

Vergaderjaar 2023–2024

22 112

Nieuwe Commissievoorstellen en initiatieven van de lidstaten van de Europese Unie

Nr. 3837

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 24 november 2023

Overeenkomstig de bestaande afspraken ontvangt u hierbij 6 fiches die werden opgesteld door de werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissie voorstellen (BNC).

Fiche: Richtlijn Hoofdhuisbelasting voor mkb-ondernemingen

Fiche: Herziening benchmarkverordening (Kamerstuk 22 112, nr. 3838)

Fiche: Verordening voorkoming pelletverlies voor vermindering micro-plasticvervuiling (Kamerstuk 22 112, nr. 3839)

Fiche: Herziening verordening opschortingsmechanisme voor visumvrije derde landen (Kamerstuk 22 112, nr. 3840)

Fiche: Mededeling Demografie Toolbox (Kamerstuk 22 112, nr. 3841)

Fiche: Mededeling EU-stappenplan ter bestrijding van drugshandel en georganiseerde criminaliteit (Kamerstuk 22 112, nr. 3842)

De Minister van Buitenlandse Zaken,
H.G.J. Bruins Slot

Fiche: Richtlijn Hoofdhuisbelasting voor mkb-ondernemingen

1. Algemene gegevens

- a) *Titel voorstel*
Voorstel voor een Richtlijn van de Raad tot vaststelling van een belastingstelsel voor micro-, kleine en middelgrote ondernemingen volgens de regels van de lidstaat van het hoofdkantoor en tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU
- b) *Datum ontvangst Commissiedocument*
12 september 2023
- c) *Nr. Commissiedocument*
COM(2023) 528
- d) *EUR-Lex*
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/HTML/?uri=CELEX:52023PC0528>
- e) *Nr. impact assessment Commissie en Opinie Raad voor Regelgevings-toetsing*
SWD(2023) 301
SWD(2023) 302
SWD(2023) 303
- f) *Behandelingstraject Raad*
Raad Economische en Financiële Zaken
- g) *Eerstverantwoordelijk ministerie*
Ministerie van Financiën
- h) *Rechtsbasis*
Art 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU)
- i) *Besluitvormingsprocedure Raad*
Eenparigheid
- j) *Rol Europees Parlement*
Raadpleging

2. Essentie voorstel

a) *Inhoud voorstel*

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.¹ Hierdoor is het voor kleinere ondernemingen minder aantrekkelijk om in een andere lidstaat activiteiten te ontplooiën.²

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 zogenaamde *head office taxation* (hierna: «het hoofdhuisregime»). Om gebruik te maken van het hoofdhuis-

¹ De Commissie stelt dat een mkb-onderneming ongeveer 2,5% van haar omzet besteed aan fiscale verplichtingen (aangiften vennootschapsbelasting, BTW en loonheffingen), bij een grote onderneming is dit ongeveer 0,7%.

² Het voorstel is onderdeel van de Mededeling SME Relief Package COM(2023) 535, over de appreciatie van deze Mededeling is uw Kamer geïnformeerd op 27 oktober 2023 via een separaat BNC-fiche.

regime moet er sprake zijn van een mkb-onderneming die inwoner voor belastingdoeleinden is van een lidstaat (hierna: «het hoofdhuis») en die door middel van één of meerdere vaste inrichtingen opereert in andere lidstaten.³ 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.⁴ Daarnaast mag de onderneming geen verplichting hebben tot het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening en moet er sprake zijn van een autonome onderneming.⁵ Het hoofdhuis moet voldoen aan een rechtsvorm- en onderworpenheidseis,⁶ inwoner voor belastingdoeleinden van een lidstaat zijn, en exclusief via vaste inrichtingen opereren in andere lidstaten.

Een mkb-onderneming kan opteren voor het hoofdhuisregime wanneer zij in de twee voorgaande jaren voldeed aan de criteria voor een mkb-onderneming zoals in de voorgaande alinea beschreven zijn, gedurende deze tijd inwoner voor belastingdoeleinden was van dezelfde lidstaat, en de omzet van de vaste inrichtingen niet hoger was dan tweemaal die van het hoofdhuis. Hiernaast mag het hoofdhuis in beginsel geen gebruik maken van een tonnageregime. Of aan de vereisten voor toepassing van het hoofdhuisregime voldaan is, wordt getoetst door de belastingdienst van de hoofdhuislidstaat. Die de belastingdiensten van de vaste-inrichtingslidstaten hierover informeert. Deze kunnen bezwaar maken wanneer zij vermoeden dat er niet aan de vereisten is voldaan.

De keuze voor het hoofdhuisregime geldt voor een periode van vijf jaar. Verlenging van deze keuze door de mkb-onderneming is mogelijk. Dit moet de mkb-onderneming zes maanden voor het einde van de termijn kenbaar maken aan de belastingdienst van de hoofdhuislidstaat. Deze belastingdienst onderzoekt of nog wordt voldaan aan de eisen uit de voorgaande twee alinea's. Verlenging is niet mogelijk wanneer er een dochteronderneming is opgericht, de omzet van de vaste inrichtingen in twee van de vijf jaar meer dan tweemaal zo hoog was als de omzet van

³ Een vaste inrichting is een onderdeel van een entiteit die in een ander land activiteiten uitoefent die voldoende omvang hebben om een eigen belastingplicht te rechtvaardigen. Dit kan bepaald worden aan de hand van het belastingverdrag van het land waar de entiteit inwoner is en dat waar de activiteiten worden uitgeoefend, of – bij het ontbreken van een verdrag – aan de hand van de nationale wetgeving van het land waar de activiteiten worden uitgeoefend.

⁴ Deze kaders volgen de richtlijn 2013/34/EU betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen (hierna: «Richtlijn jaarrekening»).

⁵ Er is sprake van een autonome onderneming wanneer deze geen geassocieerde ondernemingen heeft zoals bedoeld in artikel 2 lid 13 Richtlijn jaarrekening, en geen gelieerde ondernemingen heeft zoals bedoeld in artikel 3 lid 3 van de Aanbeveling van de Commissie van 6 mei 2003 betreffende de definitie van kleine, middelgrote en micro-ondernemingen.

