

Vergaderjaar 2014–2015

**25 087**

## **Internationaal fiscaal (verdrags)beleid**

**Nr. 80**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 1 december 2014

In de afgelopen maanden is in internationaal verband, binnen OESO, EU en G20, verder gewerkt aan maatregelen tegen agressieve belastingplanning door multinationals. Op 16 september 2014 heeft de OESO de eerste tussenrapportage over het Base Erosion & Profit Shifting (BEPS)-project gepubliceerd, waarover uw Kamer bij brief van 16 september 2014 is ingelicht<sup>1</sup>. In deze brief is het standpunt van het kabinet herhaald dat het inzet op internationale oplossingen. In eerdere brieven aan de Eerste en Tweede Kamer<sup>2</sup> over internationale belastingheffing schreven mijn ambtsvoorganger en ik hoe internationaal opererende bedrijven mede door gebruikmaking van het gebrek aan onderlinge samenhang van de verschillende nationale rechtssystemen in staat zijn de totale belastingdruk te beïnvloeden. Dit internationale, mondiale vraagstuk vraagt om mondiale oplossingen. De OESO en de EU presenteren nu reeds enkele concrete voorstellen.

Dankzij de inspanningen van de OESO en de EU zijn enkele concrete voorstellen uitgewerkt die een belangrijke bijdrage kunnen leveren aan het voorkomen van belastingontwijking door oneigenlijk gebruik van de EU-Moederdochterrichtlijn. Daarnaast is binnen de OESO en de EU gesproken over de eisen waaraan patent- of innovatieboxen zouden moeten voldoen. Op basis van een Duits-Brits compromisvoorstel is daarover binnen de OESO een akkoord bereikt waarop Nederland een politiek voorbehoud heeft gemaakt. Over het compromisvoorstel zijn door de leden Verhoeven (D66) en Klaver (GroenLinks) en Merkies (SP)<sup>3</sup> Kamervragen gesteld die tegelijk met deze brief worden beantwoord.

<sup>1</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 77.

<sup>2</sup> Zie met name de brief van mijn ambtsvoorganger en de Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking van 30 augustus 2013: Kamerstuk 25 087, nr. 60.

<sup>3</sup> Vragen van het lid Verhoeven, ingediend op 21 oktober 2014 (Aanhangsel Handelingen II 2014/15, nr. 727), en vragen van de leden Klaver en Merkies, ingediend op 25 november 2014 (Aanhangsel Handelingen II 2014/15, nr. 728).

Over deze voorstellen wordt in de Ecofin-Raad van 9 december gesproken. Het voorstel voor de wijziging voor de Moeder-dochterrichtlijn ligt ter goedkeuring voor<sup>4</sup>. Tevens zal worden gevraagd het Duits-Britse compromisvoorstel te omarmen. Het kabinet hecht eraan dat de Tweede Kamer haar steun uitspreekt voor de Nederlandse instemming met het voorstel tot wijziging van de Moeder-dochterrichtlijn en de Nederlandse inzet voor de uitwerking van het compromisvoorstel over het substance-criterium bij patentboxen dat binnen de OESO op basis van het Duits-Britse voorstel is opgesteld.

Het kabinet hecht veel waarde aan voortgang in de internationale samenwerking tegen belastingontwijking. Daarom steunt het kabinet de aanpak van misbruik van de Moeder-dochterrichtlijn. Ook steunt het kabinet de ontwikkeling van een substance-criterium voor patentboxen.

Om deze reden kan het kabinet akkoord gaan met de opname van de algemene antimisbruikmaatregel in de Moeder-dochterrichtlijn. Het kabinet neemt zich wel voor om tijdens het aanstaande voorzitterschap van Nederland van de Raad van de Europese Unie (eerste helft 2016) te bezien of aanpassing van de richtlijn nodig is. Daarbij kan rekening worden gehouden met de uitkomsten van het BEPS-project op het gebied van verdragsmisbruik en kunnen onduidelijkheden worden weggenomen, zodat er meer zekerheid is voor het bedrijfsleven. In de bijlage is de uitgebreidere appreciatie van de Moeder-dochterrichtlijn opgenomen. Na het verkregen akkoord op de komende Ecofin-Raad zal de richtlijn worden geïmplementeerd in de Nederlandse wetgeving en zal dus het Nederlandse wetgevingsproces worden doorlopen. Daarbij zal het kabinet het proces bij de andere lidstaten in de gaten houden.

