

Vergaderjaar 2019–2020

35 241

Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de dividendbelasting 1965 in verband met de implementatie van Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen (PbEU 2016, L 144/1) (Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking)

Nr. 6

VERSLAG

Vastgesteld 10 oktober 2019

De vaste commissie voor Financiën, belast met het voorbereidend onderzoek van bovenstaand wetsvoorstel, heeft de eer als volgt verslag uit te brengen van haar bevindingen.

Onder het voorbehoud dat de regering de vragen en opmerkingen in dit verslag afdoende zal beantwoorden, acht de commissie hiermee de openbare behandeling van het voorstel van wet voldoende voorbereid.

De voorzitter van de commissie,
Anne Mulder

Adjunct-griffier van de commissie,
Schukkink

INLEIDING	2
ALGEMEEN DEEL	3
1. Aanleiding	3
2. Implementatiegevolgen voor Nederland	4
3. Hybridemismatches – algemeen	5
4. Structuren met een hybridemismatch	7
4.1 Hybride lichamen	8
4.1.1 Betaling aan een hybride lichaam	8
4.1.2 Betaling door een hybride lichaam	8
4.1.3 Dubbele aftrek	9
4.2 Hybride financiële instrumenten	9
4.3 Hybride vaste inrichtingen	9
4.3.1 Buiten beschouwing blijvende vaste inrichting	9
4.3.2 Betaling aan een lichaam met een vaste inrichting	9
4.3.3 Veronderstelde betaling	10
4.3.4 Dubbele aftrek	10
4.4 Hybride overdrachten	10
4.5 Geïmporteerde hybridemismatch	10
4.6 Dubbele vestigingsplaats	10
4.7 Belastingplichtmaatregel	10
5. Documentatieverplichting	10
6. Internetconsultatie	13
7. Budgettaire aspecten	13
8. Uitvoeringskosten Belastingdienst	13
9. Administratieve lasten voor bedrijfsleven en burger	13
10. Transponeringstabel	14
ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	14
BIJLAGE – Uitvoeringstoets Wet implementatie tweede	
EU-richtlijn antibelastingontwijking	15
OVERIG	16

INLEIDING

De leden van de VVD-fractie hebben grote zorgen over het Wetsvoorstel implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2). De leden zijn voorstander van maatregelen tegen belastingontduiking en -ontwijking, maar zijn van mening dat het wetsvoorstel ter implementatie van ATAD2 te complex is in de uitvoering en de gevolgen van implementatie onzeker en niet proportioneel zijn. Het wetsvoorstel heeft grote gevolgen voor tienduizenden banen, leidt tot te grote niet proportionele lasten voor het bedrijfsleven en met name het mkb, en ook de onzekerheden over het betalen van dubbele belasting kunnen niet volledig worden weggelaten.

De leden van de CDA-fractie hebben met interesse kennisgenomen van de wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking. Deze leden vinden het van groot belang dat er een einde komt aan alle constructies waarmee de verschillen tussen de fiscale en juridische systemen van landen gebruikt worden om nergens ter wereld belasting te betalen. Deze leden maken zich wel zorgen over de documentatieverplichting die Nederland naast het implementeren van de richtlijn invoert, aangezien deze alle buitenlandse transacties omvat en een haast onmogelijke bewijslast bij bijna alle bedrijven, waaronder ook kleine bedrijven, neerlegt.

De leden van de D66-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van de Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking. Deze leden onderschrijven het belang van het aanpakken van belastingontwijking en -ontduiking en de belangrijke rol die internationale en

Europese samenwerking hier kunnen spelen. De leden van de D66-fractie hebben een aantal vragen.

De leden van de fractie van GroenLinks hebben met interesse kennisgenomen van het wetsvoorstel. Zij hebben daarbij nog enkele vragen.

De leden van de SP-fractie vinden het terecht dat de regering de tweede richtlijn om belastingontduiking tegen te gaan implementeert. Zij hebben daarbij nog enkele opmerkingen en vragen.

De leden van de PvdA-fractie hebben met interesse en instemming kennisgenomen van het voorstel. De richtlijn en onderhavige wet vormen een zeer belangrijke stap in de strijd tegen belastingontwijking. Het Nederlandse fiscale beleid heeft te lang toegestaan dat met constructies de belastingdruk voor multinationals kunstmatig laag gehouden werd. Dit was een ongewenste situatie. Bedrijven, en tot op zeker hoogte landen, horen met elkaar te concurreren. Landen doen dat op punten als een goed opgeleide bevolking, goede infrastructuur, een prettige leefomgeving, onderzoek en ontwikkeling, goede financieringsmogelijkheden en goed bestuur. Ook de fiscale omgeving hoort daartoe, maar door het toestaan van kunstmatige constructies wordt een oneerlijke speelveld gecreëerd. Bedrijven die zich ervan bedienen hebben voordeel ten opzichte van nette bedrijven, en landen die een transparante belastingheffing kennen hebben een nadeel ten opzichte van landen die constructies toestaan. Dit wetsvoorstel schroeit veel mogelijkheden dicht. Ontwijkingsmogelijkheden zullen altijd blijven bestaan. De leden van de PvdA-fractie vragen de regering dan ook hier scherp op te blijven, en waar nodig zo snel mogelijk die routes dicht te schroeien.

ALGEMEEN DEEL

1. Aanleiding

De leden van de VVD-fractie lezen dat ATAD2 ten opzichte van ATAD1 is uitgebreid. Wat is er uitgebreid en waarom?

De leden van de D66-fractie vragen of de regering meer informatie kan geven over hoe andere lidstaten deze richtlijn implementeren. Op welke onderdelen gaat deze implementatie verder, dan wel minder ver, dan de wijze waarop de regering deze richtlijn implementeert?

De leden van de D66-fractie vragen naar de voortgang van maatregelen en acties om de oorsprong van hybride mismatches aan te pakken. Deze leden vragen in hoeverre in EU- en OESO-verband wordt gewerkt aan een Europees of internationaal model voor verrekenprijzen. Deze leden vragen of een gemoderniseerd en meer gecoördineerd model voor verrekenprijzen de risico's op hybride mismatches kan verkleinen.