⁶ De rechtsvorm moet genoemd zijn in bijlagen 1 of 2 van het voorstel, en de onderneming moet onderworpen zijn aan een belasting genoemd in bijlagen 3 of 4.

het hoofdhuis, of wanneer er in twee opvolgende jaren niet aan de mkb-definitie werd voldaan. Daarnaast is het mogelijk dat het hoofdhuis-regime tussentijds wordt beëindigd. Dit gebeurt van rechtswege wanneer het hoofdhuis niet langer inwoner is van de lidstaat of wanneer in de twee voorgaande jaren de omzet van de vaste inrichtingen meer dan driemaal zo hoog was als de omzet van het hoofdhuis. De belastingdienst van de hoofdhuislidstaat informeert in deze gevallen de belastingdiensten van de vaste-inrichtingslidstaten.

De mkb-onderneming krijgt, wanneer deze opteert voor het hoofdhuis-regime, te maken met een zogeheten *one stop shop*. De mkb-onderneming krijgt namelijk alleen te maken met de belastingdienst van de hoofdhuislidstaat. Bij deze belastingdienst wordt de aangifte ingediend. Deze aangifte bevat het belastbare resultaat van het hoofdhuis en van ieder van de vaste inrichtingen.⁷ De belastingdienst in de hoofdhuislidstaat legt aan het hoofdhuis een belastingaanslag op voor het hoofdhuis en een voorlopige aanslag voor elke vaste inrichting. De aangifte, voorlopige aanslag en overige relevante informatie worden automatisch uitgewisseld met de belastingdienst in de lidstaat (of lidstaten) van de vaste inrichting(en).⁸

De belastingdienst van de vaste-inrichtingslidstaat heeft twee maanden om deze voorlopige aanslag te accepteren of af te wijzen. Afwijzing kan enkel plaatsvinden als deze belastingdienst het niet eens is met de hoogte van de toegerekende winst. In dit geval maakt deze belastingdienst een eigen berekening van de toe te rekenen winsten aan de vaste inrichting.⁹ Een geschil over de winsttoerekening tussen de lidstaten wordt opgelost aan de hand van het geldende belastingverdrag of volgens de Arbitrage-richtlijn.¹⁰

Wanneer de lidstaten overeenstemming bereiken hebben over de voorlopige aanslag, legt de belastingdienst van de hoofdhuislidstaat de definitieve belastingaanslagen op. De belastingdienst van de hoofdhuislidstaat is tevens verantwoordelijk voor de invordering van de te betalen belasting en de verdeling van het geïnde bedrag over de lidstaten. Tegen de oplegging van de aanslagen staat bezwaar en beroep open voor een belastingplichtige in de hoofdhuislidstaat. De belastingdiensten in de lidstaten van de vaste inrichtingen houden de eigen controlemogelijkheden, zoals het doen van boekenonderzoeken.

b) Impact assessment Commissie

De Commissie heeft twee beleidsopties verkend. De eerste optie is de optie zoals voorgesteld door de Commissie. De tweede optie was een systeem dat niet enkel voor vaste inrichtingen, maar ook voor dochterondernemingen in andere lidstaten zou gelden.

⁷ Voor de volledigheid, de belastingschuld van de vaste inrichting is het vennootschapsbelastingtarief uit die lidstaat vermenigvuldigd met de fiscale winst bepaald aan de hand van de vennootschapsbelastingregels van het hoofdhuis. De aangifte bevat tevens de activa, schulden en winsten die toegerekend worden aan de vaste inrichting wanneer deze vaste inrichting geen eigen jaarrekening opstelt.

⁸ Om deze automatische uitwisseling mogelijk te maken, wordt de Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG (DAC) aangepast.

⁹ Deze berekening vindt plaats op basis van het geldende belastingverdrag tussen de lidstaten.

¹⁰ Richtlijn (EU) 2017/1852 van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie.

De Commissie heeft geconcludeerd dat de eerste optie de beste keuze is, omdat deze optie de specifieke doelstellingen van het voorstel bereikt, namelijk het wegnemen van barrières in de opstartfase van grensoverschrijdend ondernemen. De Commissie verwacht dat mkb-ondernemen in eerste instantie via vaste inrichtingen in het buitenland zullen ondernemen, omdat ze hiervoor geen aparte entiteiten aldaar – met de hiermee verband houdende nalevingskosten – zullen opzetten.

De Commissie geeft aan dat er geen vergelijkbaar systeem bestaat. Het is dus niet mogelijk om een gedegen inschatting te maken van de economische impact van het voorstel alsmede de samenhangende kosten. De verwachting is dat het voorstel voor het bedrijfsleven en belastingdiensten een besparing oplevert vanwege de verminderde administratieve lasten.

3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel

a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein

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 Regelingen¹¹ 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.

b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel

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 haar zorgen en twijfels onder de aandacht brengen.

In Nederland zijn er ongeveer 8.000 mkb-ondernemers die over de grens ondernemen via een vaste inrichting.¹² In Nederland worden er rond de 817.000 aangiften vennootschapsbelasting gedaan door mkb-ondernemers.

¹¹ De bevindingen hiervan zijn gepubliceerd op 7 juli 2023 in het Ambtelijk rapport Aanpak Fiscale Regelingen, Kamerstuk II 32 140, nr. 167.

¹² Op basis van de tot nu toe ingediende aangiften vennootschapsbelasting voor 2021. Let wel, hier hoeft geen sprake te zijn van autonome ondernemingen of van een vaste inrichting in een andere lidstaat, deze 8.000 zouden dus niet allemaal gebruik kunnen maken van het hoofdhuysregime. In totaal zijn er, op basis van de tot nu toe ingediende aangiften vennootschapsbelasting voor 2021, 11.700 mkb-entiteiten met buitenlandse activiteiten via een dochteronderneming. Er is hierbij niet gecheckt op doublures, mkb-bedrijven met zowel een vaste inrichting als een dochteronderneming in het buitenland.

mingen.¹³ Gelet op het op dit moment nog kleine aantal grensoverschrijdend werkende mkb-ers ziet het kabinet nu een zeer beperkt voordeel in het onderhavige voorstel.

Het kabinet voorziet dat dit voorstel kan leiden tot fiscale arbitragemogelijkheden voor mkb-ondernemingen. Dat wil zeggen dat het voorstel een prikkel met zich meebrengt om het hoofdhuis te vestigen in een land met het meest gunstige belastingsysteem voor het soort onderneming. Het kabinet voorziet dat ondernemingen kunnen herstructureren om gebruik te kunnen maken van het hoofdhuisregime. Een actieve onderneming kan, in beginsel, op basis van de Fusierichtlijn¹⁴ zonder belastingheffing zijn entiteiten fuseren binnen de Europese Unie, of dochterondernemingen liquideren. In beide gevallen zal er, bij actieve ondernemingen, in beginsel een vaste inrichting ontstaan waarvoor het hoofdhuisregime zou kunnen gelden. Het kabinet acht deze negatieve gevolgen niet wenselijk om een aantal redenen.

