

Antwoord KH-17-032-0030 Vraag begrip incidenteel fiscaal voordeel bij terugwerkende kracht juridische afsplitsing

Het antwoord op KH-17-032-0030 heb ik afgestemd met de vragensteller/inspecteur.

1. Casus: juridische afsplitsing (hierna: jas) naar een nieuw opgerichte verkrijgende vennootschap op [67 Awr]. Adviseur wil terugwerkende kracht (hierna: twk) voor jas naar [67 Awr]. Hiervoor moet zijn voldaan aan een aantal voorwaarden. Eén van deze voorwaarden is dat er geen sprake is van een incidenteel fiscaal voordeel. Adviseur wil tevens VBI-status voor nieuw opgerichte vennootschap. Het lijkt erop dat de VBI-status is toegekend met twk naar [67 Awr].
2. Vraag inspecteur: Heb jij enig idee of betekenis moet worden toegekend aan het gegeven dat het woord "incidenteel" tussen haakjes staat en zo ja, welke betekenis? Houdt het in dat ook een niet-incidenteel fiscaal voordeel in de weg staat aan het toekennen van terugwerkende kracht aan een juridische afsplitsing?"

3. Antwoord: twk naar [67 Awr] voor de jas is niet mogelijk. Dit is nader toegelicht in situatie 1 van de helpdesk/rechtsvraag K13-032-0007 (bijlage 1). In het kort gaat het erom dat de afsplitsende (belast regime) en de verkrijgende rechtspersoon (vrijgesteld regime, vbi) niet dezelfde winstbepalingsstelsels hebben. Dus in beginsel moet er afgerekend worden op basis van artikel 14b-2 vpb. Op basis van 14b-3 vpb is eventueel fiscale begeleiding mogelijk op basis van (standaard)voorwaarden. Vervolgens geeft standaardvoorwaarde 1 van het besluit juridische afsplitsing aan dat de fiscale begeleiding niet van toepassing is. Na de overdracht is er immers geen sprake meer van onderworpenheid aan de vpb. Conclusie: er moet afgerekend worden in het kader van de jas. Op basis van het beleidsbesluit jas (paragraaf 4.2) is bij afrekening geen terugwerkende kracht naar [67 Awr] mogelijk. De inspecteur zal de aangifte vpb van de afsplitsende rechtspersoon moeten corrigeren.

4. Voor de behandeling van de casus is dan niet meer relevant of betekenis moet worden toegekend aan het gegeven dat het woord "incidenteel" tussen haakjes staat. Binnen de kg ffe wordt dit nog nader bekeken.

5.1.2

pakt dit nader op.

5. Verder lijkt het onjuist dat de VBI-status met twk is toegekend. Zie uitspraak rechtbank Haarlem 20 november 2012 met nummer 12/694. In deze casus oordeelde de rechtbank dat twk voor de vbi-status niet mogelijk was. Deze status kan op z'n vroegst pas gelden vanaf feitelijke oprichtingsdatum. De beschikking VBI-status is in de onderhavige casus weliswaar afgegeven maar heeft geen effect, omdat er fiscaal geen twk bij de jas is zoals hiervoor uiteengezet.

Deze casus is behandeld tijdens de vergadering kg ffe van 31 augustus 2017 (zie bijlage 2).

Bijlage 1:

Afsplitsing omwille van vbi-status gefacilieerd?

Vraag:

Omwille van het verkrijgen van een vbi-status, splitst belastingplichtige haar beleggingsvermogen af naar een andere vennootschap. Kan deze afsplitsing, met een beroep op het Besluit van 10 maart 2008 nr. CPP2008/291M, geruisloos plaatsvinden voor de vennootschapsbelasting?

Antwoord:

Het Besluit van 10 maart 2008, nr. CPP2008/291M, keurt goed dat een splitsing die enkel is gericht op de verkrijging van de vbi-status niet is gericht op ontgaan of uitstel van belastingheffing. Echter, om de splitsing gefacilieerd plaats te laten vinden moet daarnaast wel ook nog voldaan zijn aan de overige voorwaarden, waaronder standaardvoorwaarde 1 (buiten bereik van de heffing van vennootschapsbelasting). In de meeste gevallen leidt svw 1 er toe dat de splitsing, hoewel deze niet is gericht op ontgaan of uitstel, toch niet gefacilieerd kan plaatsvinden. Zie de beschreven situaties hieronder.

Uitgangspunt Het gaat om een belaste vennootschap (de afsplitser) die beleggingsvermogen afsplitst naar een andere vennootschap (de verkrijger). De verkrijger opteert voor de vbi-status. Hierbij zijn een aantal situaties te onderscheiden.

