



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, 12 mei 2021

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

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van de Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden en geeft hierbij graag een aantal algemene alsook meer technische opmerkingen.

1. Algemeen commentaar

1) De Orde is verheugd dat, ten opzichte van het consultatiedocument, thans wordt toegevoegd dat geen dividendbelasting wordt verschuldigd indien aandelen ter tijdelijke belegging worden ingekocht (artikel 3.4a lid 2 onderdeel a Wet bronbelasting 2021; hierna: Wet BB 2021) en tevens de samenloop van een naheffing dividendbelasting en een naheffing conditionele bronbelasting dividenden wordt geregeld (artikel 6.2 Wet BB 2021). Met een verwijzing naar haar reactie op de internetconsultatie Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden van 23 oktober 2020 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.

2) Het doel van de bestaande Wet BB 2021 is tweeledig. In de eerste plaats dient deze om te voorkomen dat Nederland nog langer wordt gebruikt als toegangspoort naar laagbelastende

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

jurisdicties. In de tweede plaats is beoogd het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar laagbelastende jurisdicties te verkleinen. Het kabinet vindt het namelijk ongewenst dat rente en royaltybetalingen niet of laag worden belast.¹

3) In dat kader beoogt artikel 2.1 van de bestaande Wet BB 2021 blijkens de memorie van toelichting zowel de rente of royalty betaling die wordt ‘opgepikt’ in een laagbelastende jurisdictie als de rente- of royaltybetaling die ‘nergens’ wordt opgepikt, in de heffing te betrekken. Gelet op een van de twee voornoemde doelstellingen van de Wet BB 2021, het tegengaan van de uitholling van de heffingsgrondslag zonder dat daar een voldoende compenserende buitenlandse heffing tegenover staat, is dat op zich begrijpelijk.

4) In de brief van 29 mei 2020² heeft het kabinet aangekondigd dat aanvullende maatregelen zullen worden genomen tegen dividendstromen die onder de huidige wetgeving binnen concernverband onbelast kunnen worden uitgekeerd aan lichamen die zijn gevestigd in laagbelastende jurisdicties. Uit de toelichting volgt dat de aanvullende maatregelen specifiek tot doel hebben om twee situaties waarin nu geen dividendbelasting wordt geheven aan bronbelasting te onderwerpen. Ten eerste gaat het om de situatie waarin een dividenduitkering plaatsvindt binnen concernverband aan een lichaam dat is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten. Ten tweede betreft het de situatie waarin een dividenduitkering plaatsvindt door een zogenoemde niet-houdstercoöperatie aan een lichaam dat is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie.

5) De doelstelling van de uitbreiding van de heffingsgrondslag met dividenden is derhalve slechts gelegen in de andere algemene doelstelling van de Wet BB 2021, te weten het voorkomen dat Nederland wordt gebruikt als toegangspoort naar laagbelastende jurisdicties. Naar de mening van de Orde wordt de uitbreiding van de heffingsgrondslag tot dividenden, in situaties waar geen laagbelastende jurisdictie is betrokken, noch door de doelstelling van de uitbreiding, noch door de oorspronkelijke doelstelling van de Wet BB 2021 gedragen.

6) Desondanks kan de Wet BB 2021, met name als gevolg van de hybride bepalingen van artikel 2.1 lid 1 onderdelen d en e van de Wet, ertoe leiden dat de bronbelasting van 25 procent verschuldigd wordt, ook indien in het geheel geen laagbelastende jurisdictie betrokken is bij het ontvangen van rente en royalty's (zie de voorbeelden in onderdeel B hierna). Naar de mening van de Orde is er geen goede reden om door een Nederlandse inhoudingsplichtige betaalde dividenden onder het hoge tarief van 25 procent te brengen in situaties waarbij noch sprake is van een betaling aan een laagbelastende jurisdictie noch van het uithollen van de

¹ Kamerstukken II 2019/2020, 35 305, nr. 6, p. 3.

² Kenmerk 2020-0000100950.

(Nederlandse) heffingsgrondslag. De hybride bepalingen dienen naar de mening van de Orde niet van toepassing te zijn bij de betaling van dividenden, indien geen laagbelastende jurisdictie in beeld is.

