2020Z13247
(ingezonden 2 juli 2020)
Vragen van het lid Leijten (SP) aan de staatssecretaris van Financiën over informeel-kapitaalstructuren

Vraag 1
Bent u bekend met het commentaar van Jan Vleggeert op de vragen en antwoorden met betrekking tot het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter?[1] Kunt u hierop reageren?

Antwoord vraag 1
Ja.

Vraag 2
Deelt u zijn conclusie met betrekking tot zekerheid vooraf over informeel-kapitaalstructuren?

Vraag 6
Kunt u verzekeren dat bedrijven ook niet op indirecte wijze zekerheid vooraf kunnen krijgen of een informeel-kapitaalstructuur kan worden toegepast?

Antwoord vraag 2 en 6
Vanaf 1 juli 2019 is het beleid voor het afgeven van internationale rulings aangescherpt. Zo wordt niet langer zekerheid vooraf gegeven indien het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting de enige dan wel doorslaggevende beweegreden is voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties. Bij een internationale informeel-kapitaalstructuur waarbij tegenover een vrijstelling of neerwaartse aanpassing van de belastinggrondslag in Nederland geen corresponderende bijtelling in het buitenland staat, zal belastingbesparing het enige dan wel doorslaggevende motief zijn. In die gevallen wordt dus geen ruling (meer) afgegeven.

De auteur wijst er in het commentaar op dat een belastingplichtige weliswaar vooraf niet meer een ruling kan krijgen voor een informeel-kapitaalstructuur, maar dat die belastingplichtige in zijn aangifte vennootschapsbelasting wel kan vragen om een expliciet standpunt van de Belastingdienst over een (in dat jaar toegepaste) informeel-kapitaalstructuur. Ik deel de visie van de auteur dat een door de inspecteur expliciet ingenomen standpunt over een aangiftejaar onder omstandigheden ook van belang kan zijn voor de daaropvolgende jaren, maar er is in de geschetste situatie geen sprake van het geven van zekerheid vooraf.

Eerder is al aangegeven dat het niet geven van zekerheid vooraf bij informeel kapitaal, niet betekent dat informeel kapitaal niet langer kan bestaan. Belastingen worden immers geheven uit kracht van de wet. Die wijzigt niet door het niet langer geven van zekerheid vooraf. Daarom heb ik ook een onderzoek aangekondigd naar informeel-kapitaalstructuren. In het kader van de 'Herziene planning lopende beleidstrajecten tot het zomerreces naar aanleiding van COVID-19'[2] is uw Kamer geïnformeerd dat het onderzoek na het zomerreces doorgang zal vinden. Ik kom daar dus nog op terug.

Vraag 3
Blijkt uit het antwoord op vraag 17, uit de beantwoording van vragen met betrekking tot het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, dat vooraf wel een ruling (een advance pricing agreement - APA) kan worden verkregen over de fiscale gevolgen van de exploitatie van de immateriële activa?[3]

---

[1] NDFR, 12 maart 2020 (https://www.ndfr.nl/NTFR/Details/NTFR2020–695).
[2] Kamerstukken II 2019/20, 35 300 IX, nr. 18.
[3] Belastingdienst: Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter – vragen en antwoorden (https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend/brochures_en_publicaties/besluit-vooroverleg-rulings-met-een-internationaal-karakter-vragen-en-antwoorden).

Antwoord vraag 3
In genoemde vraag 17 is een casus aan de orde waarbij door een Nederlandse BV (met relevante DEMPE functies[4]) patenten, goodwill en andere immateriële activa worden verkregen van een entiteit die is gevestigd in een laagbelastend land. In het antwoord op deze vraag is bevestigd dat in een dergelijke situatie – ten aanzien van de exploitatie van de verkregen rechten met groepsmaatschappijen die niet zijn gevestigd in een laagbelastend land – op grond van artikel 8b Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zekerheid vooraf kan worden verkregen in de vorm van een APA over de zakelijke beloning van de in Nederland uitgeoefende functies, gelopen risico's en gebruikte activa. Dit onder de voorwaarde dat ook wordt voldaan aan de overige voorwaarden voor zekerheid vooraf, namelijk er is ook sprake van voldoende economische nexus in Nederland en belastingbesparing is niet de enige of doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de rechtshandeling/transactie.

