

Vergaderjaar 2004–2005

30 031

Wijziging van enkele belastingwetten in verband met de implementatie van Richtlijn 2003/123/EG van de Raad van de Europese Unie van 22 december 2003 tot wijziging van Richtlijn 90/435/EEG betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lidstaten

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave	blz.
I. Algemeen	1
1. Inleiding	1
2. Implementatie	2
3. Budgettaire gevolgen en administratieve lasten	3
II. Artikelsgewijze toelichting	4

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Op 23 juli 1990 is door de Raad van de Europese Gemeenschappen Richtlijn 90/435/EEG (PbEG L 225) betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lidstaten (hierna: Moeder-dochterrichtlijn of richtlijn) vastgesteld. Deze richtlijn voorziet ten eerste in gemeenschappelijke voorschriften op grond waarvan vrijstelling van bronheffing wordt verleend voor winstuitkeringen door dochtermaatschappijen aan moedermaatschappijen. Ten tweede verplicht de richtlijn om dubbele belastingheffing op winstuitkeringen door dochtermaatschappijen, op het niveau van moedermaatschappijen te voorkomen. In de Moeder-dochterrichtlijn is een omschrijving opgenomen van de vennootschappen die onder de werkingssfeer van de richtlijn vallen. De bijlage bij de Moeder-dochterrichtlijn omvat een lijst met vennootschappen waarop de richtlijn van toepassing is.

Ter verbetering van de werking en ter uitbreiding van de werkingssfeer van de Moeder-dochterrichtlijn heeft de Commissie enige voorstellen gedaan die hebben geleid tot aanpassing van de richtlijn bij besluit van de Raad van de Europese Unie van 22 december 2003; Richtlijn 2003/123/EG (PbEU L 7/41, 13 januari 2004) (hierna: de wijzigingsrichtlijn). De wijzigingsrichtlijn verruimt op drie onderdelen de werking van de richtlijn.

Ten eerste wordt het aantal vennootschappen zoals genoemd in de bijlage bij de richtlijn aanzienlijk uitgebreid doordat, kort gezegd, al de vennootschappen die onder een heffing van vennootschapsbelasting in een lidstaat vallen, onder de reikwijdte van de richtlijn worden gebracht. Ten tweede wordt de werkings sfeer van de richtlijn uitgebreid doordat het minimum vereiste bezitspercentage van de moeder in de dochtermaatschappij geleidelijk wordt verlaagd van 25% tot 10%. De wijzigingsrichtlijn verplicht om dit percentage met ingang van 1 januari 2005 te verlagen tot 20% en met ingang van 1 januari 2007, tot 15%. Uiterlijk op 1 januari 2009 moet het deelnemingspercentage op 10% worden gesteld. Ten derde worden uitkeringen van winst aan en ontvangst ervan door een vaste inrichting van een moedermaatschappij onder het bereik van de richtlijn gebracht, doordat voorgeschreven wordt deze uitkeringen van winst op dezelfde wijze te behandelen als uitkeringen van winst tussen dochtermaatschappij en moedermaatschappij.

2. Implementatie

2.1. Algemeen

Voor wat betreft de door een Nederlandse moedermaatschappij ontvangen winstuitkeringen van een in een andere lidstaat gevestigde dochtermaatschappij, onthoudt Nederland zich van het belasten van deze winst (deelnemingsvrijstelling). Dit is ook het geval indien sprake is van een in het buitenland gevestigde vaste inrichting. Door de bestaande, ruime Nederlandse regeling voor de deelnemingsvrijstelling en bestaande regelingen ter voorkoming van dubbele belasting voldoet Nederland reeds aan de inhoud van de wijzigingsrichtlijn.

Vanwege het lagere bezitspercentage dat artikel 1, derde lid, van de wijzigingsrichtlijn voorschrijft is het noodzakelijk om zowel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 als in de Wet op de dividendbelasting 1965 enkele artikelen te wijzigen.