De leden van de D66-fractie vragen of met deze wet ook alle toekomstige hybride mismatches gedekt zijn. In hoeverre is deze wet voldoende toekomstbestendig? De leden van de D66-fractie vragen of de regering voornemens is om dit wetsvoorstel te evalueren. Zo ja, per wanneer? Zo nee, waarom niet?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat precies de doelstelling is van de regering op het gebied van belastingontwijking. Wanneer is het doel bereikt? Heeft de regering een gewenst effectief tarief van de vennootschapsbelasting? Zo ja, welk tarief is dit?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe de regering aankijkt tegen de analyse van professor Bellingwout waarin hij stelt dat we te maken hebben met een lappendekken aan willekeurige uitkomsten in de winstbelasting. Is de regering bereid om niet alleen de gevolgen van hybride mismatches aan te pakken maar ook de oorzaak, namelijk verschillen tussen belastingstelsels?

Deelt de regering de analyse dat veel van de huidige knelpunten slechts op een zinvolle wijze kunnen worden geadresseerd door internationale (op EU-niveau of mondiaal/OESO-niveau) harmonisatie of vergaande coördinatie? Is de regering bereid om zich hier maximaal voor in te spannen, zo vragen de leden van de fractie van GroenLinks.

De leden van de GroenLinks-fractie vragen of de regering de analyse deelt dat de nationale winstbelastingssystemen ervoor zorgen dat «mismatches» worden geëxploiteerd met als onwenselijk gevolg dat sommige winsten nergens worden belast of dat dezelfde kosten in meerdere landen kunnen worden afgetrokken?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering of er inmiddels door alle nieuwe wetsvoorstellen om belastingontwijking tegen te gaan sprake is van een cultuur- en gedragsverandering in het (internationale) bedrijfsleven.

De leden van de SP-fractie willen allereerst graag weten hoe de wet ter implementatie van de eerdere richtlijn tegen belastingontwijking (ATAD1) precies heeft uitgepakt voor woningbouwcorporaties. Wat was de beoogde opbrengst van de earningsstrippingmaatregel en wat is de uiteindelijke opbrengst geweest? Is dit wat de regering betreft nog in verhouding?

2. Implementatiegevolgen voor Nederland

De leden van de CDA-fractie constateren dat de regering in de memorie van toelichting aangeeft dat het de inzet van het kabinet is om het beeld te kantelen dat Nederland het internationaal opererende bedrijven gemakkelijk zou maken om belasting te ontwijken. De leden van de CDA-fractie vinden het niet alleen belangrijk om het beeld te kantelen, maar vooral belangrijk om het feitelijk internationaal opererende bedrijven moeilijker te maken om belasting te ontwijken. Immers, als het zou lukken om dit laatste te doen, dan hebben andere landen er nog steeds belang bij om het beeld van Nederland als facilitator van belastingontwijking in stand te houden. Dit gezegd hebbende, merken de leden van de CDA-fractie op dat het nog niet zo lijkt te lukken met het kantelen van het beeld van Nederland. Zij wijzen daarbij op het onderzoek van het IMF van september jongstleden getiteld «The rise of phantom investments». Kan de regering op de constatering in dit onderzoek ingaan?

De regering geeft in de memorie van toelichting verder aan dat implementatie van ATAD2 door middel van dit wetsvoorstel betekent dat in de Nederlandse wetgeving maatregelen worden genomen om de fiscaal voordelige effecten van hybridemismatchstructuren te neutraliseren. De leden van de CDA-fractie vragen zich daarbij af of de regering gedurende het langlopende traject van onderhandelingen bij het project Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), het parlementaire traject van de ATAD2-richtlijn en het schrijven van de implementatiewet gekeken heeft naar waar de meeste kwalificatieverschillen zich voordoen. Klopt het dat bijvoorbeeld de Nederlandse commanditaire vennootschap (cv) internationaal een vreemde eend in de bijt is en daarmee voor veel kwalificatieverschillen zorgt? Heeft de regering gedurende het genoemde traject bekeken of

Nederland de kwalificatieverschillen kan verminderen in plaats van alleen maar neutraliseren?

De regering geeft aan dat de zogenoemde cv/bv-structuur in Nederland uitgegroeid is tot hét symbool voor hybridemismatches, zo constateren de leden van de CDA-fractie. Deze structuur zorgde er ook voor dat Amerikaanse bedrijven goedkoper konden concurreren dan Europese bedrijven, die immers niet de winstbelasting konden uitstellen of verlagen. Kan de regering aangeven of deze oneerlijke concurrentie na de inwerkingtreding van onderhavig wetsvoorstel echt voorbij is of resteren er via andere routes nog mogelijkheden voor Amerikaanse bedrijven of bedrijven uit andere landen om bij investeringen oneerlijk te concurreren met Europese bedrijven?

De regering geeft aan «gelet op de hiervoor genoemde beleidsinzet» geen gebruik te maken van de uitzonderingen voor financiële instrumenten en financiële handelaren. De leden van de CDA-fractie achten deze uitleg te beperkt. Het kan immers niet zo zijn dat omdat Nederland het beeld wil veranderen wat andere landen van ons hebben, we niet meer kijken naar de inhoud van een richtlijn en altijd maar blind kiezen voor de zwaarste optie of de optie die het beeld het meest zou kunnen doen kantelen. Kan de regering daarom een overzicht geven van alle keuzes die de richtlijn de lidstaten geeft bij de implementatie en daarbij aangeven wat de gevolgen zijn van de verschillende keuzeopties en waarom de regering al dan niet gekozen heeft voor een bepaalde optie.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering of er onderdelen zijn waar de regering, op basis van de Europese richtlijn, verder had kunnen gaan (richting het aanpakken van belastingontwijking) maar heeft besloten om daar niet voor te kiezen. Kan de regering deze opties opsommen en de gemaakte keuzes uitvoerig beschrijven?

