

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

3071

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

Antwoord van Staatssecretaris **Snel** (Financiën) (ontvangen 17 juni 2019) Zie ook Aanhangsel Handelingen, vergaderjaar 2018–2019, nr. 2878.

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 doorstroombetaling voor rente en dividenden?¹

Antwoord 1

Ja.

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?

Antwoord 2

Ja.

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?

Antwoord 3

Indien misbruik wordt gemaakt van het Nederlandse internationaal georiënteerde belastingstelsel om bronbelasting in andere EU-lidstaten te ontwijken, kunnen deze andere EU-lidstaten dit bestrijden op basis van deze en eerdere

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.

jurisprudentie van het HvJ EU. In hoeverre andere EU-lidstaten dit al deden dan wel als gevolg van de recente jurisprudentie gaan doen, is mij niet bekend. Ik kan dus niet aangeven wat de gevolgen zijn voor Nederlandse maatschappijen met betrekking tot de buitenlandse bronbelasting op de door hen ontvangen rente-, royalty- en dividendbetalingen van vennootschappen 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

Antwoord 4

Ja.

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?

Antwoord 5

Het HvJ EU heeft aan de Deense rechters inderdaad aanwijzingen verstrekt voor de vraag met welke feiten en omstandigheden rekening kan worden gehouden bij de beoordeling of sprake is van misbruik in de bij hen aanhangige zaken. Hierbij is ook van belang dat belanghebbenden de gelegenheid krijgen tegenbewijs te leveren. Het HvJ EU geeft hiermee 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.

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, sluit 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

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

³ Zie punt 101

⁴ Zie Punt 103

⁵ Zie Punt 104

- 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

Antwoord 6

Ja, binnen het kader van de betreffende zaken voor het HvJ EU, zoals aangegeven in het antwoord op vraag 5.

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

Antwoord 7

Ja.

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?

Antwoord 8

Zoals in mijn antwoord op vraag 5 is aangegeven, zijn de mogelijkheden die Nederland heeft om misbruik te bestrijden niet onbepaald en worden mede begrensd door het EU-recht. Bovendien ziet het kabinet een overlap tussen de aanwijzingen van het HvJ EU en de huidige substance-eisen. Op basis daarvan acht ik het nog steeds goed verdedigbaar dat de huidige Nederlandse antimisbruikbepalingen op hoofdlijnen in overeenstemming zijn met de arresten van 26 februari 2019. Toch lijken de arresten aanleiding te geven tot een 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. Om meer duidelijkheid te krijgen over de invulling van het misbruikbegrip zal waar nodig de Belastingdienst uitgesproken gevallen aan de rechter voorleggen.

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 winst oogmerk deelneemt aan het economische verkeer, sprake kan zijn van een misbruiksituatie, bijvoorbeeld in de gevallen waarin een verband ontbreekt tussen de materiële onderneming en de ontvangen dividenden (vergelijk het ontbreken van

⁶ Zie Punt 104

⁷ Zie Punt 105

⁸ Zie Punt 106

operationele functionaliteit in voorbeeld 4 in uw brief van 23 april 2019 over de vernieuwde rulingpraktijk⁹?

Antwoord 9

Nee. In hoofdlijnen zijn de Nederlandse substance-eisen naar de huidige inzichten een goede indicator voor misbruik. Belangrijk hierbij is om op te merken dat het, naast een aantal objectieve eisen, moet gaan om relevante substance. Zo moet de loonsomeis van minimaal € 100.000 een vergoeding 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. In de gevallen waarin een verband ontbreekt tussen een materiële onderneming en de ontvangen dividenden zal hier in de regel niet aan zijn voldaan.

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

Antwoord 10

In het in de vraagstelling geschetste voorbeeld is sprake van de volgende structuur. In Chili wordt een materiële onderneming gedreven. Tussen Nederland en Chili is geen belastingverdrag van toepassing. In Luxemburg is een tussenhoudster gevestigd. De relevante substance, waaronder kantoorruimte en personeel, heeft de Luxemburgse tussenhoudster ingekocht bij een trustkantoor.

