



Crowe

Praktische fiscale handreikingen voor ondernemers

Een serie blogs uit de fiscale praktijk

Tax:

Binnen de lijntjes kleuren vraagt om inzicht

Scherpzinnig fiscaal advies
is de kracht van Crowe.



Een serie blogs uit de fiscale praktijk

Fiscaal in control zijn en het benutten van de fiscale mogelijkheden, wie wil dat niet? Als financieel (eind) verantwoordelijke voor uw organisatie krijgt u steeds meer te maken met nieuwe (on)mogelijkheden en wijzigingen in nationale of internationale regelgeving op fiscaal gebied. Het wordt steeds lastiger voor u om hierin bij te blijven zonder een gespecialiseerde partner. Om u op de hoogte te houden van de belangrijke ontwikkelingen publiceren de fiscaal specialisten van Crowe Foederer elke maand praktische tips voor u op [financieel-management.nl](https://www.financieel-management.nl). De meest gelezen blogs hebben we hier voor u op een rijtje gezet.

1. 4 typen managementparticipaties en hun fiscale gevolgen
2. 6 fiscale addertjes onder het gras bij een overname
3. 3 belastingen bij grensoverschrijdend ondernemen
4. 3 fiscale reportverplichtingen die je moet kennen
5. Nieuwe regeling verliescompensatie: vloek of zegen?
6. De 6 btw valkuilen van online verkoop
7. In control met tax control
8. De coronareserve wisseltruc



4 typen managementparticipaties en hun fiscale gevolgen

De beste manieren om het management te laten participeren op een rij gezet.

Om het management van een onderneming extra te motiveren, wordt hen vaak de mogelijkheid geboden mee te delen in het succes van de onderneming. De vraag die dan opkomt is hoe zo'n management participatie het beste kan worden vormgegeven. Hier spelen verschillende factoren een rol, zoals de termijn van de participatie, of het management zelf ook geld moet inleggen (mee investeren) en de omvang van de participatie. Maar ook de fiscale gevolgen kunnen bepalend zijn voor de manier waarop uiteindelijk wordt geparticipeerd. In dit artikel bespreken we de volgende vier veel voorkomende alternatieven om het management mee te laten participeren en de fiscale gevolgen daarvan: 1. aandelen krijgen of kopen; 2. opties toekennen; 3. SAR's / Phantom stock; 4. Carried interest / lucratief belang.

1. Aandelen krijgen of kopen

Een relatief eenvoudige manier om het management te laten participeren is de mogelijkheid bieden een aandelenbelang te nemen in de vennootschap. Het management deelt dan mee in dividend die worden uitgekeerd en uiteindelijk in het resultaat van een eventuele verkoop van de vennootschap. Hoewel de opzet relatief eenvoudig is, kunnen de fiscale gevolgen erg verschillen afhankelijk van de uitvoering.

A. Verkrijgt een manager een belang van minder dan 5% van de aandelen in de vennootschap (of van een soort van verschillende typen aandelen), dan wordt de manager voor de waarde van de aandelen op 1 januari van elk jaar belast in box 3. Een belang in box 3 wordt belast tegen een effectief tarief van 0,59% tot 1,76% (tarief 2021) over de waarde van de aandelen. Dividend inkomsten en een eventueel resultaat uit verkoop van de vennootschap worden niet specifiek belast. Wordt een relatief hoog rendement behaald, dan is de effectieve belastingheffing vergeleken bij progressieve belasting in box 1 relatief laag. Een (luxe) probleem kan zich overigens voordoen indien de aandelen in waarde stijgen, terwijl er geen dividend wordt uitgekeerd (bijvoorbeeld bij een succesvolle start up of scale up). Er moet namelijk elk jaar belasting worden betaald over de waarde van de aandelen, ongeacht of er ook geld binnenkomt om die belasting te kunnen voldoen en ongeacht of die aandelen in waarde stijgen. Eveneens lastig is, bij niet beursgenoteerde aandelen, dat elk jaar de waarde van de aandelen moet worden bepaald voor de heffing in box 3. Hiervoor wordt wel eens een waardingsformule voor overeengekomen met de Belastingdienst.

B. Verkrijgt een manager een belang van 5% of meer in de vennootschap (of van een van de soorten aandelen in de vennootschap), dan worden dividenden en het resultaat bij verkoop belast in box 2 tegen een tarief van momenteel 26,9%. Eveneens lager dan het hoogste tarief in box 1. Deze heffing wordt doorgaans uitgesteld door te participeren via een eigen BV, waarbij deze BV management fees in rekening kan brengen aan de vennootschap waarin wordt geparticipeerd. De manager komt dan in dienst bij de eigen vennootschap en betaalt zichzelf een gebruikelijk loon.

Wat tot veel discussie kan leiden is de vraag hoe de managers in het bezit komen van de aandelen. Krijgen zij de aandelen om niet, moeten zij de daadwerkelijke waarde van de aandelen betalen, of iets daartussenin? Het moeten mee-investeren kan voor een manager een (te) hoge drempel zijn om te willen participeren gezien het risico dat daarmee gepaard gaat. Echter, elke korting die een manager krijgt op de daadwerkelijk waarde van de aandelen is doorgaans belast met progressieve loonheffingen. En mocht de manager bereid zijn om mee te investeren, dan moeten daar nog wel de middelen voor beschikbaar zijn. Dat kan worden opgelost met een lening vanuit de vennootschap, maar de Belastingdienst neemt regelmatig het standpunt in dat de lening tot het belaste loon moet worden gerekend als deze onzakelijke elementen betreft. Dat gaat dan niet alleen over het rentepercentage en de aflossingstermijnen, maar ook over de vraag of de manager bij een zakelijke derde partij überhaupt een dergelijke lening zou kunnen afsluiten.

Mocht het toekennen van de aandelen bij het management tot belastingheffing leiden, dan wil dat overigens nog niet meteen zeggen dat dat bij de vennootschap leidt tot een aftrekpost. Het uitreiken of toekennen van aandelen is voor de vennootschap namelijk niet aftrekbaar.