2. Artikelsgewijs (technisch) commentaar

7) Artikel 2.1 lid 1 onderdeel b Wet BB 2021 brengt onder de werking van deze wet dividenden waartoe gerechtigd is een lichaam dat niet in een laagbelastende jurisdictie is gevestigd maar waarbij die voordelen worden toegerekend aan een vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie. De Orde vraagt zich af hoe dient te worden getoetst of voordelen toerekenbaar zijn aan een vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie. Dient dit plaats te vinden aan de hand van de Nederlandse criteria (op basis van het Besluit van 14 juni 2019³ dan wel het arrest HR 20 december 2002⁴ of is de toerekening afhankelijk van het feitelijke gedrag van de belastingplichtige dan wel de jurisdictie van de vaste inrichting of de jurisdictie van het hoofdhuus.

8) In het kader van de belastingplicht onder artikel 2.1 lid 1 onderdeel c Wet BB 2021 wordt in een situatie waarin er sprake is van meerdere tussenschakels binnen het concern de subjectieve toets toegepast op de eerstvolgende tussenschakel die de betaling via een niet in een laagbelastende jurisdictie gevestigde «kunstmatige» tussenschakel ontvangt en waarbij die eerstvolgende tussenschakel zelf wel is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie of zelf niet kunstmatig is. De Orde verzoekt de staatssecretaris in dit kader in te gaan op de situatie waarin binnen het concern ook een in Nederland gevestigde kunstmatige tussenschakel is opgenomen. Gedacht kan daarbij worden aan een situatie waarin een operationele entiteit NL 1 wordt gehouden door een kunstmatige EU tussenschakel, die op haar beurt wordt gehouden door een kunstmatige Nederlandse entiteit (NL 2) die op haar beurt wordt gehouden (al dan niet via nog weer een kunstmatige tussenschakel) door een entiteit gevestigd in een laagbelastende jurisdictie. Onverkorte toepassing van de subjectieve toets zoals hiervoor beschreven zou ertoe leiden dat zowel bij een uitkering door NL 1 als bij een uitkering door NL 2 moet worden doorgekeken naar de entiteit gevestigd in de laagbelastende jurisdictie waarbij dan over beide uitkeringen bronbelasting zou zijn verschuldigd. Naar de mening van de Orde zou in deze situatie de uitkering door NL 1 aan de kunstmatige EU tussenschakel desondanks niet moeten vallen onder de anti misbruikbepaling nu niet kan worden gezegd dat deze is tussengeschaakeld met als hoofddoel de bronbelasting bij een ander te ontgaan. Immers, het Nederlandse heffingsrecht is na een dooruitdeling door de kunstmatige EU tussenschakel aan NL 2 nog volledig gezekeerd op het niveau van NL 2. Kan worden bevestigd dat in een dergelijke situatie ten aanzien van de uitkering van NL 1 aan de kunstmatige EU tussenschakel inderdaad geen sprake is van een misbruiksituatie als bedoeld in artikel 2.1 lid 1 onderdeel c Wet BB 2021?

³ Besluit van 14 juni 2019, nr. 2019-10144, Staatscourant 2019, nr. 34685.

⁴ HR 20 december 2002, ECLI:NL:HR:2002:AF2257.

9) Zoals hiervóór reeds is aangegeven constateert de Orde dat met name bij de toepassing van de hybride bepalingen van artikel 2.1 lid 1 onderdeel d en artikel 2.1 lid 1 onderdeel e Wet BB 2021 dividendbetalingen door Nederlandse entiteiten onderworpen zijn aan 25 procent bronheffing in situaties waarbij geen enkele laagbelastende jurisdictie is betrokken. Zoals gezegd, is dit naar de mening van de Orde niet in overeenstemming met de doelstelling van het concept.

10) Zo wordt op basis van artikel 2.1 lid 1 onderdeel d Wet BB 2021 een met de inhoudingsplichtige gelieerde voordeelgerechtigde (bezien vanuit de Nederlandse kwalificatie), die als zodanig zelf niet is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie, belastingplichtig indien de betaling wordt gedaan via een zogenoemde omgekeerde hybride (een vanuit Nederlands perspectief fiscaal transparant lichaam maar voor de vestigingsstaat van de voordeelgerechtigde niet transparant). Waar in het geschetste voorbeeld in de artikelsgewijze toelichting bij de bestaande Wet BB 2021 (Kamerstukken II, 2019/2020, 35 305, nr. 3) de hybride entiteit zelf (volgens fiscale of andere regelgeving) is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie, en daarmee de toepassing van deze bepaling in het licht van de geformuleerde uitgangspunten dan ook logisch voorkomt, is de vestigingsstaat van de hybride entiteit volgens de tekst van artikel 2.1 lid 1 onderdeel d Wet BB 2021 irrelevant. Dit betekent dus dat ook in situaties, waarin noch de omgekeerde hybride noch de gelieerde voordeelgerechtigden zijn gevestigd in een laagbelastende jurisdictie, de dividenden aan 25 procent bronbelasting zijn onderworpen. Weliswaar biedt onder omstandigheden het derde lid van genoemd artikel 2.1 Wet BB 2021 hier uitkomst, maar dat geldt alleen indien de omgekeerde hybride volgens de fiscale regelgeving van de vestigingsstaat (niet zijnde een laagbelastende jurisdictie) als voordeelgerechtigde wordt aangemerkt, en niet, indien de omgekeerde hybride in de vestigingsstaat als transparant kwalificeert.

