



Eshuis Advieswijzer

Fiscale eenheid 2019

Onderneemt u vanuit meerdere bv's, dan kan het fiscaal aantrekkelijk zijn om de bv's een fiscale eenheid te laten vormen. Zowel in de vennootschapsbelasting als in omzetbelasting is een fiscale eenheid mogelijk.

De voorwaarden luisteren nauw en alhoewel deze constructie zeker voordelen kent, zijn er ook enkele belangrijke nadelen. In deze advieswijzer komt zowel de fiscale eenheid in de vennootschapsbelasting als de fiscale eenheid in de omzetbelasting aan bod.

Let op! Een uitspraak (22 februari 2018) van het Europese Hof van Justitie en de daarna afgekondigde reparatiewetgeving kunnen negatieve gevolgen hebben voor (bestaande) fiscale eenheden in de vennootschapsbelasting. U leest er in deze advieswijzer meer over.

Fiscale eenheid vennootschapsbelasting

Op verzoek kan een holding (moedervernootschap) samen met een of meer dochtervennootschappen (werk-bv's) voor de vennootschapsbelasting worden aangemerkt als een fiscale eenheid. Juridisch blijven de vennootschappen gescheiden, maar fiscaal worden zij gezien als één belastingplichtige. De resultaten van de dochtervennootschap(pen) worden namelijk toegerekend aan de moedervernootschap.

Let op! Een verzoek om een fiscale eenheid moet schriftelijk worden ingediend bij de Belastingdienst. Hiervoor dient een aantal formulieren te worden ingevuld. Het verzoek moet binnen drie maanden na de gewenste ingangsdatum zijn ingediend.

Voorwaarden aangaan fiscale eenheid

Niet alle bv's kunnen zomaar een fiscale eenheid met elkaar vormen. Er geldt een aantal eisen:

- De moedervernootschap bezit ten minste 95% van de gehele juridische en economische eigendom van het nominaal gestorte aandelenkapitaal van de dochtervennootschap. Dit aandelenbezit vertegenwoordigt ten minste 95% van de statutaire stemrechten in de dochtervennootschap. In alle gevallen geeft het aandelenbezit recht op ten minste 95% van de winst en ten minste 95% van het vermogen van deze dochtervennootschap.
- De boekjaren van de deelnemende bv's moeten samenvallen. Er geldt een uitzondering wanneer een bv in de loop van het jaar wordt opgericht.
- Alle deelnemende bv's moeten dezelfde winstbepalingsregels hanteren.
- Zowel de moedervernootschap als de dochtervennootschap(pen) moet(en) feitelijk in Nederland zijn gevestigd.

Let op! Doordat de moedervernootschap 95% van de gehele juridische en economische eigendom van de aandelen in de dochtervennootschap moet bezitten, is het niet mogelijk om een fiscale eenheid te vormen als de aandelen in de dochtervennootschap zijn ondergebracht en gecertificeerd in een Stichting Administratiekantoor (STAK). Die mogelijkheid was er wel in het verleden, maar deze is ten einde gekomen.

Eshuis Advieswijzer

Fiscale eenheid 2019

Het is ook mogelijk om in bepaalde 'buitenlandsituaties' een fiscale eenheid te vormen tussen Nederlandse vennootschappen. Zo is bijvoorbeeld een fiscale eenheid mogelijk tussen een Nederlandse moedermaatschappij en een Nederlandse kleindochtermaatschappij, wanneer de tussenliggende dochtermaatschappij is gevestigd in een ander EU-land.

Ook kunnen twee in Nederland gevestigde zustermaatschappijen met elkaar een fiscale eenheid aangaan, als de moedermaatschappij is gevestigd in de EU.

Einde fiscale eenheid

Een fiscale eenheid eindigt uiteraard als niet langer aan de voorwaarden wordt voldaan.

Zo eindigt de fiscale eenheid bijvoorbeeld als de moeder-vennootschap een deel of alle aandelen in de dochtervennootschap verkoopt. Ook op gezamenlijk verzoek van de moeder-vennootschap en de dochtervennootschap kan een fiscale eenheid worden verbroken (ontvoeging). Verbreking kan niet eerder plaatsvinden dan op de datum waarop het verzoek is ontvangen door de Belastingdienst (derhalve geen terugwerkende kracht).

Voordelen fiscale eenheid

Een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting kent enkele belangrijke voordelen. Zo kunnen verliezen en winsten onderling worden verrekend.

Let op! Dit voordeel is in belang toegenomen omdat de voorwaartse verliesverrekening per 1 januari 2019 beperkt is tot zes jaar. Dit was eerder negen jaar.