Ten eerste houdt het voorstel in dat de belastinggrondslag van vaste inrichtingen, mag worden berekend op basis van de wetgeving in de hoofdhuislidstaat. De vaste-inrichtingslidstaat mag het toepasbare belastingtarief bepalen en kan de winstverdeling tussen hoofdhuis en vaste inrichting ter discussie stellen, maar is gebonden aan de regels van de hoofdhuislidstaat om de belastinggrondslag te bepalen. Op deze manier werken beleidskeuzes van de hoofdhuislidstaat over het bepalen van de belastinggrondslag door naar de belastingopbrengsten van de vaste-inrichtingslidstaat. In een situatie waarin Nederland de vaste-inrichtingslidstaat zou zijn, zou Nederland conform het voorstel (behoudens de winsttoerekening en tariefvaststelling) gebonden zijn aan grondslagberekening van een andere lidstaat. Een lidstaat accepteert door middel van de implementatie van het richtlijnvoorstel de belastingstelsels van de andere lidstaten, waarmee Nederlandse beleidskeuzes buiten werking worden gesteld en andersom ook.

Ten tweede heeft Nederland de laatste jaren veel anti-misbruikwetgeving in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 opgenomen. Het is mogelijk dat deze anti-misbruikwetgeving door het onderhavige voorstel wordt tenietgedaan door het hoofdhuisregime toe te passen. Dit past niet binnen de Nederlandse inzet om belastingontwijking tegen te gaan en het is onduidelijk wat dit tot gevolg zou hebben voor de belastingopbrengsten. Ondernemingen zouden ervoor kunnen kiezen om het hoofdhuis in een andere lidstaat te plaatsen om zo voor de vaste inrichtingen in Nederland (en overige lidstaten) gebruik te kunnen laten maken van bijzondere regimes of faciliteiten in de grondslagregels van de hoofdhuislidstaat. Daarbij valt bijvoorbeeld te denken aan ruimere kostenaf trek, ruimere verliesverrekening, minder aftrekbeperkingen, ruimere afschrijvingen op vastgoed, vermogensaftrekken, innovatieregimes, het ten gelde kunnen maken van belastingkredieten, of specifieke vrijstellingen.

Een simpel voorbeeld hiervan is een bedrijf met vastgoed. In de Nederlandse vennootschapsbelasting is de afschrijving hiervan beperkt tot de WOZ-waarde van het pand. Het zou dan aantrekkelijk kunnen zijn om het

¹³ Op basis van de ingediende aangiften vennootschapsbelasting 2021.

¹⁴ Richtlijn 2009/133/EG van de Raad van 19 oktober 2009 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, gedeeltelijke splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten en voor de verplaatsing van de statutaire zetel van een SE of een SCE van een lidstaat naar een andere lidstaat.

hoofdhuis te plaatsen in een lidstaat waar verder afgeschreven mag worden dan de WOZ-waarde.

Ten derde staat het hoofdhuisregime op gespannen voet met belastingverdragen tussen de hoofdhuislidstaat en de vaste-inrichtingslidstaat die gebaseerd zijn op het OESO-modelverdrag. Deze belastingverdragen kennen namelijk doorgaans een non-discriminatiebepaling die specifiek ziet op de behandeling van de vaste inrichting. Deze bepaling houdt kortgezegd in dat een vaste inrichting niet slechter behandeld – lees zwaarder belast – mag worden dan een inwoner (entiteit) van dat land. Als de regels van de hoofdhuislidstaat tot een hoger belastbaar bedrag leiden in de vaste-inrichtingslidstaat dan bij een inwoner van de vaste-inrichtingslidstaat kan een belastingplichtige een beroep doen op de non-discriminatiebepaling om niet slechter behandeld te worden dan een inwoner (entiteit) van de vaste-inrichtingslidstaat. De vaste-inrichtingslidstaat zal dan gehouden zijn het lagere belastbaar bedrag in aanmerking te nemen. De vaste inrichting wordt anders zwaarder belast dan een inwoner van die lidstaat wat mogelijke discriminatie met zich meebrengt.

Het kabinet verwacht dat de voorgestelde anti-misbruikbepaling in het voorstel, namelijk dat de mkb-onderneming twee jaar inwoner moet zijn en de omzeteis, het risico op fiscaal gedreven herstructureringen niet voldoende zal ondervangen. Daarnaast is in dit kader van belang dat het voorstel niet voorziet in een herzieningstermijn. Vaste-inrichtingslidstaten behouden dan wel hun controlemogelijkheden, maar indien er een nieuw feit, kwader trouw of anderszins reden wordt ontdekt om een definitieve aanslag van een vaste inrichting te herzien, voorziet de richtlijn niet in een bevoegdheid voor deze lidstaten om hier opvolging aan te geven.

Het kabinet maakt zich tevens zorgen dat het systeem leidt tot een concurrentieverstoring tussen het internationaal georiënteerde mkb en het nationaal georiënteerde mkb. Een bedrijf dat in twee lidstaten actief is, kan onder het voorstel effectief de keuze maken tussen twee regimes. Logischerwijs, in hoe meer lidstaten de onderneming actief is, hoe meer keuze er uit vennootschapsbelastingregimes bestaat. Het grootste deel van het mkb is nationaal georiënteerd, het wordt voor deze bedrijven lastiger om te concurreren met buitenlandse bedrijven met een vaste inrichting in Nederland die de mogelijkheid hebben om het hoofdhuisregime toe te passen wanneer ze dat wenselijk vinden en ze aan de criteria voldoen. Deze kunnen immers het meest voordelige vennootschapsbelastingregime kiezen en iedere 5 jaar bezien of deze keuze nog steeds het voordeligst is.

Het voordeel voor de beperkte groep mkb-ondernemingen die volledig autonoom zijn en internationaal door middel van vaste inrichtingen opereren, weegt voor het kabinet niet op tegen het nadeel van potentiële fiscaal gedreven herstructureringen die het voorstel aanmoedigt en de oneerlijke gevolgen voor de concurrentie.

Buiten de potentiële gevolgen van het richtlijnvoorstel heeft het kabinet een aantal overige aandachtspunten.