11) De volgende situatie valt onder artikel 2.1 lid 1 onderdeel e Wet BB 2021. Een operationele entiteit gevestigd in het Verenigd Koninkrijk (UK Ltd.) houdt via een US LLC de aandelen in een operationele Nederlandse BV. De US LLC kwalificeert voor Amerikaanse belastingdoeleinden als transparant maar wordt door zowel Nederland als het Verenigd Koninkrijk als entiteit beschouwd. Door het hybride karakter van US LLC valt een dividendbetaling door NL BV aan de US LLC onder de werking van artikel 2.1 lid 1 onderdeel e Wet BB 2021. In dit geval komt de achterliggende gerechtigde niet voor de uitzondering van het vierde lid in aanmerking omdat de LLC ook door het Verenigd Koninkrijk als niet transparant wordt aangemerkt en de UK Ltd. dus in haar vestigingsstaat niet als gerechtigde tot de voordelen wordt aangemerkt. Ook hier constateert de Orde dat een bronheffing ter grootte van 25 procent is verschuldigd in een situatie waarin geen laagbelastende jurisdictie is betrokken.

12) Een andere situatie die valt onder de werking van artikel 2.1 lid 1 onderdeel e is de situatie, waarin een operationele US Inc. via een voor Amerikaans belastingdoeleinden transparante US LLC een belang houdt in een operationele Nederlandse BV. Aangezien de US LLC naar Nederlandse fiscale maatstaven wel als entiteit kwalificeert, zal de Nederlandse BV bronheffing dienen in te houden op aan deze US LLC betaalde renten/royalties en vanaf 2024 dividenden. Juist omdat de US LLC voor Amerikaanse belastingdoeleinden, en dus voor de fiscale behandeling bij US Inc., als fiscaal transparant kwalificeert, zal naar de bedoeling van het vierde lid de inhouding van bronbelasting achterwege kunnen blijven. Op basis van de tekst van het vierde lid kan deze heffing echter alleen achterwege blijven indien aannemelijk is dat de US Inc. volgens Amerikaanse belastingdoeleinden wordt behandeld als de gerechtigde tot deze voordelen zijnde de dividenden betaald door de Nederlandse BV. Hoewel, zoals gezegd, de US LLC voor Amerikaanse fiscale doeleinden transparant is, en dus de inkomensbestanddelen genoten door de US LLC direct worden toegerekend aan de US Inc., is het desondanks de vraag of aan deze voorwaarden van het vierde lid wordt voldaan, indien ook de Nederlandse BV voor Amerikaanse fiscale doeleinden, op basis van de zogenoemde check-the-box-regeling, transparant is. In dat geval is immers de rente-, royalty- of dividendbetaling door de Nederlandse BV aan de US LLC vanuit Amerikaans perspectief niet zichtbaar. Bij een zeer letterlijke lezing van de tekst van het vierde lid kan dan niet zonder meer worden gesteld dat voor Amerikaanse fiscale doeleinden de US Inc. als de gerechtigde tot **die** voordelen wordt behandeld. Dit dus ondanks het feit dat juist ook al de inkomensbestanddelen van de Nederlandse BV als gevolg van de transparante behandeling van de BV direct worden toegerekend aan de US Inc. Met ook een verwijzing naar een toezegging bij de totstandkoming van het belastingverdrag tussen Nederland en de Verenigde Staten ten aanzien van de werking van artikel 24 lid 4 van dit verdrag, waarbij het uiteindelijk van belang is dat het inkomensbestanddeel waaruit de (rente/royalty/dividend) betaling voortvloeit in de Amerikaanse heffing wordt betrokken, verzoekt de Orde de werkingssfeer van het vierde lid tekstueel uit te breiden tot ook de hier geschetste situatie waarbij het dan eveneens voldoende zou zijn indien weliswaar niet de betreffende rente/royalty/dividend betaling in de Amerikaanse heffing wordt betrokken maar wel het inkomensbestanddeel wat ten grondslag ligt aan de betaling hiervan reeds in de heffing is betrokken. Een andere uitleg zou naar de mening van de Orde, zeker ook gelet op de uitgangspunten die aan de Wet ten grondslag liggen, een ernstige mate van overkill in de vorm van een volledige dubbele heffing met zich brengen, mede ook nu in de geschetste situatie wederom geen laagbelastende jurisdictie is betrokken. Ditzelfde zou dan naar de mening van de Orde, gelet op de bedoelde overkill bij een zeer letterlijk lezing van de bepaling, hebben te gelden bij de toepassing van artikel 4 lid 9 Wet Divbel 1965.

