



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan het Ministerie van Financiën
t.a.v. de heer M.W.B.G. Heutinck en mevrouw M.A. de Ruiter
Postbus 20201
2500 EE DEN HAAG

Amsterdam, 4 april 2002

Betreft: Lijst met aandachtspunten en knelpunten bij de uitvoering van APA en ATR praktijk en de artikelen 8b en 8c Wet Vpb

Geachte mevrouw De Ruiter, geachte heer Heutinck,

Onder verwijzing naar onze besprekingen in het najaar 2001 en van 20 februari jl. over de "nieuwe" APA- en ATR-praktijk en onze recente telefoongesprekken, zenden wij u hieronder een aantal aanvullende vragen waarvan de Orde hoopt dat deze nog meegenomen kunnen worden in het aangekondigde vraag- en antwoordbesluit over de APA- en ATR- praktijk (zie brief Ministerie van Financiën aan de Tweede Kamer van 21 augustus 2001 (IFZ 2001/00729)). Tevens maakt de Orde graag van deze gelegenheid gebruik u erop te wijzen dat een spoedige publicatie van dit besluit in de praktijk bijzonder zal worden gewaardeerd, aangezien veel van de huidige onzekerheden een negatieve invloed hebben op de rechtszekerheid in het algemeen en op het Nederlandse vestigingsklimaat in het bijzonder.

1 Besluit 21 december 2000, nr. RTB2000/3227M ("Overgangsbesluit")

- 1.1 Tijdens de parlementaire behandeling van de nieuwe art. 8b en 8c Wet Vpb is aangegeven dat de invoering van artikel 8c Wet Vpb geen invloed heeft op de onder dit besluit opgenomen eerbiedigende werking voor bestaande rullinggevallen. Dit is later bij nota van wijziging wettelijk vastgelegd (Kamerstuk 28 034, nr. 6, blz. 2). Tijdens de parlementaire behandeling is geen soortgelijke bevestiging gegeven ten opzichte van de documentatievereisten van het nieuwe art. 8b, lid 3 Wet Vpb. De Orde gaat ervan uit dat de strekking van deze bepaling het overbodig zou maken om aan belastingplichtigen die onder de eerbiedigende werking vallen eisen te stellen ten aanzien van de onderbouwing van de gehanteerde prijzen. De Orde zou het op prijs stellen indien dit kan worden bevestigd.

- 1.2 In het Overgangsbesluit wordt in verband met lopende rulings de eis gesteld dat deze moeten sporen met het "beleid" zoals dat voor 1 april 2001 gold. Ten opzichte van de "rulingachtigen" wordt de eis gesteld dat deze belastingplichtigen aangifte zullen moeten doen overeenkomstig het "gepubliceerde rulingbeleid". De Orde vraagt zich af of hier een bewust onderscheid wordt gemaakt en, zo ja, wat ermee wordt bedoeld. De Orde zou het voorts op prijs stellen indien kan worden bevestigd dat ook belastingplichtigen die een zogenaamde "niet-standaardruling" hebben afgesloten onder het Overgangsbesluit vallen. Wat is bijvoorbeeld de status van de resolutie d.d. 25 april 1985 (nr. 084-2737) inzake cost-plus activiteiten, en hoe zal een ruling met bijvoorbeeld een cost-plus van 4% worden behandeld?
- 1.3 De Orde gaat ervan uit dat andere soorten overeenkomsten, zoals winstvaststellingsovereenkomsten, compromissen, e.d. ook onder het Overgangsbesluit vallen. De Orde zou het op prijs stellen indien dit bevestigd wordt.

2 Documentatievereisten (art. 8b, lid 3 Wet Vpb)

- 2.1 Tijdens de parlementaire behandeling is veelvuldig verwezen naar hoofdstuk 1 van de OESO-richtlijnen. De Orde vraagt zich af waarom geen aandacht is besteed aan hoofdstuk 5 van deze richtlijnen en zou het op prijs stellen indien er nadere aandacht kan worden besteed aan de vraag in hoeverre de bepalingen van hoofdstuk 5 eventueel dienen als een aanvulling op de documentatievereisten van art. 8b Wet Vpb.
- 2.2 In de context van het verkrijgen van zekerheid vooraf omtrent de invulling van de administratieve verplichtingen van art. 8b, lid 3 Wet Vpb wordt in de parlementaire behandeling verwezen naar management accounts (zoals vastgestelde budgetten), de verslagen van aandeelhoudersvergaderingen en de verslagen van bestuursvergaderingen (Kamerstuk 28 034, nr. 5 (Nota n.a.v. verslag), blz. 47). Het komt de Orde voor dat dergelijke informatie niet tot de verplicht bij te houden administratie van art. 8b, lid 3 hoort, doch louter – indien deze stukken informatie bevatten die relevant is voor de verrekenprijs – als basis dan wel hulpmiddel kunnen dienen. Met andere woorden, art. 8b Wet Vpb verplicht belastingplichtigen niet deze informatie op te nemen in de fiscale boekhouding. De Orde ziet graag deze zienswijze bevestigd worden.
- 2.3 Zijn er ontwikkelingen op internationaal gebied (met name op OESO- of EU-niveau¹) waaruit blijkt dat een meer geïntegreerd beleid op het gebied van verrekenprijzen te verwachten is? Zo ja, is het mogelijk dat het Ministerie door middel van publicaties adviseurs en belastingplichtigen hiervan op de hoogte houdt?

