

Vragen gesteld door de leden der Kamer, met de daarop door de regering gegeven antwoorden

3070

Vragen aan het lid **Van Raan** (PvdD) aan de Staatssecretaris van Financiën over *de gevolgen van de arresten van het Europese Hof over doorstroom-bv's van februari 2019* (ingezonden 2 mei 2019).

Antwoord van Staatssecretaris **Snel** (Financiën) (ontvangen 17 juni 2019) Zie ook Aanhangsel Handelingen, vergaderjaar 2018–2019, nr. 2759

Vraag 1

Kent u de berichten «Europees Hof legt bom onder Nederland als fiscale vrijhaven»¹, «Belastingdienst laat doorstroom-bv's vooralsnog met rust»² en «Deense fiscus mag heffen over dividend dat vanuit Schiphol-Rijk naar Cyprus gaat»?³

Antwoord 1

Ja.

Vraag 2

Herinnert u zich uw antwoorden op vragen tijdens het algemeen overleg Belastingontwijking op 28 maart 2019 hierover, waarbij u aanfag dat: «[b]ij de uitwerking van de conditionele bronbelasting zal ik terugkomen op de gevolgen van dit arrest voor onze eigen wet- en regelgeving. Het wetsvoorstel komt rond Prinsjesdag naar uw Kamer»?

Antwoord 2

Ja.

Vraag 3

Waarom is handhaving van het antimisbruikleerstuk, zoals thans ingevuld door het Europese Hof, op een zo kort mogelijke termijn niet passend en geboden? Waarom liet uw ministerie aan het Financieele Dagblad weten dat «de arresten niet betekenen dat de zekerheid die de Belastingdienst multinationals heeft geboden in zogeheten rulings «per direct vervallen of moeten

¹ <https://fd.nl/economie-politiek/1298706/europees-hof-legt-bom-onder-nederland-als-fiscale-vrijhaven>

² <https://fd.nl/economie-politiek/1298878/belastingdienst-laat-doorstroom-bv-s-vooralsnog-met-rust>

³ <https://fd.nl/economie-politiek/1298770/deense-fiscus-mag-heffen-over-dividend-dat-vanuit-schiphol-rijk-naar-cyprus-gaat>

worden heroverwogen»)? Betekent deze toelichting aan het FD dat u de «rulings», waarin vergelijkbare constructies als de «Deense constructie» zijn opgenomen, per definitie niet zal heroverwegen (zie ook vraag 4 en 5 hierna)?

Antwoord 3

De aanpak van belastingontwijking is een van de speerpunten van dit kabinet. De mogelijkheden die Nederland hierin heeft, zijn niet onbeperkt en worden mede begrensd door het EU-recht.⁴ In de arresten van 26 februari 2019⁵ heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) beslist dat er voor de lidstaten een Unierechtelijke plicht bestaat om de voordelen van een fiscale richtlijn, zoals bijvoorbeeld de EU-Moeder-dochterrichtlijn⁶ en de EU-Interest- en royaltyrichtlijn⁷ te weigeren ingeval sprake is van fraude of misbruik. Voorts geeft het HvJ EU opnieuw een nadere invulling aan het misbruikbegrip. In tegenstelling tot de conclusies van de Advocaat-Generaal (A-G) hanteert het HvJ EU hierbij een meer materiële benadering. Het kabinet bestudeert deze arresten grondig, maar stelt in ieder geval nu al vast dat de nationale bevoegdheid om misbruik te bestrijden zeker niet onbegrensd is. Hoewel het HvJ EU in de genoemde arresten met een reeks aanwijzingen het misbruikbegrip weliswaar nader heeft ingevuld, betekent dit niet dat na de arresten precies duidelijk is in welke situatie er op basis van het EU-recht wel en wanneer er geen sprake is van misbruik. Daarom ga ik van de volgende kaders uit.