Het kabinet vindt de voorgestelde reikwijdte voor mkb-ondernemingen te beperkt. Bij het ondernemen over de grens komen nalevingskosten op ongeacht of je in het land van het hoofdhuis een autonome onderneming bent of dat je gelieerde lichamen hebt. Het richtlijnvoorstel is enkel van toepassing op autonome ondernemingen. Kort gezegd, betekent dit dat er geen sprake mag zijn van gelieerdheid met andere ondernemingen. Er is volgens de Richtlijn jaarrekening al een vermoeden van gelieerdheid

wanneer 20% van de stemrechten in het bezit is van een andere onderneming. De beperking van reikwijdte tot autonome ondernemingen is moeilijk te rijmen met wat in de praktijk gebruikelijk is bij het gros van de mkb-ondernemingen. Veelal zal er sprake zijn van een houdstermaatschappij en een werkmaatschappij, zeker in internationaal verband.

Houdstermaatschappijen worden veelal gebruikt om het risico van de onderneming te scheiden van het vermogen en het pensioen in eigen beheer van de ondernemer. Hiernaast kan het in internationaal verband nuttig zijn om de risico's van de binnenlandse en buitenlandse activiteiten te scheiden door verschillende vennootschappen op te richten. Nu het hoofdhuisregime enkel van toepassing is op mkb-ondernemingen zonder houdster, valt een grote groep mkb-ondernemers die om niet-fiscale redenen gebruik maken van meer dan één entiteit buiten het toepassingsbereik. Dit terwijl de nalevingskosten voor grensoverschrijdend ondernemen in principe hetzelfde zijn voor een mkb-onderneming die in Nederland een houdstermaatschappij en een werkmaatschappij heeft als voor een autonome onderneming.

Het kabinet is zoals hierboven aangegeven geen voorstander van het onderhavige voorstel omdat het geen effectief middel is om de doelstellingen te behalen en er te veel nadelen aan het voorstel kleven. In algemene zin wil het kabinet opmerken dat het zich bij een mkb-inzet altijd zal inzetten om een zo breed mogelijke groep mkb-ondernemingen te ondersteunen en dat de inzet aansluit op de bestaande mkb-praktijk.¹⁵

Verder zet het kabinet vraagtekens bij de gevolgen die het voorstel heeft voor de uitvoering. Het is onduidelijk of de Belastingdienst voldoende controlemogelijkheden houdt wanneer er een vaste inrichting in Nederland aanwezig is waarvan het hoofdhuis het hoofdhuisregime toepast. De Nederlandse belastingdienst heeft in deze gevallen enkel de mogelijkheid om de allocatie aan de vaste inrichting te betwisten. Echter, het kabinet twijfelt of het mogelijk is om de functies en risico's van de vaste inrichting te controleren op basis van de beperkte gegevens die worden uitgewisseld en dus of de Belastingdienst wel voldoende informatie heeft om eventueel de winstallocatie te betwisten. Het kabinet zal deze zorgen onder de aandacht brengen tijdens de onderhandelingen.

Mocht dit niet voldoende zijn, heeft de Belastingdienst enkel de mogelijkheid om deze informatie bij informatieverzoeken en/of boekenonderzoeken te verkrijgen. Dit vergt additionele capaciteit. Ook hierbij, kan deze informatie enkel gebruikt worden om te bezien of de winstallocatie juist is gebeurd.

In de situatie dat Nederland als lidstaat van een hoofdhuis fungeert zijn ook de vele momenten van beoordeling, informatie-uitwisseling en bezwaarmogelijkheden voor zowel de belastingplichtige als de lidstaat van de vaste inrichtingen een aandachtspunt voor de uitvoering. Daarnaast is het in deze situatie mogelijk dat de belastingplichtige in de lidstaat van het hoofdhuis weinig fysieke bezittingen heeft. Indien de belastingplichtige zijn belastingschuld niet betaalt, kan een lidstaat geen beslag leggen op bezittingen die zich buiten het grondgebied van die lidstaat bevinden zonder de assistentie van de lidstaten van de vaste inrichtingen in te roepen. Deze werkzaamheden met betrekking tot

¹⁵ In de circa 8.000 mkb-ondernemingen met een vaste inrichting die eerder genoemd zijn, is geen onderscheid gemaakt tussen autonome en mkb-ondernemingen die meerdere entiteiten hebben, hiernaast is verder niet het onderscheid gemaakt tussen vaste inrichtingen in lidstaten of in derde landen. Het daadwerkelijk aantal mkb-ondernemingen dat momenteel gebruik zou kunnen maken van de regeling is dus naar verwachting lager.

invordering kunnen ook aanvullende capaciteit op het gebied van invordering vergen. Hierbij is het onduidelijk wat er gebeurt als de lidstaat niet de volledige belastingschuld kan innen. Het kabinet zal de Commissie vragen om verduidelijking.

Ook vraagt het kabinet zich af of de termijnen voor informatie-uitwisseling in de praktijk haalbaar zijn. Hierbij is de datum van inwerkingtreding met betrekking tot de gegevensuitwisseling een aandachtspunt voor de uitvoerbaarheid, mede met oog op de te regelen XML-schema's voor de uitwisseling, de aanpassing van systemen van de Belastingdienst voor het inwinnen en verstrekken van gegevens, en de implementatie van DAC8 (per 1 januari 2026).

c) Eerste inschatting van krachtenveld

De behoefte om barrières voor het mkb weg te nemen leeft bij meerdere lidstaten. Gegeven de arbitragemogelijkheden verwacht het kabinet dat meer lidstaten behoedzaam zijn ten aanzien van de gevolgen van de richtlijn.

Het Europees Parlement wordt bij dit voorstel enkel geraadpleegd.