13) In de toelichting bij de huidige aanpassing van de Wet BB 2021 geeft de staatssecretaris te kennen dat het kabinet, ondanks deze hiervoor door de Orde gesignaleerde overkill ten aanzien van dividenden, het voorkomen dat alsnog belastingvrij dividenden naar laagbelastende jurisdicties kunnen stromen zwaarder weegt dan de mogelijkheid dat zich

hierdoor gevallen kunnen voordoen waarbij dividenden aan bronbelasting worden onderworpen terwijl geen sprake is van een laagbelastende jurisdictie of uitholling van de belastinggrondslag. Gegeven het feit dat bij dividenduitkeringen door de niet aftrekbaarheid naar zijn aard geen sprake kan zijn van grondslaguitholling, zou dit dus beperkt moeten zijn tot situaties waarin desondanks bij gebruikmaking van hybride entiteiten dividenden stromen naar laagbelastende jurisdicties. De Orde constateert dat bij het hiervoor onder 10 gegeven voorbeeld enkel sprake zou kunnen zijn van een betrokken laagbelastende jurisdictie indien de reversed hybrid in een laagbelastende jurisdictie is gevestigd. De Orde stelt voor de toepassing van voornoemd onderdeel d te beperken tot enkel de situatie dat de reversed hybrid is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie. Hiermee wordt de bepaling in lijn gebracht met de doelstelling ervan en wordt overkill voorkomen.

Daarnaast constateert de Orde dat bij het hiervoor onder 11 gegeven voorbeeld sprake zou kunnen zijn van een betrokken laagbelastende jurisdictie te weten indien de participant in de US LLC zou zijn gevestigd in een dergelijke jurisdictie. In dat geval kan er echter al sprake zijn van inhoudingsplicht op grond van artikel 2.1 lid 1 onderdeel c van de Wet. Indien deze bepaling uiteindelijk niet resulteert in een heffing is er kennelijk geen sprake van misbruik (de LLC is in dat geval niet kunstmatig) en is er om die reden geen noodzaak tot het heffen van bronbelasting. Naar de mening van de Orde is het niet noodzakelijk dat daarnaast nog de bepaling van 2.1 lid 1 onderdeel e van toepassing is. Immers in dat geval zou er vanuit de doelstelling van de wet een onverklaarbaar onderscheid worden gemaakt tussen niet kunstmatige hybride en niet-hybride tussenschakels. De Orde stelt derhalve voor de toepassing van onderdeel e voor dividenden uit te sluiten. De Orde verzoekt in dit verband de staatssecretaris aan te geven of hij nog andere situaties voor ogen heeft die bij de door de Orde voorgestelde aanpassingen zouden leiden tot belastingvrije dividenden naar laagbelastende jurisdicties. Naar de mening van de Orde zijn die er niet.

