

Vergaderjaar 2024–2025

36 603

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2025)

B

VERSLAG VAN DE VASTE COMMISSIE VOOR FINANCIËN¹

Vastgesteld 28 november 2024

Het voorliggende wetsvoorstel heeft de commissie aanleiding gegeven tot het maken van de volgende opmerkingen en het stellen van de volgende vragen.

Inleiding

De leden van de **BBB**-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van de diverse wetsvoorstellen die onderdeel vormen van het Pakket Belastingplan 2025 en hebben enkele vragen over het voorliggende wetsvoorstel.

De leden van de fractie van de **VVD** hebben met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel en hebben naar aanleiding hiervan enkele vragen.

De leden van de **D66**-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel en hebben naar aanleiding hiervan enkele vragen.

Vragen en opmerkingen van de leden van de BBB-fractie

Samenloop onderworpenheidstoetsen in de vennootschapsbelasting en Pijler 2

Op pagina 8 van de memorie van toelichting (MvT) wordt in de context van artikel 13ab Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Vpb 1969) beschreven dat een bijheffingspercentage van 15 procent ten aanzien van

¹ Samenstelling:

Kroon (BBB) (*ondervoorzitter*), Van Wijk (BBB), Heijnen (BBB), Griffioen (BBB), Martens (GroenLinks-PvdA), Crone (GroenLinks-PvdA), Karimi (GroenLinks-PvdA), Van Gurp (GroenLinks-PvdA), Rosenmöller (GroenLinks-PvdA), Van Ballekom (VVD) (*voorzitter*), Geerdink (VVD), Vogels (VVD), Bovens (CDA), Bakker-Klein (CDA), Aerdts (D66), Moonen (D66), Van Strien (PVV), Visseren-Hamakers (PvdD), Baumgarten (JA21), Van Apeldoorn (SP), Holterhues (CU), Van den Oetelaar (FVD), Schalk (SGP), Hartog (Volt), Van Rooijen (50PLUS), Van der Goot (OPNL)

de entiteit van belang is. Ter zake van artikel 13ab Wet Vpb 1969 is bij de tweede nota van wijziging van het Belastingplan 2024² de toepassing van artikel 23e Wet Vpb 1969 gewijzigd, waarbij verrekening van een kwalificerende binnenlandse bijheffing in lidstaten van de Europese Unie en derde staten is toegestaan. Het is de leden van de **BBB**-fractie niet geheel duidelijk of met de opname van de opmerking in de MvT over een bijheffingspercentage van 15 procent een wijziging is beoogd van artikel 23e Wet Vpb 1969. Kan dit punt worden verduidelijkt?

Kan nader worden toegelicht waarom voor de toepassing van de onderworpenheidstoetsen voor de deelnemingsvrijstelling en de objectvrijstelling voor vaste inrichtingen (alsmede aanverwante regelingen), de toepassing van de (kwalificerende) inkomen-inclusiemaatregel of een (kwalificerende) onderbelastewinstmaatregel niet in aanmerking mag worden genomen bij het vaststellen of een deelneming of vaste inrichting voldoende onderworpen is?

De objectvrijstelling ten aanzien van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen

Voorgesteld wordt om de objectvrijstelling wél toe te passen, voor zover de winst van een buiten beschouwing blijvende vaste inrichting is onderworpen aan een naar de winst geheven belasting in de staat waarin die vaste inrichting voor de toepassing van de objectvrijstelling wordt beschouwd als te zijn gelegen. Hiermee wordt beoogd dubbele belastingheffing – hetgeen niet in lijn is met het doel van de tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD2) – in deze situaties te voorkomen. De leden van de BBB-fractie vragen zich af welke gevallen de wetgever voor ogen heeft gehad bij de situaties «waarin de winst van de buiten beschouwing blijvende vaste inrichting in de andere staat wordt betrokken in een naar de winst geheven belasting.»³ Gelet op de beslisnota bij het pakket Belastingplan 2025, lijkt in ieder geval bedoeld te worden op de situatie waarin een buitenlands samenwerkingsverband vanuit Nederlands perspectief als transparant wordt aangemerkt, maar vanuit het perspectief van de buitenlandse jurisdictie als niet-transparant wordt gezien. Gezien de timing van de voorgestelde wetswijziging, nu het Nederlandse kwalificatiebeleid wordt aangepast per 1 januari 2025 waardoor dergelijke kwalificatiemismatches grotendeels verleden tijd zullen zijn, en de ruime formulering in de beslisnota, kunnen de leden van de BBB-fractie zich echter voorstellen dat de wetgever (ook) andere situaties voor ogen heeft gehad bij de voorgestelde wetswijziging. Kan de regering toelichten welke andere situaties hieronder kunnen vallen?

De General Anti-Abuse Rule (GAAR) uit ATAD1 in de vennootschapsbelasting

In een voetnoot van de artikelsgewijze toelichting staat: «Het ligt in de rede dat ingeval de inspecteur zich niet op het voorgestelde artikel 29i Wet Vpb 1969 beroept en de rechter die bepaling ambtshalve aan de orde stelt, de rechter partijen voldoende gelegenheid geeft zich daarover uit te laten.»⁴ In de literatuur is eerder gewezen op de mogelijke inbreuk die een ambtshalve toepassing van *fraus legis* zou vormen op de gelijkheid van procespartijen. De leden van de BBB-fractie verzoeken de regering, met het oog op het voorgaande, na te gaan en toe te lichten of de nieuwe wettelijke bepaling aanleiding geeft tot de invoering van aanvullende formeelrechtelijke waarborgen, om te voorkomen dat belastingplichtigen

² Kamerstukken II, 2024–2025, 36 418, nr. 36.

³ Kamerstukken II, 2024–2025, 36 603, nr. 3, p. 9.