Zoals opgemerkt in de memorie van toelichting bij de Wet inhoudingsplicht houdstercoöperatie en uitbreiding inhoudingsvrijstelling wordt in een dergelijk voorbeeld geacht sprake te zijn van een ontgaansmotief omdat op een rechtstreekse uitkering aan Chili dividendbelasting zou zijn ingehouden.¹¹ De inhoudingsvrijstelling geldt immers alleen nationaal alsmede richting EU/EER-landen en verdragslanden. Dit betekent dat voor toepassing van de subjectieve toets sprake is van een ontgaansmotief, zodat vervolgens de objectieve toets moet worden toegepast. Dit betekent onder de huidige wetgeving dat de inhoudingsvrijstelling van toepassing is indien de tussenhoudster in Luxemburg voldoet aan het vereiste van relevante substance. In het in de vraagstelling geschetste voorbeeld kunnen zich een of meerdere van de door het HvJ EU geformuleerde aanwijzingen voor misbruik voordoen. Of aan de criteria voor relevante substance wordt voldaan, zal overigens ook van geval tot geval worden beoordeeld. Dit is namelijk eveneens sterk afhankelijk van de concrete feiten en omstandigheden van het voorliggende geval. Indien er enkel gebruik wordt gemaakt van een trustkantoor zal naar alle waarschijnlijkheid niet aan de substance-eisen worden voldaan.¹² Criteria voor relevante substance betreffen namelijk bijvoorbeeld ook eisen aan de bestuursleden en een loonsomeis. Bestuursleden dienen te beschikken over de benodigde professionele kennis om hun taken naar behoren uit te voeren en bij het loonsomcriterium gaat het niet slechts om de kwantitatieve eis van € 100.000 aan loonkosten. De tussenhoudster moet bij het uitoefenen van de werkzaamheden gebruikmaken van eigen, ter beschikking gesteld of ingehuurd personeel, dat bovendien de benodigde professionele kennis moet bezitten om de werkzaamheden uit te voeren.

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 Kamerstuk 34 788, nr. 3, p. 8.

¹² Zie ook Kamerstuk 34 788, nr. 6, p. 17.

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?¹³

Antwoord 11

Nee, dat kan ik niet bevestigen. Kort samengevat betekenen de Deense zaken dat lidstaten de verplichting hebben misbruik van de voordelen volgend uit EU-recht (inclusief de fiscale richtlijnen) te bestrijden. Naar mijn mening volgt daar niet uit dat belastingplichtigen zich niet meer kunnen beroepen op (vergelijkbare) voordelen uit een bilateraal belastingverdrag.

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?¹⁴

Antwoord 12

Jurisprudentie van de Hoge Raad wijst er naar mijn mening inderdaad op dat een beroep op nationale misbruikregels niet eenvoudig mogelijk is onder verdragen waarin niet een antimisbruikbepaling is opgenomen. Met de Nederlandse keuzes onder het Multilaterale Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslagutholling en winstverschuiving is er op ingezet dat in alle Nederlandse verdragen een zogenoemde Principal Purpose Test is opgenomen.¹⁵ Daarmee zou dit op termijn nog slechts een theoretische kwestie zijn.

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 tussenhoudster 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?

Antwoord 13

Zoals uit mijn antwoord op de vragen 11 en 12 blijkt, kan ik dat niet bevestigen.

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?

Antwoord 14

De uitleg van het begrip «uiteindelijk gerechtigde» in de door Nederland afgesloten verdragen moet, voor zover de bepalingen gelijkkluidend zijn aan die in het OESO-Modelverdrag, inderdaad uitgelegd worden zoals beschreven in het commentaar bij dat verdrag.

¹³ Zie punt 83

¹⁴ Zie bijv. Kamerstuk 34 306, nr. 3, blz. 5 (onder het kopje «Verhouding met bilaterale belastingverdragen»)

¹⁵ Trb. 2017, nr. 86, en Trb. 2017, nr. 194.

