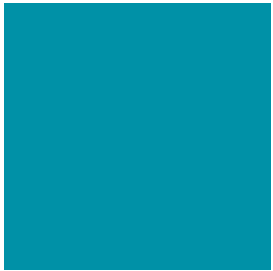




Position Paper



Een concernregeling
voor de
vennootschapsbelasting



Het Register Belastingadviseurs (hierna: 'RB') gaat graag in op de uitnodiging van het Ministerie van Financiën om een bijdrage te leveren aan het ontwerpen van een nieuwe concernregeling voor de vennootschapsbelasting. In deze position paper gaan wij achtereenvolgens in op:

1. Nut en noodzaak van een concernregeling
2. Thema's die van belang zijn bij een nieuwe concernregeling
3. Contouren van een nieuwe concernregeling
4. Slot

Inhoudsopgave

1. Nut en noodzaak van een concernregeling	3
Horizontale verliesverrekening	3
Onderlinge transacties.....	3
Bedrijfsopvolging	4
Andere voordelen	4
2. Thema's die van belang zijn bij een nieuwe concernregeling	5
3. Contouren van een nieuwe concernregeling	6
Behoud fiscale eenheid	7
Nieuwe concernregeling met consolidatiegedachte	7
4. Slot	8

1. Nut en noodzaak van een concernregeling

In de praktijk worden ondernemingen die vanuit economisch oogpunt één geheel vormen, vaak om juridische en fiscale redenen gesplitst over meerdere rechtspersonen. Een concernregeling zoals de huidige fiscale eenheid die de Wet op de vennootschapsbelasting 1969¹ kent, biedt deze civielrechtelijk zelfstandige rechtspersonen de mogelijkheid om voor de toepassing van deze wet te worden behandeld als één belastingplichtige. Deze belastingplichtigen worden voor dit fiscale doel geconsolideerd beschouwd, welke fiscale behandeling aansluit bij de economische realiteit. Voor de praktijk biedt de huidige vorm van de fiscale eenheid vennootschapsbelasting (hierna: fiscale eenheid) verschillende voordelen. De belangrijkste voordelen voor de (huidige) mkb-praktijk in binnenlandse verhoudingen, zijn de volgende.

Horizontale verliesverrekening

De huidige fiscale eenheid heeft als belangrijk voordeel voor het mkb dat verliezen van rechtsweg horizontaal verrekenbaar zijn tussen maatschappijen die tot de fiscale eenheid behoren. Hierdoor is een verlies dat de ene maatschappij in enig jaar leidt, binnen dat jaar verrekenbaar met de winsten van andere tot de fiscale eenheid behorende maatschappijen. Daardoor wordt niet meer winst belast dan het concern c.q. de onderneming als geheel heeft behaald. Dit verlaagt de belastingdruk van de onderneming, waardoor in voorkomend geval de financieringsnoodzaak wordt verlaagd.

Onderlinge transacties

Een ander belangrijk voordeel van het regime van de huidige fiscale eenheid is dat op transacties tussen de maatschappijen die tot de fiscale eenheid behoren geen winst hoeft te worden genomen. De transacties tussen maatschappijen die tot een fiscale eenheid behoren, worden vanuit fiscaal oogpunt namelijk behandeld als interne transacties, wat aansluit bij de economische realiteit. Met de onderlinge transacties behaalt de onderneming als geheel immers nog geen winst. Dit kenmerk van de huidige fiscale eenheid vergemakkelijkt ook de overdracht van bedrijfsmiddelen binnen de fiscale eenheid en vergemakkelijkt daarmee ook de herstructurering van ondernemingen binnen concernverband.

¹ Artikel 15 e.v. Wet op de vennootschapsbelasting 1969

Een bijkomend maar niet minder belangrijk voordeel is dat de regels voor transfer pricing niet van toepassing zijn op interne transacties. Daardoor krijgen mkb-ondernemers niet te maken met de verplichting om omvangrijke transfer pricing-documentatie op te stellen en bij te houden. Het verdwijnen van dit kenmerk in een nieuwe concernregeling zou derhalve tot een aanzienlijke administratieve lastenverzwaring leiden.

