

2019Z09124

Vragen van het lid **Snels** (GroenLinks) aan de Staatssecretaris van Financiën over *de arresten van het Hof van Justitie* (ingezonden 8 mei 2019).

Vraag 1

Heeft u kennisgenomen van de arresten van het Hof van Justitie van de EU (hierna: HvJ EU) van 26 februari 2019 in de Deense zaken over vennootschappen met een doorstroombaan voor rente en dividenden?¹

Vraag 2

Accepteert u de beslissing van het HvJ EU dat een EU-lidstaat, waaronder Nederland, verplicht is om aan belastingplichtigen de fiscale voordelen te weigeren die voortvloeien uit de toepassing van de Moeder-dochterrichtlijn 90/435, indien sprake is van misbruik in de zin van het algemene Unierechtelijke misbruikverbod?

Vraag 3

Hoeveel van de circa 15.000 Nederlandse brievenbusmaatschappijen zullen, naar uw verwachting, na deze arresten worden geconfronteerd met bronheffingen op rente, royalty's en dividendbetalingen die zij ontvangen van vennootschappen die zijn gevestigd in andere EU-lidstaten?

Vraag 4

Onderschrijft u dat sprake is van misbruik van de Moeder-dochterrichtlijn 90/435 in de zin van het algemene Unierechtelijke misbruikverbod, indien (a) het de bedoeling van belastingplichtigen is om voordeel uit de richtlijn te krijgen door kunstmatig de voorwaarden te creëren waaronder het recht op dat belastingvoordeel ontstaat en waarbij (b) uit het geheel van objectieve omstandigheden blijkt dat in weerwil van de formele naleving van de door de richtlijn opgelegde voorwaarden het door de richtlijn beoogde doel niet wordt bereikt?²

¹ HvJ EU 26 februari 2019, gevoegde zaken C-115/16, C 118/16, C 119/16 inzake de toepassing van de Rente/royalty-richtlijn 2003/49 en C 299/16 en HvJ EU 26 februari 2019, gevoegde zaken C-116/16 en C-117/16 inzake de toepassing van de Moeder/dochterrichtlijn 90/435.

² Zie punt 97 van HvJ EU 26 februari 2019, gevoegde zaken C-116/16 en C-117/16.

Vraag 5

Kunt u bevestigen dat het HvJ EU in de Deense zaken concrete aanwijzingen heeft gegeven op basis waarvan een concernstructuur kan worden beschouwd als een kunstmatige constructie, in het bijzonder in de gevallen waarin aan de concernstructuur een doorstroomvennootschap is toegevoegd om de belastingheffing over rente, royalty's en dividenden te ontwijken?

Vraag 6

Klopt het dat het HvJ EU onder andere de volgende concrete aanwijzingen heeft gegeven om vast te stellen dat een concernstructuur een kunstmatige constructie is en dat een vennootschap een doorstroomvennootschap is:

- de vennootschap die de dividenden heeft ontvangen, sluipt deze dividenden zeer snel na de ontvangst ervan (nagenoeg) volledig door naar een entiteit die niet aan de toepassingsvoorwaarden van de Moeder-dochterrichtlijn 90/435 voldoet;³
- de vennootschap die de dividenden heeft ontvangen, moet deze dividenden op haar beurt doorbetalen aan een entiteit die niet aan de toepassingsvoorwaarden van de Moeder-dochterrichtlijn 90/435 voldoet;⁴
- de vennootschap houdt zich uitsluitend bezig met het ontvangen van de dividenden en de overdracht daarvan aan de uiteindelijke gerechtigde of aan andere doorstroomvennootschappen;⁵
- de vennootschap ontplooit geen daadwerkelijke economische activiteit, met name beoordeeld aan de hand van het beheer, de balans, de kostenstructuur, de werkelijk gemaakte kosten, de werknemers, de huisvesting en de uitrusting van de vennootschap;⁶
- de vennootschap heeft niet de bevoegdheid om vanuit economisch oogpunt vrij over de ontvangen dividenden te beschikken?⁷

Vraag 7

Klopt het dat het HvJ EU vervolgens heeft geoordeeld dat de in vraag 6 opgesomde aanwijzingen (dat er sprake is van een kunstmatige constructie), kunnen worden versterkt door het feit dat complexe financiële transacties samenvallen met, of ongeveer in dezelfde periode vallen, als de inwerkingtreding van belangrijke nieuwe lokale belastingwetgeving van een EU-lidstaat?⁸

Vraag 8

Deelt u de mening dat de inhoudingsvrijstelling van artikel 4, tweede lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 van toepassing kan zijn, hoewel één of meerdere door het HvJ EU geformuleerde aanwijzingen zich voordoen dat er sprake is van een misbruiksituatie die bestreden moet worden, en dat die aanwijzingen tevens tot de conclusie kunnen leiden dat er daadwerkelijk sprake is van misbruik? Vindt u ook dat dit bij uitstek het geval kan zijn indien een belang in een in Nederland gevestigde vennootschap wordt gehouden door een, bijvoorbeeld in Luxemburg of in Ierland gevestigde, zogenoemde schakelende tussenhoudster die geacht wordt te zijn opgezet op grond van zakelijke redenen die economische realiteit weerspiegelen louter en alleen omdat die tussenhoudster voldoet aan de substance-eisen van artikel 1bis Uitvoeringsbeschikking dividendbelasting 1965, waaronder het ter beschikking hebben van een kantoor voor ten minste 24 maanden en een bedrag aan loonkosten van ten minste 100.000 euro?