2. Opties toekennen

Het management kan ook participeren in de vennootschap, zonder direct mee te hoeven investeren. Dat kan bijvoorbeeld via het toekennen van opties op aandelen in de vennootschap. Met opties kan het management na verloop van een bepaalde tijd of bij een bepaald event (bijvoorbeeld een verkoop van de vennootschap) de opties uitoefenen en op dat moment aandelen verkrijgen in de vennootschap tegen betaling van een vooraf bepaalde prijs voor de aandelen. Die prijs relateert meestal aan de waarde van de aandelen op het moment dat de opties worden toegekend. Zijn de managers succesvol dan stijgt de waarde van de aandelen en behalen zij een voordeel bij de uitoefening van de opties. Dat voordeel is echter wel progressief belast met loonheffingen, maar leidt wederom niet tot een aftrekpost bij de vennootschap. Ook het toekennen van rechten op aandelen in de vennootschap is namelijk niet aftrekbaar.

3. SAR's / Phantom stock

Een 'virtuele manier' van aandelen of opties toekennen is het toekennen van zogenaamde "Stock Appreciation Rights" of "Phantom Stock". Het management krijgt dan niet daadwerkelijk aandelen of opties, maar feitelijk een bedrag in geld, waarvan de hoogte afhangt van de waardeontwikkeling van het bedrijf (bijv. de waarde van een aandeel of verhoging van het resultaat). Op zich een praktische manier om het management mee te laten delen in de toekomstige waardeinstijging van de vennootschap.

Bij het management is het toekennen van de rechten onbelast en is de uitkering wederom belast. Voor de vennootschap is de uitkering dit keer wel aftrekbaar, indien het loon van de manager in het voorgaande jaar minder bedroeg dan € 591.000 (2021). Het grote nadeel van deze variant is dat de uitkering ten laste gaat van de beschikbare geldmiddelen in de onderneming.

4. Carried interest / lucratief belang

Een carried interest (of in het Nederlands: een lucratief belang) is een belang van managers in de onderneming, waarbij met een relatief geringe investering een hoog rendement gemaakt kan worden. Er zijn zeer veel verschillende varianten, maar een veel voorkomende structuur is die waarbij het management gewone aandelen verkrijgt, terwijl andere investeerders (bijvoorbeeld private equity) cumulatief preferente aandelen krijgen. Het basisrendement op de investering wordt allereerst uitbetaald op de cumulatief preferente aandelen tegen een vast percentage (bijvoorbeeld 5%). Het overige rendement gaat echter voornamelijk naar de gewone aandelen. Dit is voor de managers vooral een interessante structuur indien wordt gestreefd naar een succesvolle verkoop van de vennootschap na een periode van bijvoorbeeld 5 jaar.

De inkomsten uit een lucratief belang zijn progressief belast met loonheffingen, indien moet worden aangenomen dat deze inkomsten een beloning zijn voor de werkzaamheden van de managers.

Om discussie hierover te voorkomen kent de wet de mogelijkheid dit belang te houden via een wat complexere structuur, waarbij onder bepaalde voorwaarden de inkomsten belast zijn in box 2 tegen 26,9%. Dit kan als een hoog tarief worden gezien vergeleken bij box 3 (zie hierboven, waarbij de box 3 belasting overigens wel élk jaar is verschuldigd), echter doorgaans wordt de box 2 heffing gezien als een voordelige variant ten opzichte van progressief belast inkomen uit arbeid in box 1.

Afsluiting

Er zijn meerdere alternatieven mogelijk om management (of andere werknemers) te laten participeren in onderneming en zodoende extra te motiveren en aan een bedrijf te binden. Afhankelijk van welke waarde wordt toegekend aan verschillende factoren, zoals de inleg door het management zelf en zowel de hoogte als het moment van belastingheffing, zal een van de alternatieven de voorkeur verdienen. Het is in ieder geval verstandig om de alternatieven en de verschillen in uitwerking goed met het management door te spreken.

Publicatiedatum 14-5-2021

6 fiscale addertjes onder het gras bij een overname

Op overnamepad? Wees je bewust van deze fiscale aspecten. Het kan je onderneming veel geld schelen.

Een overname van een bedrijf is doorgaans een erg intensief proces. Daarbij kunnen fiscale aspecten gemakkelijk over het hoofd worden gezien. Denk hierbij bijvoorbeeld aan hoofdelijke aansprakelijkheid bij een fiscale eenheid, aftrek van aan- en verkoopkosten, verliescompensatie, financieringskosten, herinvesteringsreserve en nog af te trekken rentelasten. In dit artikel hebben we deze zes fiscale addertjes bij de overname van een vennootschap op een rij gezet.

1. Hoofdelijke aansprakelijkheid bij een fiscale eenheid Vpb en/of BTW blijft in stand

Het komt vaak voor dat een vennootschap vóór het moment van de overname onderdeel uitmaakt van een fiscale eenheid voor de Vpb en/of de BTW met de verkoper. Vennootschappen die onderdeel uitmaken van een fiscale eenheid zijn hoofdelijk aansprakelijk voor de Vpb en/of BTW schulden van de gehele fiscale eenheid. Dus ook voor de schuld die eigenlijk bij een andere vennootschap in de fiscale eenheid thuishoort.

Door de verkoop van een vennootschap wordt wel de fiscale eenheid voor de Vpb verbroken en voor de BTW op verzoek, maar dat verbreekt nog niet de hoofdelijke aansprakelijkheid voor de schulden uit de periode vóór de overname. Ook niet als die schulden pas (veel) later aan het licht komen. Het is daarom belangrijk dat de koper een gedegen onderzoek (tax due diligence) doet naar mogelijke fiscale risico's. Doorgaans is een verkoper echter niet bereid om informatie vrij te geven die ziet op andere vennootschappen binnen de groep die niet worden overgenomen. In dat geval moet er voor worden gezorgd dat het koopcontract voldoende bescherming biedt voor fiscale risico's door het opnemen van fiscale garanties en vrijwaringen.