Bedrijfsopvolging

In de mkb-praktijk wordt de fiscale eenheid vennootschapsbelasting regelmatig gebruikt om een bedrijfsopvolging mogelijk te maken. In de praktijk wordt vaak een werkmaatschappij van de onderneming van de overdrager overgedragen aan een houdstermaatschappij van de bedrijfsopvolger. Als de bedrijfsopvolger de overname van de werkmaatschappij financiert met een lening, wat meestal het geval is, dan wordt een dergelijke lening vanzelfsprekend meestal aangegaan door diens houdstermaatschappij. Door een fiscale eenheid vennootschapsbelasting aan te gaan tussen de houdstermaatschappij en de overgenomen werkmaatschappij, kunnen de financieringslasten van de houdstermaatschappij in mindering worden gebracht op de winsten van de werkmaatschappij.² Daardoor daalt de belastingdruk voor zijn onderneming en wordt de financiering van de overname vergemakkelijkt.

Andere voordelen

- Voor de fiscale eenheid wordt slechts één aangifte vennootschapsbelasting ingediend. Die aangifte wordt ingediend door de moedermaatschappij. De staatssecretaris van Financiën heeft in een eerder stadium aangegeven dat er 200.000 dochtermaatschappijen zijn gevoegd in fiscale eenheden.³ Afschaffing van de fiscale eenheid in zijn huidige vorm, zou betekenen dat 200.000 extra aangiften vennootschapsbelasting moeten worden ingediend en beoordeeld. Een en ander zou zowel voor de praktijk als voor de Belastingdienst een grote administratieve last betekenen.
- De huidige fiscale eenheid heeft als voordeel dat voor de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, de uitsluiting voor bedrijfsmiddelen die zijn bestemd om – direct of indirect – hoofdzakelijk ter beschikking te worden gesteld aan derden, niet

² Op de rente voor de financiering is artikel 15ad Wet op de vennootschapsbelasting 1969 van toepassing. Voor het mkb is de drempel van € 100.000 in de meeste gevallen voldoende

³ Kamerstukken II, 2017-2018, 34 323, nr. 21.

van toepassing is.⁴ In geval van een fiscale eenheid is geen sprake van ter beschikking stellen aan 'derden', waardoor de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek dus niet wordt uitgesloten.

- Om de regels van de innovatiebox toe te kunnen passen, is het van belang dat de intellectuele eigendom en het economisch belang daarvan door dezelfde vennootschap worden gehouden. In de praktijk komt het wel voor dat dit niet het geval is, waardoor de innovatiebox niet kan worden toegepast. De fiscale eenheid heeft dan als voordeel dat de innovatiebox toch kan worden toegepast als de intellectuele eigendom en het economisch belang door verschillende vennootschappen wordt gehouden die tot dezelfde fiscale eenheid behoren.
- De Nederlandse fiscale eenheid (volledige consolidatie) is in Europa uniek in zijn soort. De huidige vormgeving van de fiscale eenheid biedt Nederland een voordeel in de concurrentie met andere (Europese) landen.

2. Thema's die van belang zijn bij een nieuwe concernregeling

In de nota naar aanleiding van het verslag bij het wetsvoorstel spoedreparatie fiscale eenheid heeft de staatssecretaris aangegeven dat er bij een nieuwe concernregeling naar zal worden gestreefd om belangrijke voordelen van het huidige fiscale eenheidsregime, waar dat mogelijk is, te behouden.⁵ Dat is ook het uitgangspunt van het RB. Een toekomstige concernregeling zou daarom de volgende kenmerken moeten bevatten:

1. De mogelijkheid om verliezen en winsten tussen tot het concern behorende rechtspersonen onderling te kunnen verrekenen. Hiermee wordt voorkomen dat het concern als geheel geen winst heeft, maar dat op individueel niveau wel belasting moet worden betaald.
2. Geen winstneming op onderlinge transacties. Hiermee wordt voorkomen dat op het niveau van de zelfstandige rechtspersonen winst wordt belast, terwijl op het niveau van de onderneming als geheel geen winst is behaald. Zeker zo belangrijk is dat belastingplichtigen niet worden genoodzaakt om verrekenprijzen vast te stellen, daarvan

⁴ Artikel 3.45, lid 2, onderdeel a Wet inkomstenbelasting 2001

⁵ Kamerstukken II 2018/19, 34959, nr 3., blz.26

documentatie op te stellen en die te onderhouden. Daarmee worden transactiekosten respectievelijk administratieve lasten voorkomen.

