

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
T.a.v. de heer S. Weeber
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 28 september 2021

**Betreft: NOB-commentaar ter zake van de Wet invoering conditionele
bronbelasting op dividenden**

Geachte leden van de Commissie,

1) De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van de Nota naar aanleiding van het verslag bij de Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden en is verheugd dat ten aanzien van een aantal door haar gestelde vragen duidelijkheid is verschaft c.q. toezeggingen zijn gedaan.

Met een verwijzing naar haar reactie op de Memorie van Toelichting Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden van 12 mei 2021¹ vraagt de Orde evenwel wederom aandacht voor de omstandigheid dat door toepassing van de hybride bepalingen op dividenden situaties worden geraakt die wat betreft de doelstelling niet onder de werkingssfeer van de conditionele bronbelasting op dividenden zouden moeten vallen.

1. Algemeen commentaar

2) In antwoord op een door de Orde in onderdeel 9 en 10 van haar voornoemd commentaar geschetste situatie antwoordt de staatssecretaris dat het kabinet het onwenselijk acht dat door het achterwege laten van de hybridebepalingen in specifieke situaties dividenden belastingvrij

¹ <https://www.nob.net/nob-beperk-de-conditionele-bronbelasting-tot-dividendstromen-richting-laagbelastende-landen>.

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat. 1

naar een laagbelastende of niet coöperatieve jurisdictie zouden kunnen stromen. “*Dit kan zich voordoen indien een hybride lichaam zich in een laagbelastende jurisdictie of niet coöperatieve jurisdictie bevindt waar Nederland een belastingverdrag mee heeft gesloten.*”² Echter, in tegenstelling tot de situatie waar het antwoord aan refereert, te weten een hybride lichaam gevestigd in een laagbelastende of niet coöperatieve jurisdictie, zag de vraag van de Orde nu juist op een situatie waarin de hybride entiteit niet in een dergelijke jurisdictie is gevestigd en waarbij overigens ook geen enkele laagbelastende of niet coöperatieve jurisdictie is betrokken. Juist om die reden heeft de Orde in onderdeel 13 voorgesteld de toepassing van de hybride bepaling van artikel 2.1 lid 1 onderdeel d Wet BB 2021 voor dividenden enkel toe te passen indien de hybride entiteit in een laagbelastende of niet coöperatieve jurisdictie is gevestigd. Hiermee wordt voorkomen dat dividendbetalingen die op grond van de doelstelling van de regeling niet onder de werkingssfeer van de bronbelasting zouden moeten vallen toch aan bronbelasting zijn onderworpen.

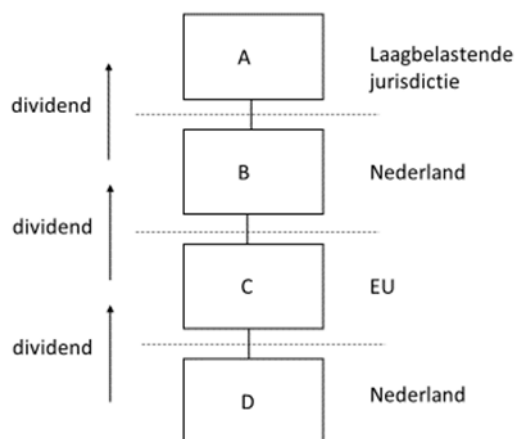
3) De Orde vraagt wederom aandacht voor een door haar in onderdeel 8 van haar commentaar van 12 mei 2021 potentieel gesignaleerd onbedoeld effect van het voorliggende wetsvoorstel. In het kader van de belastingplicht onder artikel 2.1 lid 1 onderdeel c Wet BB 2021 wordt het verschil in de toepassing van de antimisbruikbepalingen die zijn opgenomen in de Wet BB 2021 en de Wet DB 1965³ door de staatssecretaris uitgelegd. “*Het enige verschil zit in de toepassing van de zogenoemde «wegdenkgedachte». In de situatie dat sprake is van meerdere tussenschakels binnen het concern wordt voor toepassing van de Wet bronbelasting 2021 de subjectieve toets toegepast op de eerstvolgende tussenschakel die de betaling via een niet in een laagbelastende of niet-coöperatieve jurisdictie gevestigde «kunstmatige» tussenschakel ontvangt en waarbij die eerstvolgende tussenschakel zelf wel is gevestigd in een laagbelastende of niet-coöperatieve jurisdictie of zelf niet kunstmatig is. Ingeval een tussenschakel is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie of niet kunstmatig is, wordt dus niet verder «weggedacht».*”

De Orde vraagt in dat kader aandacht voor de volgende situatie.