2. Aan- en verkoopkosten niet aftrekbaar, de BTW daarover in principe ook niet

Alle aan- en verkoopkosten met betrekking tot een overname van een bedrijf zijn in principe niet aftrekbaar voor de vennootschapsbelasting. Dit houdt verband met de deelnemingsvrijstelling, waarbij als hoofdregel geldt: wanneer een vennootschap een aandelenbelang van 5% of meer heeft in een andere vennootschap ('deelneming'), zijn inkomsten uit die deelneming vrijgesteld voor de Vpb. Daar is aan toegevoegd dat de aan- en verkoopkosten voor een deelneming niet aftrekbaar zijn. Het is daarom verstandig tijdens het aan- of verkoopproces goed bij te houden welke kosten specifiek zien op de aan- of verkoop. Kosten voor andere zaken, zoals het aantrekken of aflossen van financiering, zijn doorgaans namelijk wel aftrekbaar.

Ook de BTW over aan- en verkoopkosten is als uitgangspunt niet (volledig) aftrekbaar, waardoor deze kosten vaak 21% hoger uitvallen dan wellicht verwacht. Afhankelijk van de specifieke situatie kan dit nadeel echter worden voorkomen. Voorbeelden van optimalisatie zijn het richten van de facturen aan de juiste partijen, het opzetten van een (BTW belaste) managementstructuur en het zijn van een fiscale eenheid voor de BTW met de over te dragen of overgenomen vennootschap. Bemiddelingskosten bij een aan- of verkoop van een deelneming zijn in principe vrijgesteld van BTW. Deze vrijstelling wordt echter regelmatig niet juist toegepast. Controleer dus de factuur van de bemiddelaar op juistheid voor de BTW.

3. Financieringskosten mogelijk niet aftrekbaar

Een overname moet uiteraard ook nog worden gefinancierd. Daarbij wordt veelal gebruik gemaakt van vreemd vermogen. Door de overnemer vervolgens op te nemen in een fiscale eenheid voor de Vpb met de overgenomen vennootschap, kunnen de rentelasten van de overnemer worden afgetrokken van de winst die gemaakt wordt door de overgenomen vennootschap. Die financiert dan als het ware de eigen overname.

Bij interne leningen (bijvoorbeeld een lening van een aandeelhouder van de kopende vennootschap) gelden echter specifieke beperkingen op de aftrek van rentelasten en overige financieringskosten. Het gaat daarbij vooral om de vraag of aan de interne lening in overwegende mate zakelijke motieven ten grondslag liggen, of dat de lening is aangegaan om fiscale redenen. Dat laatste kan het geval zijn als de rente-inkomsten niet of laag belast zijn bij de crediteur.

Maar ook bij externe financiering kan sprake zijn van niet aftrekbaarheid. Dat is het geval voor zover, kort gezegd, de netto rentelasten hoger zijn dan 1 miljoen euro en 30% van de fiscale EBITDA. Voor een overname moet worden bekeken of deze regel de aftrek van rente zou kunnen beperken, wat weer kan worden meegenomen om te bepalen hoe fiscaal gezien de overname het meest voordelig kan worden gefinancierd.

4. Verliescompensatie niet altijd mogelijk

Als een vennootschap beschikt over nog te verrekenen verliezen, kan een koper in die vennootschap geïnteresseerd zijn om in die vennootschap nieuwe winstgevende activiteiten te starten. Over die winsten zou dan geen belasting verschuldigd zijn zolang nog niet alle oude verliezen zijn verrekend. Om de handel in dergelijke verliesvennootschappen tegen te gaan, is er regelgeving waardoor verliezen na de overname onder omstandigheden niet meer beschikbaar zijn. Dat is het geval indien de bezittingen van de over te nemen vennootschap grotendeels bestaan uit beleggingen of wanneer de activiteiten van die vennootschap aanzienlijk zijn afgenomen ten opzichte van de activiteiten in het jaar waarin het verlies is geleden.

5. Herinvesteringsreserve

Een vergelijkbare regeling geldt voor vennootschappen met een zogenaamde herinvesteringsreserve. Die reserve zou bij vennootschappen, waarvan de bezittingen voor meer dan de helft uit beleggingen bestaan, belast kunnen vrijvallen bij een overname.

6. Gevolgen voor nog af te trekken rentelasten

Tenslotte kan een overname gevolgen hebben voor nog af te trekken rentelasten. Rente die niet aftrekbaar is omdat de netto rentelasten hoger waren dan 1 miljoen euro en 30% van de fiscale EBITDA kan in een volgend jaar worden afgetrokken indien er in dat jaar de aftrek niet wordt beperkt op basis van deze regel. Die nog af te trekken rente kan echter komen te vervallen bij een overname. Dat is wederom het geval indien de bezittingen van de betreffende vennootschap grotendeels bestaan uit beleggingen of wanneer de activiteiten van die vennootschap aanzienlijk zijn afgenomen ten opzichte van de activiteiten in het jaar waarin het verlies is geleden.

Bovenstaande opsomming is zeker niet volledig. Reden te meer om bij een overname de fiscale impact goed te beoordelen.

3 belastingen bij grensoverschrijdend ondernemen

Een eerste stap over de grens: 3 belastingen om rekening mee te houden.

Voor een succesvol bedrijf is Nederland al snel te klein. Er wordt al snel een eerste stap gezet in het buitenland om verder uit te breiden. Een stap richting het wilde westen, het verre oosten of dichterbij huis in een van onze buurlanden. Naast logistieke, culturele en operationele uitdagingen is de fiscaliteit ook een element waar rekening mee moet worden gehouden. Ook als er in het buitenland activiteiten plaatsvinden zonder daar te beschikken over een dochtermaatschappij. Afhankelijk van bijvoorbeeld de omvang, het type activiteiten en de duur daarvan kan er in het buitenland vennootschapsbelasting, BTW-plicht en/of loonheffingen verschuldigd zijn. Hoe dat zit leest u hieronder.

1. Vennootschapsbelasting: aanwezigheidscriterium

Indien in een ander land activiteiten worden ondernomen via een lokale dochtermaatschappij, dan is die dochtermaatschappij doorgaans vennootschapsbelasting verschuldigd over de behaalde winst. Echter ook indien zonder dochtermaatschappij in een ander land activiteiten worden ondernomen kan over de in dat land behaalde winst vennootschapsbelasting zijn verschuldigd.