De leden van de fractie van GroenLinks lezen met tevredenheid dat het bij dit wetsvoorstel niet relevant is of de belastingplichtige het oogmerk had om een belastingvoordeel te behalen maar alleen of er objectief sprake is van een fiscaal voordeel. Deze leden vragen waarom dat niet altijd het geval is. Waarom geldt deze objectieve toets bijvoorbeeld niet ook bij het Multilateraal Verdrag?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering om meer informatie te geven over hoe andere lidstaten ATAD2 willen implementeren conform de aangenomen motie van der Lee c.s.¹.

3. Hybridemismatches – algemeen

De leden van de VVD-fractie vragen welke andere Europese landen ATAD2 al hebben geïmplementeerd. Wat zijn verschillen met Nederland in implementatie of in het voorlopige voorstel ATAD2 in bijvoorbeeld Duitsland, België en Denemarken? Kan de regering deze verschillen toelichten en aangeven of, zo ja, waarom Nederland hierin een andere keuze heeft gemaakt?

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan bevestigen dat er geen sprake is van een hybridemismatch waarop de voorgestelde afdeling 2.2a van de Wet Vpb 1969 van toepassing is, indien deze hybridemismatch zou worden «weggedacht» en de inkomsten niet belastbaar zouden zijn omdat de ontvanger een (subjectief) vrijgesteld lichaam is, zoals een pensioenfonds.

¹ Kamerstuk 34 808, nr. 19.

De leden van de VVD-fractie vragen op welke manier de regering erop gaat toezien dat ATAD2 ook daadwerkelijk niet gaat leiden tot dubbele belastingheffing? De leden van de VVD maken uit het wetsvoorstel onvoldoende op dat ook hybride structuren, die niet leiden tot belastingontwijking, hard getroffen kunnen worden door de maatregelen. Welke bedrijven worden geraakt? Kan de regering aangeven waarom de maatregelen niet geflankeerd worden door een proportionele tegenbewijsregeling? Zou een proportionele tegenbewijsregeling het mogelijke verlies aan tienduizenden banen (deels) kunnen voorkomen? Zo nee, waarom niet? Zo ja, waarom wel?

Waarom gaat ATAD2 uit van een objectief verschil in de fiscale behandeling en niet, zoals wel bij het MLI is gebeurd, van het oogmerk of een belastingplichtige belastingvoordeel wilt halen door gebruik te maken van een hybride mismatch?

De leden van de CDA-fractie constateren dat het geheel aan primaire en secundaire regels een behoorlijke nieuwe complexiteit in het belastingstelsel en de controle daarop met zich meebrengt. Tegelijkertijd constateren deze leden dat er weinig andere mogelijkheden zijn om hybride structuren te voorkomen. Als immers de aftrek in het ene land en de belastingheffing in het andere land op elkaar worden afgestemd, betekent dat dat er kennis nodig is over de fiscale behandeling in het andere land en dus kennis van het fiscale systeem in andere landen en gegevensuitwisseling met die landen door bedrijven en belastingdiensten. Ziet de regering voor de toekomst mogelijkheden om met name meer gebruik te kunnen maken van de primaire regels buiten de EU als meer OESO-landen dezelfde regels geïmplementeerd hebben? Heeft de regering in beeld in welke situaties buiten de EU nu al niet de secundaire maar de primaire regels kunnen worden toegepast?

De leden van de CDA-fractie vragen de regering nader te motiveren waarom gekozen is van de invulling van gelieerdheid op 25%. Klopt het dat de richtlijn uitgaat van 50%? Van welke grens gaan andere lidstaten uit? Kan de regering aangeven of het voor een minderheidsdeelneming of een lichaam in een joint venture op redelijke wijze mogelijk is om aan de benodigde informatie over de buitenlandse fiscale behandeling te komen?

De regering geeft aan dat het wetsvoorstel een oorsprongseis kent: als gevolg van verschillende kwalificaties in twee landen, ontstaat er een fiscaal voordeel. Als de vergoeding of betaling bij een in een andere staat gevestigd lichaam niet in de heffing wordt betrokken omdat dat lichaam niet vennootschapsbelastingplichtig is, is de wet niet van toepassing, aldus de regering. Geldt dat ook als het lichaam in Nederland subjectief is vrijgesteld, bijvoorbeeld een pensioenfonds, zo vragen de leden van de CDA-fractie.

Kan de regering aangeven wat verstaan moet worden onder betrekken in de heffing? Klopt het dat in het BEPS-project hier al aan voldaan wordt als het inkomen in de grondslag is opgenomen en dat de Nederlandse wet veel strenger is? Is nog sprake van betrekken in de heffing als sprake is van verliesverrekening?

De leden van de D66-fractie vragen waarom bij de bepalingen rond de gestructureerde regeling de maatregelen niet van toepassing zijn als de belastingplichtige zich niet bewust is van de hybridemismatch terwijl verder geldt dat het niet van belang is of de belastingplichtige het oogmerk had om een belastingvoordeel te behalen. Hoe wilt de regering in het kader van de gestructureerde regeling controleren of de belastingplichtige zich bewust was van de hybridemismatch?

De leden van de D66-fractie onderschrijven net als de regering dat de norm dat belastingontwijking ongewenst is voor alle bedrijven zou moeten gelden. Deze leden vragen om een extra toelichting over de administratieve lasten voor het mkb. Deze leden vragen om te reageren op het volgende bericht: «Europa vindt [...] dat het ontwijkingrisico bij het mkb met behulp van mismatches klein is. Vandaar dat de tweede antimisbruikrichtlijn niet in nationale wetgeving hoeft te worden omgezet voor bedrijven met geringe winsten of lage winstmarges.»² Deelt de regering deze inschatting? Welke keuzes maken andere lidstaten hier? Kiezen andere landen bijvoorbeeld voor een drempelbedrag? In welke mate kunnen winsten gering of winstmarges laag zijn door juist belasting te ontwijken en te ontduiken? In hoeverre zijn de documentatievereisten met name voor het mkb een zware administratieve last?

