

Wetsvoorstel ingediend met spoedreparatiemaatregelen fiscale eenheid

Het Europese Hof van Justitie ('HvJ') heeft op 22 februari 2018 uitspraak gedaan over de per-elementbenadering in het kader van het Nederlandse fiscale-eenheidsregime in de vennootschapsbelasting (zie onze [eerdere berichtgeving](#)). Naar aanleiding hiervan is op 4 juni 2018 het reeds eerder aangekondigde wetsvoorstel Wet spoedreparatie fiscale eenheid ('het wetsvoorstel') bij de Tweede Kamer ingediend, waarvan de inhoud op 6 juni 2018 bekend is geworden. Zoals eerder aangekondigd werkt dit wetsvoorstel op de meeste punten terug tot 25 oktober 2017, 11.00 uur.

Hoofdpijnen van het wetsvoorstel

De maatregelen in het wetsvoorstel houden in dat enkele artikelen in de vennootschaps- en dividendbelasting (met inachtneming van alle regelingen die daarmee verband houden) moeten worden toegepast alsof er geen fiscale eenheid is. Concreet zijn dit de volgende artikelen:

- art. 10a Wet Vpb (anti-winstdrainage);
- art. 13, lid 9 tot en met 15 Wet Vpb en art. 13a Wet Vpb (de regeling voor beleggingsdeelnemingen);
- art. 13, lid 17 Wet Vpb (de anti-hybride maatregel in de deelnemingsvrijstelling);
- art. 13l Wet Vpb (de renteaftrekbeperking voor bovenmatige deelnemingsrente);
- art. 20a Wet Vpb (tegengaan handel in verlies- en winstvennootschappen);
- art. 11, lid 4 Wet DB (de afdrachtvermindering bij dooruitdelingen, deze bepaling komt te vervallen).

Bij art. 10a Wet Vpb is aangegeven dat het wegdenken van de fiscale eenheid bijvoorbeeld geldt voor de situatie waarin de besmette rechtshandeling plaatsvindt binnen fiscale eenheid en de schuld is aangegaan bij een verbonden partij buiten de fiscale eenheid. Ook de situaties waarin de 10a-lening binnen de fiscale eenheid is verstrekt, vallen echter binnen het bereik van de spoedreparatiemaatregel. Dit terwijl de fiscale eenheid in die situaties zelf geen renteaftrek claimt, omdat de rentelast en de rentebate in de consolidatie tegen elkaar wegvallen c.q. fiscaal niet zichtbaar zijn. Indien de rente zonder fiscale eenheid niet aftrekbaar zou zijn geweest, leidt dat onder de spoedreparatiemaatregel tot een bijtelling bij de fiscale-eenheidswinst. Uiteraard moet daarbij ook worden beoordeeld of een van de tegenbewijsregelingen van art. 10a Wet Vpb van toepassing zou zijn geweest. De toelichting bij het wetsvoorstel vermeldt in dit verband dat bij schuldverhoudingen tussen fiscale-eenheidsmaatschappijen doorgaans aan de tegenbewijsregeling ('compenserendeheffingstoets') zal worden voldaan, mits geen sprake is van voorvoegingsverliezen van de schuldeiser of – in het geval de schuld tijdens de fiscale-eenheidsperiode wordt aangegaan – van fiscale-eenheidsverliezen (of andersoortige aanspraken).

Het toepassen van de verliesverrekeningsbepaling bij een kwalificerende wijziging in het uiteindelijk belang (art. 20a Wet Vpb) alsof er geen fiscale eenheid is, kan er volgens de toelichting bij het wetsvoorstel toe leiden dat de voor de aandeelhouderswijziging geleden verliezen die toerekenbaar zijn aan een maatschappij, niet voorwaarts kunnen worden verrekend met de belastbare winst van die maatschappij.