Dat kan het geval zijn als de aanwezigheid in dat land kwalificeert als een zogenaamde 'vaste inrichting' of als er wordt gewerkt met een 'vaste vertegenwoordiger'. Een vaste inrichting is bijvoorbeeld een winkel, fabriek of werkplaats, maar ook als iemand in het buitenland thuis werkt kan dat een vaste inrichting vormen voor de buitenlandse werkgever. Ook als er geen fysieke aanwezigheid is in een land kan er een vaste inrichting zijn indien er door een vertegenwoordiger regelmatig contracten worden gesloten namens het bedrijf of die persoon daarbij een belangrijke rol speelt. Dat is echter weer niet het geval als die vertegenwoordiger onafhankelijk is van het bedrijf.

Indien sprake is van een vaste inrichting zal moeten worden bepaald hoeveel winst moet worden gealloceerd aan die vaste inrichting. Dat kan best lastig zijn nu het hier niet gaat om een juridisch zelfstandige entiteit, maar een integraal onderdeel van het gehele bedrijf. Gelukkig is doorgaans de winst die door de buitenlandse vaste inrichting wordt behaald en aldaar is belast, in Nederland vrijgesteld van belastingheffing. Om te voorkomen dat een bedrijf achteraf wordt geconfronteerd met lokale vennootschapsbelasting is het noodzakelijk goed in de gaten te houden of de aanwezigheid en activiteiten in een ander land kwalificeren als een vaste inrichting.

2. Wanneer is er BTW-plicht?

In de meeste landen wordt net als in Nederland BTW geheven, of een variant daarop zoals Sales Tax of Goods and Services Tax. Doorgaans is bij leveringen aan bedrijven in het buitenland geen lokale BTW verschuldigd, echter, steeds vaker, kan dat anders zijn. Dat is bijvoorbeeld ook voor de BTW het geval wanneer in het andere land gewerkt wordt met een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger. Voor de BTW kan zelfs al bij minder actieve aanwezigheid in het andere land sprake zijn van lokale btw-plicht, bijvoorbeeld wanneer een voorraad goederen wordt aangehouden in een land. Ook diensten die samenhangen met vastgoed zijn vaak onderworpen aan BTW in het land waarin het vastgoed is gelegen.

Een aparte categorie vormen de afstandsverkopen aan particulieren, al dan niet via een e-commerce platform. Indien in een land een bepaalde omzeldrempel wordt overschreden is het al verplicht lokale BTW in rekening te brengen.

Ook voor de BTW is het dus noodzakelijk lokale verplichtingen in de gaten te houden en alert te zijn op verschillen met de vennootschapsbelasting. En dan is er nog een belasting om rekening mee te houden.

3. Waar vinden de Loonheffingen plaats?

Een eerste stap in het buitenland wordt veelal gezet door een werknemer waarbij niet direct een buitenlandse dochtermaatschappij wordt opgericht. Betekent dit nu dat over het salaris van die werknemer direct in het buitenland loonbelasting en premies sociale zekerheid moeten worden afgedragen? In beginsel is arbeid belast in het land waar de werkzaamheden fysiek worden verricht. Echter, dit is bij kortdurende arbeid in het buitenland praktisch nauwelijks uitvoerbaar. Nederland is daarom met veel landen overeengekomen dat belastingheffing in het andere land pas plaatsvindt als de werknemer minimaal 183 dagen in een periode van 12 maanden of het belastingjaar in het andere land aanwezig is geweest. Dit is echter weer anders indien de werkzaamheden in het buitenland worden uitgeoefend voor een vaste inrichting aldaar. De gedachte is dat als het salaris van de winst van de vaste inrichting mag worden afgetrokken, het land van de vaste inrichting mag heffen over het salaris van de werknemer.

Indien een werknemer in het buitenland werkzaamheden gaat verrichten is het dus verstandig na te gaan of er een overeenkomst met dat andere land is (een belastingverdrag) waarin de heffing over het salaris is geregeld. Mag het andere land overigens heffen, dan is in hetzelfde belastingverdrag doorgaans geregeld dat in Nederland een vrijstelling wordt gegeven voor het deel van het salaris dat in het andere land is belast. Veelal zal in het buitenland ook een salarisadministratie opgezet moeten worden.

Ten aanzien van de sociale zekerheidspositie van de werknemer gelden weer andere regels. Het is ook zaak om dit vooraf goed in kaart te brengen.

Hoewel een eerste stap in het buitenland niet direct tot belastingheffing hoeft te leiden in dat land, is het verstandig om in ieder geval bovenstaande regels goed in de gaten te houden.

Publicatiedatum: 8 maart 2021

3 fiscale reporting verplichtingen die je moet kennen

Zie deze verplichtingen liever niet over het hoofd: de maximale boete bedraagt €870.000!

Nog niet of onvoldoende bekend met onderwerpen als Master File en Local File, Country-by-Country reporting of DAC6-reporting? Probleem is dat deze hieronder omschreven verplichtingen, eufemistisch uitgedrukt, niet altijd even duidelijk zijn, terwijl op de niet-naleving van deze verplichtingen behoorlijke sancties staan: de hoogste boete loopt op tot maximaal €870.000 of een gevangenisstraf van maximaal vier jaren! Vooralsnog zijn mij geen gevallen bekend waarbij het maximum ook is opgelegd, maar voor de nachtrust is het wellicht verstandig nog even door te lezen over drie fiscale verplichtingen die zomaar over het hoofd worden gezien.

Nederlandse vennootschappen maken vaak onderdeel uit van een internationaal actieve groep, bijvoorbeeld als een in Nederland gevestigde dochtermaatschappij van een buitenlandse groep of als Nederlands hoofdkantoor met vestigingen in andere landen. Wat nog wel eens over het hoofd wordt gezien zijn de fiscale verplichtingen die daar bij komen kijken. Onder het motto van het bestrijden van belastingontwijking zijn overheden fanatiek bezig geweest met het implementeren van fiscale reporting verplichtingen voor het internationale bedrijfsleven en hun adviseurs. Bij deze verplichtingen gaat het er overheden vooral om beter inzicht te krijgen in de situatie bij een bedrijf, zodat beter kan worden bepaald of daar een bepaalde opvolging aan moet worden gegeven. Het gaat er bij deze verplichtingen dus niet per se om dat een bedrijf iets verkeerd zou hebben gedaan.