De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat de maatregelen niet zijn bedoeld om mismatches aan te pakken die hun oorsprong hebben in andere factoren dan een hybride element. Gaat de regering deze gaten ook nog dichten? Zo ja, kan per voorbeeld worden aangeven wanneer dit gaat gebeuren of waarom de regering niet van plan is om dit gat te dichten?

De leden van de SP-fractie vinden het terecht dat cv/bv-constructies en problemen met renteaftrek worden voorkomen, in ieder geval binnen de EU, en in principe ook met derde landen. Zij vragen zich wel af waarom de wet weliswaar ingaat per 2020 maar dat cv's pas per 2022 belastingplichtig gaan worden. Kan de regering uitleggen waar dit precies door komt en welke gevolgen dit gaat hebben?

4. Structuren met een hybridemismatch

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering per type hybridemismatch kan toelichten hoe frequent zich dit jaarlijks in Nederland ongeveer voordoet en hoeveel verschillende hybride (mis)matchstructuren er zijn. Op welke manier wordt door de Belastingdienst gecontroleerd dat bedrijven ook daadwerkelijk toezien op het voorkomen van hybride mismatches?

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering een nadere toelichting kan geven over wanneer er exact sprake is van een geïmporteerde hybridemismatch. Welk causaal verband moet er bestaan tussen een aftrekbare betaling in Nederland en een hybride mismatch ergens in de concernstructuur van een onderneming? Hoe moet worden omgegaan met ATAD2 als een lichaam is opgericht in het ene land, en gevestigd of geregistreerd in het andere land?

De regering gaat in de toelichting en de voorbeelden uit van gelieerde verhoudingen. De leden van de CDA-fractie zouden graag ook enkele relevantie voorbeelden ontvangen van niet-gelieerde verhoudingen, aangezien het dan om veel meer bedrijven gaat, die bovendien lastig aan de relevantie informatie kunnen komen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering of per structuur (zoals de cv/bv-structuur) kan worden aangegeven hoeveel belastinginkomsten Nederland is misgelopen de afgelopen jaren. Indien dit niet precies te zeggen valt, kan een zo goed mogelijke schatting worden gegeven?

² <https://fd.nl/economie-politiek/1318147/mkb-onevenredig-zwaar-geraakt-door-maatregel-tegen-belastingontwijking>;

4.1 Hybride lichamen

De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat er mogelijk banen gaan verdwijnen door deze aanpak van belastingontwijking. Waar gaan deze banen naartoe? Welk land laat dergelijke constructies wel bestaan? Hebben de aangescherpte belastingmaatregelen in de VS ook gezorgd voor banenverlies of bleek het daar achteraf mee te vallen?

De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat er al signalen zijn dat bedrijven hun hybride structuren al hebben verlaten vanwege de verwachte veranderingen in de vennootschapsbelasting. Zijn heir nieuwe structuren voor in de plaats gekomen? Of zijn bedrijven daadwerkelijk meer belasting gaan betalen?

4.1.1 Betaling aan een hybride lichaam

De leden van de VVD-fractie constateren dat het impact assessment ten aanzien van de cv/bv-structuur al uit 2016 dateert. Is dit impact assessment geüpdatet? Zo nee, waarom niet? Waaruit valt op te maken dat deze nog up-to-date en accuraat is?

De regering geeft aan dat de gevolgen van ATAD2 voor maar liefst 77.600 banen lastig te voorspellen zijn. De leden van de VVD-fractie schrikken hiervan en zijn verbaasd over de hoge mate van onzekerheid en de schets van verwachte ontwikkelingen die wordt gegeven. Kan de regering aangeven welke categorieën bedrijven geraakt worden met deze hoge mate van onzekerheid en hoe deze verschillende bedrijven geraakt worden? Waarom is niet eerst onderzoek gedaan naar de gevolgen van de ATAD2-maatregel voor deze tienduizenden banen? Is de sector bij deze schatting betrokken? Zo ja, hoe en wat is de inbreng van deze bedrijven geweest? Zo nee, had de regering niet met de sector in gesprek moeten gaan om mogelijke gevolgen en vervolgstappen door ATAD2 te bespreken? Zo nee, waarom niet? Zo nee, waarom niet? Is deze maatregel in de consultatieronde geconsulteerd? Zo nee, waarom niet? Is de regering bereid dit alsnog te doen?

De leden van de VVD-fractie vragen op welke manier het mogelijke banenverlies opweegt tegen de implementatie van ATAD2, een Europese richtlijn die budgettair gezien niets oplevert, maar wel voor een duidelijke verzwaring van de administratieve last zorgt en waarbij de leden van de VVD-fractie nog niet de duidelijkheid hebben dat het betalen van dubbele belasting daadwerkelijk wordt voorkomen.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering wat de overweging van de Europese Commissie is geweest om het lidstaten bij betalingen aan een hybride lichaam toe te staan geen secundaire regel op te nemen. Waarom zouden niet gewoon alle lidstaten een secundaire regel opnemen? Is het neutraliseren van het kwalificatieverschil dan niet veel effectiever?

4.1.2 Betaling door een hybride lichaam

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan toelichten hoe het proces eruitziet voor een belastingplichtige wanneer er sprake is van dubbel in aanmerking genomen inkomen. Signaleert de Belastingdienst actief deze cases? Moet de belastingplichtige dit zelf kenbaar maken bij de Belastingdienst? Zo ja, waarom? Is in alle gevallen het dubbel in aanmerking genomen inkomen bekend voordat de belastingplichtige de aangifte heeft ingediend? Heeft de belastingplichtige duidelijkheid over het wel of niet in aanmerking komen van dubbel genomen inkomen

voordat er belasting wordt betaald of krijgt de belastingplichtige met terugwerkende kracht geld terug?

4.1.3 Dubbele aftrek

-

4.2 Hybride financiële instrumenten

-

4.3 Hybride vaste inrichtingen

De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat Nederland van plan is om belastingverdragen te wijzigen om bepaalde gaten te dichten. Wat doet de regering als dit niet lukt? Blijven dergelijke fiscale openingen bestaan zolang andere landen niet akkoord gaan met de wijzigingen?