14) De Orde vraagt in het kader van dit wetsvoorstel nogmaals aandacht voor de problematiek van de samenwerkende groep mede in relatie tot tegenbewijsregeling van artikel 2.1 lid 4, meer in het bijzonder ten aanzien van achterliggende participanten met relatief kleine belangen. Met betrekking tot de passage *“iedere achterliggende gerechtigde die al dan niet samen met een of meer andere lichamen die met die achterliggende gerechtigde een samenwerkende groep als bedoeld in artikel 10a, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vormen een kwalificerend belang heeft (...)”* in artikel 2.1 lid 4 is in de parlementaire behandeling verduidelijkt dat de toets in artikel 2.1 lid 4 niet bij iedere achterliggende gerechtigde moet worden aangelegd, maar slechts bij achterliggende gerechtigde(n) met een kwalificerend belang:

“Er is ook gewezen op mogelijke overkill in de situatie dat een rente- of royaltybetaling wordt gedaan aan een hybride lichaam. Naar de toenmalige stand van denken werd alleen de mogelijkheid geboden om aan heffing te ontkomen indien aannemelijk kon worden gemaakt dat iedere achterliggende gerechtigde van het hybride lichaam in het land van vestiging werd

behandeld als de gerechtigde tot de voordelen en geen van deze achterliggende gerechtigden bronbelasting zou zijn verschuldigd indien deze de rente- of royaltybetaling rechtstreeks zou hebben ontvangen. Indien het een situatie betreft met een groot aantal achterliggende gerechtigden met mogelijk kleine belangen zou dit onredelijk kunnen uitpakken. Vandaar dat wordt voorgesteld dat geen bronbelasting verschuldigd is als iedere gelieerde achterliggende gerechtigde in het land van vestiging wordt behandeld als de gerechtigde tot de voordelen en geen van deze achterliggende gerechtigden bronbelasting zou zijn verschuldigd indien deze de rente- of royaltybetaling rechtstreeks zou hebben ontvangen.”⁵

Indien het begrip ‘samenwerkende groep’ zo zou worden uitgelegd dat de achterliggende beleggers in een investeringsfonds steeds als een samenwerkende groep zouden worden aangemerkt, wordt de overduidelijke bedoeling van de wetgever niet gerealiseerd. Immers, in dat geval zal iedere achterliggende gerechtigde altijd een kwalificerend belang hebben in het hybride lichaam. Gezien de uitdrukkelijke bedoeling van de wetgever kan dit niet de juiste uitleg zijn van het recht.

De Orde geeft het volgende voorbeeld over de problematiek van de tegenbewijsregeling van het vierde lid in combinatie met het begrip samenwerkende groep.

Een US LLC houdt alle aandelen in een Nederlandse BV. De US LLC wordt gehouden door een groot aantal participanten. Voor 99 procent betreft het in Amerika gevestigde of wonende Amerikaanse entiteiten en particulieren. Voor 1 procent betreft het een Cayman Ltd. Indien de participanten in de US LLC geacht worden een samenwerkende groep te vormen, kan geen gebruik worden gemaakt van de tegenbewijsregeling van artikel 2.1 lid 4 Wet BB 2021 omdat de Cayman Ltd. veroorzaakt dat niet iedere achterliggende gerechtigde voldoet aan de in lid 4 genoemde voorwaarden waardoor over de gehele betaling bronbelasting is verschuldigd. Deze uitkomst is mede opmerkelijk gelet op het feit dat de staatssecretaris in de hiervoor aangehaalde wetsgeschiedenis zelf al te kennen heeft gegeven dat indien het een situatie betreft met een groot aantal achterliggende gerechtigden met mogelijk kleine belangen het onredelijk zou kunnen uitpakken indien een enkele achterliggende participant de toepassing van de tegenbewijsregeling van artikel 2.1 lid 4 Wet BB 2021 zou kunnen frustreren waardoor over de gehele betaling bronbelasting is verschuldigd.

In dit verband vraagt de Orde ook de aandacht voor hetgeen is voorgesteld in de internetconsultatie Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen.⁶ Bij invoering van dit voorstel zal er minder snel sprake zijn van een opbrengstgerechtigde die als hybride lichaam wordt aangemerkt als bedoeld in artikel 2.1 lid 1 onderdeel e. Daarentegen zal het wel vaak

⁵ Kamerstukken II, 2019-2020, 35 305, nr. 3 (MvT), p. 14.

⁶ <https://www.internetconsultatie.nl/fiscaalkwalificatiebeleidrechtsvormen>.

voorkomen dat een hele keten van samenwerkingsverbanden (zoals Amerikaanse limited partnerships) als fiscaal transparant wordt aangemerkt met mogelijk vele achterliggende opbrengstgerechtigden met zeer kleine belangen. Bij het uitblijven van duidelijkheid over het begrip samenwerkende groep in relatie tot achterliggende gerechtigden met middellijke kleine belangen zal het voor een inhoudingsplichtige vaak onmogelijk zijn om te bepalen of bronbelasting dient te worden ingehouden. Vaak zal de inhoudingsplichtige niet op de hoogte zijn van de identiteit en de fiscale status en woonplaats van alle opbrengstgerechtigden hoger in de structuur. Dit leidt tot een niet uitvoerbare wet.