2.2. Uitbreiding bijlage bij de richtlijn

Door de wijzigingsrichtlijn is het aantal vennootschappen dat genoemd wordt in de bijlage bij de Moeder-dochterrichtlijn aanzienlijk uitgebreid doordat al de vennootschappen die onder een heffing van vennootschapsbelasting in een lidstaat vallen, onder de reikwijdte van de richtlijn zijn gebracht. Hierbij gaat het wat betreft Nederlandse lichamen om de open commanditaire vennootschap, de coöperatie, de onderlinge waarborgmaatschappij, het fonds voor gemene rekening, de vereniging op coöperatieve grondslag, de vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeeraar of kredietinstelling optreedt en de restcategorie «andere vennootschappen die zijn opgericht naar Nederlands recht en die onder de Nederlandse vennootschapsbelasting vallen». Verder is de bijlage uitgebreid met de Europese vennootschap (SE) en de Europese coöperatieve vennootschap (SCE).

Vanuit Nederlandse optiek gezien was met betrekking tot alle in de oude bijlage bij de Moeder-dochterrichtlijn genoemde buitenlandse vennootschappen zonder meer sprake van zelfstandig belastingplichtige lichamen. Met betrekking tot de wijzigingsrichtlijn is dat niet in alle gevallen zo omdat sprake kan zijn van buitenlandse dochterondernemingen die vanuit Nederland gezien transparant zijn. Zoals reeds in het besluit van 18 december 2004, nr. CPP 2004/2730M is aangegeven worden ook in die situaties de bestaande regels ter voorkoming van dubbele belasting toegepast. De richtlijn staat in artikel 1, punt 4, onderdeel b, expliciet toe dat de lidstaat van de moedermaatschappij een in een andere lidstaat gevestigde dochteronderneming als transparant aanmerkt. Indien zich in

de praktijk problemen voordoen, dan zal in het concreet aan de orde zijnde geval, bezien worden hoe daarmee om te gaan.

2.3. Aanpassing bezitspercentage

Zoals gezegd vereist de wijziging van de Moeder-dochterrichtlijn een verlaging van het minimum vereiste bezitspercentage van de moeder in de dochtermaatschappij. Van de huidige 25% wordt dit percentage stapsgewijs verlaagd naar 20% in 2005, naar 15% in 2007 en naar 10% in 2009. Met betrekking tot de deelnemingsvrijstelling is in zijn algemeenheid geen verlaging van het bezitspercentage nodig, omdat dit thans in zijn algemeenheid slechts 5% bedraagt. Met betrekking tot deelnemingen in EU-beleggingsdochters is in de huidige regeling conform de richtlijn een bezitseis van 25% opgenomen. Alleen op dit punt is dus een aanpassing van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 nodig. Deze aanpassing leidt ertoe dat een aantal EU-beleggingsdochters die voorheen niet de deelnemingsvrijstelling genoten, daar nu wel gebruik van kunnen maken. In voorkomende gevallen zal dit tevens leiden tot compartimentering van de resultaten voor de toepassing van de deelnemingsvrijstelling.

Met betrekking tot de dividendbelasting geldt dat de Moeder-dochterrichtlijn voor bepaalde situaties een vrijstelling van bronheffing voorschrijft. Conform de richtlijn wordt in de Wet op de dividendbelasting 1965 daarvoor een minimum deelnemingspercentage van 25 gehanteerd. Nu dit percentage in de wijzigingsrichtlijn wordt verlaagd, is het noodzakelijk om ook de Wet op de dividendbelasting 1965 in die zin te wijzigen

3. Budgettaire gevolgen en administratieve lasten

De verlaging van het deelnemingspercentage van 25% naar 20% in artikel 13g van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zal naar verwachting nauwelijks budgettaire gevolgen hebben omdat de reikwijdte van de deelnemingsvrijstelling al zeer ruim is. Slechts indien sprake is van een EU-beleggingsdochter waarin de moeder een belang heeft dat groter is dan 20% maar kleiner dan 25%, zal de voorgestelde wetswijziging tot andere fiscale uitkomsten leiden.