⁴ Kamerstukken II, 2024–2025, 36 603, blz. 41.

worden geconfronteerd met een toepassing van een algemeen antimisbruikleerstuk waartegen zij zich niet hebben kunnen verweren.

De leden van de BBB-fractie vragen hoe *fraus legis* en artikel 29i Wet Vpb naast elkaar zullen gaan functioneren en verzoekt de regering om een nadere toelichting op de interactie tussen beide bepalingen. Kan de regering binnen dit kader bevestigen dat in de uitvoering *fraus legis* en de nieuwe bepaling uniform geïnterpreteerd dienen te worden en deze niet (al dan niet op basis van verschillende interpretaties) tegelijkertijd verschillend worden toegepast?

Vragen en opmerkingen van de leden van de VVD-fractie

ATAD2 «overkill»

De leden van de **VVD**-fractie zijn tevreden dat het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2025 voorziet in het wegnemen van *overkill* in de maatregel tegen buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen opgenomen in de objectvrijstelling in de vennootschapsbelasting, naar aanleiding van knelpunten gesignaleerd in de fiscale vakliteratuur. Kan de regering aangeven waarom de inwerkingtredingsdatum voor deze maatregel 1 januari 2025 is en niet de datum waarop deze *overkill* is ontstaan, te weten 1 januari 2020?

Kan de regering bevestigen dat recentelijk een beslissing van het «Team brieven en beleidsbesluiten» op een verzoek tot toepassing van de hardheidsclausule is gepubliceerd op dit punt (zie ook V-N 2024/47.11 met daarin Mededeling Staatssecretaris van Financiën van 10 oktober 2024, 2024-0000024644)? Kunnen andere belastingplichtigen die in de boekjaren 2020, 2021, 2022, 2023 of 2024 tegen vergelijkbare problematiek aanlopen, een beroep doen op deze beslissing? Zo niet, kan deze beslissing in algemene bewoordingen, door middel van een goedkeuring, worden opgenomen in het Besluit hybridemismatches? Zo nee, waarom kan dit niet? Indien deze beslissing kan worden vastgelegd in het Besluit hybridemismatches, kan de regering dan toezeggen dit mee te nemen bij het Eindejaarsbesluit 2024?

GAAR uit ATAD1

De regering heeft op vragen van de Tweede Kamer geantwoord dat over de inhoud van ambtelijke correspondentie tussen de regering en de EC geen mededelingen wordt gedaan en dat deze correspondentie niet kan worden gedeeld om de vertrouwelijkheid ervan te beschermen. Deze houding van de regering heeft in het verleden ertoe geleid dat *overkill* (in dit geval in ATAD2) langer heeft voortbestaan dan noodzakelijk, doordat dergelijke stukken (in dit geval een brief van de permanente vertegenwoordiging (PV) te Brussel aan het DG TAXUD van 27 maart 2020, een brief van DG TAXUD aan de PV te Brussel van 11 juni 2020, een brief van de PV te Brussel van 26 augustus 2022 en een brief van DG TAXUD aan de PV te Brussel van 30 september 2022) via Verordening 1049/2001 bij de Europese Commissie boven water moesten komen, in samenhang met verzoeken op grond van de Wet openbaarheid van bestuur (thans Wet open overheid).

Kan de regering aangeven waarom de implementatieverplichting uit de ATAD1-richtlijn in 2024 anders zou zijn dan op 12 juli 2016 (de dag waarop de richtlijn is aangenomen), of ten tijde van de implementatie van de richtlijn in de nationale wet? Wat zijn de gevolgen als Nederland geen gevolg zou geven aan dit verzoek van de Europese Commissie? Zou in

een dergelijk geval de Europese Commissie een infractieprocedure starten?

De inspecteur kan zowel de voorgestelde GAAR als *fraus legis* als instrument inzetten tegen misbruik van recht in de vennootschapsbelasting, terwijl er geen licht zit tussen de GAAR en *fraus legis*, aldus de regering. Waarom kan de regering in dat geval niet kiezen om met betrekking tot de vennootschapsbelasting uitsluitend de – indien het onderhavige wetsvoorstel zou worden aangenomen – wettelijk verankerde GAAR toe te passen en niet *fraus legis*? Zou een beroep op één van de twee leerstukken niet de proceseconomie voor alle betrokkenen (Belastingdienst, rechterlijke macht en belastingplichtigen) ten goede komen?

Vragen en opmerkingen van de leden van de D66-fractie

In dit voorstel wordt ook in de Wet op de vennootschapsbelasting een zogenaamde «General Anti-Abuse Rule» opgenomen. De leden van de **D66**-fractie vragen de regering wat het doel is van deze toevoeging. Wat zal het effect van deze toevoeging zijn? Hoe is deze maatregel anders dan het al bestaande *fraus legis*? Een analyse van Pricewaterhouse Coopers suggereert dat deze maatregel op sommige onderdelen minder streng is dan het al bestaande *fraus legis*.⁵ Is de regering het eens met deze analyse? Wat zullen de gevolgen zijn van deze minder strenge onderdelen van deze maatregel?

De leden van de vaste commissie voor Financiën zien de reactie van de regering met belangstelling tegemoet en ontvangen de nota naar aanleiding van het verslag graag **uiterlijk vrijdag 29 november 2024**.

De voorzitter van de vaste commissie voor Financiën,
Van Ballekom

De griffier van de vaste commissie voor Financiën,
De Man

⁵ PWC, «Belastingplan 2025: Nederland codificeert GAAR», 18 september 2024 <https://www.pwc.nl/nl/actueel-en-publicaties/belastingnieuws/pwc-prinsjesdag-special/Belastingplan-2025-Nederland-codificeert-GAAR.html>