1. Master File en Local File

Bedrijven die onderdeel uitmaken van een internationale groep zijn doorgaans al verplicht transfer pricing documentatie voorhanden te hebben. Deze documentatie omschrijft welke verrekenprijzen worden gehanteerd bij transacties die worden uitgevoerd binnen de groep (doorgaans Transfer Pricing genoemd). Aan de hand van deze documentatie kunnen overheden vaststellen of binnen de groep zakelijk wordt gehandeld, of dat er door onzakelijke verrekenprijzen bijvoorbeeld winst wordt verschoven naar landen met een laag belastingtarief.

Nederlandse onderdelen van een multinationale groep met een geconsolideerde omzet van €50 miljoen of meer moeten hun onderlinge transacties documenteren in een zogenaamde Master File en Local File. In de Master File staat een overzicht van de ondernemingen van de multinationale groep, de bedrijfsactiviteiten, de verrekenprijsgedraglijn en de wereldwijde allocatie van inkomen en economische activiteiten. De Local File bevat de relevante informatie ter onderbouwing van de gehanteerde verrekenprijzen zoals intercompany transacties, de geselecteerde transfer pricing methode en een beschrijving van de Nederlandse entiteiten en hun ondernemingsactiviteiten. De dossiers mogen in het Nederlands of het Engels worden opgesteld en dienen in de administratie aanwezig te zijn voor het moment dat de aangifte vennootschapsbelasting uiterlijk moet worden gedaan. De dossiers hoeven dus niet te worden ingediend of opgestuurd naar de Belastingdienst als daar nog niet naar is gevraagd.

Wordt wel gevraagd naar de Master File en Local File en zijn die niet aanwezig, dan bedraagt de maximale boete € 20.750 of een gevangenisstraf van maximaal vier jaar.

2. Country-by-Country reporting

Voor vennootschappen die behoren tot een internationale groep met een geconsolideerde omzet vanaf € 750 miljoen geldt een aanvullende verplichting: de zogenaamde Country-by-Country reporting. In dit landenrapport verstrekt (doorgaans) het hoofdkantoor informatie aan de verschillende belastingautoriteiten in de jurisdicties waar zij actief zijn, zodat deze kunnen beoordelen of er mogelijk sprake is van een substantieel Transfer Pricing-risico. Of er sprake is van een dergelijk risico wordt bepaald aan de hand van de winsten die in verschillende jurisdicties zijn behaald, de betaalde belasting, het aantal medewerkers etc. Kort gezegd, of de aangegeven winst past bij de omvang van de activiteiten in een land. Elke entiteit die onderdeel is van een multinationale groep moet aan de desbetreffende lokale Belastingautoriteit laten weten welke entiteit het Country-by-country rapport aanlevert. Deze notificatieplicht wordt echter makkelijk over het hoofd gezien omdat men op het hoofdkantoor van de groep wel denkt aan het Country-by-country rapport maar de dochters vergeet aan de notificatieplicht te laten voldoen. Op het niet of niet tijdig indienen van een landenrapport dan wel een notificatie staat een boete van maximaal € 870.000 of een gevangenisstraf van maximaal 4 jaar.

3. DAC6-reporting

Vanaf 2021 moeten ondernemingen en/of hun adviseurs elke grensoverschrijdende constructie die voldoet aan bepaalde kenmerken melden bij de Belastingdienst. Dit geldt voor constructies vanaf 25 juni 2018. Het gaat daarbij om bijvoorbeeld verplaatsing van activa of activiteiten naar een ander land of aftrekbare betalingen aan een groepsvennootschap in een land waar (bijna) geen belasting wordt geheven.

Het doel van DAC6 is om belastingautoriteiten meer inzicht te geven in potentieel 'agressieve' grensoverschrijdende fiscale constructies zodat daar maatregelen tegen kunnen worden genomen. De melding moet binnen een termijn van 30 dagen worden gedaan en de informatie die de Belastingdienst ontvangt zal worden gedeeld met andere betrokken EU-lidstaten. Op het niet of niet tijdig melden van een kwalificerende constructie staat een boete van maximaal € 870.000 of een gevangenisstraf van maximaal 4 jaar.

Publicatiedatum 13-1-2021

Nieuwe regeling verliescompensatie: vloek of zegen?

Voordeel nieuwe regels hangt af van omstandigheden en winstverwachtingen. Waar moet je op letten?

Per 1 januari 2022 worden de regels omtrent verliesverrekening aangepast. Op dit moment kan een verlies met de winst uit het voorgaande jaar en de winst uit de zes volgende jaren worden verrekend. Die laatste beperking verdwijnt: een verlies kan dan met de winst uit alle komende jaren worden verrekend.

Een andere beperking komt daar echter voor terug: van de winst kan slechts 1 miljoen euro plus 50 procent van het bedrag boven de 1 miljoen euro worden verrekend. Met andere woorden, over 50 procent van de winst boven 1 miljoen euro moet voortaan altijd belasting worden betaald, ook als er nog verliescompensatie aanwezig is. Met deze maatregel wil de overheid voorkomen dat bedrijven met grote bedragen aan verliescompensatie jarenlang geen winstbelasting betalen.

Is dit voor u een vloek of een zegen? En wat kunt u er wellicht ook mee (of tegen) doen?

Overgangsrecht

Eerst nog even het overgangsrecht. De nieuwe wetgeving gaat in per 1 januari 2022, maar heeft al effect op verliezen die zijn geleden in 2013 en latere jaren. Ook die verliezen blijven beschikbaar en 'verdampen' niet. Verliezen uit 2011 kunnen echter dit jaar nog wel verdampen en verliezen uit 2012 nog tot en met volgend jaar.

Impact fiscaal

Wat moet u nu vinden van de nieuwe regeling? Afhankelijk van forecasts en het reguliere winstniveau zal de nieuwe regeling een vloek dan wel een zegen zijn. Bedrijven met een relatief hoog bedrag aan verliescompensatie, maar een regulier winstniveau van onder de € 1 miljoen zouden onder de huidige beperking wellicht een deel van hun verliezen zien verdampen. Die verliezen (van na 2012) zijn nu echter veilig.