Zonder een beperking van het begrip samenwerkende groep in relatie tot kleine belangen van achterliggende gerechtigden, zal het voor een inhoudingsplichtige in de praktijk bijzonder lastig zijn de verschuldigdheid van bronbelasting vast te stellen en er voor kiezen om dan veiligheidshalve bronbelasting in te houden, mede gelet op de eventuele sancties verbonden aan het niet inhouden van de bronbelasting. Naar de mening van de Orde is dit onwenselijk. Dit kan er toe leiden dat bijvoorbeeld publieke aandelenemissies in toenemende mate vanuit het buitenland zullen worden georganiseerd.

De Orde wijst er op dat in sommige ons omringende jurisdicties, bijvoorbeeld het Verenigd Koninkrijk en Luxemburg er in is voorzien dat in fondsstructuren onder voorwaarden investeerders met een belang van minder dan 10 procent die via een of meerdere transparante fondsen participeert in een entiteit, in beginsel niet worden geraakt door de anti-hybride bepalingen omdat belangen van minder dan 10 procent geacht worden geen samenwerkende groep te vormen.

De Orde vraagt om een soortgelijke beperking van het begrip samenwerkende groep bij kleine belangen die dan mede van toepassing is voor artikel 2.1 lid 4 dan wel een zodanige aanpassing van het vierde lid dat de aanwezigheid van een ‘rotte appel’ met een belang van minder dan 10 procent in de samenwerkende groep, niet per definitie alle overige achterliggers besmet.

Na inwerkingtreding van het nieuwe kwalificatiebeleid, zou dit naar de mening van de Orde dan ook op soortgelijke wijze hebben te gelden voor situaties waarin een Nederlandse entiteit wordt gehouden via een buitenlandse kunstmatige tussenschakel door een in het buitenland gevestigde open CV-achtige. Immers, na aanpassing van het Nederlandse kwalificatiebeleid zal deze open CV-achtige niet meer kwalificeren als een entiteit in de zin van artikel 2.1 lid 1 onderdeel e Wet BB 2021 en zal dus ook de tegenbewijsregeling van artikel 2.1 lid 4 Wet BB 2021 in het kader van de subjectieve toets geen toepassing meer vinden. Ook hier is dan weer sprake van een situatie waarin de aanwezigheid van een ‘rotte appel’ met een belang van minder dan 10 procent in de CV-achtige, indien kwalificerend als onderdeel van de samenwerkende groep, de gehele uitkering kan besmetten nu ook artikel 2.1 lid 1 onderdeel c Wet BB 2021, evenals artikel 2.1 lid 1 onderdeel e Wet BB 2021, een alles-of-niets benadering kent.

15) De Orde constateert dat het op grond van het voorgestelde artikel 3.4a Wet BB 2021 de bedoeling is dat in Nederland gevestigde lichamen inhoudingsplichtig worden voor de conditionele bronbelasting op dividenden. Door de beperking van de inhoudingsplicht voor dividenden in het voorgestelde artikel 1.2 lid 2 Wet BB 2021 tot de lichamen genoemd in artikel 1.2 lid 1 onderdeel b onder 1 tot en met 5 en 10 Wet BB 2021 kwalificeren de in Nederland gevestigde met die lichamen vergelijkbare buitenlandse lichamen niet als inhoudingsplichtige. De Orde meent daarom dat deze vergelijkbare buitenlandse lichamen dienen te worden toegevoegd.

16) De orde constateert dat op grond van het voorgestelde artikel 1.2 lid 3 Wet BB 2021 bewijzen van deelgerechtigdheid in fondsen voor gemene rekening en lidmaatschapsrechten in Nederland gevestigde coöperaties worden gelijkgesteld met aandelen in vennootschappen waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en dat deze fondsen en coöperaties worden gelijkgesteld met vennootschappen. Kan de staatssecretaris bevestigen dat daarmee ook deelgerechtigden en leden worden gelijkgesteld met aandeelhouders zodat voor de toepassing van het voorgestelde artikel 3.4b Wet BB 2021 vaststaat dat genoemde deelgerechtigden en leden als aldaar genoemde aandeelhouders kwalificeren.

3. Tot slot

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