

Vergaderjaar 2021–2022

**35 931**

**Wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, de Wet op de dividendbelasting 1965, de Wet bronbelasting 2021, de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking 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 de maatregel om mismatches door een omgekeerde hybride tegen te gaan (PbEU 2017, L 144/1) (Wet implementatie belastingplichtmaatregel uit de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking)**

**E**

## **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 3 december 2021

### **Inhoudsopgave**

1.	Inleiding	1
2.	Algemeen	1
3.	Documentatieverplichting	2
4.	Administratieve lasten / gevolgen voor bedrijfsleven en burger	4

### *Inleiding*

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de VVD.

Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord.

### *Algemeen*

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de evaluatie van de implementatie van de eerste en tweede EU-richtlijn antibelastingont-

wijking (ATAD1<sup>1</sup> en ATAD2<sup>2</sup>). Deze leden vragen waarom het kabinet bij de beantwoording van de vragen in de memorie van antwoord verwijst naar de Europese Commissie.<sup>3</sup> Daarnaast vragen deze leden wanneer het kabinet de evaluatie van de Europese Commissie verwacht. Het kabinet heeft naast het tussentijdse rapport<sup>4</sup> van de Europese Commissie geen uitgebreid officieel overzicht voorhanden van de wijze van implementatie van ATAD1 en ATAD2 in andere lidstaten. Aangezien de Europese Commissie reeds heeft aangekondigd een uitgebreid evaluatieverslag van de ATAD-maatregelen te zullen publiceren, wordt hier door het kabinet naar verwezen. Het is op dit moment nog niet bekend wanneer de Europese Commissie deze evaluatie zal publiceren. Zodra deze evaluatie beschikbaar is, wordt deze met uw Kamer gedeeld.<sup>5</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen in zijn algemeenheid naar de overwegingen die ten grondslag liggen aan de vormgeving van het onderhavige wetsvoorstel. De belangrijkste overweging die ten grondslag ligt aan de vormgeving van het onderhavige wetsvoorstel is dat Nederland verplicht is om de belastingplichtmaatregel per 1 januari 2022 op een juiste en volledige wijze te implementeren. Andere algemene overwegingen die bij de vormgeving van dit wetsvoorstel een rol hebben gespeeld zijn onder meer de inpasbaarheid in de systematiek van onder andere de vennootschapsbelasting en de uitvoerbaarheid van de maatregel.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan toezeggen de Kamer inhoudelijk te informeren over een eventuele overgangsregeling voor de overgang van een open commanditaire vennootschap (open cv) zoals we die nu kennen naar een omgekeerd hybride lichaam bij afschaffing van de belastingplicht van de open cv voor de vennootschapsbelasting. Zoals eerder aangegeven is op dit moment nog niet bekend of, en op welke wijze, overgangsrecht kan worden opgenomen voor dergelijke situaties en zal dat in het kader van een toekomstig wetsvoorstel dat de afschaffing van de belastingplicht van de open cv regelt nader worden gezien.<sup>6</sup> In het geval dat voor een dergelijke situatie wordt voorzien in overgangsrecht, zal dit worden opgenomen in het wetsvoorstel dat de afschaffing van de belastingplicht van de open cv regelt. Een dergelijk wetsvoorstel zal uiteraard – met het eventuele overgangsrecht – aan zowel de Tweede als de Eerste Kamer worden voorgelegd.

### *Documentatieverplichting*

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom er geen documentatieverplichting is opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel. Daarbij vragen deze leden – indien het antwoord luidt dat de Algemene wet inzake

<sup>1</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 193/1). ATAD staat voor Anti-Tax Avoidance Directive.

<sup>2</sup> Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad 29 mei tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybride mismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1).

<sup>3</sup> Kamerstukken I 2021/22, 35 931, nr. C.

<sup>4</sup> Verslag van de Commissie aan het Europees parlement en de Raad over de uitvoering van Richtlijn 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, zoals gewijzigd bij richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen, COM (2020) 383, Brussel, 19 augustus 2020.

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35 030, nr. 7, p. 4, Kamerstukken II 2018/19, 35 030, nr. 14, p. 3 en Kamerstukken I 2018/19, 35 030 nr. C, p.2.

<sup>6</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35 931, nr. 3, p. 6, Kamerstukken II 2021/22, 35 931, nr. 8, p. 9 en Kamerstukken I 2021/22, 35 931, nr. C, p. 3.

rijksbelastingen (AWR) reeds voldoende is – waarom deze redenering niet opgaat voor de reguliere hybridemismatchmaatregelen<sup>7</sup> en waarom ook daar niet is gekozen voor het benutten van de mogelijkheden die de AWR biedt.

Bij de implementatie van de reguliere hybridemismatchmaatregelen is ervoor gekozen om een documentatieverplichting op te nemen die de Belastingdienst in staat stelt om informatie gestructureerd op te vragen om te kunnen toetsen of deze maatregelen van toepassing zijn. De documentatieverplichting van artikel 12ag van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 verduidelijkt wat een belastingplichtige in zijn administratie dient op te nemen.<sup>8</sup> Deze verplichting volgt ook uit artikel 52 AWR. De documentatieverplichting dient derhalve te worden gezien als een verduidelijking van de administratieverplichting van artikel 52 AWR en niet als een uitbreiding daarvan.