Bedrijven die vermoedelijk winsten gaan behalen die hoger zijn dan 1 miljoen euro zullen met de nieuwe beperking te maken gaan krijgen. Zij gaan al belasting betalen terwijl er nog verliescompensatie beschikbaar is. In bepaalde situaties kan dat onredelijk uitpakken, bijvoorbeeld als de onderneming ophoudt te bestaan, terwijl er voldoende winst werd gemaakt maar door de nieuwe beperking nog niet alle verliezen waren verrekend. Andere onredelijke effecten kunnen zich voordoen bij o.a. liquidatie, fusies, kwijtscheldingswinst en eenmalige hoge baten of lasten.

Beperk de beperkingen

Toch hoeven de beperkingen bij het verrekenen van verliezen niet zomaar op de koop toe te worden genomen. Waar verliezen uit 2011 en 2012 dreigen te verdampen of waar de nieuwe regels de verliesverrekening vanaf 2022 zullen beperken, kunnen mogelijk relatief eenvoudig stappen worden ondernomen om de verliesverrekening te optimaliseren. Afhankelijk van de exacte situatie en forecasts voor komende jaren kunnen die stappen bestaan uit het aangaan of verbreken van fiscale eenheden, of het forceren van een winst.

Bij de laatste wordt dan bijvoorbeeld een activum of een deel van de onderneming overgedragen aan een nieuwe BV. De winst die daarbij wordt behaald kan worden verrekend met de aanwezige verliescompensatie. Bij de nieuwe BV kan over de nieuwe hogere boekwaarde aftrekbaar worden afgeschreven, waarmee het oude verlies is omgezet in jaarlijkse aftrekpost. Dit kan worden gedaan om te voorkomen dat verliezen verdampen, maar ook om het effect van de nieuwe beperkingen tegen te gaan. Het vereist wel enige analyse om te bepalen wat de meest gunstige mogelijkheden zijn en het kan erop aankomen dat nog dit jaar of in ieder geval vóór 2022 actie wordt ondernomen.

Impact jaarrekening

Die wijziging van de verliescompensatie regels kan ook impact hebben op de jaarrekening. Bedrijven activeren een actieve belastinglatentie waarvan de hoogte is gebaseerd op de hoeveelheid verliescompensatie die beschikbaar is en naar verwachting gerealiseerd kan worden. De hoogte van de latentie hangt dus niet alleen af van het belastingtarief maar ook van de waarschijnlijkheid en tijdsduur dat de verliezen zullen worden verrekend. De vraag is nu wat de invloed zal zijn van de nieuwe fiscale regels op de hoogte van de actieve belastinglatentie. Van de ene kant kan worden betoogd dat de waarde toeneemt, nu de verliezen niet meer zullen verdampen. Van de andere kant kan het een stuk langer duren voordat alle verliezen zijn verrekend wat aanleiding zou kunnen zijn om de latentie lager te waarderen.

Of de nieuwe regels gunstig zijn hangt af van de exacte omstandigheden en winstverwachtingen van een bedrijf. Een scherpe analyse is nodig om de gevolgen van de nieuwe regels in kaart te brengen, te bepalen wat de impact op de belastinglatentie in de jaarrekening is en welke mogelijkheden er zijn om het gebruik van de verliescompensatie te optimaliseren.

Publicatiedatum: 1 december 2020

De 6 btw-valkuilen van online verkoop

De coronacrisis versnelt de groei van online handel. Wat zijn de zes btw-valkuilen van online verkoop?

Wat zijn de btw-spelregels en valkuilen bij online-verkopen? En wat kunt u doen om ze onschadelijk te maken? Door de coronacrisis is de online detailhandel - B2C e-commerce - in een versnelling geraakt. De wereldwijde lockdowns resulteren in een grote hoeveelheid online bestellingen. Veel ondernemers breiden het online aanbod uit of ontdekken nieuwe creatieve manieren om producten online te verkopen, ook internationaal. Hierbij wordt niet altijd meteen gedacht aan de btw-implicaties, hoewel juist ook op dat gebied belangrijke regels en ontwikkelingen van toepassing zijn. Het niet voldoen aan deze regels kan leiden tot flinke btw-naheffingen en boetes.

Hoofdregel

Volgens de huidige hoofdregel is een B2C-levering met btw belast daar waar het vervoer van het goed aanvangt. Bij nationale transacties zijn de btw-gevolgen eenvoudig en geldt het btw-tarief in het land van de ondernemer en zijn particuliere consument. De online detailhandel kenmerkt zich nu echter vooral ook door grensoverschrijdende handel.

Wanneer een ondernemer vanuit Nederland kleding verkoopt aan een Belgische particulier, vangt het vervoer aan in Nederland en moet de ondernemer zijn prijs in beginsel verhogen met 21 procent Nederlandse btw. Dit gaat weliswaar tegen het doel in van het btw-stelsel om btw te heffen daar waar het verbruik plaatsvindt, maar het is onuitvoerbaar om iedere ondernemer te laten registreren in de landen van zijn particuliere afnemers.

Let wel op dat diverse factoren de hoofdregel beïnvloeden en cruciaal zijn voor een juiste btw-behandeling.

Zes valkuilen van online verkoop

1. Afstandsverkoop is uitzondering op de hoofdregel

In EU-situaties vormt de regeling voor afstandsverkoop een uitzondering op de hoofdregel en zorgt ervoor dat btw-heffing over B2C-leveringen plaatsvindt in het land van aankomst van de goederen. In de praktijk wordt een particulier veelal gelijkgesteld met een afnemer zonder btw-nummer. De regeling geldt alleen als de goederen door of voor rekening van de ondernemer worden vervoerd en het jaarlijkse drempelbedrag van het betreffende EU-land wordt overschreden. Nederland hanteert een drempelbedrag van 100.000 euro, maar dit bedrag verschilt per EU-land. Een land als België kent met 35.000 euro bijvoorbeeld een veel lager drempelbedrag. Een Nederlandse ondernemer moet zich dus in België registreren voor de btw en Belgische btw afdragen als hij in enig jaar vanuit Nederland voor meer dan 35.000 euro aan goederen heeft verkocht aan particulieren in België.

2. Bepaal op voorhand de rol van platforms

Online platforms waarop de ondernemer zijn goederen aanbiedt spelen een belangrijke rol bij het vaststellen van de btw-gevolgen van online verkoop. Het contract en verdere afspraken tussen beide partijen bepalen of de ondernemer dan wel het platform de goederen levert aan de particulier en wie dus verantwoordelijk is voor de juiste btw-afdracht. Bovendien is het gebruikelijk dat platforms in verschillende EU-landen zogeheten fulfilment centers beheren en vereisen dat de ondernemer zich aldaar voor de btw registreert. Het is voor ondernemers erg belangrijk om op voorhand te beoordelen wat de invloed van het online platform is op de btw-gevolgen.