Terugwerkende kracht en overgangsmaatregel

Er wordt voorgesteld om de wetgeving met terugwerkende kracht tot en met 25 oktober 2017, 11.00 uur in werking te laten treden (met uitzondering van art. 13a Wet Vpb, zie hierna). Wel geldt – voor art. 10a en 13l Wet Vpb – dat alleen de rente die toerekenbaar is aan de periode na 25 oktober 2017, 11.00 uur door de spoedreparatiemaatregel kan worden getroffen. Om het MKB tegemoet te komen geldt verder een overgangsmaatregel voor de periode van 25 oktober 2017, 11.00 uur tot en met 31 december 2018. Deze overgangsregeling houdt in dat de spoedreparatie voor art. 10a Wet Vpb onder de volgende voorwaarden niet geldt (cumulatief):

- De 10a-lening bestaat op 25 oktober 2017, 11.00 uur.
- De besmette rechtshandeling heeft voor die datum en dat tijdstip plaatsgevonden.
- Het totaalbedrag van de rente op voornoemde leningen per twaalf maanden bedraagt niet meer dan € 100.000 per fiscale eenheid.
- De inspecteur maakt niet aannemelijk dat aan de schuld of de rechtshandeling niet in overwegende mate zakelijke motieven ten grondslag liggen.

Van deze overgangsmaatregel kunnen in beginsel ook Nederlandse vennootschappen gebruikmaken die een belang van ten minste 95% houden in een buitenlandse dochtervennootschap in de EU/EER.

Aangezien het toepassen van de voorgestelde spoedreparatiemaatregel op de herwaarderingsverplichting voor niet-kwalificerende beleggingsdeelnemingen (art. 13a Wet Vpb) niet was genoemd in het persbericht van 25 oktober 2017 geldt hiervoor geen terugwerkende kracht. Deze wijziging is eerst van toepassing met ingang van 1 januari 2019.

Toekomstige ontwikkelingen

Het kabinet herhaalt dat de spoedreparatiemaatregelen binnen afzienbare termijn worden opgevolgd door een concernregeling die toekomstbestendig is. Over de vormgeving en het moment van invoering van die 'definitieve' oplossing zal, mede met het oog op een goed fiscaal ondernemingsklimaat, ook overleg met het bedrijfsleven, belangenorganisaties en de wetenschap plaatsvinden. De staatssecretaris heeft eerder aangegeven dat de verschillende stappen om te komen tot een conceptwetsvoorstel voor een nieuw concernregime dat ter internetconsultatie kan worden aangeboden, naar verwachting medio 2020 zijn afgerond (zie [onze eerdere berichtgeving](#) hierover).

Tot die tijd moeten belastingplichtigen het doen met het huidige fiscale-eenheidsregime inclusief de reparatie van de genoemde elementen. Voor andere elementen waarbij de fiscale eenheid een voordeel kan opleveren, kan in grensoverschrijdende EU-situaties nog steeds een beroep worden gedaan op het arrest van 22 februari 2018, zodat de voordelen ook in die buitenlandse situaties kunnen worden geclaimd. Per element zal uiteindelijk wel moeten worden beoordeeld of sprake is van een rechtvaardigingsgrond.

In de toelichting bij het wetsvoorstel is overigens aangegeven dat als de ontwikkelingen in de praktijk daar aanleiding toe geven, nadere reparatiemaatregelen zullen worden getroffen. Ook wordt vermeld dat bij de invoering van andere maatregelen rekening zal worden gehouden met de eerdergenoemde uitspraak van het HvJ. Hiermee lijkt onder meer te worden bedoeld op de aangekondigde 'earnings-strippingmaatregel'.

In de uitvoerbaarheidstoets bij het wetsvoorstel is opgemerkt dat de spoedreparatiemaatregel voor wat betreft art. 13I Wet Vpb problematisch is en alleen uitvoerbaar is indien art. 13I Wet Vpb wordt afgeschaft per 1 januari 2019 (en als tot die tijd wordt gekozen voor selectief toezicht en (veel) minder voor vooroverleg). Hiermee wordt steeds duidelijker dat per 1 januari 2019 niet alleen art. 15ad Wet Vpb verdwijnt, maar ook art. 13I Wet Vpb.

Herstel omissie overgangsrecht innovatiebox

Het wetsvoorstel bevat tevens een maatregel met betrekking tot de innovatiebox. Deze bewerkstelligt dat voor de voordelen uit immateriële activa die onder specifiek overgangsrecht vallen met terugwerkende kracht tot en met 1 maart 2018 ook het effectieve tarief van 7% geldt.

Tot slot

Wij houden u uiteraard van het vervolg op de hoogte. Mocht u vragen hebben of willen overleggen, bijvoorbeeld over of een bestaande fiscale eenheid, overname- of financieringsstructuur onder de spoedreparatiemaatregelen wel in stand moet worden gelaten, neemt u dan gerust contact op met uw adviseur bij Meijburg & Co.

Meijburg & Co
juni 2018

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.