3. Het RB hecht veel waarde aan de mogelijkheden tot bedrijfsopvolging. Een toekomstige concernregeling zou de mogelijkheden voor bedrijfsopvolging dan ook niet onnodig moeten frustreren.
4. Het RB hecht bijzonder veel belang aan een voldoende toegankelijke regeling voor belastingplichtigen in het mkb die overigens ook voldoende zekerheid en flexibiliteit biedt. Eenvoud en praktische uitvoerbaarheid van een toekomstige concernregeling zijn essentieel, zowel voor belastingplichtigen als voor de Belastingdienst. Belastingplichtigen moeten de toekomstige concernregeling dan ook op eenvoudige wijze kunnen toepassen en op eenvoudige wijze aangifte kunnen doen. Dat betekent dat voor de toepassing van een (optionele) concernregeling, de eisen voor toegang tot de nieuwe concernregeling niet te hoog moeten worden gesteld.
5. Voor het RB verdient het de voorkeur om belastingplichtigen steeds een keuze te geven om de toekomstige concernregeling toe te passen, in plaats van een regeling die bepaalt dat de concernregeling automatisch/verplicht geldt als aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan.
6. Naar de mening van het RB moet een nieuwe regeling andere entiteiten ook niet automatisch 'meetrokken' als wordt verzocht om toepassing van de concernregeling voor bepaalde entiteiten. Bij voorkeur brengen belastingplichtigen zelf de keuze uit op welke entiteiten de nieuwe concernregeling wél en niet van toepassing moet zijn. Ten behoeve van de rechtszekerheid verdient het de voorkeur om van het bestaan van een fiscale eenheid een beschikking af te geven

3. Contouren van een nieuwe concernregeling

Het RB is zich ervan bewust dat de staatssecretaris eerder heeft aangegeven dat een toekomstige concernregeling waarschijnlijk niet een consolidatiegedachte zal bevatten.⁶ Echter, in de brief van de staatssecretaris mist het RB een onderbouwing voor deze gedachte. Voordat voorstellen worden gedaan voor een volledig nieuwe concernregeling stelt het RB dan ook voor om in ieder geval te onderzoeken of het mogelijk is om de consolidatiegedachte van het huidige fiscale eenheidsregime te handhaven.

⁶ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 22 februari 2018, nr. 2018-0000023737

Als uit een dergelijk onderzoek zou blijken dat dit regime niet kan worden gehandhaafd of niet zodanig kan worden aangepast dat het verenigbaar is met het EU-recht, dan dient de stap te worden gezet naar een alternatieve nieuwe concernregeling. In onderstaande wordt een en ander nader toegelicht.

Behoud fiscale eenheid

De consolidatiegedachte als uitgangspunt nemend, noemt het RB allereerst de mogelijkheid om het huidige fiscale eenheidsregime te handhaven. Daarbij zouden de diverse regelingen die strijdig zijn met EU-recht kunnen worden aangepast c,q, verder worden verfijnd. Deze regelingen kunnen wettelijk worden aangepast door de voordelen die binnenlandse ondernemingen hebben ten opzichte van het buitenland weg te nemen, waarbij drempels/uitzonderingen worden ingevoerd om het mkb te ontzien van de nadelen waar het anders mee wordt geconfronteerd. Het risico bestaat dat de fiscale eenheid hierdoor wel ingewikkelder wordt en daardoor moeilijk(er) toepasbaar.

Nieuwe concernregeling met consolidatiegedachte

Een alternatief ten opzichte van behoud van het huidige systeem is de invoering van een nieuw systeem dat uitgaat van een consolidatiegedachte. Binnen de EU kennen verschillende lidstaten een concernregeling die daar in meer of mindere mate op is gebaseerd, bijvoorbeeld Frankrijk, Italië, Luxemburg, Portugal en Spanje. Geen van deze landen kent overigens een systeem van volledige consolidatie zoals de huidige fiscale eenheid in Nederland; alle gaan uit van een 'gedeeltelijke consolidatie'.