De zekerheid vooraf zal bestaan uit het vaststellen van de zakelijke beloning voor de in Nederland uitgeoefende functies, gelopen risico's en gebruikte activa, waaronder de immateriële activa. Er wordt derhalve geen zekerheid vooraf gegeven over de overdrachtsprijs van de immateriële activa en/of de afschrijvingsgrondslag indien de patenten, goodwill en andere immateriële activa worden verkregen van een entiteit die is gevestigd in een laagbelastend land.

Vraag 4
Wordt er door het geven van een ruling over de zakelijke beloning die de BV geniet ter zake van de exploitatie van de immateriële activa, impliciet ook een uitspraak gedaan over de waardering van deze activa en hun afschrijvingstermijn?

Vraag 5
Kunt u de conclusie bevestigen, dan wel ontkennen, dat het op deze wijze via de achterdeur van de APA over de exploitatie van de immateriële activa toch mogelijk is om afspraken vooraf te maken over transacties met een entiteit die is gevestigd in een laagbelastend land of een informeel-kapitaalstructuur?

Antwoord vraag 4 en 5
Zoals hiervoor aangeven wordt geen zekerheid vooraf gegeven over de waardering van de immateriële activa en/of hun afschrijvingstermijn indien sprake is van een transactie met een entiteit die is gevestigd in een laagbelastend land of sprake is van een informeel-kapitaalstructuur. Wel wordt, indien daartoe een verzoek wordt ingediend, zekerheid vooraf gegeven over de zakelijke beloning van de in Nederland uitgeoefende functies, gelopen risico's en gebruikte activa. Dit is echter alleen mogelijk indien in Nederland ook daadwerkelijk de voor de exploitatie van de immateriële vaste activa benodigde activiteiten worden uitgeoefend. Ik erken dat er een indirect verband kan zijn tussen de zakelijke beloning in Nederland en de prijs die voor de immateriële activa in rekening is gebracht. Het verband is echter niet zo nauw als wordt gesuggereerd. De totale beloning is namelijk de vergoeding voor de uitgeoefende functies, gelopen risico's en gebruikte activa waaronder het immaterieel vast actief. Zoals ook uit de gepubliceerde samenvattingen van alle afgegeven internationale rulings blijkt, is met betrekking tot de hiervoor beschreven situatie tot op heden in de praktijk overigens geen zekerheid vooraf gegeven.

Vraag 7
Kunt u aangeven hoe vaak de informeel-kapitaalstructuur wordt toegepast binnen bedrijven?

Vraag 9
Is uw antwoord op eerdere schriftelijke vragen[5], waarin u stelt dat het aantal situaties van informeel kapitaal (met en zonder ruling) niet wordt bijgehouden, nog steeds van toepassing?

---

[4] In de OESO-richtlijnen wordt bij de beschrijving van relevante functies met betrekking tot immateriële vaste activa vaak gerefereerd aan de zogenaamde DEMPE-functies. Dat zijn de functies met betrekking tot 'Development' (ontwikkeling), 'Enhancement' (verbetering), 'Maintenance' (onderhoud), 'Protection' (bescherming) en 'Exploitation' (exploitatie).
[5] Verslag schriftelijk overleg 2 mei 2016 (Kamerstuk, nr. 2126) en Reactie op verzoek van het lid Leijten over het bericht dat Nederland omstreden belastingafspraken met multinationals blijft maken (Kamerstuk 25 087, nr. 150).

Vindt u het wenselijk dat er niets over wordt bijgehouden? Wordt er überhaupt iets bijgehouden waarop op de een of andere manier inzicht is te krijgen in aantallen en omvang met betrekking tot het gebruik van informeel-kapitaalstructuren?

Antwoord vraag 7 en 9

Een informeel-kapitaalsituatie kan zich voordoen in internationale maar ook in zuiver nationale verhoudingen. Sinds 2016 is in het aangiftebiljet hierover een specifieke vraag opgenomen. Op basis daarvan is over de aangiftejaren 2016 en 2017 respectievelijk in 1.667 en 2.465 aangiften door belastingplichtigen aangegeven dat er sprake is van een informele kapitaalsituatie. Dit betreft echter zowel nationale als internationale situaties. In zuiver nationale verhoudingen zal een neerwaartse aanpassing van de fiscale winst bij de ene binnenlandse partij normaal gesproken worden gevolgd door een opwaartse aanpassing bij de andere binnenlandse partij van de transactie. In internationale verhoudingen is dat niet altijd het geval waardoor juist in die situaties een ongewenste mismatch kan ontstaan.