Nederland verwelkomt de inspanningen van Duitsland en het Verenigd Koninkrijk voor het vinden van een substancebenadering waarin alle landen zich kunnen vinden. Hiermee wordt erkend dat een innovatiebox een belangrijk en legitiem instrument is om onderzoek en ontwikkeling in Europa te stimuleren. Bovendien wordt hiermee een eind gemaakt aan de concurrentieverstorende handel in patenten, die door andere landen door middel van hun patentboxen momenteel lager worden belast. Het Duits-Britse voorstel voor het substance-criterium bij patentboxen behoeft echt verbetering op een voor Nederland cruciaal punt. Winsten die voortvloeien uit innovaties waarvoor een zogeheten S&O-verklaring is afgegeven, moeten eveneens in de innovatiebox blijven vallen. Daarbij spelen de volgende vier argumenten.

1. *Het breed kunnen blijven stimuleren van innovaties in het belang van Europa als geheel*  
Niet alleen Nederland, maar heel Europa heeft belang bij innovatie. Innovatie leidt tot groei. Innovatie is niet beperkt tot het ontwikkelen van gepatenteerde innovaties. Nederland heeft daarom enkele jaren geleden de octrooibox uitgebreid om ook andere innovaties waarvoor S&O-verklaringen zijn afgegeven te kunnen stimuleren. Europa moet zichzelf niet op achterstand zetten door niet meer toe te staan dat deze innovaties gestimuleerd mogen worden.
2. *Voorkomen dat innovatieve sectoren op achterstand worden gezet*  
Er is geen reden waarom patenteerbare innovaties van een patentbox gebruik zouden kunnen maken en niet-patenteerbare innovaties niet. Voor software, bijvoorbeeld, is het verkrijgen van een patent in de meeste landen lastig, terwijl het wel belangrijk is dat de innovatiebox hierop van toepassing kan zijn. Juist innovatie op ICT-gebied kan een

<sup>4</sup> Raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl).

belangrijke bijdrage leveren aan de economische groei en het scheppen van banen.

3. *Gelijke kansen voor grote ondernemingen en MKB*

Het Nederlandse MKB is zeer innovatief, maar niet alle MKB-innovaties komen in aanmerking voor octrooien. De internationale voorstellen zouden grote multinationals en het MKB gelijke kansen moeten bieden.

4. *De internationale zorgen over misbruik van patentboxen richten zich niet op de door de Nederlandse innovatiebox gestimuleerde innovaties*

Inmiddels hebben veel landen een vorm van een patentbox. De internationale zorgen richten zich vooral op patenten die op papier worden verplaatst om gebruik te maken van de patentbox. Dergelijk misbruik wordt door de Nederlandse innovatiebox niet uitgelokt. Innovaties moeten door de belastingplichtige zelf zijn voortgebracht. S&O-activa zijn bovendien ontwikkeld met een loonbelastingfaciliteit voor de Nederlandse R&D-salarissen. Er is dus per definitie grote binding tussen de S&O-activa en R&D in Nederland.

De voorstellen kunnen in hun huidige vorm gevolgen hebben voor de aantrekkelijkheid van het Nederlandse vestigingsklimaat. Het kabinet realiseert zich dat het op peil houden c.q. verbeteren van het vestigingsklimaat, een blijvende opgave is. Voor zover het Duits-Britse compromis ook na de door Nederland gewenste uitwerking leidt tot een beperking van de innovatiebox, dan zal een eventuele vrijval ingezet worden voor het aantrekkelijk houden van het Nederlandse vestigingsklimaat voor het innovatieve bedrijfsleven. Een aantrekkelijk vestigingsklimaat is van groot belang voor hoogwaardige werkgelegenheid in Nederland.

Naast de beide genoemde concrete voorstellen, wordt binnen de OESO en de EU ook gewerkt aan andere voorstellen. Zo is de discussie over een antimisbruikbepaling in de EU-Moederdochterrichtlijn een opmaat naar het opnemen van een vergelijkbare bepaling in de Rente- en royaltyrichtlijn. Nederland is een actief voorstander van initiatieven die misbruik tegengaan.