3. Voor wiens rekening is het vervoer?

Een ander aspect van online verkoop is het vervoer van de goederen naar de particulier. Voor de btw-gevolgen is van belang te bepalen of de goederen door of voor rekening van de ondernemer naar de particulier worden vervoerd. Als de particulier de goederen laat vervoeren is bijvoorbeeld de afstandsverkoopregeling niet van toepassing. Daarbij geldt dat de ondernemer die het vervoer niet regelt, maar hierbij wel een bepalende rol speelt, mogelijk toch weer wordt aangemerkt als degene voor wiens rekening de goederen worden vervoerd.

4. Impact Brexit

Op 31 december 2020 komt een definitief einde aan de Brexit-overgangsfase en wordt het Verenigd Koninkrijk aangemerkt als niet-EU-land. Ondernemers krijgen in het Verenigd Koninkrijk te maken met douaneformaliteiten, waar een verkoop van goederen vanuit de EU zal kwalificeren als import. Het is van belang na te gaan wie de importeur is en aan welke andere verplichtingen moet worden voldaan. Uiteraard moeten ondernemers dit momenteel al beoordelen voor de verkoop van goederen naar andere niet-EU-landen. De verschillende btw- en douanestelsels wereldwijd zijn gecompliceerd en divers. Dat maakt juiste toepassing van de regels niet gemakkelijk. De onderlinge afspraken tussen betrokken partijen (ondernemer, platform, vervoerder en consument) zijn in niet-EU verband minstens zo belangrijk, aangezien naast btw-verplichtingen ook douaneverplichtingen afhankelijk zijn van de afspraken.

5. Nieuwe regels e-commerce vanaf 1 juli 2021

Vanaf 1 juli 2021 treden nieuwe btw-regels voor e-commerce in werking. Dit zal veel impact hebben op ondernemers die goederen verkopen aan consumenten binnen de EU. Onder andere de drempelbedragen verdwijnen en zoals het btw-stelsel beoogt, zijn ondernemers vanaf de eerste afstandsverkoop btw verschuldigd in het land van aankomst van de goederen. Ondernemers kunnen via het zogenaamde One Stop Shop (OSS) systeem in één EU-land btw-aangifte doen voor alle relevante EU-landen. Ook krijgen platforms onder de nieuwe regels meer verantwoordelijkheid. Als het platform namelijk de goederenlevering faciliteert, kan de ondernemer worden geacht de goederen aan het platform te leveren, waarna het platform de goederen aan de particulier levert. De nieuwe regels zijn wenselijk, maar complex. Het is van belang hier tijdig op in te spelen.

6. Groeiende informatie-uitwisseling Europese belastingautoriteiten

De hoeveelheid beschikbare verkoopinformatie voor Europese belastingautoriteiten groeit. Steeds vaker lichten belastingautoriteiten elkaar én ondernemers in over onjuiste toepassing van de btw-regels. Een voorkomend voorbeeld is dat buitenlandse belastingautoriteiten aangeven over informatie te beschikken dat een Nederlandse ondernemer afstandsverkoop naar hun land heeft verricht en zich nog niet in dat land heeft geregistreerd. Het is aannemelijk dat dit soort gevallen straks door aanmelding bij het OSS-systeem nog eerder worden ontdekt. Een situatie waarin onterecht geen buitenlandse btw is afgedragen kan leiden tot hoge btw-correcties, boetes en rente. Ingeval van opzet gaan landen mogelijk zelfs over op strafrechtelijke vervolgingen.

Advies: breng supplychain en btw-positie volledig in beeld

Voor ondernemers die opereren in de internationale online detailhandel geldt dus: breng de supply chain en btw-positie volledig in kaart voordat de eerste verkoop is verricht en richt het ERP-systeem goed in. Houd hierbij rekening met de btw- en douaneregels en de afspraken met afnemers, online platforms en vervoerders. Daarnaast zijn in deze sector verschillende vormen van data-analyse zeer geschikt om een ingericht systeem en de compliance-positie van een ondernemer te controleren op onvolledigheden en onjuistheden.

In control met tax control

Focus belastingdienst uitgebreid: hoe je onderneming te beschermen tegen fiscaal gokken.

Elke onderneming probeert haar risico's zoveel als mogelijk te beperken. Daarbij weeg je het risico af tegen de gewenste zekerheid en bepaal je wat nodig is om deze zekerheid te bereiken. Deze afweging wordt ook binnen ondernemingen gemaakt als het gaat om het beheersen van financiële risico's. In de praktijk blijkt dat er bij deze financiële risicobeheersing vaak niet naar fiscale risico's wordt gekeken. En dat is vreemd.

Fiscale risico's kunnen namelijk een zeer grote impact hebben indien deze zich manifesteren. Door de steeds meer risicogerichte aanpak van de belastingdienst in haar toezicht zal het belang van een goede fiscale risicobeheersing (tax control) alleen nog maar toenemen.

Focus vanuit de belastingdienst uitgebreid

De belastingdienst gaat de komende jaren haar toezicht steeds meer risicogericht uitvoeren. Dat betekent dat het toezicht vooral dáár gaat worden ingezet waar de kans op correcties het grootste is. En dat is bij ondernemingen die fiscaal niet in control zijn, ongeacht de omvang. Dus ook kleine en middelgrote organisaties komen in scope. De aanpak die de belastingdienst hanteert bij haar onderzoeken is vastgelegd in de 'Controle Aanpak Belastingdienst'. Hierin wordt onder andere ook de uitvoering van de geldsteekproef beschreven.