Ook kan er zonder fiscale gevolgen tussen de bv's 'geschoven' worden met activa waarop een stille reserve rust. Reorganisatie is onder voorwaarden binnen de fiscale eenheid zonder belastingheffing mogelijk en er is geen winstneming op intercompany-transacties. Wel geldt in dergelijke gevallen de voorwaarde dat de fiscale eenheid zes jaar (soms drie jaar) in stand moet blijven. Anders vindt alsnog belastingheffing plaats over de stille reserves.

Tip! Bij een fiscale eenheid hoeft er maar één aangifte vennootschapsbelasting te worden ingediend.

Nadelen fiscale eenheid

Naast voordelen is er ook een aantal belangrijke nadelen. Er kan bijvoorbeeld maar eenmaal geprofiteerd worden van het 19%-vennootschapsbelastingtarief over de eerste € 200.000 belastbare winst. Over het meerdere is 25% belasting verschuldigd. Zijn er binnen de fiscale eenheid meerdere bv's met een winst boven de € 200.000, dan kan dus maar één keer gebruik worden gemaakt van het 19%-tarief.

Let op! Omdat maar één keer geprofiteerd kan worden van het 19%-vennootschapsbelastingtarief, kan het voordeel van een fiscale eenheid omslaan in een nadeel. Wees hierop bedacht!

Ook voor de investeringsaftrek kan een nadeel optreden. Deze wordt namelijk beperkt doordat de investeringen van alle deelnemende bv's bij elkaar worden opgeteld. Een ander belangrijk nadeel is dat iedere bv hoofdelijk aansprakelijk is voor de totale belastingschuld van de fiscale eenheid en dus niet alleen voor het gedeelte van de vennootschapsbelastingsschuld dat betrekking heeft op de winst die zij zelf hebben behaald.

Verder kunnen bij het verbreken van de fiscale eenheid problemen ontstaan. Zo zal er in bepaalde gevallen moeten worden afgerekend over de meerwaarde van activa. Ook de verrekening van verliezen van voor en na de fiscale eenheidsperiode met winsten uit deze periode is aan beperkingen gebonden.

Van voordeel naar mogelijk nadeel

Dan is er nog een belangrijke ontwikkeling waardoor het voordeel van de fiscale eenheid kan omslaan in een nadeel. Op 22 februari 2018 besliste het Europese Hof van Justitie dat het Nederlandse fiscale eenheidsregime niet helemaal voldoet aan de EU-regels. Omdat deze uitspraak enigszins was voorzien, is al eerder een spoedreparatie aangekondigd. Deze houdt kort gezegd in dat voor enkele regelingen in de vennootschapsbelasting en de dividendbelasting moet worden gedaan alsof er geen fiscale eenheid is. Dit kan negatieve gevolgen hebben, met name voor wat betreft de aftrekbaarheid van bepaalde rentebetalingen. Met andere woorden: bepaalde anti-misbruikregelingen kunnen niet langer worden omzeild met een fiscale eenheid.

Eshuis Advieswijzer

Fiscale eenheid 2019

Er is voor het jaar 2018 echter ook een overgangsmaatregel voor betaalde rente tot € 100.000 op bestaande leningen. Is de rente lager, dan geldt vanwege de fiscale eenheid geen beperking van renteaftrek. Is de rente hoger, dan is de overgangsmaatregel over de gehele rente niet van toepassing. Deze overgangsmaatregel is met ingang van 2019 vervallen. Bepaalde rente kan daarom niet meer in aftrek komen. Laat u daarom over de wijzigingen goed informeren.

Let op! De spoedreparatie is met terugwerkende kracht tot 1 januari 2018 ingegaan. Voor sommige gevolgen moet nog worden teruggekeken naar de situatie per 25 oktober 2017.

Fiscale eenheid in de omzetbelasting

De fiscale eenheid in de omzetbelasting kent zo zijn eigen regels. Voor het vormen van een fiscale eenheid gelden de volgende voorwaarden:

- Alle deelnemers moeten btw-ondernemer zijn.
- Alle deelnemers moeten in Nederland wonen of gevestigd zijn of een vaste inrichting in Nederland hebben.
- Alle deelnemers moeten op financieel, organisatorisch en economisch gebied dusdanig verweven zijn, dat zij een eenheid vormen. Op financieel gebied betekent dit dat meer dan 50% van de aandelen van elk van de vennootschappen direct of indirect in dezelfde handen is. Van organisatorische verwevenheid is sprake als de vennootschappen onder één overkoepelende leiding staan. Economische verwevenheid wil zeggen dat de deelnemers bijvoorbeeld een gemeenschappelijke klantenkring hebben of dat de ene vennootschap in belangrijke mate aanvullende activiteiten verricht voor de andere vennootschap.

