

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)

Nr. 9

GEWIJZIGD AMENDEMENT VAN HET LID IDSINGA TER VERVANGING VAN DAT GEDRUKT ONDER NR. 7

Ontvangen 29 oktober 2021

De ondergetekende stelt het volgende amendement voor:

In artikel II, onderdeel B, wordt de aanhef vervangen door:

Artikel 9, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel e wordt na «als zodanig» ingevoegd «, behoudens voor zover artikel 12ab, eerste lid, van toepassing is».

2. Na onderdeel e wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:.

Toelichting

Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel Wet implementatie belastingplichtmaatregel uit de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking is duidelijk geworden dat er geen samenloop bestaat tussen de belastingplicht van de open commanditaire vennootschap (open cv) en het omgekeerde hybride lichaam. Dit omdat een open commanditaire vennootschap niet voldoet aan de omschrijving van een omgekeerde hybride lichaam in de zin van artikel 2, twaalfde lid van het wetsvoorstel.¹

Bij een open commanditaire vennootschap is het gedeelte van de winst van een open commanditaire vennootschap dat toekomt aan de voor het

¹ Kamerstukken II 2021/22, 35 931, nr. 6, blz. 7.

geheel aansprakelijke vennoten (de beherend vennoten) als zodanig aftrekbaar voor de vennootschapsbelasting.²

Op grond van de per 1 januari 2020 in werking getreden regels opgenomen in afdeling 2.2A van de Wet Vpb, dient onder meer de aftrek van een betaling te worden geweigerd indien er sprake is van een aftrek zonder betrekking in de heffing ingevolge een hybridemismatch³ of een situatie van dubbele aftrek⁴.

Deze regel, de aftrekbeperking, noemt men de «primary linking rule». Daartegenover staat de «secondary linking rule», een defensieve maatregel die van toepassing is als de staat van de betaler (in het geval van aftrek zonder betrekking in de heffing) de aftrek niet weigert, bijvoorbeeld omdat de andere staat geen lidstaat van de Europese Unie is. De «secondary linking rule» is opgenomen in artikel 12ab Wet Vpb. Op grond van artikel 12ab, eerste lid Wet Vpb, komen – eenvoudig gezegd – bij het bepalen van de winst mede niet in aftrek vergoedingen of betalingen waarop de bronstaat de regels tegen hybride mismatches had moeten toepassen.⁵

Daarbij is het relevant om op te merken dat de open cv lijkt te voldoen aan de definitie van een hybride lichaam in de zin van artikel 12ac, eerste lid, onderdeel g Wet Vpb. Van een hybride lichaam is sprake bij (toevoegingen Idsinga): een lichaam dat of regeling die bij of krachtens de wet van een staat als een belastingplichtige voor een naar de winst geheven belasting wordt beschouwd (*open cv, op grond van de wetgeving van de staat waar de beherend vennoot is gevestigd*) waarvan de winst bij of krachtens de wet van een andere staat als de winst van een of meer andere lichamen of natuurlijke personen wordt beschouwd (*op grond van de Nederlandse wetgeving in ruime zin⁶, wordt een gedeelte van de winst van open cv als winst van de beherend vennoot beschouwd*).

De ene bepaling (artikel 9, eerste lid, onderdeel e Wet Vpb) zegt dat een deel van de winst aftrekbaar is, terwijl de andere bepaling (artikel 12ab, eerste lid Wet Vpb) zegt dat bepaald inkomen in de heffing moet worden betrokken in Nederland. Zonder samenloopregeling is dit verwarrend en zou het standpunt kunnen worden ingenomen dat de hybridemismatch-regels niet van toepassing zijn.

Dat is onwenselijk omdat het ruimte biedt voor belastingontwijking en betekent dat Nederland de richtlijn niet correct heeft geïmplementeerd. Immers, de definitie van een hybride lichaam, waarop een open cv lijkt te passen, vloeit voort uit Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van de Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1). Ook artikel 12ab Wet Vpb vloeit voort uit die richtlijn.

Het voorgestelde amendement verduidelijkt dat de toepassing van artikel 9, eerste lid, onderdeel e Wet Vpb beperkt is voor zover artikel

² Artikel 9, eerste lid, onderdeel e Wet Vpb.

³ Artikel 12aa, eerste lid, onderdelen a tot en met f Wet Vpb.

⁴ Artikel 12aa, eerste lid, onderdeel g Wet Vpb.

⁵ De wettekst is een stuk ingewikkelder en luidt als volgt: Eerste lid; Bij het bepalen van de winst komen mede niet in aftrek vergoedingen of betalingen voor zover die rechtens dan wel in feite direct of indirect door middel van een transactie of reeks transacties tussen aan de belastingplichtige gelieerde lichamen of in het kader van een gestructureerde regeling dienen ter financiering van aftrek van kosten waarop in Nederland artikel 12aa van toepassing zou zijn, indien Nederland de staat van de betaler was geweest; tweede lid: Het eerste lid is niet van toepassing voor zover in een van de bij de transactie of reeks transacties betrokken staten met betrekking tot vergoedingen of betalingen een met het eerste lid vergelijkbare bepaling wordt toegepast of een met de artikelen 12aa of 12ab vergelijkbare bepaling wordt toegepast.

⁶ Op grond van HR 07-07-1982, nr. 20 655, ECLI:NL:HR:1982:AW9546, *BNB* 1982/268 komt het inkomen van open cv voor het aandeel van de beherend vennoot rechtstreeks op bij de beherend vennoot (als zodanig, zonder herkwalficatie). Voor het vaststellen van de omvang van de belastingplicht van een open cv is er in de Wet Vpb gekozen voor volledige subjectieve en objectieve belastingplicht met een aftrek voor het gedeelte van de winst dat aan de beherend vennoot toekomt.

12ab, eerste lid Wet Vpb van toepassing is en voorkomt hiermee
potentieel belastingontwijking.

Idsinga