Vraag 9

Bent u het ermee eens dat het Nederlandse lijstje met substancevoorwaarden een te simpele duiding is van de economische realiteit? Bent het er ook mee eens dat ook als een in het buitenland gevestigde vennootschap een materiële onderneming drijft, dat wil zeggen een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid die met een winstoogmerk deelneemt aan het economische verkeer, sprake kan zijn van een misbruiksituatie, bijvoorbeeld in de gevallen waarin een verband ontbreekt tussen de materiële

³ Zie punt 101

⁴ Zie Punt 103

⁵ Zie Punt 104

⁶ Zie Punt 104

⁷ Zie Punt 105

⁸ Zie Punt 106

onderneming en de ontvangen dividenden (vergelijk het ontbreken van operationele functionaliteit in voorbeeld 4 in uw brief van 23 april 2019 over de vernieuwde rulingpraktijk)⁹?

Vraag 10

Kunt u concreet bevestigen dat in het onderhands meegezonden voorbeeld, dat voortborduurde op de gegeven voorbeelden in de memorie van toelichting bij de Wet inhoudingsplicht houdstercoöperaties en uitbreiding inhoudingsvrijstelling, Stb. 2017, 520, één of meerdere door het HvJ EU geformuleerde aanwijzingen zich zouden kunnen voordoen van een misbruiksituatie die bestreden moet worden?¹⁰

Vraag 11

Kunt u bevestigen dat het oordeel van het HvJ EU in de Deense zaken betekent dat belastingplichtigen zich (ook) niet kunnen beroepen op een door Nederland afgesloten belastingverdrag met een andere EU/EER-lidstaat in het geval waarin sprake is van misbruik en die situatie valt binnen de reikwijdte van een fiscale EU-richtlijn, zoals de Moeder-dochterrichtlijn 90/435 valt?¹¹

Vraag 12

Klopt het dat het Nederlandse standpunt recent nog inhield dat een beroep op een belastingverdrag in een misbruiksituatie wel mogelijk is indien dat belastingverdrag (nog) niet voorziet in een (algemene) anti-misbruikbepaling, zoals de Principal Purpose Test (PPT) van het multilaterale OESO-instrument?¹²

Vraag 13

Kunt u concreet bevestigen dat in het bij vraag 10 gegeven voorbeeld, indien sprake is van misbruik, niet kan worden teruggevalven op artikel 10, tweede lid, onderdeel a, van het belastingverdrag Nederland – Luxemburg, dat Nederland slechts toestaat een bronheffing te heffen van (slechts) 2,5%? Kunt u bevestigen dat u in misbruiksituaties zal overgaan tot heffing van dividendbelasting van de resterende 12,5% (15% dividendbelasting -/- 2,5% verdragspercentage), ook al is de Luxemburgse tussenhouder de «uiteindelijk gerechtigde» tot de dividenden in de zin van het arrest van de Hoge Raad van 6 april 1994, nr. 28 638, BNB 1994/217?

Vraag 14

Kunt u bevestigen dat het begrip «uiteindelijk gerechtigde» voor de toepassing van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting en de door Nederland afgesloten belastingverdragen moet worden uitgelegd volgens het meest recente commentaar op het OESO-modelverdrag, zoals het HvJ EU ook doet in de Deense zaken? Kunt u bevestigen dat die uitleg strenger is voor belastingplichtigen dan de uitleg die de Hoge Raad nog koos in zijn arrest van 6 april 1994, nr. 28 638, BNB 1994/217?

Vraag 15

Klopt het dat belastingplichtigen zich niet rechtsgeldig op een belastingruling kunnen beroepen indien sprake is van misbruik zoals bedoeld in de Deense zaken? Bent u bereid om reeds afgegeven belastingrulings waarin de toepassing van de inhoudingsvrijstelling van artikel 4, tweede lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 wordt bevestigd vanwege het voldoen aan de substance-eisen van art. 1bis Uitvoeringsbeschikking dividendbelasting 1965 (alsnog) integraal te toetsen aan de door het HvJ EU gegeven misbruikaanwijzingen? Kunt u daarbij extra aandacht besteden aan belastingrulings die zijn afgegeven met het oog op de inwerkingtreding van de Wet inhoudingsplicht houdstercoöperaties en uitbreiding inhoudingsvrijstelling (Stb. 2017, 520) per 1 januari 2018 vanwege het feit dat HvJ EU heeft beslist dat het samenvallen van financiële transacties met, of ongeveer in dezelfde

⁹ Kamerstuk 25 087, nr. 237

¹⁰ Kamerstuk 34 788, nr. 3, blz. 7–9. Het gegeven voorbeeld is een variant van voorbeeld 1 en is onderhands meegezonden.