De verschillende nationale systemen hebben elk hun plus- en minpunten. De Italiaanse concernregeling kent een minimumperiode van drie jaar of vijf jaar, waarbij alle entiteiten toch zelfstandig een aangifte moeten indienen. Dat komt het RB rigide en ongemakkelijk voor. Luxemburg, Frankrijk en Portugal kennen systemen waarin transacties tussen de onderlinge maatschappijen niet worden genegeerd. Al met al lijkt geen van deze systemen tegemoet te komen aan de wensen en voorkeuren die het RB heeft voor het mkb.

Het Spaanse systeem lijkt echter wel geschikt en aan te sluiten bij de uitgangspunten die het RB heeft gesteld. Binnen het Spaanse systeem wordt het belastbare bedrag voor de fiscale eenheid bepaald door de afzonderlijke belastbare bedragen van de ondernemingen binnen

de fiscale eenheid op te tellen. Negatieve resultaten van groepsmaatschappijen kunnen worden verrekend binnen het concern. De resultaten uit onderlinge transacties moeten echter geëlimineerd worden uit het gemeenschappelijk resultaat waardoor geen verplichting tot winstneming op onderlinge transacties bestaat. Met name dit laatste element is een belangrijk aspect dat ook onderdeel zou dienen te zijn van een nieuwe Nederlandse concernregeling. Een onderzoek naar de concernregimes in andere Europese landen kan behulpzaam zijn bij de keuze van een nieuw concernregime.

4. Slot

Het RB stelt het volgende:

1. Allereerst dient onderzocht te worden of het mogelijk is om de consolidatiegedachte van het huidige fiscale-eenheidsregime te handhaven. Wellicht is dat mogelijk met de nodige aanpassingen.
2. Als blijkt dat het huidige fiscale eenheidsregime niet is te handhaven dient dit regime te worden vervangen door een nieuw concernregime, dat zoveel mogelijk de belangrijke voordelen uit het huidige regime bevat. Hierbij is belangrijk dat dit regime niet alleen de mogelijkheid biedt van horizontale verliesverrekening binnen concern, maar ook de mogelijkheid dat winstneming op transacties binnen concern achterwege blijft (onder bepaalde voorwaarden).

Deze position paper is opgesteld door de Commissie Wetsvoorstellen van het Register Belastingadviseurs. In het bijzonder hebben hieraan bijgedragen drs. M.A.B. Bögemann, drs. F.M.A.M. van Merrienboer en mr. A.T. Pahladsingh.

Culemborg, 7 februari 2019

Over het RB

Het Register Belastingadviseurs (RB) is met ruim 7.000 leden dé beroepsvereniging van belastingadviseurs voor het mkb. Zij kunnen bij het RB terecht voor belangenbehartiging richting overheid en politiek, vaktechnische informatie en ondersteuning in de beroepsuitoefening, opleidingen om RB te worden en PE-cursussen om hun kwaliteit en kennis op peil te houden.

Het vak van belastingadviseur voor het mkb verandert namelijk. Dat gebeurt onder invloed van andere klanteisen, vergaande automatisering, wijzigende wet- en regelgeving en de veranderende uitvoeringsdienst. De nadruk voor een belastingadviseur ligt meer dan ooit op kwalitatief hoogwaardig en praktijkgericht advies. Een juiste mix van vakinhoudelijke kennis en soft skills is hiervoor een voorwaarde. Als beroepsorganisatie signaleren we ontwikkelingen en spelen we hier met onze dienstverlening op in.

Fiscale kennis

Hoogopgeleide fiscalisten vormen het Bureau Vaktechniek binnen het RB. Zij werken nauw samen met specialistennetwerken die onder de leden zijn opgezet. Het RB reageert gevraagd en ongevraagd vanuit de vakinhoud op fiscaal relevante (concept-) wetsvoorstellen en gaat in gesprek met stakeholders.

(Concept-)wetsvoorstellen worden getoetst aan een aantal ankerpunten: eenvoud, rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, lastenverlichting, flexibiliteit, evenwichtigheid en duidelijkheid in regelgeving. Doel is het werken aan een eenvoudiger, transparanter en evenwichtiger belastingstelsel, waarbij in het bijzonder de fiscale belangen van het mkb worden behartigd.



Register Belastingadviseurs

Brenkmanweg 6
4105 DH Culemborg
T 0345 54 70 00

rb.nl