Situatie 1. Door de afsplitsing ontstaat de verkrijger (op de dag na het verlijden van de splitsingsakte). Vanaf het moment van oprichting wordt de vbi-status toegekend (Dit is in de praktijk de meest voorkomende situatie). Door de afsplitsing verdwijnt het vermogen uit de belaste sfeer van de afsplitser naar de onbelaste sfeer van verkrijger/vbi. Daardoor is sprake van een eindafrekeningsmoment bij de afsplitser. Bij art 14a is dat als volgt vorm gegeven: lid 1: afrekenen lid 2: toch fiscale begeleiding als dezelfde winstbepalingen van toepassing (dat is hier niet het geval); dus afrekenen. lid 3: toch fiscale begeleiding als niet dezelfde winstbepalingen van toepassing (dat is hier het geval). Vervolgens geeft standaardvoorwaarde 1 van het besluit aan dat de fiscale begeleiding niet van toepassing is: dus afrekenen.

Let op: in deze situatie kan geen terugwerkende kracht worden verleend aan de splitsing. Zie daarover uitgebreid onze helpdeskvraag K09-032-0003. Zie Uitspraak Rechtbank Haarlem van 20 november 2012, nr. 12/694, ECLI:NL:RBHAA:2012:BY9774 en tevens het Besluit van 27 januari 2015, nr. BLKB2015/33M, onder punt 4.2.

Situatie 2. Afsplitsen naar een bestaande vennootschap. Deze vennootschap bezit al langer de vbi-status. Zie de uitwerking onder situatie 1. De afsplitser moet afrekenen en krijgt dus geen fiscale begeleiding.

Ook in situatie 2 kan geen terugwerkende kracht worden verleend aan de splitsing.

Situatie 3. Afsplitsen naar een bestaande (belaste) vennootschap. Deze vennootschap verkrijgt pas later de vbi-status, nl. m.i.v. het volgende boekjaar. (Deze situatie komt niet vaak voor.) Via dezelfde stappen als onder situatie 1) kan nu wel fiscale begeleiding worden gegeven op basis van lid 2 of anders lid 3.

Standaardvoorwaarde 1 is niet van toepassing zodat een lid 3-beschikking kan worden afgegeven. Wanneer de verkrijger vervolgens m.i.v. van het volgende boekjaar opteert voor de vbi-status, zullen aan het eind van het lopende boekjaar de stille reserves worden belast op basis van het eindafrekeningsartikel (art 15d).

De afsplitsing in het kader van de verkrijging van een vbi-status kan dus vrijwel nooit fiscaal gefacilieerd plaatsvinden; behalve in situatie 3.

Tot slot merken wij op dat voor splitsingsverzoeken die (mede) zijn gericht op het verkrijgen van de vbi-status, Belastingdienst Oost/kantoor Almelo bevoegd is om een 14a, lid 8-beschikking af te geven. De bevoegdheid voor de beoordeling ten aanzien van een 14a, lid 3-beschikking ligt bij de competente inspecteur.

Registratienummer K13-032-0007

Herzien september 2015

Bijlage 2:

Behandeling vraag tijdens vergadering 31 aug 2017:

3.1. Incidenteel fiscaal voordeel bij terugwerkende kracht en juridische afsplitsing

Artikel

14a Wet Vpb

Besluit juridische afsplitsing (jas)

Feiten

Aan B&B is de vraag voorgelegd hoe de in paragraaf 4.1 van het besluit juridische afsplitsing opgenomen woorden "(incidenteel) fiscaal voordeel" moeten worden geduid. Meer concreet luidt de vraag: wat is de betekenis van het tussen haken plaatsen van het woord incidenteel?

Toelichting

In CP is terecht opgemerkt dat terugwerkende kracht hier sowieso op bezwaren stuit omdat hier vermogen wordt afgesplitst naar een nieuw opgerichte vennootschap die de VBI-status verkrijgt. Zie helpdeskvraag waar de parallel bestaat met situatie I.

In de vergadering ontstaat discussie over of het antwoord op de helpdeskvraag (meer concreet variant 1) wel juist is. 5.1.2e geeft aan dat de mogelijkheid om de status van VBI heeft bestaan, maar nu niet meer. De noodzaak om aanpassing van de vraag is daarmee komen te vervallen.

Actiepunt:

- 5.1.2e koppelt terug en verwijst naar helpdeskvraag situatie I (kortom: geen twk jas)