

Aan: 5.1.2e **GO** 5.1.2e
Van: Kennisgroep Bijzondere winstbepalingen VPB
Betreft: Per-element-benadering 20-4 (25+ werknemers)
Datum: 9 oktober 2019

1. VRAAG

Is met een beroep op de per elementbenadering de laatste volzin van artikel 20, lid 6 Wet Vpb (oud¹) ook van toepassing als de betreffende werknemers niet in dienst zijn bij de belastingplichtige zelf, maar bij een Europese dochtervennootschap die – behalve het vestigingsvereiste – voldoet aan alle vereisten van een binnenlandse fiscale eenheid.

2. ANTWOORD

Ja, artikel 20, lid 6 laatste volzin Wet Vpb (oud) is ook van toepassing als de werknemers in dienst zijn bij een Europese dochtermaatschappij die, behalve het vestigingsvereiste, voldoet aan alle vereisten van een binnenlandse fiscale eenheid.

3. TOELICHTING

a. FEITEN

Een Nederlandse vennootschap houdt een 100% belang in een Spaanse SL. De activiteiten van de Nederlandse vennootschap bestaan volledig uit het houden van deze deelneming en vallen daarmee onder de werking van artikel 20, lid 4 Wet Vpb (oud). De Spaanse deelneming heeft 7 Awpersoneelsleden in dienst. Het is voor de Nederlandse vennootschap niet mogelijk om de Spaanse deelneming te voegen in de fiscale eenheid, omdat niet wordt voldaan aan het vereiste dat de SL in Nederland is gevestigd. Voor het overige wordt aan alle (binnenlandse) eisen voor een fiscale eenheid voldaan. Voor de toets van artikel 20, lid 4 Wet Vpb (oud) is op basis van de laatste volzin van artikel 20, lid 6 Wet Vpb (oud) geen sprake van houdster- en financieringsactiviteiten als bij belastingplichtige tenminste 25 werknemers andere dan houdster- of financieringsactiviteiten verrichten. Belastingplichtige wenst met een beroep op de per element benadering de 7 Awpersoneelsleden van de Spaanse deelneming conform artikel 20, lid 6 laatste volzin Wet Vpb (oud), mee te nemen in de toets of op het niveau van de Nederlandse vennootschap sprake is van een houdstervenootschap in de zin van artikel 20, lid 4 Wet Vpb.

b. BESCHOUWING

De vraag of de activiteiten van een buitenlandse (EU) dochtermaatschappij kunnen worden meegenomen bij de beoordeling van de activiteiten op grond van artikel 20, lid 4 Wet Vpb is reeds eerder beantwoord. In de derde nieuwsbrief van de kennisgroep fusies/fiscale eenheden (2018.3) is hierover het volgende opgemerkt:
"Het gevolg hiervan is dat voor nog openstaande aangiften, afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden, in voorkomende gevallen het vaststellen van een verlies als houdsterverlies niet langer mogelijk is. Op onherroepelijk vastgestelde houdsterverliesbeschikkingen wordt niet teruggekomen.

De vereiste specifieke feiten en omstandigheden zijn dat er sprake is van een in Nederland gevestigde houdstermaatschappij met één of meer deelnemingen in EU-lidstaten, voldaan wordt aan de vereisten voor de vorming van een fiscale eenheid (muv de vestigingsplaats en de andere hiervoor beschreven uitzonderingen op de voorwaarden) en de hypothetisch te voegen vennootschap(pen) er voor zorgt dat

¹ Tekst 2004 tot en met 2018

'gezamenlijk bezien' geen sprake is van houdster- of financieringsactiviteiten. Een verlies kan met een beroep op de per-elementbenadering dan niet worden vastgesteld als een houdsterverlies. Het staat een belastingplichtige daarbij vrij om te kiezen welke buitenlandse deelnemingen wel en niet worden 'meegenomen' in het per-elementbenadering standpunt. Voorgaande dient in concrete casussen met de kennisgroep Bijzondere winstbepalingen nader te worden afgestemd."

Voor het bepalen van de activiteiten van een Nederlandse vennootschap in de zin van artikel 20, lid 4 Wet Vpb (oud) mag op basis van de per-elementbenadering dus rekening worden gehouden met de activiteiten van een EU-dochtervennootschap (mits deze voldoet aan de hiervoor genoemde vereisten voor het vormen van een fiscale eenheid). In casu wordt, behalve de vestigingseis, voldaan aan de eisen voor het vormen van de fiscale eenheid.

Achterliggende gedachte van het in de nieuwsbrief ingenomen standpunt is, dat als de dochtermaatschappij in Nederland gevestigd zou zijn, voeging in een fiscale eenheid met de moedermaatschappij mogelijk zou zijn. In dat geval zouden voor de toets van artikel 20, lid 4 Wet Vpb (oud) zowel de activiteiten van de moedermaatschappij als die van de dochtermaatschappij meegenomen mogen worden. In het geval van een binnenlandse fiscale eenheid zou het in dienst zijn van 25 (voltijds) werknemers die geen houdster- en financieringsactiviteiten verrichten, voldoende zijn om op basis van de laatste volzin van artikel 20, lid 6 Wet Vpb (oud) geen houdster- of financieringsmaatschappij te zijn voor de regeling van artikel 20, lid 4 wet Vpb (oud). In het geval van een binnenlandse fiscale eenheid is niet relevant of deze werknemers op het niveau van de moeder- of de dochtervennootschap in dienst zijn. Nu op basis van de per element benadering de activiteiten van een EU-vennootschap (die overigens voldoet aan de vereisten van een fiscale eenheid) mogen worden meegenomen voor de toets van artikel 20, lid 4 Wet Vpb (oud) geldt dit evenzeer voor de werknemerstoets van artikel 20, lid 6, laatste volzin Wet Vpb (oud).