De wijziging van artikel 4a van de Wet op de dividendbelasting 1965 zal daarentegen wel kunnen leiden tot enige belastingderving. Dit heeft dan betrekking op door Nederlandse lichamen uitgedeelde dividenden of andere winstuitkeringen aan moedermaatschappijen die een belang hebben tussen de 20% en de 25% in deze Nederlandse dochtervennootschappen.

De verlaging in 2007 van het deelnemingspercentage van 20% naar 15% in artikel 13g van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en artikel 4a van de Wet op de dividendbelasting, alsmede de verdere verlaging van deze percentages naar 10% in 2009 leidt tot een budgettaire derving van circa € 10 miljoen vanaf 2007 toenemend met circa € 15 miljoen vanaf 2009. Dit zal worden meegenomen bij de voorbereiding van de begrotingen van de desbetreffende jaren. Overigens zou de heroriëntatie van de vennootschapsbelasting per 2007 aanleiding kunnen geven tot een aanpassing van het budgettaire beslag.

De verlaging van het deelnemingspercentage leidt ertoe dat in meer gevallen de regels voor EU-beleggingsdochters van toepassing worden, zodat de deelnemingsvrijstelling kan worden toegepast. Dit leidt naar verwachting tot een beperkte toename van administratieve lasten. Tegelijkertijd behoeft in een aantal gevallen geen dividendbelasting meer te worden ingehouden. Dit leidt tot een beperkte afname van administratieve

lasten. Naar verwachting zullen deze beide effecten samen tot een – overigens ook verwaarloosbare – toename van administratieve lasten leiden.

Om deze redenen worden de effecten voor de administratieve lasten van het wetsvoorstel in zijn geheel op nihil gesteld.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I (artikel 13g Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Op grond van de wijzigingsrichtlijn wordt voorgesteld om het bezitsvereiste voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op EU-beleggingsdochters met ingang van 1 januari 2005 te verlagen van 25% tot 20%.

Artikel II en artikel III (artikel 13g Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Op grond van de wijzigingsrichtlijn wordt voorgesteld om reeds nu te regelen dat het deelnemingspercentage van 20% met ingang van 1 januari 2007 wordt verlaagd tot 15%, en met ingang van 1 januari 2009 tot 10%.

Artikel IV (artikel 4a en 4b Wet op de dividendbelasting 1965)

De Moeder-dochterrichtlijn schrijft voor bepaalde situaties een vrijstelling van bronheffing voor. Dat voorschrift is verwerkt in art. 4a en 4b Wet op de dividendbelasting 1965.

Conform de richtlijn wordt thans in de Wet op de dividendbelasting 1965 daarvoor een minimum deelnemingspercentage van 25% gehanteerd. Met de voorgestelde wijziging wordt uitvoering gegeven aan de in de wijzigingsrichtlijn opgenomen verplichting het minimum deelnemingspercentage in artikel 4a en 4b per 1 januari 2005 te verlagen tot 20%.

Artikel V en artikel VI (artikel 4a en 4b Wet op de dividendbelasting 1965)

Met de voorgestelde wijziging wordt uitvoering gegeven aan de in de wijzigingsrichtlijn opgelegde verplichting het minimum deelnemingspercentage in artikel 4a en artikel 4b met ingang van 1 januari 2007 te verlagen tot 15%, en met ingang van 1 januari 2009 tot 10%.

Artikel VII (Inwerkingtredingsbepaling)

Richtlijn 2003/123/EG schrijft in artikel 2, eerste lid, voor dat de Lidstaten de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking doen treden om uiterlijk op 1 januari 2005 aan deze richtlijn te voldoen. Daarom is in het wetsvoorstel voorzien in terugwerkende kracht tot die datum.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn