

NLF 2024/17

BNC-fiche: Richtlijn Hoofdhuisbelasting voor mkb-ondernemingen

BUZA 24 november 2023, COM(2023) 528

SAMENVATTING

De minister van Buitenlandse Zaken heeft het BNC-fiche over het voorstel voor een Richtlijn Hoofdhuisbelasting voor mkb-ondernemingen naar de Tweede Kamer gezonden.

De Europese Commissie (hierna: de Commissie) stelt een richtlijn voor met als doel om fiscale barrières voor het midden- en kleinbedrijf (hierna: mkb) om in een andere lidstaat te ondernemen weg te nemen. Een mkb-onderneming die in een andere lidstaat activiteiten wil ontplooiën, wordt momenteel geconfronteerd met een nieuw, onbekend belastingsysteem en moet kosten maken om aan de fiscale verplichtingen te voldoen. Volgens de Commissie drukken deze kosten, verhoudingsgewijs, veel zwaarder op een mkb-onderneming dan op een grote onderneming. Hierdoor is het voor kleinere ondernemingen minder aantrekkelijk om in een andere lidstaat activiteiten te ontplooiën.

De Commissie wil met dit voorstel deze barrières wegnemen door mkb-ondernemingen die grensoverschrijdend ondernemen toe te staan om, in bepaalde gevallen, gebruik te maken van één vennootschapsbelastingstelsel, dit is de keuze voor het zogenoemde head office taxation (hierna: het hoofdhuisregime). Om gebruik te maken van het hoofdhuisregime moet er sprake zijn van een mkb-onderneming die inwoner voor belastingdoeleinden is van een lidstaat (hierna: het hoofdhuis) en die door middel van een of meer vaste inrichtingen opereert in andere lidstaten. Bij toepassing van het hoofdhuisregime hoeft een mkb-onderneming nog maar één aangifte vennootschapsbelasting te doen op grond van de vennootschapsbelastingregels van de hoofdhuislidstaat. Deze aangifte bevat ook de resultaten van vaste inrichtingen in andere lidstaten. De belastingdienst van de hoofdhuislidstaat past de vennootschapsbelastingtarieven toe van de lidstaten waar de vaste inrichtingen actief zijn en verdeelt de belastingopbrengsten over deze lidstaten. Lidstaten behouden dus de mogelijkheid om de eigen belastingtarieven te bepalen.

Onder de reikwijdte van het voorstel vallen enkel mkb-ondernemingen. Er is sprake van een mkb-onderneming wanneer in de jaarrekening gedurende twee opeenvolgende jaren, twee van de volgende drempels niet worden overschreden: (i) de activa hebben een maximale balanswaarde van € 20 miljoen; (ii) de omzet is maximaal € 40 miljoen; en (iii) het bedrijf heeft maximaal 250 werknemers. Daarnaast mag de onderneming geen verplichting hebben tot het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening en moet er sprake zijn van een autonome onderneming. Het hoofdhuis moet voldoen aan een rechtsvorm- en onderworpenheidseis, inwoner voor belastingdoeleinden van een lidstaat zijn, en exclusief via vaste inrichtingen opereren in andere lidstaten.

Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel

Het kabinet is voorstander van het creëren van een robuust, efficiënt en eerlijk belastingstelsel. Dit dient te worden bereikt door onnodige (grensoverschrijdende) belemmeringen weg te nemen, belastingontwijking aan te pakken en administratieve kosten en lasten te verlagen.

In nationaal verband werkt het kabinet aan het verminderen van de complexiteit van belastingwetgeving. In het ambtelijke rapport Aanpak fiscale regelingen wordt daarom onder andere stilgestaan bij de complexiteit van regelingen voor burgers, bedrijfsleven en belastingautoriteiten. Het tegen het licht houden en heroverwegen van deze regelingen draagt bij aan een robuust stelsel waarbij de administratieve lasten en uitvoeringskosten verminderd kunnen worden.

Het kabinet steunt de doelen van de Commissie voor wat betreft het wegnemen van barrières om in andere lidstaten te ondernemen en het verminderen van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven. Het kabinet onderschrijft het doel om op dit punt specifiek voor het mkb actie te ondernemen. Het kabinet verwacht echter niet dat de voordelen van het voorstel opwegen tegen de nadelen. Hierbij heeft het kabinet twijfels over de (grootte van de) geschetste voordelen, dit wordt verder uiteengezet in paragraaf 5c, en bij de omvang van het probleem waarvoor de richtlijn een oplossing moet bieden. Het kabinet zal tijdens de onderhandelingen benoemen dat zij het streven naar vermindering van de administratieve lasten steunt, maar zal ook zijn zorgen en twijfels onder de aandacht brengen.

NOOT

Inleiding

Forse kritiek vanuit het kabinet op het HOT-richtlijnvoorstel. Het kabinet heeft grote twijfels bij de voordelen van het voorstel en vraagt zich af of deze opwegen tegen de nadelen, waarbij onder andere het risico bestaat op arbitragemogelijkheden door het hoofdhuis te verplaatsen.

HOT in het kort

Hoog over is het voorstel van de Europese Commissie om mkb-ondernemingen de keuze te geven om niet langer in elke Europese lidstaat waarin zij ondernemen via een vaste inrichting aangiften vennootschapsbelasting te laten doen, maar om nog maar één aangifte vennootschapsbelasting te doen in de lidstaat van het hoofdhuis. Dit met het idee dat alle winsten van EU vaste inrichtingen op basis van de fiscale standaarden van het hoofdhuis worden verantwoord, waarbij de vaste-inrichtingslidstaat alleen nog maar het tarief mag bepalen dat van toepassing is. De lidstaat van het hoofdhuis vordert de belasting in en maakt deze over naar de autoriteit van de vaste-inrichtingslidstaat. Het doel is om de barrières om grensoverschrijdend te gaan ondernemen, namelijk de onbekendheid met het fiscale stelsel van de vaste-inrichtingslidstaat, weg te nemen.