4.3.1 Buiten beschouwing blijvende vaste inrichting

De leden van de CDA-fractie vragen de regering wat de volgorde van geldigheid is tussen de nationale wet, de ATAD2-richtlijn en het van toepassing zijnde belastingverdrag wanneer deze niet met elkaar in overeenstemming zijn. Deze leden stellen zich bijvoorbeeld voor dat staat A conform de wet en de ATAD2-richtlijn het inkomen van de vaste inrichting moet belasten, terwijl volgens het belastingverdrag sprake is van een vaste inrichting, maar staat C de winst van de vaste inrichting niet belast. Kan de regering aangeven wat er in dit voorbeeld dan voorgeat, de wet of het belastingverdrag?

4.3.2 Betaling aan een lichaam met een vaste inrichting

De leden van de VVD-fractie constateren dat bij de implementatie van de richtlijn Nederland ervoor heeft gekozen niet de minimale norm te hanteren, maar verschillende extra eisen op te nemen. Zo neemt Nederland, hoewel de richtlijn voorschrijft dat het niet hoeft, toch in twee gevallen de mogelijkheid tot de secundaire regel op in ATAD2 (secundaire regel voor betalingen aan hybride lichamen en secundaire regel bij betalingen aan een lichaam met een vaste inrichting). Waarom heeft Nederland dit gedaan en welke aanvullende maatregelen hebben andere EU-lidstaten genomen bovenop de minimale norm van de richtlijn?

De leden van de CDA-fractie vinden het zeer opmerkelijk dat de regels voor een buiten beschouwing blijvende vaste inrichting en een betaling aan een lichaam met een vaste inrichting niet gelijk zijn. De regels bij een buiten beschouwing blijvende vaste inrichting zijn logisch: zijn staten het er niet over eens of er een vaste inrichting is, dan rekent men toe aan het hoofdhuis. «Bij twijfel, niet inhalen», zeg maar. Maar de regels bij de betaling aan een lichaam met een vaste inrichting lijken de leden van de CDA-fractie niet logisch: er is een betaling van rente, maar twee landen zijn het er niet over eens aan welk land, dus komt de betaling niet in aftrek. Het lijkt dus alsof er geen betaling is, terwijl de twee landen het er wel over eens zijn dat er een betaling is, maar ze weten niet aan welk land. Zeg maar: «bij twijfel of je kan inhalen, parkeer dan de auto». Deze leden vragen de regering dan ook waarom er bij de richtlijn in dit geval niet gekozen is voor de oplossing om de altijd aan het hoofdhuis toe te rekenen. Deze leden merken hierbij op dat ook bij veronderstelde betalingen van een vaste inrichting de wettelijke oplossing ertoe leidt dat bij twijfel altijd wordt toegerekend aan het hoofdhuis.

4.3.3 Veronderstelde betaling

-

4.3.4 Dubbele aftrek

De leden van de CDA-fractie vragen de regering nader uiteen te zetten wat wordt bedoeld met «het is bekend dat in relatie met Nederland met name de allocatie van rentekosten leidt tot het effectief tweemaal in aftrek brengen van (een deel van) deze kosten». Met welke constructies vindt dit meestal plaats? Heeft de regering eerder overwogen deze constructies wettelijk de pas af te snijden?

4.4 Hybride overdrachten

-

4.5 Geïmporteerde hybridemismatch

Van een geïmporteerde mismatch is slechts sprake indien er een verband bestaat tussen de vergoeding of betaling van de Nederlandse belastingplichtige en de financiering van de transactie waaruit de hybridemismatch ontstaat. De leden van de CDA-fractie vragen de regering wanneer sprake is van een dergelijk verband. Van welke feiten en omstandigheden hangt dit af? Kan de regering enkele voorbeelden geven wanneer wel of niet sprake is van een verband?

4.6 Dubbele vestigingsplaats

-

4.7 Belastingplichtmaatregel

De leden van de VVD-fractie lezen dat de belastingplichtmaatregel pas op 1 januari 2022 ingaat. Waarom is dit het geval? Wat zijn de raakvlakken van deze maatregel met ATAD2? Zorgt de belastingplichtmaatregel dat (een deel van) ATAD2 overbodig wordt? Waarom is er niet voor gekozen om beide maatregelen gelijktijdig te implementeren aangezien het voor ondernemers er nu niet veel duidelijker op wordt met al die verschillende regelgeving die in korte tijd worden geïmplementeerd?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom er bij de belastingplichtmaatregel wel voor wordt gekozen om de oorzaak aan te pakken, in plaats van alleen de gevolgen te neutraliseren. Waarom kan dit niet bij meerdere onderdelen van het wetsvoorstel?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering of de Europese richtlijn het toestaat om deze maatregel pas per 1 januari 2022 te implementeren. Doen andere lidstaten dit ook?

5. Documentatieverplichting

De leden van de VVD-fractie vragen waarom er gekozen is voor een bewijsplicht voor de niet-toepasbaarheid van ATAD2? Is deze bewijsplicht proportioneel voor de mkb-ondernemer? Zo ja, waarom? Zo nee, waarom niet?

Waarom heeft de regering gekozen voor invoering van art. 12ag? Klopt het dat Nederland het artikel vanuit de Europese richtlijn niet hoeft in te voeren en dat het artikel ook niet terugkwam in de internetconsultatie? Waarom is dit niet in consultatie gebracht? Deelt de regering de mening

van de leden van de VVD-fractie dat juist bij deze ingewikkelde wet de consultatieronde met complete wetgeving van meerwaarde is?

De leden van de VVD-fractie vragen wat de regering vindt van de suggestie dat de verzwaarde administratieve verplichting van art. 12ag niet van toepassing is als de geconsolideerde groepsopzet minder dan 50 miljoen euro bedraagt. Deelt de regering de mening dat situaties als grensoverschrijdende hybride mismatches niet of nauwelijks voorkomen bij het mkb? Graag een uitgebreide toelichting. Is de grens van minder dan 50 miljoen euro een juist gekozen grens of zou deze hoger kunnen liggen?