4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit

a) Bevoegdheid

Het oordeel van het kabinet ten aanzien van de bevoegdheid van de EU is positief. De Commissie baseert de bevoegdheid voor de voorgestelde richtlijn op artikel 115 van het VWEU. Op grond van dit artikel is de EU bevoegd om richtlijnen vast te stellen voor de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen der lidstaten welke rechtstreeks van invloed zijn op de instelling of de werking van de interne markt. Het kabinet acht dit de juiste rechtsbasis en oordeelt positief over de bevoegdheid. De EU heeft een gedeelde bevoegdheid op het gebied van belastingen die rechtstreeks invloed hebben op de interne markt (artikel 4, lid 2, sub a, VWEU), het voorstel ziet op een versterking van de interne markt.

b) Subsidiariteit

Het oordeel van het kabinet ten aanzien van de subsidiariteit is positief. Het voorstel heeft tot doel het verminderen van administratieve fiscale lasten voor mkb-ondernemingen die in meerdere EU-lidstaten opereren. Een gecoördineerde aanpak tussen lidstaten, op basis van *soft law*, kan deze problemen slechts tot op beperkte hoogte adresseren en niet een gelijk speelveld realiseren.¹⁶ Een belangrijk onderdeel van het voorstel is dat mkb-ondernemers nog maar met de belastingdienst van één lidstaat te maken krijgen. Dit nieuwe hoofdhuisregime moet door alle andere lidstaten geaccepteerd worden en op eenzelfde wijze worden toegepast. De lidstaten kunnen het doel daarom onvoldoende zelf (op centraal, regionaal of lokaal niveau) verwezenlijken. Een geharmoniseerde EU-aanpak zorgt er verder voor dat belemmeringen op de interne markt weggenomen worden. Daarmee wordt grensoverschrijdend ondernemen

¹⁶ De Commissie heeft een voorstel tot gecoördineerde aanpak gedaan in 2005 in de Mededeling van de Commissie aan de Raad, het Europees Parlement en het Europees Economisch en Sociaal Comité – Op zoek naar oplossingen voor de obstakels op het gebied van de vennootschapsbelasting waarmee het MKB op de interne markt wordt geconfronteerd – Hoofdpijnen van een mogelijke proef met belastingheffing volgens de regels van de thuisstaat.

binnen de EU bevorderd. Om die redenen is optreden op het niveau van de EU gerechtvaardigd.

c) Proportionaliteit

Het oordeel van het kabinet ten aanzien van de proportionaliteit is deels positief, deels negatief. Het voorstel heeft tot doel het verminderen van administratieve fiscale lasten voor mkb-ondernemingen die in meerdere EU-lidstaten opereren. Het kabinet verwacht dat het voorstel er in slaagt om dit doel te bereiken. Het voorstel laat hierbij voldoende ruimte aan lidstaten om de eigen vennootschapsbelastingregels toe te passen. Immers, lidstaten behouden de mogelijkheid om eigen vennootschapsbelastingregels op te stellen, maar lidstaten accepteren door middel van de voorgestelde richtlijn wel elkaars grondslagbepaling. Het kabinet is echter van mening dat de voorgestelde maatregelen verder gaan dan noodzakelijk, gelet op de gevolgen.

Specifiek betreft het de keuze voor het hoofdhuisregime dat leidt tot een inbreuk op de beleidskeuzes en tevens concurrentieverstorende gevolgen met zich meebrengt op EU-niveau. Het kabinet acht een voorstel dat een zeer specifiek deel van het mkb bevoordeelt tegenover het gehele mkb niet proportioneel. Dit zal voor bepaalde lidstaten relevanter zijn dan voor andere. Dit hangt af van het belastingregime van de desbetreffende lidstaat, van het aantal mkb-ondernemingen dat het betreft en de hoogte van de nalevingskosten. Immers, en bijvoorbeeld, hoe soepeler het belastingregime van een lidstaat hoe minder concurrentieverstoring en, mogelijk, tegelijkertijd veel mkb-ondernemingen die gebruik kunnen maken van het hoofdhuisregime en de daaraan gekoppelde verlaging van de nalevingskosten. Deze glijdende (proportionaliteits)schaal, met enerzijds lidstaten met een beperkte toepassing en veel concurrentieverstoring, anderzijds lidstaten met een brede toepassing en weinig concurrentieverstoring, maakt dat het kabinet deels positief, deels negatief oordeelt over de proportionaliteit.

5. Financiële consequenties, gevolgen voor regeldruk, concurrentiekracht en geopolitieke aspecten

a) Consequenties EU-begroting

Het kabinet is van mening dat de benodigde EU-middelen gevonden dienen te worden binnen de in de Raad afgesproken financiële kaders van 2021–2027, en dat deze moeten passen bij een prudente ontwikkeling van de jaarbegroting.

b) Financiële consequenties (incl. personele) voor Rijksoverheid en/of medeoverheden

De implementatiekosten worden door de Commissie ingeschat op 1,5 miljoen euro eenmalig per lidstaat en hiernaast jaarlijkse kosten van ongeveer 300.000 euro. Deze kosten zijn, ervan uitgaande dat er 8.000 mkb-ondernemingen ongeveer een besparing van 250 tot 300 euro behalen (zie de inschatting in de volgende paragraaf), proportioneel. Budgettaire gevolgen worden ingepast op de begroting van het/de beleidsverantwoordelijk(e) departement(en), conform de regels van de budgetdiscipline.

c) Financiële consequenties en gevolgen voor regeldruk voor bedrijfsleven en burger

De Commissie heeft berekend dat de nalevingskosten van mkb-ondernemingen maximaal 32% afnemen. In de gehele EU zou de reductie in nalevingskosten, inclusief kostenbesparingen door de inhuur van externe adviseurs en het voorkomen van juridische kosten, daarmee neerkomen op maximaal 3,2 miljard euro. Hierbij wordt ervan uitgegaan dat er 10% meer mkb-ondernemingen in andere lidstaten zullen gaan ondernemen. De Commissie geeft aan dat als de helft van de hiervoor genoemde resultaten behaald worden, dus de uiteindelijke nalevingskosten nemen 16% af en er gaan 5% meer mkb-ondernemingen in andere lidstaten ondernemen, dan is de besparing alsnog jaarlijks 1,4 miljard euro in de gehele EU.

Het kabinet heeft grote twijfels bij de berekening door de Commissie. De berekening is gebaseerd op een basis waarbij nationale mkb-ondernemingen vergeleken worden met internationaal opererende mkb-ondernemingen. De basis hiervoor is een rapport dat opgesteld is in opdracht van de Commissie.¹⁷ Uit een regressieanalyse van de Commissie met de data uit dit rapport blijkt dat internationaal opererende ondernemingen gemiddeld 10% meer betalen aan nalevingskosten dan nationaal opererende mkb-ondernemingen.

Echter wordt er hierna een vergelijking gemaakt tussen deze kosten voor internationaal opererend mkb en kosten die gemaakt worden bij een versimpeld regime. Een versimpeld regime is bijvoorbeeld een regime waarbij een mkb-onderneming een vast bedrag aan belasting betaalt, bijvoorbeeld een percentage van de omzet, en dus een heel simpele aangifte heeft. Tussen internationaal opererende mkb-ondernemingen en mkb-ondernemingen die een versimpeld regime toepassen zit een verschil in nalevingskosten van 32%. De Commissie schaaft het onderhavige richtlijnvoorstel ook onder zo'n versimpeld regime.

Het kabinet acht deze aanname niet juist. Het richtlijnvoorstel is geen versimpeld regime nu het aansluit bij het vennootschapsbelastingstelsel van het hoofdhuis. Enkel wanneer dit hoofdhuis een versimpeld regime kent, is dit van toepassing op de vaste inrichting. Een Nederlandse mkb-onderneming zal dus gewoon een Nederlandse aangifte vennootschapsbelasting moeten doen, voor zowel het hoofdhuis als de vaste inrichting. In de aangifte vennootschapsbelasting wordt, ook voor kleine ondernemingen, echter niet een gesimplificeerd winstbegrip gehanteerd waardoor er in beginsel geen sprake is van een versimpeld regime voor de mkb-ondernemingen met een hoofdhuis in Nederland. Enkel voor mkb-ondernemingen met het hoofdhuis in een andere lidstaat en een autonome, vaste inrichting in Nederland die wel een versimpelde aangifte kent heeft de betreffende mkb-onderneming een voordeel van 32%.

Gezien de reductie van 32% van de nalevingskosten die gemoeid zijn met het doen van een aangifte vennootschapsbelasting naar verwachting slechts in een zeer beperkt aantal gevallen optreedt is de 10% nalevingskostenbesparing een beter uitgangspunt volgens het kabinet. Op basis van het rapport dat wordt aangehaald door de Commissie¹⁸ valt af te

¹⁷ European Commission, Directorate-General for Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs, European Innovation Council and SMEs Executive Agency, Di Legge, A., Ceccanti, D., Hortal Foronda, F. et al., Tax compliance costs for SMEs – An update and a complement – Final report, Publications Office of the European Union, 2022, <https://data.europa.eu/doi/10.2873/180570>.

¹⁸ Zie tax compliance costs for smes-ET0821316ENN.pdf.

lezen dat de nalevingskosten van het doen van een aangifte vennootschapsbelasting Nederlandse mkb-ondernemingen gemiddeld circa 2.500 euro bedraagt. Hiermee zou de nalevingskostenbesparing voor een Nederlandse mkb-onderneming tussen de 250 en 300 euro bedragen.

Hierbij gaat de Commissie er verder vanuit dat iedere onderneming die grensoverschrijdend zal ondernemen onder de reikwijdte van het richtlijnvoorstel valt. Momenteel is slechts een zeer beperkt deel van het Nederlands mkb – circa 8.000 mkb-ondernemingen – actief via een vaste inrichting, en naar verwachting een nog veel kleiner deel zal onder de reikwijdte vallen omdat er geen sprake is van autonome entiteiten.

Daarnaast maakt de Commissie een afname over het aantal mkb-ondernemingen dat extra over de grenzen gaat ondernemen en de lastenbesparing die het voorstel voor hen genereert. De Commissie schat dat ofwel 10%, ofwel 5% van alle mkb-ondernemingen in de EU door dit voorstel een *autonome*, vaste inrichting creëert in een andere lidstaat. Hoewel de Commissie aangeeft dat deze toename in internationaal opererende mkb-ondernemingen zeer onzeker is, stelt zij dat gezien de substantiële vermindering een dergelijke toename plausibel kan zijn. Het kabinet acht het onwaarschijnlijk dat de hierboven berekende bescheiden besparing een substantiële toename van internationaal ondernemende bedrijven teweeg brengt gegeven dat zij daarvoor een specifieke bedrijfsstructuur moeten aanhouden. Bovendien zullen mkb-ondernemingen ook regeldruk ervaren uit aspecten anders dan (vennootschaps)-belastingheffing wanneer zij internationaal gaan ondernemen waarvoor de inschatting van de Commissie niet gecorrigeerd is.

Het kabinet verwacht wel degelijk dat het voorstel tot een kostenbesparing zal leiden voor mkb-ondernemingen die gebruik kunnen maken van het systeem, maar dat deze kostenbesparing vele malen lager uit zal vallen dan wat de Commissie heeft berekend. Het kabinet verwacht niet dat deze kostenbesparing opweegt tegen de kosten die de overheid hiervoor moet maken.

d) Gevolgen voor concurrentiekracht en geopolitieke aspecten

De Commissie verwacht dat het voorstel positieve gevolgen heeft voor de concurrentiekracht. Deze conclusie is echter enkel gestoeld op de verwachte vermindering van nalevingskosten. Het kabinet heeft, zoals hierboven omschreven, twijfels of het voorstel positieve gevolgen heeft voor de concurrentiekracht. Het kabinet voorziet geen geopolitieke implicaties van dit voorstel.

6. Implicaties juridisch

*a) Consequenties voor nationale en decentrale regelgeving en/of sanctionering beleid (inclusief toepassing van de *lex silencio positivo*)*

Het richtlijnvoorstel stelt geen wijzigingen voor in de wijze waarop Nederland over de mkb-ondernemingen die in Nederland zijn gevestigd en alleen in Nederland actief zijn belasting heft. Er zou wel een wijziging nodig zijn in de belastingheffing van mkb-ondernemingen die in een andere lidstaat actief zijn door middel van een vaste inrichting. Als Nederland hoofdhuislidstaat is, zal Nederland bij toepassing van het hoofdhuisregime belasting moeten heffen op de buitenlandse vaste inrichting (tegen het tarief van de vaste-inrichtingslidstaat). Het richtlijnvoorstel houdt ook een wijziging in voor de wijze waarop Nederland in Nederland gelegen vaste inrichtingen belast. Onder het richtlijnvoorstel zal (mits wordt gekozen voor het hoofdhuisregime) Nederland zelf geen

belasting meer heffen van hier gelegen vaste inrichtingen, maar zal de belastingdienst van de hoofdhuislidstaat een aanslag opleggen aan de vaste inrichting, de belasting innen en de belasting overmaken naar Nederland. De consequenties voor regelgeving zien daarnaast op de formele aspecten die gepaard gaan met de aangifte en (voorlopige) aanslagen binnen het hoofdhuisregime, de invordering van buitenlandse belastingschulden en de uitwisseling van gegevens en anderzijds op de belastingheffing van in Nederland gelegen vaste inrichtingen.