² Kamerstukken II, 2020/21, 35 779, nr. 6, p. 11.

³ Kamerstukken II, 2020/21, 35 779, nr. 6, p. 10-11

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.



In deze figuur kan ervan worden uitgegaan dat B en C niet over substance beschikken – in die zin zijn ze kunstmatig. Onverkorte toepassing van de hiervoor beschreven wegdenkgedachte zou ertoe kunnen leiden dat voor de uitdeling van D aan C zowel C en B als kunstmatige tussenschakels dienen te worden weggedacht en moeten worden gestopt bij de in de laagbelastende jurisdictie gevestigde A waardoor Nederlandse bronbelasting zou dienen te worden ingehouden op de uitdeling van D aan C. Aangezien zonder meer ook bronbelasting is verschuldigd op het door B aan A uitgekeerde dividend, zou deze toepassing tot een cumulatie van Nederlandse bronbelasting leiden.

De Orde vraagt daarom te bevestigen dat in deze situatie geen bronbelasting is verschuldigd op een door D uitgekeerd dividend. Immers, indien schakel C wordt weggedacht is er in wezen sprake van een directe dividenduitkering aan de in Nederland gevestigde vennootschap B. In die situatie is geen bronbelasting verschuldigd door D aangezien in een dergelijke rechtstreekse relatie artikel 2.1 lid 1, onderdeel c Wet BB geen belastingplicht creëert ten aanzien van een in Nederland gevestigde entiteit. Daarmee is naar de mening van de Orde in de bovenstaande situatie C niet tussengeplaatst om Nederlandse bronbelasting te vermijden. Uiteraard is dan wel Nederlandse bronbelasting verschuldigd op het door B uitgekeerde dividend.

- 4) Op pagina 15 en 16 van de Nota wordt ingegaan op de toepassing van artikel 17 lid 3 onderdeel b Wet Vpb. Er wordt opgemerkt dat de bronbelasting niet aftrekbaar is van de vennootschapsbelasting. De Orde ziet dit standpunt graag nader toegelicht.
- 5) Voor de toepassing van artikel 17 lid 3 onderdeel b is het bepaalde in artikel 10 lid 1 onderdeel f Wet Vpb niet van toepassing. In artikel 4.15 lid 4 Wet IB 2001 wordt de bronbelasting niet van aftrek uitgezonderd.

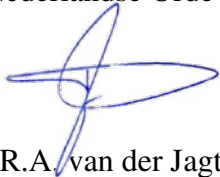
Naar de mening van de Orde ligt het vanuit systematisch oogpunt het meest voor de hand om de door het kabinet beoogde uitsluiting van aftrek van bronbelasting voor buitenlands vpb-plichtige houders van een aanmerkelijk belang nader te regelen in artikel 18 lid 5 Wet Vpb.

2. Tot slot

6) Tot slot verwijst de Orde graag naar het pakket aan maatregelen dat afgelopen juli door de G7 is aangenomen. Zoals bekend bestaat dit pakket aan OESO-maatregelen uit twee pijlers, waarvan de zogenaamde Pillar 2 voorziet in een minimumbelasting op winst. De doelstelling van Pillar 2 ligt in het verlengde van de doelstelling van de Wet bronbelasting en benoemt als optie onder andere ook een bronbelasting in geval van betalingen aan niet of laag belaste landen. Daarnaast heeft de Europese Commissie aangegeven dat zij de OESO voorstellen waaronder Pillar 2 ondersteunt en zou willen implementeren middels richtlijnen om de consistente toepassing binnen de EU en de verenigbaarheid met het EU-recht te waarborgen. Een dergelijke consistente toepassing van deze Pillar 2 voorstellen (als ook de EU-variant daarvan) zal uiteraard ook moeten worden gewaarborgd binnen het Nederlandse stelsel. Omdat de beoogd implementatiedatum voor Pillar 2 is gesteld op 2023 terwijl het onderhavige bronbelasting voorstel beoogd is voor 2024, vraagt de Orde zich af of het Pillar 2 voorstel niet moet worden afgewacht alvorens de regeling wordt gefinaliseerd. In elk geval lijkt consistentie wenselijk c.q. noodzakelijk. De Orde vraagt het kabinet dan ook of zij kan aangeven of en hoe deze regelingen kunnen worden samengevoegd tot één consistent geheel?

De Orde suggereert de staatssecretaris om een reactie te vragen op de hiervoor aangegeven punten. Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten. Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën.

Hoogachtend,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



drs. R.A. van der Jagt
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen