



Certificering budgettaire raming Wet Implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking

Deze publicatie certificeert de raming van de opbrengst van de implementatie van de tweede *Anti Tax Avoidance Directive* en is uitgevoerd op verzoek van het ministerie van Financiën.

De maatregel implementeert de tweede EU-richtlijn tegen belastingontwijking en beoogt te voorkomen dat aftrekposten dubbel benut worden of opbrengsten niet in de winstbelasting worden betrokken.

Samenvatting en conclusies

Deze notitie certificeert de raming van de fiscale beleidsmaatregel uit het wetsvoorstel 'Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking'. Het betreft een wetsvoorstel ter implementatie van de tweede Anti Tax Avoidance Directive (ATAD2), een Europese richtlijn tegen belastingontwijking. Het wetsvoorstel beoogt te voorkomen dat aftrekposten dubbel benut worden of opbrengsten niet in de winstbelasting worden betrokken door gebruik te maken van internationale verschillen in vennootschapsbelastingregels. Het CPB acht de raming van de budgettaire effecten van de maatregel redelijk en neutraal. De raming kent een hoge mate van onzekerheid door een gebrek aan gegevens over belastinggrondslagen van bedrijven die door ATAD2 worden getroffen en door onzekerheid over hoe bedrijven op ATAD2 zullen reageren.

1 Inleiding

In deze notitie certificeert het Centraal Planbureau (CPB) de budgettaire raming door het ministerie van Financiën van de fiscale beleidsmaatregel uit het wetsvoorstel 'Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking'. Het wetsvoorstel beoogt te voorkomen dat aftrekposten dubbel benut worden of opbrengsten niet in de winstbelasting worden betrokken door gebruik te maken van internationale verschillen in vennootschapsbelastingregels. Het wetsvoorstel regelt dat in geval van mismatch de aftrek wordt geweigerd of de baat in de heffing betrokken wordt. Ook kunnen bepaalde lichamen belastingplichtig worden, terwijl zij dat daarvoor niet waren.

Certificering van de budgettaire ramingen houdt in dat het CPB toetst of de ramingen 'neutraal en redelijk' zijn, en aangeeft wat de bijbehorende mate van onzekerheid is. Een raming kwalificeert als 'redelijk' wanneer er bij het CPB geen betere bronnen of ramingsmethoden bekend zijn om de desbetreffende raming te maken. De term 'neutraal' houdt in dat de raming geen systematische afwijking naar boven of naar beneden vertoont. Het CPB certificeert zowel de budgettaire raming voor de jaren 2020-2022, als het structurele budgettaire effect. Een gedetailleerde beschrijving van het toetsingskader is te vinden als bijlage bij de certificering van het Belastingplan 2019.

Het CPB onderwerpt de maatregel aan een uitvoerige toetsing. Hierbij wordt allereerst gekeken naar wat de beleidsmaatregel inhoudt en hoe het fiscale landschap hierdoor verandert. Voorts wordt dieper ingegaan op de ramingswijze, met nadruk op de berekening van de grondslag, en de validiteit van de gebruikte aannamen en gedragseffecten. In het bijzonder wordt gekeken naar onzekerheden in de raming die kunnen voortkomen uit de gebruikte data, modellen, aannamen en mogelijk gedrag. Het CPB geeft bij iedere raming een afzonderlijke inschatting van de onzekerheid van de puntschatting van het budgettaire effect.

2 Certificering

Tabel 2.1 geeft een overzicht van de gecertificeerde maatregel. Het CPB acht de raming van de budgettaire effecten van de maatregel neutraal en redelijk. De raming krijgt het onzekerheidsoordeel 'hoog'. Hieronder wordt de certificering van de budgettaire raming toegelicht. Verdere toelichting van de beleidsmaatregel, opgesteld door het ministerie van Financiën, is te vinden als bijlage bij het wetsvoorstel 'Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking'.

Tabel 2.1 Overzicht gecertificeerde maatregelen

Maatregel	Uitvoering toetsing	Geraamd budgettair effect (mln euro) ^a				
		2020	2021	2022	Structureel	Onzekerheid
Implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking	Ja	0	0	0	0	Hoog

(a) + is saldoverbeterend/lastenverzwarend.

Met de implementatie van de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2) gelden er per 2020 voorschriften om te voorkomen dat internationaal opererende concerns gebruik maken van internationale verschillen (mismatches) tussen belastingstelsels. Via hybride leningen of hybride organisatiestructuren kunnen deze concerns in sommige gevallen in meerdere landen kosten aftrekken of voorkomen dat opbrengsten in de heffing betrokken worden. ATAD2 harmoniseert op Europees niveau de nationale regelgeving door de introductie van rangorderegels, waarmee dit soort mismatches worden voorkomen. Daarnaast bevat ATAD2 een maatregel waardoor bepaalde lichamen in sommige situaties belastingplichtig worden, terwijl zij dat voorheen niet waren. Dit betekent dus dat meer ondernemingen aangifte moeten gaan doen.

Het ministerie van Financiën beschikt niet over geaggregeerde grondslaggegevens en heeft enkel een globaal beeld van het aantal hybridemismatches. Het aantal getroffen ondernemingen met een hybride (CV/BV-) structuur is in kaart gebracht aan de hand van aangiftegegevens en een eerdere steekproef, maar geeft geen beeld van de betrokken bedragen die in deze bedrijven omgaan. Ook het aantal getroffen hybride leningen en de omvang van deze leningen is onbekend, omdat in Nederland enkel de aftrek wordt geregistreerd. De ontbrekende gegevens maken de raming in hoge mate onzeker.

Verdere onzekerheid komt voort uit het feit dat de budgettaire opbrengst van de maatregel in grote mate onderhevig is aan de gedragsreacties van (internationaal opererende) ondernemingen. Bedrijven hebben een sterke prikkel en voldoende gelegenheid om zodanig op de nieuwe regelgeving te reageren, dat er in Nederland geen heffingsgrondslag resteert. Zij kunnen bijvoorbeeld gebruik gaan maken van een informeel-kapitaal-structuur¹, of hun organisatie zodanig herstructureren dat de opbrengst in een land met lagere tarieven in de heffing betrokken wordt. In dat geval is er geen budgettaire opbrengst. Ook kan een entiteit beslissen de gehele CV/BV-structuur te beëindigen en het lokale hoofdkantoor te verplaatsen, met een derving van belastinginkomsten tot gevolg. Tot slot is het ook denkbaar dat bedrijven niet reageren en de nieuwe

¹ Bijvoorbeeld een gratis overdracht van renteloze leningen en intellectueel eigendom van moederbedrijf naar dochterbedrijf, waarna het dochterbedrijf wel een fictieve vergoeding aftrekt van de belastbare winst.

fiscale regels accepteren, waarmee een opbrengst ontstaat. Bij gebrek aan gegevens over de relevante ordegrootten, neemt het ministerie van Financiën aan dat eventuele inkomsten wegvallen tegen de eventuele dervingen.

De raming is daarmee vooral gebaseerd op aannamen over gedrag van (internationale) ondernemingen, op basis van de kennis en ervaring hierover van fiscalisten en belastinginspecteurs. Het is echter onduidelijk hoe bedrijven hun fiscale structurering of vestigingslocatie aanpassen in reactie op de maatregel. Hoewel de raming naar het oordeel van het CPB neutraal en redelijk is, leunt deze in zeer belangrijke mate op aannamen. De raming is daardoor met grote onzekerheid omgeven.