

Dienstverleningslichamen en zekerheid vooraf

Lichamen met financiële dienstverleningsactiviteiten binnen concernverband zonder reële economische aanwezigheid in Nederland; geen zekerheid vooraf, verstrekken van inlichtingen en beperking verrekening bronheffing

Besluit van 3 juni 2014, DGB 2014/3101

Directoraat-Generaal voor de Belastingdienst, Cluster Fiscaliteit,

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit vervangt het besluit van 11 augustus 2004, nr. IFZ2004/126M. In dit besluit wordt het voorgaande besluit geactualiseerd.

1. Lichamen met financiële dienstverleningsactiviteiten binnen concernverband

Voor de toepassing van dit besluit wordt verstaan onder:

- lichamen met financiële dienstverleningsactiviteiten binnen concernverband (hierna: dienstverleningslichamen) binnenlandse belastingplichtigen als bedoeld in artikel 3a, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen;
- een concern: de belastingplichtige tezamen met de met hem verbonden lichamen, bedoeld in artikel 10a, vierde lid, in verbinding met het zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, en de met hem verbonden natuurlijke personen, bedoeld in artikel 10a, vijfde lid van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

2. Zekerheid vooraf

Het verstrekken van zekerheid vooraf over de fiscale gevolgen van de door het dienstverleningslichaam voorgenomen transacties houdt in dat uitsluitend zekerheid vooraf wordt verstrekt over de toepassing van het onderhavige besluit in samenhang met zekerheid vooraf over de zakelijke beloning voor de werkzaamheden van het dienstverleningslichaam. Voor zekerheid vooraf over de zakelijke beloning of de methode van vaststelling van een dergelijke beloning wordt verwezen naar het besluit nr. DGB 2014/3098.

Aan een dienstverleningslichaam wordt geen zekerheid vooraf verstrekt over de fiscale gevolgen van alle door het dienstverleningslichaam voorgenomen transacties, indien:

- a. het dienstverleningslichaam niet voldoet aan één of meer van de in de bijlage bij dit besluit opgenomen vereisten op het gebied van de reële aanwezigheid (substance) in Nederland; of
- b. de door het dienstverleningslichaam uitgeoefende functies die verband houden met deze transacties per saldo geen reële risico's met zich meebrengen (zie punt 6 hierna).

3. Verstrekken van inlichtingen

In geval van zekerheid vooraf in de vorm van een APA zal informatie over de APA spontaan worden uitgewisseld met de belastingdienst van het betrokken land of de betrokken landen, als het concern waartoe het dienstverleningslichaam behoort, in Nederland niet meer activiteiten ontplooit dan die horen bij de als omschreven in de bijlage bij dit besluit en er geen genoemde minimum vereisten voor substance in Nederland of heeft hier geen concrete plannen bestaan voor een uitbreiding van de substance in Nederland. Onderdeel van de vaststellingsovereenkomst vormt de verklaring van de belastingplichtige dat niet een beroep zal worden gedaan op één van de uitzonderingsclausules van artikel 14, tweede lid, onderdeel e, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (commercieel-, industrieel- of beroepsgeheim) ten aanzien van de in de vaststellingsovereenkomst opgenomen informatie. Hierdoor worden mogelijke geschillen op dit punt tussen de Belastingdienst en de verzoeker voorkomen.

4. Verrekening buitenlandse bronbelasting

Bij transacties als bedoeld in punt 2, onderdeel b, wordt geen verrekening van buitenlandse bronbelasting verleend aangezien het financiële dienstverleningslichaam in feite optreedt als intermediair en de ontvangen geldstromen als gevolg daarvan niet tot de Nederlandse belastinggrondslag van dat lichaam behoren.

5. De goede trouw die jegens verdragspartners verschuldigd is

In de onder punt 2, onderdelen a en b, beschreven gevallen wordt geen zekerheid vooraf verstrekt omdat de daar benoemde elementen een indicatie vormen dat door het verstrekken van zekerheid vooraf in strijd wordt getreden met de goede trouw die jegens verdragspartners verschuldigd is. Naast de elementen die onder de punten a en b specifiek zijn beschreven, dienen de verzoeken tot het verstrekken van zekerheid vooraf meer in het algemeen te worden beoordeeld aan de hand van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht.

