

Ministerie van Financiën

Ingediend op: <https://www.internetconsultatie.nl/verrekenprijverschillen>

Datum

2 april 2021

Behandeld door

mr. A. Nolten en drs. G.J.W. de Ruiter

Ons kenmerk

CD/PS/AN/ps

Onderwerp

**Reactie van Deloitte Belastingadviseurs B.V. op de internetconsultatie  
Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel**

Geachte dames en heren,

Deloitte Belastingadviseurs B.V. (hierna: Deloitte) heeft met belangstelling kennisgenomen van het in consultatie gebrachte conceptwetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel (hierna: het consultatievoorstel). Deze reactie is gericht op het nationale perspectief op het consultatievoorstel dat wij hebben gemeend er uit te moeten lichten.

### Nationaal perspectief

Wij constateren dat het voorgestelde artikel 8ba Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb) elke neerwaartse aanpassing op grond van artikel 8b Wet Vpb corrigeert in alle gevallen waarin geen sprake is van een corresponderende opwaartse aanpassing die wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting. Echter het artikel is niet van toepassing als de met de feitelijke betaling van de zakelijke of verzakelijke vergoeding corresponderende bate bij de wederpartij (het 'andere lichaam') niet leidt tot het betrekken in de winstbelasting. In een puur nationale situatie waarbij de wederpartij en de belastingplichtige in Nederland zijn gevestigd, is er in de regel geen fiscaal motief aanwezig. Het niet betalen van de zakelijke vergoeding heeft in een nationale context bijvoorbeeld een in de aandeelhouderssfeer gelegen motief de liquiditeit van de deelneming op peil te houden. Wij verzoeken u te overwegen of een beperking van de reikwijdte van artikel 8ba tot misbruiksituaties een beter uitgangspunt is, waarbij niet door misbruik gedreven nationale situaties niet worden geraakt en vanzelfsprekend internationale (alsmede nationale) situaties waarbij misbruik is beoogd wel worden geraakt door de werking van deze voorgestelde bepaling.

## Voorbeeld 1

Een publiekrechtelijke rechtspersoon (gemeente) heeft de exploitatie van een theater ondergebracht in een 100%-dochtervennootschap. Voor de aanschaf en renovatie van het theater heeft de gemeente een lening verstrekt tegen een lage rente (lager dan marktconform, doorgaans gebaseerd op de rentekosten van de gemeente). De reden hiervoor is dat daarmee de liquiditeitspositie van de theater-B.V. niet te veel wordt beperkt, aangezien met het theater een marginaal resultaat wordt behaald. De B.V. brengt wel de zakelijke, marktconforme rente op grond van artikel 8b Wet Vpb ten laste van haar winst en wordt dus voor haar totaalwinst – geschoond van aandeelhoudersmotieven – in de belastingheffing betrokken.

Zou de B.V. de rente wel hebben betaald, dan was deze rente – ervan uitgaande dat de vordering niet tot het ondernemingsvermogen van de publiekrechtelijke rechtspersoon behoort – niet in de heffing van Vpb betrokken. Vervolgens zou de publiekrechtelijke rechtspersoon, om de liquiditeitspositie van de deelneming op peil te houden, deze rente weer als kapitaal of agio dienen te storten. Dit is een omslachtige route. Dit vereist bijvoorbeeld het openbreken van bestaande contracten, nieuwe onderhandelingen en besluitvorming. Daarnaast zal een feitelijke betaling er toe leiden dat jaarlijks door de gemeenteraad opnieuw beslist moet worden over een kapitaal- of agiostorting, hetgeen leidt tot onzekerheid ten aanzien van de liquiditeitspositie van de deelneming. Juist doordat één (raads)besluit is genomen over de ‘zachte’ voorwaarden waaronder aan de deelneming wordt geleend welke lening onderdeel uitmaakt van het totale arrangement dat met de deelneming is overeengekomen, ontstaat er bij de deelneming gedurende de looptijd van de lening zekerheid over haar liquiditeitspositie.

Er is dus een beleidsmatige reden dat gekozen wordt voor zachte, niet-marktconforme voorwaarden. Onder de huidige wetgeving blijft de betaling van de verzakelijke rente achterwege, maar wordt de winst van de B.V. wel neerwaarts gecorrigeerd op grond van artikel 8b Wet Vpb.

## Voorbeeld 2

Een vergelijkbaar vraagstuk doet zich voor ten aanzien van borgstellingen. Het komt voor dat de aandeelhouder/gemeente zich vanuit maatschappelijk perspectief borg stelt voor de bancaire financiering van de deelneming om zo de rentelasten te drukken. Fiscaal zal rekening gehouden moeten worden met een zakelijke borgstellingsvergoeding aan de aandeelhouder die op grond van artikel 8b Wet Vpb in aftrek kan worden gebracht en daarmee leidt tot een juiste totaalwinst bij de deelneming.

Na inwerkingtreding van het voorgestelde artikel 8ba Wet Vpb verloopt de uitwerking anders. Aangezien de neerwaartse aanpassing van de winst op grond van artikel 8b Wet Vpb (de borgstellingsprovisie op zakelijke basis) niet leidt tot een vergroting van de fiscale winst van de wederpartij (de aandeelhoudende gemeente), maakt het voorgestelde artikel 8ba Wet Vpb de correctie ongedaan en wordt de (totaal)winst van de B.V. te hoog vastgesteld.

3

2 april 2021

CD/PS/AN/ps

## Tegenbewijsregeling

Wellicht kan een tegenbewijsregeling worden overwogen. Deze regeling zou het volgende kunnen inhouden: het eerste lid (van artikel 8ba Wet Vpb) is niet van toepassing als aannemelijk wordt gemaakt dat aan de overeengekomen voorwaarden ter zake van de onderlinge rechtsverhouding die leiden tot een neerwaartse aanpassing van de winst ingevolge artikel 8b Wet Vpb andere dan fiscale motieven ten grondslag liggen.

Uiteraard is Deloitte graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten. Tevens heeft Deloitte geen bezwaar tegen publicatie van deze reactie.

Hoogachtend,

Deloitte Belastingadviseurs B.V.

mr. A. Nolten

drs. G.J.W. de Ruiter