In de arresten van 26 februari 2019 oordeelde het HvJ EU onder andere dat lidstaten met een beroep op het leerstuk van misbruik van recht ook zonder nationale wettelijke bepaling een beroep op de voordelen van de EU-Moeder-dochterrichtlijn en de EU-Interest- en royaltyrichtlijn door belastingplichtige kunnen blokkeren. Dit kan echter ook al op basis van de antimisbruikbepalingen zoals opgenomen in onze vennootschaps- en dividendbelasting. Deze antimisbruikbepalingen zijn van toepassing als er sprake is van een kunstmatige constructie of transactie met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om belastingheffing te ontgaan. Deze bepaling is naar de mening van het kabinet in lijn met de EU-Moeder-dochterrichtlijn en de implementatie van de Principal Purpose Test (PPT) uit actiepunt 6 van het BEPS-project⁸. Momenteel zijn voor de toepassing van de vennootschaps- en dividendbelasting voorwaarden in de vorm van substance-eisen opgenomen waaraan een tussenhoudster met een schakelfunctie⁹ dient te voldoen om te kunnen spreken van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen. Er is dan geen sprake van een kunstmatige constructie.¹⁰ Als gevolg van een arrest van het HvJ EU bestaat sinds 1 januari 2019 voor de belastingplichtige (vennootschapsbelasting), onderscheidenlijk de inhoudingsplichtige en de opbrengstgerechtigde (dividendbelasting), nog een aanvullende mogelijkheid om op andere wijze aannemelijk te maken dat sprake is van de hiervoor bedoelde zakelijke redenen.¹¹ Toch lijkt hiermee na de arresten van het HvJ EU de kous niet af.

⁴ Zie bijvoorbeeld HvJ EU 12 september 2006 in C-196/04, ECLI:EU:C:2006:544 en HvJ EU 20 december 2017 in de gevoegde zaken C-504/16 en C-613/16, ECLI:EU:C:2017:1009.

⁵ HvJ EU 26 februari 2019 in de gevoegde zaken C-115/16, C-118/16, C-119/16 en C-299/16, ECLI:EU:C:2019:134 en HvJ EU 26 februari 2019 in de gevoegde zaken C-116/16 en C-117/16, ECLI:EU:C:2019:135.

⁶ Richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PbEU 2011, L 345).

⁷ Richtlijn 2003/49/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten (PB 2003, L 157, p. 49).

⁸ OECD (2015), Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances, Action 6 – 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264241695-en>.

⁹ Van een schakelfunctie is sprake indien de tussenhoudster een relatie legt tussen de bedrijfsmatige activiteiten of hoofdkantooractiviteiten van de moedermaatschappij en de activiteiten van haar kleindochtermaatschappij(en). Zie ook Kamerstukken II 2009/10, 32 129, nr. 3, p. 59.

¹⁰ Zie de artikelen 2d van de Uitvoeringsbeschikking vennootschapsbelasting 1971 en artikel 1bis van de Uitvoeringsbeschikking dividendbelasting 1965.

¹¹ HvJ EU 20 december 2017 in de gevoegde zaken C-504/16 en C-613/16, ECLI:EU:C:2017:1009.

De arresten lijken aanleiding te geven tot een verdere aanpassing in de bestaande vormgeving van de antimisbruikbepalingen in de vennootschaps- en dividendbelasting. Omdat niet is uit te sluiten dat in een situatie waarin is voldaan aan de substance-eisen – beoordeeld naar alle feiten en omstandigheden – toch sprake kan zijn van misbruik zoals uiteengezet in de arresten, zullen in het op Prinsjesdag in te dienen wetsvoorstel voor de introductie van een bronbelasting op rente- en royaltybetalingen naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties ook wijzigingen in de vennootschaps- en dividendbelasting worden voorgesteld. Hierdoor zal de rol van de huidige substance-eisen per 1 januari 2020 wijzigen en zullen deze substance-eisen van belang worden bij de bewijslastverdeling.