De belastingplichtmaatregel ziet – anders dan de reguliere hybridemismatchmaatregelen – in beginsel slechts op de vraag of sprake is van belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. De documentatieverplichting geldt voor belastingplichtigen en komt dus na deze vraag pas aan de orde. De documentatieverplichting vult niet de vraag in of er sprake is van belastingplicht en is daar naar haar aard ook niet geschikt voor. Bij de implementatie van de belastingplichtmaatregel met het onderhavige wetsvoorstel heeft het kabinet er niet voor gekozen om een vergelijkbare documentatieverplichting op te nemen voor alle samenwerkingsverbanden die in Nederland zijn gevestigd of naar Nederlands recht zijn opgericht. Vooropgesteld moet namelijk worden dat een omgekeerd hybride lichaam dat onder de belastingplichtmaatregel valt en niet binnen zes maanden na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan wordt uitgenodigd tot het doen van aangifte, op grond van de reguliere wetstoepassing gehouden is om de inspecteur om een uitnodiging tot het doen van aangifte te verzoeken. Een verduidelijking hiervan acht het kabinet niet noodzakelijk. Hierbij is relevant dat naar verwachting slechts een beperkt aantal samenwerkingsverbanden op grond van het onderhavige wetsvoorstel belastingplichtig zal zijn voor de vennootschapsbelasting als omgekeerd hybride lichaam. Tot slot leiden de reguliere hybridemismatchmaatregelen er in voorkomende gevallen toe dat de fiscale voordelen worden geneutraliseerd indien er niet wordt voldaan aan de verplichting van het onderhavige wetsvoorstel.

De leden van de fractie van de VVD stellen enkele vragen over de situatie waarin de belastingplichtige redelijkerwijs niet kon weten dat er sprake was van belastingplicht als gevolg van het onderhavige wetsvoorstel. Hierbij vragen deze leden naar de toepassing van het leerstuk afwezigheid van alle schuld. De voorgestelde belastingplichtmaatregel vindt toepassing indien, kort gezegd, tenminste 50% van de belangen wordt gehouden door een of meer aan dat samenwerkingsverband gelieerde lichamen die zijn gevestigd in een staat die het samenwerkingsverband als niet-transparant beschouwt. De belastingplichtige beschikt of kan beschikken over de relevante informatie wie de belanghebbenden in het samenwerkingsverband zijn. De bestuurlijke boete die kan worden opgelegd is een verzuimboete (artikel 67ca, eerste lid, onderdeel a, AWR). Er hoeft daarom geen sprake te zijn van opzet of grove schuld. In geval van afwezigheid van alle schuld legt de inspecteur geen boete op. Een belastingplichtige kan een geslaagd beroep doen op afwezigheid van alle schuld indien hij stelt en bij betwisting daarvan aannemelijk maakt dat hij alle in de gegeven omstandigheden van hem in redelijkheid te vergen zorg heeft betracht om het verweten feit te voorkomen.<sup>9</sup> De vraag of en zo

<sup>7</sup> Afdeling 2.2a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

<sup>8</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 241, nr. 7, p. 45 en 46.

<sup>9</sup> HR 10 april 2015, ECLI:NL:HR:2015:844, r.o. 2.3.2.

ja, in welke omstandigheden daarvan sprake is bij een omgekeerd hybride lichaam dat geen verzoek doet tot een uitnodiging om aangifte te doen valt niet in zijn algemeenheid te beantwoorden en zal – afhankelijk van de feiten en omstandigheden – van geval tot geval dienen te worden bezien.

*Administratieve lasten / gevolgen voor bedrijfsleven en burger*

De leden van de fractie van de VVD stellen enkele vragen ten aanzien van de administratieve lasten als gevolg van het onderhavige wetsvoorstel. Hierbij vragen deze leden om nogmaals te reflecteren op de administratieve lasten. Als gevolg van de belastingplichtmaatregel wordt een omgekeerd hybride lichaam in een hybridemismatchstructuur belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Een bekend voorbeeld van een dergelijk omgekeerd hybride lichaam is de besloten commanditaire vennootschap (cv) in de cv/bv-structuur. Uit een analyse uit 2016 blijkt dat er in Nederland 98 bedrijven zijn die destijds met zekerheid een cv/bv-structuur hadden.<sup>10</sup> Met de implementatie van ATAD2 per 1 januari 2020 is reeds het fiscale voordeel van deze hybridemismatchstructuur weggenomen. Uit signalen uit de praktijk blijkt dat na de aankondiging van ATAD2 in 2016 ook vrijwel geen nieuwe cv/bv-structuren zijn opgezet en dat de toenmalig bestaande structuren actief werden verlaten. Hierdoor is de verwachting dat bij inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel slechts een beperkt aantal belastingplichtigen met de belastingplichtmaatregel te maken zal krijgen. Dit betekent dat de effecten van dit wetsvoorstel op de administratieve lasten van de in totaal ongeveer 850.000 vennootschapsbelastingplichtigen door het kabinet verwaarloosbaar worden geacht. Deze inschatting wordt ondersteund door het Adviescollege toetsing regeldruk dat na een beoordeling van het onderhavige wetsvoorstel geen aanleiding heeft gezien om een formeel advies uit te brengen, omdat het onderhavige wetsvoorstel geen of slechts beperkte gevolgen heeft voor de administratieve lasten.

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,  
J.A. Vijlbrief

---

<sup>10</sup> Kamerstukken II 2019/20, 25 087, nr. 259, p. 13.