Hiervoor zullen de Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 en afhankelijk van de wijze van implementatie de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen, de Invorderingswet 1990 en, mogelijk, de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen aangepast dienen te worden.

De *lex silencio positivo* is niet van toepassing.

b) Gedelegeerde en/of uitvoeringshandelingen, incl. NL-beoordeling daarvan

In het voorstel krijgt de Commissie op een drietal onderdelen de bevoegdheid uitvoeringshandelingen vast te stellen. Ten eerste betreft het artikel 12 lid 3 van het voorstel waarbij de Commissie bevoegd is om de noodzakelijke processen vast te stellen om de inning en verdeling van de belasting tussen de lidstaat van het hoofdhuis en die van de vaste inrichting mogelijk te maken. Toekenning van deze bevoegdheid is naar het oordeel van het kabinet mogelijk, omdat het hier niet gaat om essentiële onderdelen van de richtlijn. Ook is toekenning wenselijk. Het is voor belastingdiensten het makkelijkst als deze processen naar elke lidstaat toe hetzelfde werken. Anders kan het zijn dat de belastingdienst voor iedere lidstaat een ander proces moet gebruiken om verschuldigde belasting over te maken of te ontvangen. Bovendien hoeft de Commissie door de uitvoeringshandeling het wetgevingsproces in de Raad niet onnodig te belasten. Uitvoering ligt voor de hand en is geschikt, omdat het hier gaat om uitvoering van de richtlijn volgens eenvormige voorwaarden. In het voorstel is opgenomen dat deze uitvoeringshandelingen worden vastgesteld volgens de onderzoeksprocedure als bedoeld in artikel 5 van verordening 182/2011. Het kabinet kan zich vinden in deze keuze. De onderzoeksprocedure ligt voor de hand, omdat het gaat om uitvoeringsbevoegdheden die zien op de belastingheffing, waarvoor normaliter de onderzoeksprocedure van toepassing is.¹⁹ Ook geeft de onderzoeksprocedure de mogelijkheid aan de lidstaten om een uitvoeringshandeling van de Commissie te blokkeren.

Ten tweede betreft het artikel 14 lid 1 punt 7 van het voorstel, waarin de Commissie de bevoegdheid heeft gekregen om een uitvoeringshandeling vast te stellen voor de wijze waarop, de inhoud van en de taal waarin informatie tussen lidstaten wordt uitgewisseld. Dit artikel ziet op de wijziging van de DAC. Toekenning van deze bevoegdheid aan de Commissie is hier mogelijk omdat het voor het richtlijnvoorstel geen essentieel onderdeel is. De bevoegdheid om uitvoeringshandelingen vast te stellen is hier tevens wenselijk omdat op deze wijze het wetgevingsproces in de Raad niet onnodig wordt belast. Uitvoering ligt voor de hand en is geschikt, omdat het hier gaat om uitvoering van de richtlijn volgens eenvormige voorwaarden. In het voorstel is opgenomen dat deze uitvoeringshandelingen worden vastgesteld volgens de onderzoeksprocedure als bedoeld in artikel 5 van verordening 182/2011. Het kabinet kan zich vinden in deze keuze. De onderzoeksprocedure ligt voor de hand,

¹⁹ Artikel 2, lid 2, sub b, onder v, van Verordening 182/2011.

omdat het gaat om uitvoeringsbevoegdheden die zien op de belastingheffing, waarvoor normaliter de onderzoeksprocedure van toepassing is. Ook geeft de onderzoeksprocedure de mogelijkheid aan de lidstaten om een uitvoeringshandeling van de Commissie te blokkeren.

Ten derde betreft het de bevoegdheid voor de vaststelling van uitvoeringshandelingen uit artikel 19, lid 3, van het voorstel. Op grond van die bevoegdheid kan de Commissie door middel van uitvoeringshandelingen de benodigde informatie voor de evaluatie nader specificeren alsmede de noodzakelijke kanalen en formats opzetten om de informatie aan te leveren. Toekenning van deze bevoegdheid is mogelijk, omdat het geen essentiële onderdelen van de richtlijn betreft. Ook acht het kabinet dit wenselijk, nu hiermee het wetgevingsproces niet onnodig wordt belast. V. Een uitvoeringshandeling ligt verder voor de hand en is geschikt omdat de Commissie er op deze wijze voor kan zorgen dat de benodigde informatie op een uniforme wijze wordt aangeleverd. Hiermee wordt een effectieve evaluatie geborgd. Bij deze bevoegdheid is niet aangegeven met welke comitéprocedure de uitvoeringshandeling wordt vastgesteld, hetgeen erop lijkt te duiden dat de Commissie hier een zelfstandige uitvoeringsbevoegdheid voorstelt. Bij zo'n zelfstandige uitvoeringsbevoegdheid hebben de lidstaten geen rol. Het kabinet is in algemene zin geen voorstander van deze zelfstandige uitvoeringsbevoegdheid in afwijking van de Comitologieverordening. In dit geval heeft het kabinet echter geen bezwaren tegen de zelfstandige uitvoeringsbevoegdheid. De richtlijn bepaalt dat de evaluatie na 5 jaar plaatsvindt. Het is duidelijk om welke informatie de Commissie zal verzoeken. De uitvoeringsbevoegdheid is volgens het kabinet daarmee voldoende afgebakend. Er is in dit geval dan ook geen controlemechanisme noodzakelijk.

In het voorstel krijgt de Commissie de bevoegdheid om gedelegeerde handelingen vast te stellen ten aanzien van artikel 2 lid 2 van het voorstel om de bijlage bij het richtlijnvoorstel ten aanzien van de rechtsvormen en vennootschapsbelastingssystemen die onder het bereik van de richtlijn vallen te wijzigen. Delegatie is volgens het kabinet niet mogelijk, noch wenselijk, nu het, voor het richtlijnvoorstel, een essentieel onderdeel is, omdat dit de Commissie de bevoegdheid geeft om voor lidstaten te bepalen welke rechtsvormen en belastingsoorten onder het bereik van het richtlijnvoorstel vallen. Lidstaten moeten zelf deze afwegingen kunnen maken. Het is hierom volgens het kabinet geen handeling die gedelegeerd zou moeten worden noch door een uitvoerings-, noch door een delegatiehandeling. Eventuele delegatie is hierbij onvoldoende afgebakend en beperkt de Commissie niet in de mogelijkheid om rechtsvormen of belastingen aan te wijzen.

c) Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid

De Europese Commissie stelt als implementatiedatum 31 december 2025 voor, waarbij het richtlijnvoorstel per 1 juli 2026 in werking treedt. Het kabinet verwacht niet dat deze termijn haalbaar is in verband met de IV-capaciteit bij de Belastingdienst.

d) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling

Op basis van het richtlijnvoorstel moeten lidstaten jaarlijks geaggregeerde informatie verstrekken omtrent de mkb-ondernemingen die gebruik maken van het systeem en die gebruik hadden kunnen maken van het systeem. Hiernaast wenst de Commissie informatie over de omzet van deze mkb-ondernemingen en welk percentage van de omzet nalevings-

kosten zijn te ontvangen. Verder wil de Commissie precieze data over het aantal mkb-ondernemingen dat grensoverschrijdend is gaan ondernemen via een vaste inrichting, hoeveel entiteiten het systeem niet meer kunnen gebruiken omdat ze een deelneming op hebben gezet en de precieze nalevingskosten van de mkb-ondernemingen die gebruik maken van het hoofdhuisregime.

Het kabinet acht een evaluatiebepaling wenselijk. Het kabinet is er echter geen voorstander van om de precieze nalevingskosten van mkb-ondernemingen uit te moeten vragen. De meest logische wijze om dit te doen, is via de aangifte vennootschapsbelasting. Hierin wordt echter, in principe, enkel informatie uitgevraagd die relevant is voor de belastingheffing. Het kabinet acht het niet wenselijk dat belastingplichtigen voor de evaluatie van de richtlijn additionele informatie gevraagd wordt.

e) Constitutionele toets

Niet van toepassing.

7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving

De Belastingdienst constateert dat het richtlijnvoorstel voordelen lijkt te hebben voor kwalificerende belastingplichtigen. De Belastingdienst merkt hierbij op dat belastingplichtigen voor de heffing van omzetbelasting en loonbelasting nog steeds te maken houden met zowel de autoriteiten van de lidstaat van het hoofdhuis als de autoriteiten van de vaste-inrichtingslidstaat. Daarnaast lijkt de groep van belastingplichtigen die in aanmerking komt voor de voordelen van de richtlijn beperkt, omdat naar verwachting het overgrote deel van de mkb-ondernemingen met een vaste inrichting onderdeel uitmaakt van een groep van vennootschappen, en daarmee niet in aanmerking komt voor de voordelen van het richtlijnvoorstel.

Als gevolg van het richtlijnvoorstel zal de vaste-inrichtingslidstaat over zeer beperkte informatie gaan beschikken ten aanzien van een vaste inrichting in die lidstaat, hetgeen de mogelijkheden van toezicht (waaronder de detectie van het bestaan van vaste inrichtingen) zal beperken. Indien de vaste-inrichtingslidstaat meer toezicht zou willen uitoefenen zal in veel gevallen nadere informatie moeten worden opgevraagd bij de belastingdienst van de lidstaat van het hoofdhuis. Ook als gevolg van overgangsproblematiek tussen de huidige systematiek en het hoofdhuisregime (en vice versa) zal waarschijnlijk meer toezicht nodig zijn.

Gezien de brede grondslag van de Nederlandse vennootschapsbelasting bestaat het risico dat ondernemingen zich zullen herstructureren om een Nederlandse vennootschap om te zetten in een Nederlandse vaste inrichting, waarmee een eventueel smallere grondslag van een ander Europees land kan worden benut.

Voor de Belastingdienst zal de richtlijn een forse toename van de complexiteit betekenen. De impact op de IV-systemen is zeer groot, omdat vrijwel iedere stap in het proces (vanaf het eerste verzoek om aan de regeling deel te nemen tot aan het innen/ontvangen van de verschuldigde belasting) een aanpassing vergt. Implementatie zal gevolgen hebben voor de planning van overige werkzaamheden op het gebied van IV, waardoor andere prioriteiten zoals nieuwe wetgeving en modernisering van systemen in het gedrang komen. De beoogde inwerkingstredingsdatum van 1 januari 2026 is dan ook niet haalbaar. De vraag is bovendien of deze

IV-inspanning in verhouding staat tot het beperkte doelbereik van het richtlijnvoorstel.

Om aan het voorstel te voldoen moet in de eerste plaats een procedure worden ingericht waarbij mkb-ondernemingen in de lidstaat van het hoofdhuis hun keuze kenbaar kunnen maken en aan de voorwaarden van het voorstel getoetst kunnen worden. Deze keuze moet ook kenbaar worden gemaakt aan het vaste-inrichtingslidstaat, met een mogelijkheid voor bezwaar. Vervolgens moet door de belastingplichtige in de lidstaat van het hoofdhuis een aangifte kunnen worden ingediend die alle relevante informatie van de vaste inrichting(en) bevat. Dit vereist aanpassingen aan de huidige aangifte vennootschapsbelasting. Deze aangifte moet vervolgens ook (handmatig of geautomatiseerd) beoordeeld worden, waarbij verschillende tarieven moeten worden toegepast in overeenstemming met het geldende tarief voor de vaste inrichting(en) in het/de vaste-inrichtingslidstaat/lidstaten. De uitkomst van de beoordeling van de aangifte moet vervolgens voorgelegd worden aan de vaste-inrichtingslidstaat. Dit vereist een nieuwe stroom van (automatische) gegevensuitwisseling waarbij ook de terugkoppeling vanuit de vaste-inrichtingslidstaat door Nederland ontvangen moet kunnen worden. Andersom geldt uiteraard dat Nederland gegevens moet uitwisselen wanneer Nederland de vaste-inrichtingslidstaat is, en Nederland haar beoordeling van de aangifte wil delen met de lidstaat van het hoofdhuis. Als de aangifte uiteindelijk akkoord is dan dient, in het geval Nederland de lidstaat van het hoofdhuis is, de verschuldigde belasting welke betrekking heeft op de winst welke toerekenbaar is aan de vaste-inrichtingslidstaat door Nederland te worden ingevorderd en doorbetaald aan het/de vaste-inrichtingslidstaat/lidstaten. De processen rondom inning zullen hierop aangepast moeten worden. Ook hierbij geldt dat wanneer Nederland de vaste-inrichtingslidstaat is, Nederland in staat moet zijn om de door de lidstaat van het hoofdhuis vastgestelde en geïnde belasting te ontvangen/innen.

8. Implicaties voor ontwikkelingslanden

Geen implicaties voor ontwikkelingslanden voorzien, anders dan voor andere derde landen.