Ook voor de toepassing van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting wordt het – in artikel 4, vierde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 genoemde – begrip «uiteindelijk gerechtigde» door de Belastingdienst uitgelegd en toegepast conform het (meest recente) commentaar op het OESO-Modelverdrag. Daarnaast wordt een opbrengstgerechtigde die voldoet aan voorwaarden in artikel 4, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 in ieder geval niet aangemerkt als uiteindelijk gerechtigde. Genoemd zevende lid ziet op het tegengaan van dividendstripping. De strekking van de formulering in het OESO-commentaar is naar mijn mening zodanig vergelijkbaar met de formulering van de Hoge Raad in de genoemde arresten dat de conclusie niet kan worden getrokken dat de «OESO-uitleg» strenger is dan die van de Hoge Raad.

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

Antwoord 15

In rulings wordt zekerheid vooraf gegeven over de toepassing van de op dat moment geldende wet- en regelgeving, waaronder ook antimisbruikbepalingen. Als sprake is van een misbruiksituatie wordt geen ruling gesloten. Daarnaast vervalt een ruling wanneer er een voor die ruling relevante wijziging is van de wet- en regelgeving. Dat is opgenomen in de vaststellings-overeenkomst tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst. 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. Ik verwacht echter niet dat er veel vaker met succes het standpunt kan worden ingenomen dat 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. Het voorgaande geldt ook voor rulings die zijn afgegeven na de inwerkingtreding per 1 januari 2018 van de Wet inhoudingsplicht houdstercoöperaties en uitbreiding inhoudingsvrijstelling. Voorts gaat per 1 juli aanstaande het beleid dat ziet op de vernieuwde rulingpraktijk 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 ruling kan worden afgegeven.

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?¹⁶ 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?

Antwoord 16

Het staat niet vast dat het toepassen van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting tot een selectief voordeel leidt dat als staatssteun kwalificeert. Daardoor kan ook geen sprake zijn van terugvordering of opleggen van naheffingsaanslagen dividendbelasting.

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?

Antwoord 17

Bevestigd kan worden dat de door het HvJ EU gegeven aanwijzingen in de Deense zaken relevant zijn voor de uitleg van artikel 4, derde lid, onderdeel c, van de Wet op de dividendbelasting 1965. De tekst van de PPT is, zoals de vraag aangeeft, tot stand gekomen in overleg tussen OESO-lidstaten. Het oordeel over de uitleg van de PPT-bepaling in bilaterale verdragen is voorbehouden aan de nationale rechter aan wie daaromtrent een zaak wordt voorgelegd. Deze rechters zijn bij die uitleg niet gebonden aan een uitspraak van het HvJ EU. Uiteraard kunnen uitspraken van het HvJ EU wel invloed hebben op de uitleg.

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?¹⁷

Antwoord 18

Ja, voor de praktijk blijft het naar mijn mening van onverminderd belang dat onder nationaal recht, Europees recht en onder verdragen dezelfde criteria voor misbruik worden aangelegd.

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?

¹⁶ 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.»

¹⁷ Zie Kamerstuk 34 788, nr. 3, blz. 5.

Antwoord 19

De jurisprudentie van het HvJ EU geeft naar mijn mening geen uitsluitel over de vraag in hoeverre de Unierechtelijke plicht van de lidstaten om de voordelen van een fiscale richtlijn, zoals bijvoorbeeld de EU-Moederdochterrichtlijn of de EU-Interest- en royaltyrichtlijn, te weigeren ingeval sprake is van fraude of misbruik, ook doorwerkt naar situaties met een derde land. Dit laat onverlet dat er ik er beleidsmatig voor kies om de – hiervoor beschreven en in het op Prinsjesdag in te dienen wetsvoorstel voor de introductie van een bronbelasting op rente- en royaltybetalingen naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties op te nemen – aanpassing in de bestaande vormgeving van de antimisbruikbepalingen in de vennootschaps- en dividendbelasting ook te laten doorwerken naar situaties met derde landen. Op een tussenhoudster is dus altijd dezelfde nationale regelgeving van toepassing, ongeacht of deze is gevestigd in Singapore of Luxemburg.