Door de voorgestelde wijzigingen zal ook in situaties waarin is voldaan aan de substance-eisen, de Belastingdienst – anders dan nu het geval is – misbruik kunnen aanpakken door aannemelijk te maken dat sprake is van misbruik. Er is echter een overlap tussen de huidige substance-eisen en de aanwijzingen in de arresten van het HvJ EU. Ik denk hierbij bijvoorbeeld aan de aanwijzingen die zien op de werkelijk gemaakte kosten, het personeel en de beschikking hebben over kantoorruimte. De huidige substance-eisen betreffen naast een aantal objectieve ook een aantal meer subjectieve eisen. Hierbij moet tevens worden bedacht dat de loonsomeis van minimaal € 100.000 een vergoeding moet vormen voor de relevante werkzaamheden. In het geval van de dividendbelasting betreft dit een vergoeding die verband houdt met het houden van een deelneming en het vervullen van een schakelfunctie. De salariskosten die samenhangen met andere werkzaamheden worden hierbij dus niet in aanmerking genomen. Hierdoor zal in misbruiksituaties waarin een lichaam wordt tussengeschoven om de Nederlandse dividendbelasting te ontgaan in de regel niet worden voldaan aan de substance-eisen. Op grond van het voorgaande acht ik het nog steeds goed verdedigbaar dat de huidige Nederlandse antimisbruikbepalingen op hoofdlijnen in overeenstemming zijn met de arresten van 26 februari 2019. Het is daarom niet de verwachting dat veel vaker met succes het standpunt kan worden ingenomen dat sprake is van misbruik. In tegenstelling tot hetgeen hierna in enkele vragen lijkt te worden gesuggereerd, is dit niet anders voor enkele – in die vragen genoemde – specifieke landen. Desalniettemin zal de praktijk nauwlettend worden gevolgd. De Belastingdienst zal uitgesproken gevallen aan de rechter voorleggen. Hierbij denk ik bijvoorbeeld aan situaties waarin in zakelijke verhoudingen loonkosten van € 100.000 niet in verhouding staat tot de omvang van de door een tussenschakel ontvangen en betaalde dividenden, renten of royalty's. Daarnaast kan worden gedacht aan situaties waarin op basis van de feiten en omstandigheden blijkt dat een tussenschakel in het algemeen heel snel de ontvangen dividenden, renten of royalty's (door)betaalt. Via nadere jurisprudentie, nationaal of internationaal, zal op dit punt verdere duidelijkheid moeten worden gecreëerd. Ik zie dan ook geen acute aanleiding om verdere maatregelen te nemen.

Rulings zien op de toepassing van op dat moment geldende wetgeving, beleid en jurisprudentie. Een ruling vervalt wanneer er een voor die ruling relevante wijziging is van de wet- en regelgeving. Dit is opgenomen in de vaststellingsovereenkomst tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst.¹² Of sprake is van een relevante wetswijziging hangt in een aantal situaties nauw samen met de specifieke feiten en omstandigheden van het geval. Rulings die zijn afgegeven in situaties waarin voldaan is aan de substance-eisen, maar die onder de nieuwe wetgeving kwalificeren als misbruik, zullen in beginsel per de beoogde datum van inwerkingtreding van de wetswijziging, 1 januari 2020, van rechtswege vervallen. In die gevallen bewerkstelligt de wetswijziging namelijk dat dit misbruik voortaan kan worden bestreden als de Belastingdienst dit misbruik aannemelijk maakt. Indien na de voorgestelde wetswijziging bij een afgegeven ruling geen sprake is van misbruik is er geen relevante wetswijziging en vervalt de ruling daarmee niet van rechtswege. Zoals hiervoor aangegeven, verwacht ik niet dat er veel vaker met succes het standpunt kan worden ingenomen dat

¹² Zie ook de bijlage bij Kamerstuk 25 087, nr. 153, en paragraaf 26, zestiende lid, onderdeel g, van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 9 mei 2017, nr. 2017-1209, (Stcrt. 2017, nr. 28270)).

