

Mismatches bij onzakelijke verrekenprijzen aangepakt

Op 4 maart 2021 is een [publieke internetconsultatie](#) gestart over een wetsvoorstel om mismatches bij toepassing van het zakelijkheidsbeginsel tegen te gaan. Het wetsvoorstel is gericht tegen zogenoemde informeel-kapitaalstructuren. De einddatum van de consultatie is 2 april 2021.

Achtergrond

Voor de heffing van de vennootschapsbelasting geldt een zakelijkheidsbeginsel (artikel 8b Wet op de vennootschapsbelasting 1969). Op grond van dit beginsel dient bij rechtsverhoudingen tussen gelieerde partijen de fiscale winst te worden bepaald conform de voorwaarden die door onafhankelijke derden onder overigens vergelijkbare omstandigheden zouden zijn overeengekomen (arm's-length prijs). Indien geen arm's-length prijs wordt gehanteerd, dan dient bij gelieerde partijen voor de fiscale winstberekening verplicht de prijs te worden gecorrigeerd naar de arm's-length prijs. Wordt bijvoorbeeld een onzakelijk lage rente betaald aan een gelieerde partij, dan moet de schuldeiser een hogere zakelijke rente in aanmerking nemen. De schuldenaar zal de hogere zakelijke rente in aftrek brengen. Dit is zelfs zo als de gelieerde tegenpartij, bijvoorbeeld de ontvanger van de rente, niet in Nederland is gevestigd en een de corresponderende bate niet in de heffing wordt betrokken, zo oordeelde de Hoge Raad in de jaren '70 van de vorige eeuw.

De toepassing van het zakelijkheidsbeginsel kan in internationale verhoudingen derhalve tot mismatches leiden, wanneer bij een neerwaartse aanpassing van de fiscale winst in Nederland in het ander land geen corresponderende opwaartse aanpassing in de belastinggrondslag wordt betrokken.

Correctie lasten- en batenkant

Op grond van het in consultatie gebrachte wetsvoorstel zullen neerwaartse aanpassingen van de Nederlandse fiscale winst op grond van het zakelijkheidsbeginsel bij transacties tussen gelieerde lichamen in beginsel niet langer in aanmerking worden genomen. De neerwaartse aanpassing mag echter wel in aanmerking worden genomen voor zover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat bij het andere (gelieerde) lichaam, met wie de rechtsverhouding is aangegaan, een corresponderende opwaartse aanpassing in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken.

Een neerwaartse aanpassing kan bestaan uit het op grond van het zakelijkheidsbeginsel in aanmerking nemen van hogere lasten, dan wel van lagere baten, dan die in aanmerking zouden zijn genomen op basis van de werkelijk tussen gelieerde partijen overeengekomen voorwaarden.

In het consultatiedocument wordt aangegeven, dat een corresponderende opwaartse aanpassing in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken, indien een land een winstbelasting heeft en het bedrag van de corresponderende opwaartse aanpassing aldaar in de grondslag wordt betrokken. Dat kan ook het geval zijn als de corresponderende opwaartse aanpassing onderworpen is aan een heffing van 0%. Ook indien de opwaartse aanpassing wel wordt betrokken in de grondslag, maar er over die aanpassing niet wordt geheven door toepassing van een objectieve vrijstelling, is

voldaan aan deze voorwaarden. Indien er in de staat waar het gelieerde lichaam is gevestigd geen winstbelasting bestaat, kan daarentegen geen sprake zijn van een opwaartse aanpassing die wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting.

Vermogensbestanddelen

Het in consultatie gebrachte wetsvoorstel bevat ook een regeling voor vermogensbestanddelen verkregen in boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2022. Voor vermogensbestanddelen die zijn verkregen vóór het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2022 geldt een aparte regeling.

Vermogensbestanddelen verkregen in boekjaren die zijn aangevangen op of na 1 januari 2022

Het in consultatie gebrachte wetsvoorstel beoogt ook dubbele niet-belasting te bestrijden die zich in de vermogenssfeer kan voordoen als gevolg van een verschillende toepassing van verrekenprijzen. Dit doet zich bijvoorbeeld voor indien bij het lichaam dat een vermogensbestanddeel overdraagt aan de Nederlandse belastingplichtige de lagere overeengekomen overdrachtprijs in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken, terwijl de belastingplichtige het verkregen vermogensbestanddeel in Nederland activeert tegen de (hogere) zakelijke prijs op basis van het zakelijkheidsbeginsel en vervolgens over die hogere waarde fiscaal afschrijft.

Indien de belastingplichtige een vermogensbestanddeel heeft verkregen van een gelieerd lichaam tegen een verrekenprijs die lager is dan een zakelijke prijs, mag de belastingplichtige voor de teboekstelling die verhoging naar de zakelijke prijs slechts in aanmerking nemen voor zover bij het andere lichaam een corresponderende verhoging wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting. Het is aan de belastingplichtige om dit laatste aannemelijk te maken.

De term vermogensbestanddelen ziet niet alleen op bedrijfsmiddelen waarop kan worden afgeschreven, maar ook op andere vermogensbestanddelen.

Is het vermogensbestanddeel wel tegen een zakelijke prijs verkregen, dan geldt bovengenoemde regel niet op basis van het consultatievoorstel.

Vermogensbestanddelen verkregen in vijf voorafgaande boekjaren

Voor vermogensbestanddelen die zijn verkregen in de vijf boekjaren voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2022 (hierna: boekjaar 2022) geldt vanaf dat boekjaar 2022, onder voorwaarden, een afschrijvingsbeperking.

Voor de afschrijvingsbeperking gelden, kort gezegd, de volgende voorwaarden:

- de belastingplichtige heeft in de periode van vijf boekjaren voorafgaand aan boekjaar 2022 een bedrijfsmiddel verkregen van een gelieerd lichaam;
- bij de aanvang van dat boekjaar kan nog worden afgeschreven over dat bedrijfsmiddel;
- dat bedrijfsmiddel zou, indien op het tijdstip van de verkrijging de hiervoor genoemde boekwaardebeperking (vanaf boekjaar 2022) van toepassing zou zijn

geweest, op een lagere waarde te boek zijn gesteld dan de op dat tijdstip met inachtneming van het zakelijkheidsbeginsel bepaalde waarde.

Indien aan deze voorwaarden is voldaan, worden de afschrijvingen op dat bedrijfsmiddel met ingang van het boekjaar 2022 berekend op basis van het laagste van de volgende bedragen:

- a. de waarde waarop het bedrijfsmiddel zou zijn te boek gesteld op het tijdstip van de verkrijging indien de boekwaardebeperking op dat tijdstip van toepassing zou zijn geweest;
- b. de boekwaarde van het bedrijfsmiddel op het tijdstip direct voorafgaande aan het boekjaar 2022.

Nadat op basis van deze stappen is bepaald van welke waarde moet worden uitgegaan voor de berekening van de afschrijvingen, blijven de normale afschrijvingsregels van toepassing.

Commentaar van Meijburg & Co

Informeel-kapitaalstructuren (inclusief verkapt dividend) liggen al langer onder het vergrootglas in het licht van internationale fiscale mismatches. In het rapport van de adviescommissie belastingheffing van multinationals ('commissie Ter Haar') kwam het beperken van mismatches op grond van informeel-kapitaalstructuren ook aan de orde. Dit wetsvoorstel kwam dan ook zeker niet onverwacht.

Door de afschrijvingsbeperking voor vermogensbestanddelen verkregen in de vijf boekjaren voorafgaand aan het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2022, heeft het in consultatie gebrachte wetsvoorstel een zekere materiële terugwerkende kracht.

De consultatie loopt tot en met 2 april 2021. De reacties zullen – indien daarvoor toestemming wordt verleend – daarna worden gepubliceerd. Na de consultatie kunnen de reacties worden meegenomen bij het opstellen van het definitieve wetsvoorstel. Mocht u vragen hebben of willen overleggen, neemt u dan gerust contact op met uw adviseur bij Meijburg & Co.

Meijburg & Co
5 maart 2021

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.