In OESO-verband worden alle informeel-kapitaalsituaties (rulings en niet-rulings) met een internationaal karakter vanaf 1 april 2016 uitgewisseld. Om die reden worden informeel-kapitaalsituaties met een internationaal karakter die voor uitwisseling in aanmerking komen vanaf 2016 door de Belastingdienst (handmatig) in beeld gebracht. Voor het aangiftejaar 2016 is de beoordeling afgerond. Het aangiftejaar 2017 is onderhanden en over het aangiftejaar 2018 en later zijn er nog geen cijfers bekend omdat nog niet alle aangiften zijn ontvangen. Na beoordeling van de situaties waarin een belastingplichtige in zijn aangifte heeft aangegeven dat sprake is van informeel kapitaal blijkt voor zowel het aangiftejaar 2016 en 2017 dat het grootste deel daarvan ziet op zuiver nationale verhoudingen. Daarnaast blijkt dat niet in alle gevallen daadwerkelijk sprake is van een informeel-kapitaalsituatie, maar bijvoorbeeld sprake is van een agiostorting. Ten slotte betreft het in veel situaties een individueel zeer gering financieel belang.

Na de hiervoor bedoelde beoordeling zijn er voor het aangiftejaar 2016 in totaal 157 informeel-kapitaalsituaties met een internationaal karakter in beeld gebracht. Het totaalbedrag hiervan bedraagt ongeveer € 6 miljard. Hiervan is echter niet vast te stellen wat het totaalbedrag van de internationale mismatch is aangezien dit afhankelijk is van de fiscale behandeling in het buitenland. Door de uitwisseling is het buitenland beter in staat de juiste fiscale behandeling van de informeel kapitaal transactie te beoordelen. De belangrijkste bron van informeel kapitaal betreft de inbreng van deelnemingen beneden de waarde in het economisch verkeer. Door de werking van de deelnemingsvrijstelling heeft dit geen impact op de Nederlandse belastinggrondslag. Een andere belangrijke bron van informeel kapitaal betreft de imputatie van een zakelijke rente op renteloze leningen.
Voor het aangiftejaar 2017 zijn tot nu toe 126 informeel-kapitaalsituaties met een internationaal karakter in beeld gebracht. Daarnaast worden nog ruim 40 gevallen thans beoordeeld.

Zoals ook in de jaarverslagen over rulings met een internationaal karakter is opgenomen, zijn er in de jaren 2017, 2018 en (het eerste halfjaar van) 2019 respectievelijk 10, 3 en 6 rulings met een internationaal karakter afgesloten die zien op een informeel-kapitaalsituatie.

In mijn brief van 23 februari 2018 heb ik aangegeven dat een informeel-kapitaalstructuur kan knellen met de aanpak van belastingontwijking. Dat is de reden van het hiervoor aangehaalde onderzoek naar informeel-kapitaalstructuren waar ik uw Kamer later over zal informeren.

Vraag 8
Valt er een verandering waar te nemen in de mate waarin de informeel-kapitaalstructuur wordt toegepast sinds het niet meer afgeven van rulings voor deze structuren per 1 juli 2019?

Antwoord vraag 8
Zoals uiteengezet in mijn antwoord op vraag 2 en 6 betekent het niet geven van zekerheid vooraf bij informeel kapitaal niet dat informeel kapitaal niet langer kan bestaan. Het is daarom de vraag of er sinds de per 1 juli 2019 vernieuwde rulingpraktijk een verandering zal zijn waar te nemen in de mate waarin informeel-kapitaalstructuren worden toegepast. Omdat verreweg de meeste

aangiften vennootschapsbelasting over 2019 nog door de Belastingdienst moeten worden ontvangen, is er nog geen zicht op het aantal informeel-kapitaalstructuren in 2019 dat moet worden uitgewisseld met het buitenland. Daarom kan hierover op dit moment nog geen gefundeerde uitspraak worden gedaan. Bovendien zullen meer ervaringscijfers over een langere periode nodig zijn voordat een betrouwbare uitspraak kan worden gedaan over de effecten van het niet meer afgeven van rulings voor informeel-kapitaalstructuren per 1 juli 2019.