht is in beginsel belast; reden: toepassing van de normale regels van de vennootschapsbelasting
- Art. 14, lid 1, of 2: belastingvrije overdracht met claimhandhaving om te voorkomen dat in economische zin wenselijke fusies door VPB-heffing worden belemmerd
- Anti-misbruikvoorwaarde: geen ontgaan of uitstellen van belastingheffing art.14 lid 4
- Regeling art. 14 wordt beheerst door Europees Recht (Fusierichtlijn) bij de fiscale eenheid, binnen dat concern