6. Het lopen van reële risico's

De risico's die kunnen voortvloeien uit de transacties, bestaan met name uit kredietrisico's (debiteuren- en valutarisico's), marktrisico's en operationele risico's. Het uitsluitend lopen van operationele risico's zal over het algemeen niet leiden tot de aanwezigheid van reële risico's zoals bedoeld in dit besluit. De mate waarin door dienstverleningslichamen risico's worden gelopen, vertaalt zich met name in de mogelijkheid dat het door het dienstverleningslichaam tegenover haar activa aangehouden eigen vermogen wordt aangetast.

Doorslaggevend voor het antwoord op de vraag of en in hoeverre door een dienstverleningslichaam reële risico's worden gelopen is derhalve of en in hoeverre door het dienstverleningslichaam één of meer van de hiervoor genoemde risico's wordt gelopen en of door het dienstverleningslichaam tegenover deze risico's voldoende eigen vermogen wordt aangehouden om deze risico's te kunnen dragen.

Een dienstverleningslichaam waarvan de activiteiten bestaan uit het ontvangen en betalen van rente wordt geacht reële risico's te lopen indien het eigen vermogen dat noodzakelijk is om de gelopen risico's te kunnen dragen minimaal gelijk is aan 1% van het bedrag van de geldlening, dan wel een bedrag van € 2.000.000. Indien derhalve door een dienstverleningslichaam in verband met het verstrekken van geldleningen minimaal een eigen vermogen wordt aangehouden van 1% van het bedrag van de geldlening, dan wel € 2.000.000 als dat een lager bedrag is, wordt het dienstverleningslichaam geacht reële risico's te lopen, mits door verzoeker aannemelijk wordt gemaakt dat de realistische mogelijkheid bestaat dat dit eigen vermogen wordt aangetast als de in verband met de transacties gelopen risico's zich manifesteren.

Voorbeeld 1

De enige activiteit van een dienstverleningslichaam (DVL) bestaat uit het verstrekken van een geldlening van € 100 miljoen aan verbonden lichaam X. Het eigen vermogen van DVL bedraagt € 1,5 miljoen. Daarnaast leent DVL ter financiering van de te verstrekken geldlening een bedrag van € 98,5 miljoen van verbonden lichaam Y. De moedermaatschappij van DVL (M) heeft ten aanzien van Y de garantie afgegeven dat de gehele lening door haar zal worden terugbetaald als DVL niet aan haar betalingsverplichtingen kan voldoen. Als het kredietrisico (debiteurenrisico) dat DVL loopt zich manifesteert (X kan niet aan haar betalingsverplichtingen voldoen), zal allereerst het eigen vermogen van DVL worden aangetast. Slechts voor zover het eigen vermogen van DVL niet toereikend is om aan de betalingsverplichtingen te kunnen voldoen, zal de door M afgegeven garantie intreden. Daar DVL tegenover de geldlening een eigen vermogen aanhoudt dat hoger is dan 1% van het bedrag van de geldlening en daarnaast ook de realistische mogelijkheid aanwezig is dat dit eigen vermogen wordt aangetast bij manifestatie van de gelopen risico's (in casu het debiteurenrisico), worden door DVL reële risico's gelopen.

Voorbeeld 2

De enige activiteit van een dienstverleningslichaam (DVL) bestaat uit het verstrekken van een geldlening van € 400 miljoen aan verbonden lichaam X. Het eigen vermogen van DVL bedraagt € 3 miljoen. Daarnaast leent DVL ter financiering van de te verstrekken geldlening een bedrag van € 397 miljoen van verbonden lichaam Y. De moedermaatschappij van DVL (M) heeft ten aanzien van DVL de garantie afgegeven dat de gehele lening aan X door haar zal worden terugbetaald als X niet aan haar betalingsverplichtingen kan voldoen. Als het debiteurenrisico dat DVL loopt ten aanzien van X zich manifesteert (X kan niet aan haar betalingsverplichtingen voldoen), zal DVL een beroep op M kunnen doen voor de terugbetaling van de lening. Hoewel DVL een eigen vermogen heeft van meer dan € 2 miljoen, is geen realistische mogelijkheid aanwezig dat dit eigen vermogen wordt aangetast als X niet aan haar betalingsverplichting kan voldoen. Door DVL worden derhalve geen reële risico's gelopen.

