

In het APA/ATR-team is een vraag opgekomen m.b.t. de regels voor voorkoming van dubbele belastingheffing (verrekening), in het bijzonder over wanneer een bedrag als betaald kan worden beschouwd. Deze casus ligt in het verlengde van . Aan de KG IBR wordt een oordeel over de volgende casus gevraagd:

Casus:

X BV bezit een aantal vorderingen, waarvan voor deze casus 1 van belang is. Dit betreft een vordering op een groepsvennootschap (= Y). Op de ontvangen rente-inkomsten uit zit bronbelasting.

Op 22 juli 2009 (boekjaar 07-2009/06-2010) is op het kapitaal van X BV een vordering op Y gestort:

Hoofdsom:	<input type="text" value="67 Awr"/>	<input type="text" value="67 Awr"/>
Rentevordering:	<input type="text" value="67 Awr"/>	<input type="text" value="67 Awr"/>
Totaal:	<input type="text" value="67 Awr"/>	<input type="text" value="67 Awr"/>

In de grondslag van X BV bevinden zich (volgens commerciële jaarrekening) aan bijgeschreven rente-inkomsten uit de vordering:

2009/2010	<input type="text" value="67 Awr"/>	<input type="text" value="67 Awr"/>
2010/2011	<input type="text" value="67 Awr"/>	<input type="text" value="67 Awr"/>

De rente-inkomsten op de vordering zijn, zoals hierboven aangegeven, in geen enkel jaar betaald, maar deze zijn telkens bijgeschreven.

In het boekjaar 2010/2011 heeft X BV deze vordering op Y gekapitaliseerd tegen uitreiking van preferente aandelen in Z . Deze kapitalisatie heeft plaatsgevonden ten aanzien van zowel de vordering zelf als de rente-vordering op datum: 14 juli 2010 (=boekjaar 2010/2011).

De adviseur schrijft dat Y voor de kapitalisatie verplicht was om bronbelasting te betalen over de rente die was bijgeschreven in de afgelopen jaren (totaal: = inclusief de gestorte rentevordering). In 2010/2011 is een bedrag van (10% verdragstarief) ingehouden en afgedragen. Aangifte en betalingsbewijs is overgelegd door de adviseur.

Voor een bedrag van (=10% van) is verrekening gevraagd in de aanvulling op de aangifte vennootschapsbelasting 2010/2011 van X BV.

Ten aanzien van de verrekening van de bronbelasting rijzen bij het vaststellen van de aanslag vennootschapsbelasting 2010/2011 een aantal vragen.

1) In hoeverre zijn er kosten toerekenbaar aan de ontvangsten?

De adviseur heeft aangegeven dat de vordering in X BV is gestort, waardoor de vordering met eigen vermogen is gefinancierd. Er zijn derhalve geen kosten toerekenbaar aan de ontvangsten. De bedragen die hierboven genoemd zijn, zijn netto-bedragen. Bij de hierna volgende vragen kan hier als vaststaand feit van worden uitgegaan.

2) In hoeverre is de kapitalisatie van de rente [67 Awr] aan te merken als een betaling voor de bepaling van de eerste en tweede limiet?

De adviseur schrijft dat de [67 Awr] bronbelasting ad [67 Awr] is ingehouden als gevolg van de kapitalisatie van de vordering inclusief bijgeschreven rente. De vraag die hierbij opkomt is of deze kapitalisatie gekwalificeerd kan worden als "een betaling door een inwoner van een andere staat aan een inwoner in de zin van de verrekeningsbepalingen" en daarmee is aan te merken als een 'daadwerkelijke' betaling (zie hiervoor de laatste alinea uit onderdeel 3.3 van het besluit van 18 juli 2008, CPP2007/664M (*'voorkoming van dubbele belasting, voorkoming onder de toepassing van de belastingverdragen*)).

In het OESO commentaar staat het volgende geschreven over een betaling van interest:

"The term "paid" has a very wide meaning, since the concept of payment means the fulfilment of the obligation to put funds at the disposal of the creditor in the manner required by contract or by custom."

zie Oeso commentaar, artikel 11 paragraaf 1 onder 5.

Gegeven de ruime uitleg die aan het begrip "paid" wordt gegeven, lijkt mij voldoening van een renteverplichting door de uitgave van aandelen een betaling in de zin van de verrekeningsbepalingen.

3) Indien vraag 2 met 'ja' beantwoord wordt, hoeveel bedraagt dan het teller-inkomen voor de tweede limiet [67 Awr] naast het bedrag van [67 Awr] meegenomen worden bij het teller-inkomen?

Gegeven het antwoord op de vorige vraag, is nog de vraag welk bedrag meetelt voor de bepaling van het teller-inkomen van de tweede limiet.

Het bedrag aan meegekochte rente [67 Awr] kan mijns inziens niet worden meegeteld, aangezien deze rente geen onderdeel heeft uitgemaakt van de belastbare winst van X BV.

Het bedrag van [67 Awr] kan mijns inziens wel meegenomen worden bij het teller-inkomen van de tweede limiet. Hierbij kan het bedrag van [67 Awr] op grond van de standaardbepalingen worden meegenomen en het bedrag van [67 Awr] op basis van de goedkeuring uit onderdeel 3.3 van het besluit van 18 juli 2008, CPP2007/664M (*'voorkoming van dubbele belasting, voorkoming onder de toepassing van de belastingverdragen*)).

Ik zou graag weten of de kennisgroep dit standpunt deelt.

[5.1.2e]

Van: [redacted]
Aan: [redacted] 5.1.2e [redacted] 5.1.2e
Cc: [redacted] 5.1.2e
Datum: 22-01-2015 13:49
Onderwerp: [redacted] 67 Awr bronbelasting (IBR 15.02)

Hoi [redacted] 5.1.2e

Zojuist is jouw vraag inzake de [redacted] 67 Awr bronbelasting besproken tijdens de KG-vergadering. Ik kan je het volgende berichten:

- 1) de omzetting kan worden aangemerkt als een betaling.
- 2) de rente die in de grondslag zit, mag in het volgende jaar worden meegeteld voor de bepaling van het tellerinkomen van de tweede limiet.

Volgens mij heb je daarmee de antwoorden om het dossier verder te behandelen. Mocht je nog vragen hebben, dan weet je me te vinden.

Groet,

[redacted] 5.1.2e