¹ Zie o.a. Europese Commissie, "Company Taxation in the Internal Market", Brussel, COM(2001)582 final, 23-10-2001.

- 2.4 Hoe moeten de documentatievereisten van art. 8b, lid 3 worden toegepast indien er bij de commerciële voorwaarden waaronder een bepaalde transactie plaatsvindt bewust afgeweken wordt van het arm's-lengthbeginsel, maar de aangifte vennootschapsbelasting wel conform dit beginsel wordt ingediend (bijvoorbeeld in geval van een rentevrije lening)? Met andere woorden, hoe dient te worden omgegaan met verschillen tussen fiscale en commerciële uitgangspunten in het licht van deze documentatievereisten?
- 2.5 De Orde vraagt zich af of de documentatievereisten van art. 8b, lid 3, Vpb tevens van toepassing zijn op transacties die plaatsvinden binnen een fiscale eenheid in de zin van art. 15 Wet Vpb. Kan worden bevestigd dat dat niet het geval is?

3 Doorstroomlichamen

- 3.1 Het komt de Orde voor dat de zinsnede "rechtens dan wel in feite direct of indirect" verschillend wordt gebruikt in, enerzijds art. 8c, lid 1 Wet Vpb en anderzijds het Besluit inzake dienstverleningslichamen (DVL-Besluit).² Het eerste lijkt te zien op de vraag of er sprake is van samenhangende geldleningen c.q. rechtsverhoudingen terwijl het laatste lijkt te zien op de vraag of er sprake is van binnen concernverband verrichte transacties. De Orde ziet deze onduidelijkheid graag verhelderd.
- 3.2 In verband met het lopen van reële risico's stelt het DVL-Besluit de eis dat "het eigen vermogen (...) gelijk is aan 1% van het bedrag van de geldlening, dan wel een bedrag van EUR 2.000.000". Het eigen vermogen van een vennootschap is uiteraard geen constante factor en zal na het aangaan van de transactie fluctueren (evenals de waarde van de leningen kunnen fluctueren). De Orde vraagt zich af wat de gevolgen zijn indien het eigen vermogen van de vennootschap bijvoorbeeld na enige tijd na het sluiten van de DVL-transacties onder deze grens uitkomt en wanneer het toetsingsmoment (of momenten) is van deze eis.
- 3.3 Ten aanzien van dienstverleningslichamen met royalty transacties vraagt de Orde helderheid omtrent de invulling van het begrip 'reële risico's', aangezien dit – in tegenstelling tot transacties met samenhangende geldleningen – in art. 8c Wet Vpb niet nader gespecificeerd is. De onderbouwing dat er “een grote verscheidenheid aan licentiestructuren is te onderkennen, waardoor het moeilijk is een voor alle gevallen concerte maatstaf vast te stellen” acht de Orde zeer onbevredigend. Immers, een wettelijke bepaling waarvan de reikwijdte en invulling reeds op het moment van invoeren niet duidelijk is, acht de Orde onzorgvuldige wetgeving waarbij het rechtszekerheidsbeginsel in het geding komt. De Orde vraagt dan ook met klem om een indicatie waaraan bij de invulling van dit begrip gedacht moet worden.

² Ministerie van Financiën, Besluit inzake dienstverleningslichamen, IFZ 2001/294M, 30 maart 2001.

4 Overige vragen

- 4.1 De Orde zou het op prijs stellen indien kan worden bevestigd dat rulings nog steeds mogelijk zijn in geval van rentevrije leningen. Indien deze vraag kan worden bevestigd, vraagt de Orde zich af of in die gevallen een minimum "debt-equity" eis zal worden gesteld en zo ja, hoe dat zich verhoudt in relatie tot art. 8b Wet Vpb?
- 4.2 Wat is bij het afgeven van rulings voor houdsteractiviteiten het huidige beleid voor wat betreft het aangeven van een minimum opslag terzake van managementkosten? Daarbij vraagt de Orde zich voorts af hoe dit zich verhoudt in relatie tot art. 8b Wet Vpb?

Tot een nadere toelichting gaarne bereid,

hoogachtend,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

mr. M.J. van Dieren

CC: de heer E. Visser (BGO Amsterdam)