Uitvoering van de steekproef

De steekproef die de belastingdienst uitvoert is gebaseerd op een wetenschappelijk algemeen aanvaarde methode, die ook door ons hoogste rechtscollege op aanvaardbaarheid is getoetst en (onder voorwaarden) akkoord is bevonden. Daarbij worden uit de vele euro's die omgaan in de onderneming enkele representatieve euro's aangewezen en onderzocht op de (fiscale) verwerking in de administratie. Hierbij hanteert de fiscus een nul-fouten benadering. Immers, aangiften worden door ondertekening (fysiek/digitaal) ingediend met de verklaring dat deze "duidelijk, stellig en zonder voorbehoud" zijn ingediend. Bedacht moet daarbij worden dat een fout, hoe gering het financiële belang daarvan ook is, door de steekproefmethodiek tot grote financiële consequenties kan leiden. Een representatieve Euro die fout wordt bevonden maakt dat het gehele interval waaruit die euro afkomstig is, onjuist is. Naast het feit dat een fikse naheffing over meerdere jaren kan worden geëxtrapoleerd én verhoogd met boetes en belastingrente, is er vaak ook sprake van gevolgschade in de vorm van imagoschade, verminderd vertrouwen van stakeholders en invloed op de relatie met de fiscus. De bewijslast dat de rest van de transacties wél juist verwerkt is ligt bij de belastingplichtige. En in de praktijk blijkt dat die bewijslast vrijwel onmogelijk te dragen is, tenzij je een Tax Control Framework hebt.

Tax control framework als verzekering met toegevoegde waarde

Een Tax Control Framework is een samenhangend geheel van fiscale processen, risico-analyse en beheersmaatregelen die je in staat stellen om met een bepaalde mate van zekerheid een juiste aangifte in te dienen voor elke belastingsoort. Juist, omdat het Tax Control Framework de borging van processen garandeert. Als het Tax Control Framework goed is ingericht dan ben je in staat om een fout die uit een steekproef naar voren komt te duiden: systeemfout of menselijke fout, incident of repeterend. Daarnaast kun je gemakkelijker voldoen aan de bewijslast: een Tax Control Framework houdt namelijk ook in dat je regelmatig gestructureerd checkt of beheersmaatregelen nog steeds werken.

Het opzetten en onderhouden van een Tax Control Framework biedt naast meer zekerheid óók meer inzicht in fiscale kansen omdat processen beter gestructureerd worden ingericht. En helpt bij een betere besluitvorming omdat ook fiscale aspecten inzichtelijk zijn. Bovendien tilt het de financiële organisatie naar een hoger professioneel niveau. Als je dan ook nog eens bedenkt dat veel maatregelen die de onderneming al heeft genomen op financieel gebied vaak met kleine aanpassingen al geschikt zijn voor een Tax Control Framework, dan is het inrichten van hiervan eigenlijk een no-brainer. Zekerheid met toegevoegde waarde is in dit geval beter dan gokken!

Publicatiedatum: 6 oktober 2020



De coronareserve wisseltruc

Versnelde teruggaaf van de vennootschapsbelasting 2019 via de coronareserve: hoe?

Waar de coronacrisis tot een verlies leidt in 2020, kan mogelijk versneld vennootschapsbelasting over 2019 worden teruggevraagd. Dit kan worden gedaan door in de aangifte 2019 een zogenaamde coronareserve op te nemen. Met deze reserve kan veel sneller belasting worden teruggekregen, vergeleken bij de gebruikelijke regels omtrent verliesverrekening. Bij de gebruikelijke regels kan namelijk pas gebruik van worden gemaakt wanneer het jaar 2020 is afgelopen. Vervolgens moet dan nog de jaarrekening worden opgemaakt, de aangifte 2020 worden ingediend en de definitieve aanslag voor het jaar 2019 moet al zijn opgelegd.

De coronareserve kan daarentegen direct worden toegepast, omdat deze wordt verwerkt in de aangifte 2019. Een teruggaaf kan dan al volgen binnen een aantal weken. Op zich dus een prima regeling om de onderneming snel te voorzien van liquiditeit terwijl de fiscus per saldo niets te kort komt. Er dient uiteraard wel aan een aantal voorwaarden te worden voldaan, zoals:

1. Vennootschapsbelastingplichtig lichaam

Ten eerste moet er sprake zijn van een vennootschapsbelastingplichtig lichaam. Eenmanszaken en andere niet-vennootschapsbelastingplichtige lichamen komen dus niet in aanmerking.

2. Verwacht corona-gerelateerd verlies

Er dient sprake te zijn van een verwacht corona-gerelateerd verlies in 2020 (bijvoorbeeld door omzetsderving vanwege door de overheid genomen maatregelen). Een verlies dat door andere oorzaken wordt geleden voldoet niet. Het is overigens aan de onderneming om een goed onderbouwde schatting te maken van het verlies dat wordt gemaakt waarbij ook de relatie met het coronavirus wordt gelegd. De gevolgen van een onjuiste schatting zijn nog niet duidelijk, maar zijn hopelijk bekend gemaakt op Prinsjesdag wanneer deze regeling wordt verankerd in wetgeving.

3. Coronareserve uiterlijk 2020 in de winst

De coronareserve dient uiterlijk in het boekjaar 2020 volledig in de winst te worden opgenomen.

4. Coronareserve lager dan winst 2019

De coronareserve mag niet hoger zijn dan de winst in 2019. Het opnemen van de reserve kan dus niet leiden tot een verlies over 2019. Er kan derhalve optimaal gebruik worden gemaakt van de coronareserve als de winst over 2019 net zo hoog of hoger is dan het corona-verlies uit 2020. De reserve houdt geen rekening met neveneffecten. Hierbij kan worden gedacht aan gevolgen voor de aftrek van rentelasten (de earningsstrippingmaatregel) en de regels omtrent verliesverrekening. Er moet dus wel worden bekeken wat de exacte gevolgen zijn van het toepassen van de coronareserve en of zich daarbij geen ongewenste neveneffecten voordoen. Eigenlijk wordt met de reserve het 2020-verlies gewisseld met de winst uit 2019, waardoor minder belasting is verschuldigd over 2019. Zie daar de versnelde teruggaaf met de coronareserve wisseltruc!



Neem contact op met een van onze specialisten

Deze whitepaper wordt u aangeboden door de serviceline Tax van Crowe Foederer Accountancy & Advies.

Hugo Everaerd

Partner

+31 (0)6 - 47 14 75 91

h.everaerd@crowefoederer.nl



Erik Goemans

Supervisor

+31 (0)6 - 22 46 98 31

e.goemans@crowefoederer.nl