In het verlengde van het introduceren van antimisbruikbepalingen binnen de EU wil Nederland ook wijzen op het belang van misbruikbestrijding in de relatie met derde landen, en dan in het bijzonder in de relatie met ontwikkelingslanden. Nederland loopt hierin voorop na de aankondiging van vorig jaar om de verdragsrelaties met 23 ontwikkelingslanden te herzien en antimisbruikbepalingen voor te stellen. Nederland ziet graag dat andere EU- en OESO-landen Nederland hierin volgen en in hun verdragsrelaties met ontwikkelingslanden aandacht schenken aan misbruikbestrijding.

Ook wil Nederland verbetering van transparantie en ruinguitwisseling. Nederland zal met zijn verdragspartners rulings gaan uitwisselen en moedigt andere landen aan om dit voorbeeld te volgen. Hiermee legt Nederland een belangrijke basis voor samenwerking tussen belastingdiensten.

Aan bestrijding van internationale belastingontwijking, tot slot, wordt in internationaal verband in rap tempo verder gewerkt. Nederland blijft intensief bij deze werkzaamheden betrokken. De contouren van de maatregelen die de betrokken landen moeten gaan treffen, worden steeds duidelijker. De komende maanden zal Nederland dan ook onderzoeken

hoe deze maatregelen kunnen worden geïmplementeerd in het Nederlandse fiscale stelsel, en hoe dit stelsel eraan kan bijdragen dat Nederland het meest aantrekkelijke vestigingsland van Noordwest-Europa blijft.

De Staatssecretaris van Financiën,  
E.D. Wiebes

**Inleiding**

Op 5 november 2014 heeft de Kamer in voorbereiding op de Ecofin-Raad van 7 november jl. het kabinet verzocht om een appreciatie over het voorstel voor een algemene antimisbruikmaatregel in de Moeder-dochterrichtlijn (hierna: de MDR) toe te sturen, omdat het huidige voorstel sterk afwijkt van het originele voorstel. Verder hebben enkele fracties in de Tweede Kamer al eerder in relatie tot dit dossier aangegeven eerst geïnformeerd te willen worden, voordat er onomkeerbare stappen worden genomen. Bijgevoegd bij deze appreciatie vindt u ook de tekst van het voorstel voor een algemene antimisbruikmaatregel op te nemen in de MDR.

**Samenvatting appreciatie**

Nederland staat positief tegenover het maken van Europese afspraken om belastingmisbruik tegen te gaan, omdat deze tot effectieve oplossingen kunnen leiden om belastingontwijking door kunstmatige constructies met vennootschappen zonder reële aanwezigheid te bestrijden. Dat geldt ook voor de voorliggende antimisbruikmaatregel. Deze maatregel is duidelijker opgesteld dan het originele voorstel en is om die reden een vooruitgang.

Het kabinet neemt zich voor om tijdens het aanstaande voorzitterschap van Nederland van de Raad van de Europese Unie (eerste helft 2016) te bezien of aanpassing van de richtlijn nodig is. Daarbij kan rekening worden gehouden met de uitkomsten van het BEPS-project op het gebied van verdragsmisbruik en kunnen onduidelijkheden worden weggenomen, zodat er meer zekerheid is voor het bedrijfsleven.

**De aanloop**

De MDR heeft als doel dat uitgekeerd dividend binnen concernverband niet belast wordt met een bronheffing op het niveau van de dochteronderneming of met winstbelasting op het niveau van de moederonderneming.

De Europese Commissie (hierna: de Commissie) heeft op 25 november 2013 een voorstel gedaan om twee antimisbruikbepalingen in de MDR op te nemen om zo mogelijk misbruik en andere ongewenste effecten tegen te gaan. De eerste antimisbruikbepaling zag op het gericht aanpakken van hybride leningen en de andere antimisbruikbepaling was algemeen van aard. Over de gerichte antimisbruikbepaling is een akkoord bereikt in de Ecofin-Raad van 8 juli 2014.

De lidstaten hadden meer moeite om tot een overeenkomst te komen over de algemene antimisbruikmaatregel. Zo vonden verschillende lidstaten (net als Nederland) de maatregel te algemeen en onduidelijk geformuleerd. Om deze reden was er in dezelfde Ecofin-Raad van juli afgesproken dat onder het Italiaanse Voorzitterschap de discussie over de algemene antimisbruikmaatregel zou worden voortgezet. Het Italiaanse Voorzitterschap heeft daarna een voorstel gepresenteerd dat gedurende de maanden september en oktober is besproken en voor akkoord is voorgelegd aan de Ecofin-Raad van 7 november.