De leden van de VVD-fractie zijn van mening dat het mkb met deze maatregel onevenredig wordt geraakt. Heeft de regering een mkb-toets laten uitvoeren? Zo ja, kan de regering de mkb-toets per ommegaande naar de Kamer sturen? Zo nee, waarom niet, en is de regering bereid om alsnog een mkb-toets uit te voeren? Op welke manier is ook het Ministerie van EZK betrokken bij de implementatie van ATAD2?

De leden van de VVD-fractie vragen wat de regering vindt van de suggestie van het Register Belastingadviseurs om uit te gaan van een regeling waarin ook de mogelijkheid bestaat om tegenbewijs te geven, waarbij oogmerk wel een rol speelt.

De leden van de VVD-fractie vragen hoeveel belastingplichtigen hun aangiften moeten aanpassen naar aanleiding van ATAD2. Hoe ziet het proces eruit als de ingevulde aangiften binnenkomen bij de Belastingdienst? Worden zowel de aangifte waarin de hybridemismatches van toepassing zijn als de aangiften waarbij dit niet het geval is gecontroleerd en op welke manier wordt dit gedaan?

De leden van de VVD-fractie zijn positief over het feit dat de Belastingdienst meedenkt met de belastingplichtige en werkt met redelijke termijnen (minimaal zes weken) voor het aanleveren van documenten. Vinden de ondernemers deze termijn van zes weken ook een redelijke termijn die voor een ondernemer uitvoerbaar is? Zo ja, waaruit blijkt dit? De leden van de VVD-fractie vragen zich wel af wat er gebeurt met belastingplichtigen die, ondanks goede wil, niet kunnen bewijzen dat de hybridemismatchmaatregelen niet op hen van toepassing zijn. Op welke manier kan gegarandeerd worden dat echt alleen de belastingplichtigen worden aangepakt die niet willen meewerken aan de documentatieverplichting en niet de onwetende mkb-ondernemer? Waarom is er gekozen voor de mogelijkheid nadere regels te stellen via ministeriële regeling? Wanneer worden deze regels duidelijk?

De leden van de CDA-fractie constateren dat de regering aangeeft dat zij in onderhavig wetsvoorstel heeft gezocht naar een evenwicht waarbij enerzijds welwillende belastingplichtigen niet worden geconfronteerd met een onredelijke toename van de administratieve lasten en dreiging van aanvullende maatregelen, en anderzijds de Belastingdienst in staat wordt gesteld om goed toezicht te houden. De leden van de CDA-fractie zien dit evenwicht echter niet.

Ten eerste geldt de documentatieverplichting, die niet uit de richtlijn voortkomt maar door de wetgever zelf bedacht is, voor alle Nederlandse bedrijven, tenzij zij nooit een betaling doen aan een buitenlands bedrijf. Dan gaat het dus om ongeveer alle Nederlandse bedrijven, terwijl complexe hybride constructies naar alle redelijkheid nooit bij veel bedrijven kunnen plaatsvinden. Kan de regering aangeven wat exact moet worden verstaan onder «een belastingplichtige die geen internationale betalingen doet»? Gaat het dan alleen om rente- en dividendbetalingen of

ook om de plaatselijke kapper die Duitse haarverf inkoopt en de plaatselijke garage die autobanden uit China koopt? Hoe kan een belastingplichtige die wel af en toe een internationale betaling doet, maar niets met hybride structuren te maken heeft, sterker nog waarschijnlijk niet eens weet wat het zijn, aantonen dat iets er niet is? De leden van de CDA-fractie wijzen erop dat het erg lang geduurd heeft voordat de mensheid het bestaan van het grote niets kon aantonen en een dergelijke wetenschappelijke bewijslast is nu niet iets waar we het bedrijfsleven, inclusief het mkb, mee zouden moeten opzadelen.

Ten tweede heeft de regering niet gekozen voor een normale bewijslast, maar voor een verzwaarde bewijslast. De belastingplichtige kan dus niet volstaan met aannemelijk maken, maar moet overtuigend aantonen dat de hybridemismatchmaatregelen niet van toepassing zijn. Dit terwijl het fiscale recht als hoofdregel de vrije bewijsleer kent. Alleen voor de echte boeven geldt in sommige situaties een verzwaarde bewijslast, dan gaat het over gevallen waarin er een informatiebeschikking is uitgevaardigd of belastingplichtigen die een valse aangifte hebben gedaan. Het is zelfs twijfelachtig of deze bewijslast wel Europees juridisch houdbaar is, omdat belastingplichtigen die geen internationale transacties doen niets hoeven aan te tonen.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering overtuigend aan te tonen waarom in dit geval voor zo'n brede groep belastingplichtigen de verzwaarde bewijslast gerechtvaardigd is. Tevens vragen deze leden de regering of zij mogelijkheden ziet om de groep die aan de bewijslast moet voldoen aanzienlijk in te krimpen, zorgvuldig aan te geven op welke wijze een belastingplichtige aan de bewijslast kan voordoen en bovendien in te gaan op de juridische houdbaarheid van de bewijslast.

In dit kader vragen de leden van de CDA-fractie de regering tevens te reageren op de column «...of u een hybride mismatch heeft ingeprijsd?» van de heer Ravelli.³

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering waarom de bewijslast niet standaard bij alle fiscale wetsvoorstellen komt te liggen bij de belastingplichtige, bijvoorbeeld als het gaat om discussies over een effectief of statutair tarief. Waarom zouden belastingplichtigen niet zelf aan kunnen geven wat hun effectief tarief is?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering wat er gebeurt als bedrijven niet voldoen aan de documentatieverplichting. Kan dit leiden tot een boete of iets dergelijks?

De leden van de SP-fractie zijn tevreden met de documentatieverplichting die wordt ingevoerd om te kijken of er bij betalingen aan het buitenland sprake is van een hybride mismatch. Het is bekend dat er vaak nieuwe wegen gezocht worden om toch de belasting te ontwijken of ontduiken en met de documentatieverplichting is een weg gevonden om beter te kunnen toezien op mogelijke mismatches die er zijn. Dat dit een uitbreiding is van de verplichtingen die er al zijn, nemen de leden van de SP-fractie voor lief. Zij vragen de regering ook of een belastingadviseur niet toch al een overzicht van mogelijke risico's van belastingontwijking of de belastingontduiking maakt?