Het bedrag van € 2 miljoen geldt per vennootschap. Indien een lichaam meerdere geldleningen verstrekt, dient ten aanzien van elk van de geldleningen een evenredig deel van dit bedrag te worden aangehouden. Per geldlening dient een bedrag aan eigen vermogen te worden aangehouden dat gelijk is aan het laagste bedrag van de volgende bedragen:

- a. 1% van de (afzonderlijke) geldlening, dan wel
- b. een evenredig deel van € 2 miljoen ten opzichte van het totale bedrag aan geldleningen. Dit wordt hierna

toegelicht met een voorbeeld.

Voorbeeld 3

De enige activiteit van een dienstverleningslichaam (DVL) bestaat uit het verstrekken van twee geldleningen: een geldlening van € 200 miljoen (lening 1) en een geldlening van € 300 miljoen (lening 2). Het eigen vermogen van DVL bedraagt € 2 miljoen. De ten aanzien van lening 1 gelopen risico's zijn beperkt door een garantie van de moedermaatschappij van DVL (M) tot een bedrag van € 500.000. Omdat de in verband met lening 1 gelopen risico's zijn beperkt tot € 500.000 terwijl die risico's ten minste zouden moeten bedragen het laagste van a. 1% van € 200 miljoen, ofwel € 2 miljoen en b. $200/500 \times € 2$ miljoen, ofwel € 800.000, wordt niet voldoende eigen vermogen aangehouden ten aanzien van lening 1. Door DVL worden ten aanzien van lening 1 derhalve geen reële risico's gelopen.

7. Competentie

Voor de competentie ten aanzien van dienstverleningslichamen zoals bedoeld in het onderhavige besluit wordt verwezen naar het besluit nr. DGB 2014/296M.

8. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

9. Intrekking oude besluiten

Dit besluit vervangt het besluit van 11 augustus 2004, nr. IFZ2004/126M, dat hierbij wordt ingetrokken.

Den Haag, 3 juni 2014,

De staatssecretaris van Financiën,
namens deze,

Drs. T.W.M. Poolen
Lid van het managementteam Belastingdienst

Bijlage

Lijst van minimum vereisten bedoeld in paragraaf 2, onderdeel a, van het onderhavige besluit

- Ten minste de helft van het totaal aantal statutaire en beslissingsbevoegde bestuursleden woont of is feitelijk gevestigd in Nederland.
- De in Nederland wonende of gevestigde bestuursleden beschikken over de benodigde professionele kennis om hun taken naar behoren uit te voeren, tot welke taken ten minste behoort de besluitvorming, op grond van de eigen verantwoordelijkheid van het lichaam en binnen het kader van de normale concernbemoeyenis, over door het lichaam af te sluiten transacties, alsmede het zorg dragen voor een goede afhandeling van de afgesloten transacties.
- Het lichaam beschikt over gekwalificeerd personeel voor de adequate uitvoering en registratie van de door de rechtspersoon af te sluiten transacties.
- De bestuursbesluiten worden in Nederland genomen.
- De belangrijkste bankrekeningen van de rechtspersoon worden in Nederland aangehouden.
- De boekhouding wordt in Nederland gevoerd.
- Het lichaam heeft - in elk geval tot het toetsmoment - op correcte wijze aan al zijn aangifteverplichtingen voldaan. Dit kan gaan om Vpb, LB, OB, etc.
- Het vestigingsadres van het lichaam is in Nederland. De rechtspersoon wordt, naar beste weten van het lichaam, niet (tevens) in een ander land als fiscaal inwoner beschouwd.
- De rechtspersoon heeft minimaal een bij de door de rechtspersoon verrichte functies (waarbij rekening wordt gehouden met de gebruikte activa en de gelopen risico's) passend eigen vermogen.

Voor de uitleg van deze vereisten is hoofdstuk III van het besluit nr. DGB 2014/3102 van overeenkomstige toepassing.