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 Moederdochterrichtlijn 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 moedervennootschap?

Antwoord 20

In de arresten van 26 februari 2019 geeft het HvJ EU in de sfeer van de directe belastingen invulling aan het Unierechtelijke beginsel van het verbod op rechtsmisbruik. In de gevoegde zaken C-116/16 en C-117/16 past het HvJ EU dit Unierechtelijke beginsel toe in twee zaken die betrekking hebben op de vrijstelling van bronbelasting over winsten die door een dochtervennootschap aan haar moedervennootschap worden uitgekeerd. Deze vrijstelling volgt uit artikel 5 van de EU-Moederdochterrichtlijn. Naast de vrijstelling van bronbelasting, volgt uit artikel 4 van de EU-Moederdochterrichtlijn ook dat de lidstaat van de moedervennootschap, onder voorwaarden, een vrijstelling of verrekening moet toepassen op de uitgekeerde winsten die een moedervennootschap van haar dochtervennootschap ontvangt. In Nederland worden dergelijke deelnemingsdividenden in beginsel vrijgesteld door toepassing van de deelnemingsvrijstelling. In tegenstelling tot de vrijstelling van bronbelasting, heeft het HvJ EU zich in de arresten van 26 februari 2019 niet uitgelaten over de toepassing van het Unierechtelijke beginsel van het verbod op rechtsmisbruik op de vrijstelling van uitgekeerde winsten. Of, en zo ja in hoeverre, aan deze recente arresten conclusies kunnen worden verbonden voor de toepassing van de deelnemingsvrijstelling volgt derhalve niet direct uit deze arresten. Ik ben deze vraag op dit moment nader aan het bestuderen en wellicht vergt dit nadere jurisprudentie. Daarnaast ben ik voornemens dit te betrekken in het aangekondigde onderzoek naar de deelnemingsvrijstelling¹⁸.

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?

Antwoord 21

In het verleden is in de Gedragscodegroep de discussie gevoerd over «outbound payments», waarbij werd gezien hoe er een gelijk speelveld gecreëerd kon worden ten aanzien van interest- en royaltybetalingen vanuit de Europese Unie aan landen buiten de EU. De oplossing die toen werd voorgesteld was een EU brede bronheffing op outbound payments.

¹⁸ Kamerstuk 25 087, nr. 188, p.11.

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?

Antwoord 22

De oplossing van een EU brede bronheffing stuitte op weerstand onder de lidstaten (waaronder Nederland) omdat dit een inbreuk zou betekenen op het nationale fiscale beleid richting derde landen.

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?

Antwoord 23

Wat betreft het aanpakken van doorstroomvennootschappen zijn er sinds de publicatie van Addressing Base Erosion & Profit Shifting (BEPS) in de EU grote stappen gemaakt op het gebied van bescherming van de belastinggrondslag en in de sfeer van uitwisseling van fiscale informatie. Nederland heeft daarbovenop een slag gemaakt om een nadere invulling te geven aan substance-eisen. Ik zie geen probleem deze discussie ook in de EU te gaan houden.

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?

Antwoord 24

Zoals ook aangegeven in de Fiscale beleidsagenda 2019 zal bij de vormgeving van de aangekondigde bronbelasting op rente- en royaltybetalingen naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties per 1 januari 2021 uiteraard ook rekening worden gehouden met deze recente arresten van het HvJ EU.¹⁹ Dit betekent dat ook bronbelasting zal zijn verschuldigd door een tussenschakel, gevestigd in of buiten de EU/EER, indien – kort gezegd – (1) die tussenschakel is gerechtigd tot de rente- of royaltybetaling met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van bronbelasting bij een ander te ontgaan en (2) er sprake is van kunstmatige constructie of transactie.

Vraag 25

Kunt u deze vragen een voor een beantwoorden?

Antwoord 25

Ja.

Toelichting:

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

¹⁹ Kamerstuk 32 140, nr. 51.