³ Tax live, 18 juli 2019 (<https://www.taxlive.nl/nl/documenten/opinie/columns/of-u-een-hybride-mismatch-heeft-ingeprijsd/>).

6. Internetconsultatie

De leden van de VVD-fractie lezen dat er met vijf van de negen indieners van reacties op de internetconsultatie (openbaar raadpleegbare reacties) gesprekken hebben plaatsgevonden. Waarom is ervoor gekozen om niet met alle indieners te spreken?

7. Budgettaire aspecten

De leden van de VVD-fractie lezen dat mogelijk een kleine derving zou kunnen ontstaan. Wat is volgens de regering een kleine derving? Wordt dit ook gedeeld met ondernemers? Zo ja, waaruit blijkt dit? Op welke manier wordt deze mogelijke derving financieel opgevangen?

De leden van de D66-fractie vragen waar de aannames op gebaseerd is dat de tegengestelde budgettaire effecten van dit wetsvoorstel tegen elkaar wegvallen. Kan de regering de budgettaire effecten van dit wetsvoorstel monitoren op basis van de gegevens die belastingplichtigen over hybridemismatches bij de Belastingdienst moeten aanleveren? De leden van de D66-fractie vragen of de regering verwacht dat internationaal de belastinginkomsten van afzonderlijke lidstaten bij elkaar opgeteld wel zullen toenemen. Deze leden vragen in welke landen deze extra opbrengst vooral zullen neerslaan?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen eveneens waar de aannames op is gebaseerd dat de tegengestelde budgettaire effecten van dit wetsvoorstel tegen elkaar wegvallen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de regering voornemens is de budgettaire effecten van dit wetsvoorstel te monitoren op basis van de gegevens die belastingplichtigen over hybridemismatches moeten aanleveren bij de Belastingdienst.

De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat ATAD2 voorkomt dat internationaal opererende ondernemingen nog kunnen inspelen op verschillen tussen nationale vennootschapsbelastingstelsel. In hoeverre is het hiermee daadwerkelijk onmogelijk gemaakt voor lidstaten om voordeel te halen uit verschillende vennootschapsbelastingstelsels?

De leden van de fractie van GroenLinks zijn verbaasd over het feit dat dit wetsvoorstel geen geld oplevert. Hoe kan het dat bedrijven voor miljarden belasting ontwijken maar dat een effectieve wet niet leidt tot hogere belastinginkomsten. Waar gaan deze financiële stromen dan naartoe?

8. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De leden van de VVD-fractie zien in de implementatie van ATAD2 complexe wetgeving voor zowel het bedrijfsleven als voor de Belastingdienst. Welke invloed heeft implementatie op de capaciteit bij de Belastingdienst? Hoeveel fte houdt zich bezig met deze wetgeving?

9. Administratieve lasten voor bedrijfsleven en burger

De leden van de VVD-fractie vragen op welke manier de belastingplichtigen hun structuur of wijze van financiering zullen wijzigen. Wat is dan de toegevoegde waarde van ATAD2 voor het bestrijden van belastingontwijking als het niets opbrengt, maar het bedrijfsleven wel 7 miljoen euro kost. Kan de regering een onderscheid maken in de kosten tussen het mkb en grotere bedrijfsleven?

Heeft u inzicht in welke sector(en) de initiële kosten van 7 miljoen euro vooral terecht komen en waar deze kosten voor de ondernemingen inzitten?

De leden van de VVD-fractie lezen over de grote administratieve lastenverzwaring, maar lezen weinig over de kostenverzwaring voor ondernemers (3 miljoen euro per jaar) terwijl zij, zeker de eerste jaren, vanwege de complexe regelgeving gebruik zullen moeten gaan maken van verschillende experts en adviseurs op dit gebied. De staatssecretaris geeft aan dat de toegenomen administratieve lasten voor bedrijven circa 3 miljoen euro bedragen. Op basis waarvan is deze verwachting tot stand gekomen en kan de regering reflecteren op het beeld van de leden van de VVD-fractie dat dit bedrag onderschat wordt? Welke mogelijkheden biedt de richtlijn om de administratieve lasten voor ondernemers te verlagen? Hoe gaan andere lidstaten hiermee om?

De leden van de VVD-fractie vragen hoeveel belastingplichtigen worden geraakt door ATAD2. Hoeveel hiervan zijn internationaal opererend? Hoeveel van de belastingplichtigen opereren alleen binnen de EU en hoeveel ook daarbuiten? Kan de regering de groep belastingplichtigen categoriseren naar omvang bedrijf en aantal medewerkers?

10. Transponeringstabel

De leden van de VVD-fractie lezen dat lidstaten kunnen besluiten strengere eisen te stellen dan de ATAD2-richtlijn uit de EU. Waarom implementeert Nederland Europese regels strenger dan vereist?

De leden van de VVD-fractie zien niet alle wetsartikelen terugkomen in de transponeringstabel (o.a. artikel 12ag). Waarom is dit niet het geval en is de transponeringstabel dus wel volledig? Kan de regering een extra toelichting geven op de bepalingen waar extra beleidsruimte of aanvullende eisen voor zijn gesteld? Kan de regering voor al deze bepalingen ingaan op de situatie om omliggende landen en antwoord geven op de vraag of ook de omliggende landen deze beleidsruimte hebben gebruikt? Kan de regering beoordelen of er beleidsruimte is die niet is gebruikt terwijl deze lastenverlichtend zou zijn en daarmee de uitvoerbaarheid van ATAD2 voor de sector vergroot? Kan de regering reflecteren op de uitgebreidere en daarmee complexere ATAD2 vorm terwijl zij eerder vroeg om een beleidsvakantie?