Probleem daarbij was dat de tekst van het voorstel pas 2 november publiek beschikbaar was, waardoor het niet mogelijk was om de Tweede Kamer tijdig over deze tekst te informeren.

## Het voorstel

Het huidige voorstel voor een algemene antimisbruikmaatregel is een minimummaatregel wat betekent dat als lidstaten verdergaande nationale antimisbruikbepalingen hebben, deze onverkort blijven gelden. De achtergrond van deze antimisbruikbepaling is het creëren van een gelijke ondergrens aan antimisbruik voor de gehele EU als het gaat om de toepassing van de MDR.

Om te bepalen of een constructie als misbruik kwalificeert, wordt een subjectieve test en een objectieve test gebruikt:

- Op grond van de subjectieve test wordt bekeken of het hoofddoel of één van de hoofddoelen van de structuur is om een belastingvoordeel te verkrijgen dat het doel of de strekking van deze richtlijn ondermijnt.
- Op grond van de objectieve test wordt bekeken of de structuur kunstmatig is opgezet. Een structuur is kunstmatig voor zover zij niet is opgezet op grond van zakelijke redenen die verband houden met de economische realiteit.

De belastingdiensten van de lidstaten dienen bij het beoordelen van de vraag of een structuur of een reeks van structuren kwalificeert als misbruik, een objectieve analyse te maken van alle ter zake doende feiten en omstandigheden.

## Appreciatie van het voorstel

Het kabinet steunt de algemene inzet van de Commissie om belastingfraude en ontwijking aan te pakken. Het kabinet staat hier positief tegenover omdat Europese afspraken tot effectieve oplossingen kunnen leiden. Hierbij heeft Nederland het belang van een goede afstemming tussen OESO en EU altijd benadrukt.

Inhoudelijk is dit voorstel duidelijker dan het oorspronkelijke voorstel van de Commissie omdat het aansluit bij een internationaal begrip zoals het «hoofddoel» of in het Engels «main purpose» test.

In het arrest-Cadbury Schweppes<sup>5</sup> benadrukt het Hof van Justitie van de EU dat een antimisbruiktoets een subjectief en een objectief criterium moet bevatten. Slechts als aan beide criteria is voldaan kunnen belastingdiensten de voordelen van het Europese recht ontzeggen. Het subjectieve criterium betreft de vraag of een structuur is opgezet met de *uitsluitende* bedoeling om belastingvoordelen te verkrijgen. Door de opname van de woorden «één van de hoofddoelen» in lid 2 en van de bewoording «voor zover» in lid 3, wijkt het voorstel af van het genoemde arrest. Zowel de Juridische Dienst van de Raad als de Commissie hebben echter inmiddels geconcludeerd dat de antimisbruikmaatregel in overeenstemming is met het (primaire) EU-recht.

Het kabinet ziet mogelijkheden om tijdens het aanstaande voorzitterschap (eerste helft 2016) te bezien of verdere aanpassing van de richtlijn nodig is als ook de OESO haar werk op het gebied van antimisbruikmaatregelen heeft afgerond. Daar vinden soortgelijke discussies plaats. De conclusies en voorbeelden van de OESO bevatten een verdergaande uitleg dan die op dit moment door de voorliggende algemene antimisbruikmaatregel wordt gegeven. Een dergelijke uitleg zou een goede aanvulling, waar mogelijk, kunnen zijn in de toepassing van de algemene antimisbruikbepaling van de MDR.

---

<sup>5</sup> Uitspraak van het Europese Hof van Justitie op 12 september 2006 (zaak C-196/04).

## **Rente- en royaltyrichtlijn**

De Rente- en royaltyrichtlijn heeft als doel om te voorkomen dat grensoverschrijdende interest- en royaltybetalingen binnen de EU binnen concernverband belast worden met een bronheffing. Deze richtlijn heeft dezelfde doelstelling als de MDR. Op het moment dat er een akkoord gesloten wordt over de antimisbruikmaatregel in de MDR zal ook het voorstel worden gedaan om deze in de Rente- en royaltyrichtlijn op te nemen. Dat in lijn met de MDR ook in de Rente- en royaltyrichtlijn een algemene antimisbruikbepaling wordt opgenomen vindt het kabinet logisch.