Tip! Het is ook mogelijk om een fiscale eenheid te vormen met een andere rechtsvorm, bijvoorbeeld een cv of een stichting, maar ook met een natuurlijk persoon. Zo kan er dus een fiscale eenheid bestaan tussen de bv en haar directeur-groootaandeelhouder (dga), als deze dga bijvoorbeeld een pand verhuurt aan zijn bv.

Aangaan fiscale eenheid

Indien wordt voldaan aan voornoemde voorwaarden, bestaat de fiscale eenheid automatisch. De Belastingdienst hoeft daarvoor niet per se een beschikking af te geven. Er mag dan toch al worden gehandeld als fiscale eenheid, al mag ook worden gehandeld alsof er geen fiscale eenheid is. Op verzoek kunnen vennootschappen ook een beschikking voor de fiscale eenheid vragen aan de Belastingdienst. De belastinginspecteur kan ook op eigen bevindingen een fiscale eenheid vaststellen. In allebei de gevallen zal de inspecteur een beschikking afgeven en staat de fiscale eenheid als zodanig bij de Belastingdienst geregistreerd.

Tip! Indien twijfel bestaat of wel of niet wordt voldaan aan de voorwaarden terwijl de fiscale eenheid wel wenselijk is, is het verstandig om de fiscale eenheid bij beschikking te laten vaststellen.

De voor- en nadelen

De fiscale eenheid in de omzetbelasting kent als belangrijk voordeel dat de deelnemende vennootschappen geen btw betalen over onderlinge leveringen van goederen en diensten. Dit kan financieel voordelig zijn, als zonder fiscale eenheid de door één van de vennootschappen in rekening gebrachte btw bij de andere vennootschap niet aftrekbaar zou zijn. Bijvoorbeeld omdat die andere vennootschap btw-vrijgestelde prestaties verricht.

Ook hoeft er maar één btw-aangifte te worden gedaan. Niet iedere vennootschap hoeft dus meer apart een aangifte omzetbelasting te doen (als het wenselijk is, kan dat overigens wel). Er vindt dus een (gecombineerde) aangifte op naam van de fiscale eenheid plaats. De fiscale eenheid krijgt één btw-nummer. Let op: op facturen moeten de individuele vennootschappen gewoon het eigen btw-nummer vermelden niet het nummer van de fiscale eenheid.

Een belangrijk nadeel is dat alle deelnemende vennootschappen in de fiscale eenheid hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de door de fiscale eenheid te betalen btw. Dit geldt echter pas zodra een beschikking is afgegeven door de Belastingdienst. Zo is het dus mogelijk om te handelen als fiscale eenheid zonder beschikking, zodat ook geen onderlinge aansprakelijkheid bestaat. Wel zal het bestaan van de fiscale eenheid dan eerder onder de aandacht van de Belastingdienst komen, waardoor de Belastingdienst uit zichzelf een beschikking kan afgeven. Daarom kan het soms verstandig zijn om – ondanks dat aan de voorwaarden is voldaan – toch niet als fiscale eenheid te handelen, mits er geen beschikking is uitvaard.

Eshuis Advieswijzer

Fiscale eenheid 2019

Tip! Voldoet een van de vennootschappen niet meer aan de voorwaarden voor een fiscale eenheid, meld dit dan zo snel mogelijk bij de Belastingdienst. Die vennootschap kan dan niet langer deel uitmaken van de fiscale eenheid voor de omzetbelasting. Zonder melding is de fiscale eenheid wel verbroken, maar blijft de hoofdelijke aansprakelijkheid voor de btw-schulden bestaan.

Tot slot

In deze advieswijzer heeft u op hoofdlijnen kennis kunnen maken met de voor- en nadelen van de fiscale eenheid. De details maken het fiscale eenheidsregime ingewikkeld. Neem voor meer informatie contact op met onze belastingadviseurs door te bellen met 088 - 500 95 00. Zij kunnen u adviseren over het aangaan dan wel verbreken van een fiscale eenheid.

Bron: SRA – Publicatiedatum: 28-02-2019

©2019, Eshuis Accountants en Adviseurs

Twentelaan 5
Postbus 206
7600 AE Almelo
088 - 500 95 00
E-mail: info@eshuis.com
Website: www.eshuis.com

maart 2019