De leden van de VVD-fractie lezen in de transponeringstabel dat er geen gebruik wordt gemaakt van artikel 9, vierde lid, onderdeel a & b. Waarom kiest de regering hiervoor? Kan de regering een uitgebreide onderbouwing en een inhoudelijke motivatie geven? Wat zijn de gevolgen wanneer wel gebruik wordt gemaakt van deze geboden uitzonderingen? En met betrekking tot artikel 9, vierde lid, onderdeel b; hoeveel Nederlandse banken worden geraakt door deze maatregel? Heeft de regering gesproken met de Nederlandse banken over het niet gebruik maken van deze mogelijkheid?

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel 12ac, wet Vpb 1969

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan bevestigen dat de Nederlandse Controlled Foreign Company (CFC)-maatregel (en die van andere lidstaten van de Europese Unie die ATAD1 hebben geïmplementeerd), zoals die is opgenomen in artikel 13ab Wet Vpb 1969, tot onvoldoende betrekking in de heffing leidt om te voldoen aan de eisen die

worden gesteld aan CFC-regels om te kunnen spreken van «betrekking in de heffing».

Indien de regering de vorige vraag bevestigend beantwoord, deelt u de mening dat het wat gek is dat de CFC-maatregel opgenomen in ATAD1 leidt tot onvoldoende heffing voor een maatregel opgenomen in ATAD2.

Artikel 12ad, wet VPB 1969

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan bevestigen dat artikel 12ad Vpb niet van toepassing is voorzover een betaling door een Nederlandse vennootschap bij de ontvanger na 1 januari 2020 wordt afgezet tegen een fiscaal verlies welke is veroorzaakt door kosten, verliezen en/of lasten die voorafgaand aan 1 januari 2020 tot uitdrukking kwamen als gevolg van een hybride structuur.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering waarom bij de bepalingen rond de gestructureerde regeling de maatregelen niet van toepassing zijn als de belastingplichtige zich niet bewust is van de hybridemismatch terwijl verder geldt dat het niet van belang is of de belastingplichtige het oogmerk had om een belastingvoordeel te halen. Hoe wil de regering vaststellen of de belastingplichtige in het kader van de gestructureerde regeling wil controleren of de belastingplichtige zich bewust was van de hybridemismatch?

BIJLAGE – Uitvoeringstoets Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking

De leden van de VVD-fractie lezen in de uitvoeringstoets dat ATAD2 evenwel ruimte biedt om belasting te ontduiken en niet geheel fraudebestendig is. De leden van de VVD-fractie vragen naar het effect van ATAD2 als de bepaling nog steeds ontduken kan worden. Is het niet alleen een verschuiving van de mogelijkheid tot belastingontduiking en geen oplossing?

De leden van de CDA-fractie vragen de regering een oordeel te geven over de uitvoerbaarheid van het wetsvoorstel door de Belastingdienst in combinatie met de aanstaande bronbelasting, aangezien in de uitvoeringstoets de uitvoerbaarheid van alleen onderhavig wetsvoorstel getoetst wordt.

Deze leden vragen tevens aandacht voor de constatering van de Belastingdienst in de uitvoeringstoets «dat er bovendien geen voor de Nederlandse uitvoeringspraktijk duidelijk begrippenkader wordt gehanteerd». Dit heeft de leden van de CDA-fractie verbaasd, omdat het door de wetgever voorgestelde begrippenkader lijkt af te wijken van de terminologie in de richtlijn. Als Nederland en een andere lidstaat een ander begrippenkader hanteren, betekent dat dat er mogelijk bedrijven tussen wal en schip vallen en of dubbele belasting verschuldigd zijn of dat zij mogelijkheden zien om de wettelijke bepalingen te ontwijken. Daarom vragen deze leden welk begrippenkader door de Belastingdienst onduidelijk gevonden wordt en waarom niet meer bij de terminologie in de richtlijn wordt aangesloten.

De leden van de fractie van GroenLinks constateren dat het wetsvoorstel ruimte biedt om belasting te ontduiken vanwege de informatie-asymmetrie en de onduidelijkheid over het begrippenkader. Hoe gaat de regering verdere belastingontduiking en belastingontwijking voorkomen?

OVERIG

De leden van de VVD-fractie lezen in de interne Belastingdienstnotitie over CV/BV-structuren in Nederland: Analyse n.a.v. het voorstel tot wijziging van de richtlijn anti-belastingontwijking (ATAD2) dat er nog veel onzekerheden zijn over de gevolgen van ATAD2. Wel kan worden gesteld dat door ATAD2:

- welvaartsverlies door afname arbeidsaanbod en mogelijk productiviteitsverlies kan leiden tot hogere administratieve kosten voor ondernemers en het verlies van banen.
- er niet gekwantificeerd kan worden welk deel van de activiteiten van ondernemingen in Nederland zal worden uitgevoerd.
- Nederland relatief minder aantrekkelijk wordt als vestigingsplaats.

De leden van de VVD-fractie schrikken van de onzekerheden en de mogelijk grote negatieve gevolgen die implementatie van het huidige voorliggende wetsvoorstel met zich brengt. Waarom kiest de regering voor deze uitwerking als niet of onvoldoende in kaart is gebracht wat de gevolgen zijn?

De leden van de VVD-fractie vragen of er een evaluatie plaatsvindt van het voorliggende wetsvoorstel. Zo ja, wanneer? Zo nee, waarom niet?

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan reflecteren op de 42 verschillende vragen en onduidelijkheden die de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs bij dit wetsvoorstel benoemt. Graag een separaat antwoord op deze vragen en niet verwerkt in de antwoordnotitie.

Kan de regering reageren op de vragen (onder andere tot verduidelijking) van het Register Belastingadviseurs?

De leden van de VVD-fractie verzoeken de regering te reageren op de inbreng van de American Chamber of Commerce.

De leden van de CDA-fractie vragen eveneens de regering om in te gaan op de vragen in de commentaren op onderhavig wetsvoorstel van het Register Belastingadviseurs en de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar een actuele stand van zaken over de OESO-voorstellen om een minimumvennootschapsbelastingniveau te waarborgen. Stelt de regering zich nog steeds constructief op, in lijn met de aangenomen motie Snels c.s.⁴?

⁴ Kamerstuk 25 087, nr. 234.