Het heeft eigenlijk iets weg van een opstap naar wederom één Europese vennootschapsbelasting, alleen nu op basis van de fiscale standaarden van het hoofdhuis in plaats van een en dezelfde Europese grondslag. Het blijft echter een grensoverschrijdende acceptatie van andere fiscale standaarden dan die van de vaste-inrichtingslidstaat. Dit is dan gelijk ook het grootste probleem, zo valt op te maken uit het fiche: lidstaten kunnen geen individuele beleidskeuzes meer maken en verliezen dus hun fiscale soevereiniteit. De link met BEFIT is dan snel gelegd.

Een aantal gesignaleerde problemen met het voorstel

Het kabinet is zeer grondig te werk gegaan in het fiche. Het resultaat is dermate negatief dat HOT, als het aan Nederland is, er niet hoeft te komen. Een aantal punten van kritiek die het kabinet noemt:

- Het voorstel geeft een prikkel om het hoofdhuis te vestigen in een lidstaat met het meest gunstige belastingstelsel. Terecht worden ook simpele punten genoemd die elders beter kunnen zijn, zoals het mogelijk ontbreken van een afschrijfbepaling voor vastgoed zoals wij die kennen in artikel 3.30a Wet IB 2001 of ruimere verliesverrekeningsregels en vrijstellings-/innovatieregimes.
- Eerdergenoemde beperking in beleidskeuzes en zelfs het gevaar van tenietdoen van alle (recent) door Nederland ingevoerde antimisbruikregelgeving.
- Grote weeffout met non-discriminatiebepalingen uit OESO-conforme belastingverdragen. Immers mogen vaste inrichtingen niet zwaarder belast worden dan inwoners van die lidstaten onder deze verdragen. Is het belastbare bedrag door een mismatch tussen de fiscale standaarden van het hoofdhuis (onder HOT) en die van de vaste-inrichtingslidstaat hoger, dan kan de vaste inrichting een beroep doen op de non-discriminatiebepaling onder het verdrag en zo het lagere belastbare bedrag in de vaste-inrichtingslidstaat krijgen.
- Concurrentievervalsingen tussen nationaal en internationaal georiënteerde ondernemingen. Immers kunnen internationaal georiënteerde ondernemingen kiezen (eens per vijf jaar) of zij de (mogelijk gunstigere) fiscale standaarden van het hoofdhuis toepassen of dat van de vaste-inrichtingslidstaat. Een nationaal georiënteerde onderneming actief in deze vaste-inrichtingslidstaat heeft deze keuze niet.
- De beperkte toepassing van het voorstel tot *autonome ondernemingen*. Dit houdt in de praktijk in dat mkb-ondernemingen met een houdstervennootschap onder de definitie zoals opgenomen in HOT geen *autonome onderneming* zijn en dus geen toegang hebben tot het voorstel. Dit terwijl een houdstervennootschap in de praktijk heel normaal is al is het alleen maar om civiele aansprakelijkheidsredenen.
- Invorderingsproblemen. Indien de hoofdhuislidstaat ook de belasting int voor alle vaste-inrichtingslidstaten is het denkbaar dat er niet genoeg bezittingen zijn in de hoofdhuislidstaat waarop hij eventuele belastingsschulden kan verhalen.
- De Commissie heeft berekend dat de nalevingskosten voor mkb-ondernemingen met maximaal 32% zullen afnemen. Over deze uitkomst heeft het kabinet grote twijfels, waarbij het eigenlijk stelt dat de berekening gebaseerd is op foutieve uitgangspunten.
- Controlemogelijkheden. De vaste-inrichtingslidstaat heeft alleen de mogelijkheid om de winstallocatie ter discussie te stellen. Nederland heeft volgens het kabinet vrijwel geen controlemogelijkheden, alleen door middel van informatieverzoeken en/of boekenonderzoeken. Ik vraag mij af of deze kritiek terecht is, als ik mij niet vergis is de huidige vaste-inrichtingsvennootschapsbelastingaangifte ook verre van uitgebreid en beperkt tot maar een aantal vragen. Hoeveel meer informatie de Belastingdienst nu uit een vaste-inrichtingsaangifte kan halen dan onder het HOT-voorstel, vraag ik mij af. Feit blijft uiteraard wel dat de hoofdhuislidstaat de bal in handen heeft en Nederland dan als eventuele vaste-inrichtingslidstaat buitenspel staat.

Afsluitend

Aangezien Nederland dermate veel punten van kritiek heeft en eigenlijk alleen het doel, namelijk het wegnemen van belemmeringen om over de grens te ondernemen, ondersteunt, vraag ik mij af of dit voorstel de eindstreep zal halen. Bovendien is het kabinet in dit fiche nog hoofdzakelijk ingegaan op alle technische punten van het voorstel. Je kunt je ook afvragen of het wel zo wijs is om je fiscale stelsel buitenspel te zetten. Voor multinationals zie je dit onder Pillar 2 al concreet gebeuren.

W. Boei LLM

Deloitte / Erasmus Universiteit Rotterdam

BRON COM(2023) 528

Fiche: Richtlijn Hoofdhuisbelasting voor mkb-ondernemingen