sprake is van misbruik. Dit rechtvaardigt eerbiedigende werking voor de resterende looptijd van de afgegeven rulings. Daarom bevestig ik dat belastingplichtigen vertrouwen aan lopende rulings kunnen blijven ontlenen tot het moment dat de Belastingdienst aan de belastingplichtige te kennen heeft gegeven dat de ruling vervalt. Dit past bij de aard van de wetswijziging waarbij de verruiming van het misbruikbegrip gepaard gaat met een bewijslast die zal rusten bij de Belastingdienst. Om te kunnen beoordelen of sprake is van een relevante wetswijziging zullen lopende rulings die gebaseerd zijn op de huidige misbruikbepalingen worden herbeoordeeld waarbij risicogericht te werk zal worden gegaan. Hierbij zal de Belastingdienst zich richten op uitgesproken gevallen zoals hiervoor vermeld. Voorts gaat per 1 juli aanstaande het beleid dat ziet op de vernieuwde rullingpraktijk in. Hierdoor worden strengere eisen gesteld aan de afgifte van rulings. Bij de afgifte van nieuwe rulings zullen de aanwijzingen uit de arresten van 26 februari 2019 worden meegenomen in de beoordeling of een rulling kan worden afgegeven.

Vraag 4

Bent u van plan de arresten aan te grijpen om aanslagen op te leggen aan bedrijven die via tussenschakels in Nederland dividenden, rente en royalty's de EU uitsluizen? Zo nee, waarom niet?

Antwoord 4

Zie antwoord vraag 3.

Vraag 5

Bent u in het bijzonder van plan de arresten aan te grijpen om alsnog en zo spoedig mogelijk over te gaan tot heffing van dividendbelasting op dividend dat door een Nederlands bedrijf is of wordt uitgekeerd aan een Luxemburgse of Ierse doorstroomvennootschap die louter en alleen van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting ex artikel 4, tweede lid, Wet op de dividendbelasting 1969 profiteert omdat die voldoet aan de zogenoemde substance-eisen, waaronder het hebben van een kantoor voor minimaal 24 maanden en een salariskostenpost van 100.000 euro of meer?

Antwoord 5

Zie antwoord vraag 3.

Vraag 6

Bent u van plan bij de herbeoordelingen prioriteit te geven aan alle belastingrulings waarbij Ierse en Luxemburgse brievenbusvennootschappen betrokken zijn? Zo nee, waarom niet?

Antwoord 6

Zie antwoord vraag 3.

Vraag 7

Onderkent u risico's van Europeesrechtelijke aard indien een EU-lidstaat niet tot het bestrijden van misbruik van doorstroomvennootschappen overgaat?

Antwoord 7

Zie antwoord vraag 3.

Vraag 8

Binnen welke termijn bent u van plan te voldoen aan de opdracht van het Europese Hof aan de belastingdienst(en) om na te gaan of er misbruik wordt gemaakt van de vrijstellingen van bronbelasting voor bedrijven binnen de EU?

Antwoord 8

Zie antwoord vraag 3.

Vraag 9

Kun u bij benadering aangeven wat de orde van grootte is van de uitgaande stromen dividenden, rente en royalty's die door deze uitspraken geraakt worden? Zo niet, kunt u de Kamer daar later over berichten?

Antwoord 9

Wat betreft uitgaande dividenduitkeringen wordt misbruik op basis van de bestaande antimisbruikbepalingen naar de huidige inzichten nog steeds in vrijwel alle situaties al effectief bestreden. De recente arresten vormen wel aanleiding om enige accenten in de bestaande antimisbruikbepaling te verleggen. Ik verwacht echter niet dat dit zal leiden tot substantiële verschillen ten opzichte van de huidige situatie.

De aangekondigde bronbelasting op rente- en royaltybetalingen naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties per 1 januari 2021 is er op gericht te voorkomen dat Nederland primair wordt gebruikt om de belastinggrondslag van andere landen uit te hollen. De bestrijding van dit misbruik vindt dus met name plaats door de invoering van de aangekondigde bronbelasting, en niet zozeer door de recente arresten van het HvJ EU. Ik ben in overleg met De Nederlandsche Bank over de wijze waarop we jaarlijks kunnen rapporteren hoe de financiële stromen door bijzondere financiële instellingen zich ontwikkelen. Ik ben van plan uw Kamer hierover vóór de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2020 nader te informeren.