¹¹ Zie punt 83

¹² Zie bijv. Kamerstuk 34 306, nr. 3, blz. 5 (onder het kopje «Verhouding met bilaterale belastingverdragen»)

periode, als de inwerkingtreding van belangrijke nieuwe belastingwetgeving een versterkte aanwijzing is dat sprake is van misbruik?

Vraag 16

Bent u zich ervan bewust dat het toepassen van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting enkel vanwege het voldoen aan de substance-eisen een risico inhoudt op het verlenen van staatssteun?¹³ Bent u bereid om in voorkomende gevallen een naheffingsaanslag dividendbelasting op te leggen of over te gaan tot terugvordering van het belastingvoordeel op grond van artikel 7 van de Wet terugvordering staatssteun?

Vraag 17

Kunt u bevestigen dat de aanwijzingen die het HvJ EU in de Deense zaken heeft gegeven voor het bestaan van misbruik zowel gelden voor de uitleg van de nationale antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid, onderdeel c, van de Wet op de dividendbelasting 1965 als voor de Nederlandse uitleg van de PPT die, bijvoorbeeld via het multilaterale OESO-instrument, is opgenomen in belastingverdragen die Nederland heeft afgesloten met andere landen dan EU/EER-lidstaten?

Vraag 18

Kunt u bevestigen dat u onverminderd hecht aan de tijdens de parlementaire behandeling van de Wet inhoudingsplicht houdstercoöperaties en uitbreiding inhoudingsvrijstelling uitgedragen wens tot het creëren van uniform beleid, waarbij de nationale antimisbruikbepaling in lijn is met de antimisbruikbepaling op Europees niveau en de antimisbruikbepaling in belastingverdragen?¹⁴

Vraag 19

Kunt u bevestigen dat een uniforme toepassing van de genoemde antimisbruikbepalingen ook volgt uit het arrest HvJ EU 17 juli 1997, C-28/95 (Leur-Bloem)? Kunt u concreet bevestigen dat als de tussenhoudster in het in vraag 10 gegeven voorbeeld in Singapore zou zijn gevestigd (in plaats van in Luxemburg), Nederland niet langer standaard afziet van de heffing van dividendbelasting indien in Singapore is voldaan aan het lijstje met substance-vereisten van artikel 1bis Uitvoeringsbeschikking dividendbelasting 1965?

Vraag 20

Kunt u bevestigen dat de toepassing van de Nederlandse deelnemingsvrijstelling op dividenden ontvangen van een EU-dochtervennootschap moet worden aangemerkt als de toekenning van een voordeel van de Moeder-dochterrichtlijn 90/435? Bent u van mening dat het oordeel van het HvJ EU in de Deense zaken ook gevolgen kan hebben voor de toepassing van de Nederlandse deelnemingsvrijstelling? Vallen er volgens u misbruiksituaties te onderkennen waarvan het HvJ EU mogelijk vindt dat die bestreden moeten worden door de EU-lidstaat van de moedervernootschap?

Vraag 21

Klopt het dat Denemarken al in 2010 aan de bel heeft getrokken in de Europese Gedragscodegroep inzake schadelijke belastingconcurrentie om een oplossing te vinden voor het probleem dat haar bronheffingen werden omzeild met behulp van doorstroomvennootschappen in andere EU-lidstaten, waaronder in Nederland?

¹³ Zie de column van prof. dr. R.H.C. Luja van 12 maart 2019 op de website van de Universiteit van Maastricht (<https://www.maastrichtuniversity.nl/blog/2019/03/fictional-interest-payments-and-abuse-european-tax-law-new-state-aid-challenges>). De auteur merkt onder andere het volgende op: «This raises the question whether in situations in which taxpayers rely on, for instance, tax exemptions prescribed by the Parent-Subsidiary Directive or the Interest-Royalty Directive as in the cases at hand, state aid could be at play if Member States continue to allow for such exemptions in some (but not all) situations of abuse.»

¹⁴ Zie Kamerstuk 34 788, nr. 3, blz. 5.

Vraag 22

Klopt het dat Nederland als enige EU-lidstaat het bestaan van dit zogenoemde Europese «reversed gatekeeper»-probleem toen heeft ontkend en ook nadien niet heeft willen meewerken aan een gecoördineerde oplossing?

Vraag 23

Bent u bereid om alsnog constructief mee te werken aan een oplossing van dit probleem in de gedragscodegroep, bijvoorbeeld door middel van een coördinatie van substance-vereisten?

Vraag 24

Bent u het ermee eens dat de arresten van het HvJ EU in de Deense zaken ertoe nopen om de voorgenomen bronbelasting op rente en royalty's niet te beperken tot rente- en royaltybetalingen aan vennootschappen die zijn gevestigd buiten de EU/EER, maar ook in te voeren voor rente- en royaltybetalingen aan vennootschappen die zijn gevestigd in andere EU/EER-lidstaten voor zover sprake is van misbruik?

Vraag 25

Kunt u deze vragen een voor een beantwoorden?

Toelichting:

Deze vragen dienen ter aanvulling op eerdere vragen terzake van het lid Van Raan (PvdD), ingezonden 2 mei 2019 (vraagnummer 2019Z08977).